

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація обліку доходів і витрат та аналіз прибутку підприємства
ТОВ «ВОЛМА У А»

Виконала студентка 2 курсу, групи 8.0719-з
спеціальності 071 Облік і оподаткування
освітньо-професійної програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит на підприємствах
малого бізнесу

О.В. Крайник

Керівник _____ к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

Рецензент _____ к.е.н., доцент Радева О.Г.

Запоріжжя – 2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітньо-професійна програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«__» _____ 2020 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНОВІ

Крайник Олені Василівні

1. Тема роботи: Організація обліку доходів і витрат та аналіз прибутку підприємства ТОВ «ВОЛМА У А»
керівник роботи Саєнко Олена Романівна., к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи: 02 грудня 2020 року.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити організаційно-методичні аспекти визначення результатів діяльності підприємства; вивчити особливості обліку доходів та витрат на ТОВ «ВОЛМА У А» та сформулювати пропозиції щодо його вдосконалення; дослідити теоретичні аспекти аналізу результатів діяльності підприємства; проаналізувати формування прибутку та рівень прибутковості підприємства ТОВ «ВОЛМА У А».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
16 рис., 34 табл. і 2 формули.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	19.08.2020	19.08.2020
2	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	16.09.2020	16.09.2020
3	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020 року.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	Виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	Виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	Виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	Виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	Виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	Виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	Виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2020	Виконано

Студент _____
(підпис)

О.В. Крайник

Керівник роботи _____
(підпис)

О.Р. Саєнко

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 105 с., 3 розділи, 12 рис., 26 табл., 76 джерел.

ОБЛІК, ДОХОДИ, ВИТРАТИ, АНАЛІЗ, ПРИБУТОК, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ, ЕФЕКТИВНІСТЬ

Об'єктом дослідження є процес відображення в обліку доходів і витрат та аналізу прибутку підприємства на прикладі діяльності ТОВ «ВОЛМА У А».

Мета кваліфікаційної роботи – теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій з організації обліку доходів та витрат й аналізу прибутку ТОВ «ВОЛМА У А» та виявлення шляхів їх подальшого вдосконалення задля забезпечення ефективного функціонування підприємства у сучасних умовах господарювання.

Теоретичні аспекти обліку досліджувалися із застосуванням методів індукції та дедукції, за допомогою яких визначено загальні тенденції розвитку обліку доходів і витрат. Для уточнення та поглиблення сутності доходів і витрат використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для аналізу прибутку, при уточненні підходів до відображення в обліку операцій з доходами та витратами. Методи конкретизації, діалектичний метод, аналіз, синтез, абстрагування покладені в основу удосконалення організаційних й методичних засад бухгалтерського обліку доходів і витрат та аналізу прибутку.

Результати та значимість роботи полягають у розробці організаційно та методичних положень щодо вдосконалення обліку доходів, витрат та аналізу прибутку підприємства, зокрема:

удосконалено:

– елементи облікової політики щодо визначення доходів операційної діяльності в частині чинного законодавства та особливостей діяльності підприємств, що забезпечить можливість управлінському персоналу активно впливати на процес реалізації продукції, формування фінансових результатів та сприятиме успішному функціонуванню підприємства;

набули подальшого розвитку:

– підходи до порядку організації бухгалтерського обліку витрат виробництва у взаємозв'язку із заходами управління витратами, що підвищує достовірність обліку зазначених витрат, сприяє наочності облікової інформації та дозволяє ефективно контролювати витрати виробництва й обсяги виготовлення продукції безпосередньо за центрами відповідальності, носіями витрат і відповідальними особами;

– аналітичний облік витрат на виробництво продукції шляхом відокремлення аналітичного рахунку 232 «Відхилення фактичних витрат від нормативних» у складі синтетичного рахунку 23 «Виробництво», за допомогою якого підприємство може здійснювати регуляторний вплив на проведення господарської діяльності;

– модель системи управління прибутком підприємства на підставі комплексного підходу до визначення напрямів оптимізації фінансово-господарської діяльності з метою максимізації прибутку.

SUMMARY

Qualification work contains 105 p., 3 sections, 16 pic., 34 tab., 76 references.

ACCOUNT, ACUESTSS, CHARGES, ANALYSIS, PROFIT, PROFITABILITY, RESULTS of ACTIVITY, EFFICIENCY, PROFITABILITY

A research object are a process of reflection in accounting of incomes and charges and analysis of profit of enterprise on the example of activity of LTD. «VOLMA U A».

An aim of qualifying work is a theoretical ground and development of practical recommendations from organization of accounting of incomes and charges and analysis of profit of LTD. «VOLMA U A» and exposure of ways them further perfection for the sake of providing of the effective functioning of enterprise in the modern terms of menage.

Theoretical aspects of accounting were investigated using the methods of induction and deduction, with the help of which general trends in the development of the accounting of incomes and expenditures were determined. To clarify and deepen the essence of income and expenditure, methods of theoretical generalization, grouping, comparison and specification. The logical method, as well as the method of comparison, is used to assess the state of the financial state, while clarifying the approaches to reflecting transactions with incomes and expenses. Methods of concretization, dialectical method, analysis, synthesis, abstraction are the basis for improving the organizational and methodological bases of accounting for income and expenditure and financial analysis.

The results and significance of the work consist in the development of organizational and methodological provisions for improving the accounting of

incomes and expenses as well as analysis of the financial condition of the enterprise, in particular:

improved:

– elements of accounting policy for determining operating income in terms of the current legislation and the specifics of the activities of enterprises, which will provide an opportunity for management personnel to actively influence the process of selling products, generating financial results and will contribute to the successful operation of the enterprise;

have been further developed:

– approaches to the procedure for organizing accounting of production costs in conjunction with cost management measures, which increases the reliability of accounting for these costs, contributes to the visibility of accounting information and allows you to effectively monitor production costs and production volumes directly at the responsibility centers, cost bearers and responsible persons;

– analytical accounting of charges on the production of goods by the separation of corresponding analytical accounts in composition an account 23 «Productions», by means of that an enterprise can carry out regulator influence on realization of economic activity;

– it is a model of control system by the profit of enterprise on the basis of the complex going near determination of directions of optimization of financially-economic activity with the aim of maximization of profit.

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ПДВ – податок на додану вартість

ПП – приватне підприємство

ПКУ – Податковий кодекс України

ФОП – фізична особа підприємець

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

м. – місто

рах. – рахунок

ф. – форма

грн. – гривень

р. – рік

% – відсотки

Δ – зміна у динаміці

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
СКРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ	
ВСТУП.....	11
РОЗДІЛ 1 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1 Економічна сутність та порядок визнання доходів, витрат і прибутку підприємства.....	16
1.2 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку доходів та витрат господарської діяльності	28
1.3 Методичне та інформаційне забезпечення аналізу формування і розподілу прибутку	36
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ТОВ «ВОЛМА У А»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	44
2.2 Аналітичний та синтетичний облік доходів і витрат	50
2.3 Шляхи удосконалення організації обліку витрат на підприємстві.....	66
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЛМА У А» ТА НАПРЯМИ ЇЇ ОПТИМІЗАЦІЇ	
3.1 Аналіз формування прибутку підприємства.....	70
3.2 Дослідження рівня прибутковості підприємства.....	78
3.3 Удосконалення методичного підходу до аналізу результатів діяльності підприємства.....	84
ВИСНОВКИ.....	93
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	96

ДОДАТОК А Баланс	103
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати підприємства	105

ВСТУП

В умовах ринкової економіки питання обліку доходів і витрат є одним з основних у системі як фінансового, так і управлінського обліку суб'єктів господарювання. Правильно та раціонально організований облік доходів і витрат – це запорука своєчасного виявлення й усунення недоліків розвитку підприємства, знаходження резервів для поліпшення фінансового стану господарюючого суб'єкта та забезпечення фінансової стійкості його діяльності. Якісна система обліку доходів і витрат є фундаментальною основою для забезпечення стійкого росту підприємства.

Основу економічного розвитку підприємства в сучасних ринкових умовах господарювання становить прибуток, котрий виступає позитивним фінансовим результатом і являє собою грошовий вираз основної частини грошових надходжень, які створюються підприємствами різних форм власності. Як економічна категорія він характеризує фінансовий результат підприємницької діяльності. Прибуток є показником, який найбільш повно відображає ефективність виробництва, об'єм і кількість виготовленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. Багатоаспектне значення прибутку починається з переходом економіки України на принципи ринкового господарства, адже акціонерні, орендні, приватні підприємства, а також підприємства інших форм власності, отримавши фінансову самостійність і незалежність, стали самі вирішувати, на які цілі і в яких розмірах використовувати прибуток, який залишається після сплати податків до бюджету і інших обов'язкових платежів і відрахувань.

Актуальність вибраної теми визначається тим, що у ринкових умовах особливої важливості набуває аналіз формування та розподілу прибутку підприємства. Адже, провідна роль прибутку полягає в тому, що він забезпечують зміцнення бюджету держави, сприяє інвестиційній привабливості та діловій активності підприємств у виробничій і фінансовій

сферах. Значна увага також приділяється бухгалтерському обліку доходів і витрат, які є одним з найважливіших складових результатів діяльності підприємств. Це обумовлює необхідність поглибленого вивчення зарубіжного і вітчизняного досвіду обліку доходів, витрат та аналізу прибутку й пошуку напрямів їх удосконалення.

Вітчизняні вчені-економісти, в різні періоди часу, в своїх працях приділяли значну увагу з'ясуванню економічної сутності доходів та витрат, умов їх виникнення, класифікації за видами, оцінці, механізму формування і відображення в бухгалтерському обліку. Вагомий внесок у дослідження цих категорій зробили Борщевський П. П., Герасимович А. М., Голов С. Ф., Гуцайлюк З. В., Дем'яненко М. Я., Кірейцев Г. Г., Кужельний М. В., Лінник В. Г., Мних Є. В, Саблук П. Т., Сопко В. В., Сук Л. К., Чумаченко М. Г. та ін.

Розв'язання проблеми управління прибутком підприємства перебуває в центрі уваги багатьох сучасних наукових досліджень. Вагомий внесок у розробку теоретичних та методичних засад оцінки формування прибутку внесли такі вчені, як: О. І. Барановський, І. О. Бланк, О. Д. Василик, О. Н. Волкова, Г. П. Герасименко, К. В. Ізмайлова, Т. М. Ковальчук, Л. А. Лахтіонова, О. О. Терещенко, М. Г. Чумаченко, С. І. Шкарабан та ін.

Незважаючи на вагомий вклад науковців, особливості обліку доходів і витрат та аналізу формування та розподілу прибутку підприємства потребують подальшого дослідження.

Мета кваліфікаційної роботи – теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій з організації обліку доходів та витрат й аналізу прибутку ТОВ «ВОЛМА У А» та виявлення шляхів їх подальшого вдосконалення задля забезпечення ефективного функціонування підприємства у сучасних умовах господарювання.

Виходячи з визначеної мети поставлено та в повному обсязі реалізовано наступні завдання:

- визначити та уточнити основні аспекти облікової політики щодо

формування інформації про доходи підприємств;

– розкрити та удосконалити порядок відображення заходів управління витратами в системі бухгалтерського обліку;

– дослідити діючу методику обліку доходів і витрат на підприємстві;

– удосконалити аналітичний облік витрат на виробництво продукції;

– проаналізувати формування прибутку підприємства;

– оптимізувати модель системи управління прибутком підприємства.

Об'єктом дослідження є процес відображення в обліку доходів і витрат та аналізу прибутку підприємства на прикладі діяльності ТОВ «ВОЛМА У А».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних аспектів організації й методики обліку доходів і витрат та аналізу прибутку підприємства.

Теоретичні аспекти обліку досліджувалися із застосуванням методів індукції та дедукції, за допомогою яких визначено загальні тенденції розвитку обліку доходів і витрат. Для уточнення та поглиблення сутності доходів і витрат використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для оцінки стану прибутку, при уточненні підходів до відображення в обліку операцій з доходами та витратами. Методи конкретизації, діалектичний метод, аналіз, синтез, абстрагування покладені в основу удосконалення організаційних й методичних засад бухгалтерського обліку доходів і витрат та аналізу прибутку. Використання графічного методу сприяло наочному представленню статистичних даних і результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є сучасної теорії бухгалтерського обліку і аналізу, нормативно-правові акти України, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених-економістів з питань теорії та організації бухгалтерського обліку і аналізу, монографічні та періодичні фахові видання, матеріали всеукраїнських і міжнародних наукових і науково-практичних

конференцій, Інтернет-ресурси тощо.

Результати та значимість роботи полягають у розробці організаційно та методичних положень щодо вдосконалення обліку доходів, витрат та аналізу фінансового стану підприємства, зокрема:

удосконалено:

– елементи облікової політики щодо визначення доходів операційної діяльності в частині чинного законодавства та особливостей діяльності підприємств, що забезпечить можливість управлінському персоналу активно впливати на процес реалізації продукції, формування фінансових результатів та сприятиме успішному функціонуванню підприємства;

набули подальшого розвитку:

– підходи до порядку організації бухгалтерського обліку витрат виробництва у взаємозв'язку із заходами управління витратами, що підвищує достовірність обліку зазначених витрат, сприяє наочності облікової інформації та дозволяє ефективно контролювати витрати виробництва й обсяги виготовлення продукції безпосередньо за центрами відповідальності, носіями витрат і відповідальними особами;

– аналітичний облік витрат на виробництво продукції шляхом відокремлення аналітичного рахунку 232 «Відхилення фактичних витрат від нормативних» у складі синтетичного рахунку 23 «Виробництво», за допомогою якого підприємство може здійснювати регуляторний вплив на проведення господарської діяльності;

– модель системи управління прибутком підприємства на підставі комплексного підходу до визначення напрямів оптимізації фінансово-господарської діяльності з метою максимізації прибутку.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці рекомендації автора щодо запропонованих удосконалень обліку доходів та витрат та аналізу прибутку ТОВ «ВОЛМА У А».

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній

роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: XV Міжнародній науково-практичній конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях» (м. Запоріжжя, 15 жовтня 2020р.).

Крім того питання організації обліку доходів і витрат та аналіз прибутку було розглянуто в статтях: «Економічна сутність та історія виникнення податку на прибуток» в збірнику «Нова економіка», «Прибуток як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку» в збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 105 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність та порядок визнання доходів, витрат і прибутку підприємства

Важливу роль в процесі діяльності підприємства відіграють такі поняття, як «доходи» і «витрати», а також механізм їх співставлення для визначення фінансового результату

Проблеми формування, обліку та аналізу витрат та доходів розглядалися в працях відомих вітчизняних учених економістів, також вони відображені в монографіях, статтях та підручниках. Цими питаннями займалися такі видатні вітчизняні економісти, як: Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, В.І. Єфіменко, Г.Г. Кірейцева, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, Л.В. Гинника, Є.В.Мних, В.С. Рудницький, М.Г. Чумаченко, В.Я. Савченко та ін..

Методологічні та методичні засади формування бухгалтерського обліку інформації про доходи підприємства визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доход» [43].

Вчені багатьох країн світу, незалежно від періоду їх творчості, висвітлювали категорію доходу в найрізноманітніших її аспектах. Незважаючи на відмінні напрями їх наукових досліджень, поняття «дохід» траплялось у працях майже всіх дослідників. Ця категорія була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл і течій .

Дохід – надзвичайно поширене, часто застосовуване та водночас надзвичайно багатозначне поняття, що вживається у різноманітних значеннях (таблиця 1.1). У сучасних умовах цей термін починає набувати

ширшого значення і тлумачення: по-перше – як основне джерело прибутку (чистого доходу); по-друге – як складна за структурою категорія, що вимагає теоретичного й методологічного уточнення.

Таблиця 1.1 – Визначення економічної категорії «дохід» у сучасній науковій літературі

Автор, джерело	Визначення доходу
Бутинець Ф.Ф. [9]	Як економічна категорія дохід (виручка) є «потокотом грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг».
Загородній А., Вознюк Г. [18]	Дохід – «1) різниця між виторгом з реалізації продукції, робіт та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції. До матеріальних витрат у визначенні доходу зараховують вартість використаних у процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних відрахувань, кошти на соціальне страхування та ін. виплати». Доходи підприємства відрізняються від прибутку на суму заробітної плати працівників: дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати працівників; 2) «грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності».
Грузінов В.П.[17]	«Дохід підприємства складається з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів (зайвих) й іншого майна підприємства, а також з доходів від позареалізаційних операцій».
Продіус Ю.І.[47]	«Дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток».
Волков О.[11]	«Дохід підприємства – це приріст суми грошей над їх витратами на спожиті в процесі виробництва засоби, який отримує підприємство від реалізації новоствореної вартості».
Блонська В.І. [6]	«Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику».
Червінська С.Л.[66]	«Дохід підприємства – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику».

Як економічна категорія «дохід» у загальному розумінні означає потік

грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких по факторних елементів як прибуток, заробітна плата, процент і рента.

Підґрунтям економічного підходу щодо визначення поняття доходу є термін виручка, тобто обсяг продажу виробленої підприємством продукції (робіт, послуг).

Інколи цей термін ототожнюється з поняттям «дохід підприємства». Найпоширенішим серед сучасних економістів стало визначення поняття «дохід підприємства» як суми виручки від реалізації продукції і майна, а також від здійснення позареалізаційних операцій.

У сучасній західній і вітчизняній науковій літературі дохід, розглядається також і як одна з центральних величин у теорії оподаткування та податковому законодавстві. Так, для цілей оподаткування дохід трактується як «загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами» [40].

Опрацювання теоретичних здобутків вчених та вивчення нормативної бази з бухгалтерського обліку дало змогу визначити, що раціональна та ефективна організація обліку доходів підприємства залежить від належним чином сформованої його облікової політики, яка становить сукупність принципів, методів і процедур, що сприяють об'єктивному відображенню облікової інформації у фінансовій звітності. Зміст облікової політики щодо обліку доходів наведено на рисунку 1.1.

Відповідно до П(С)БО 16 під витратами розуміють зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників) [44].

В економічній літературі зустрічається багато визначень терміну «витрати».

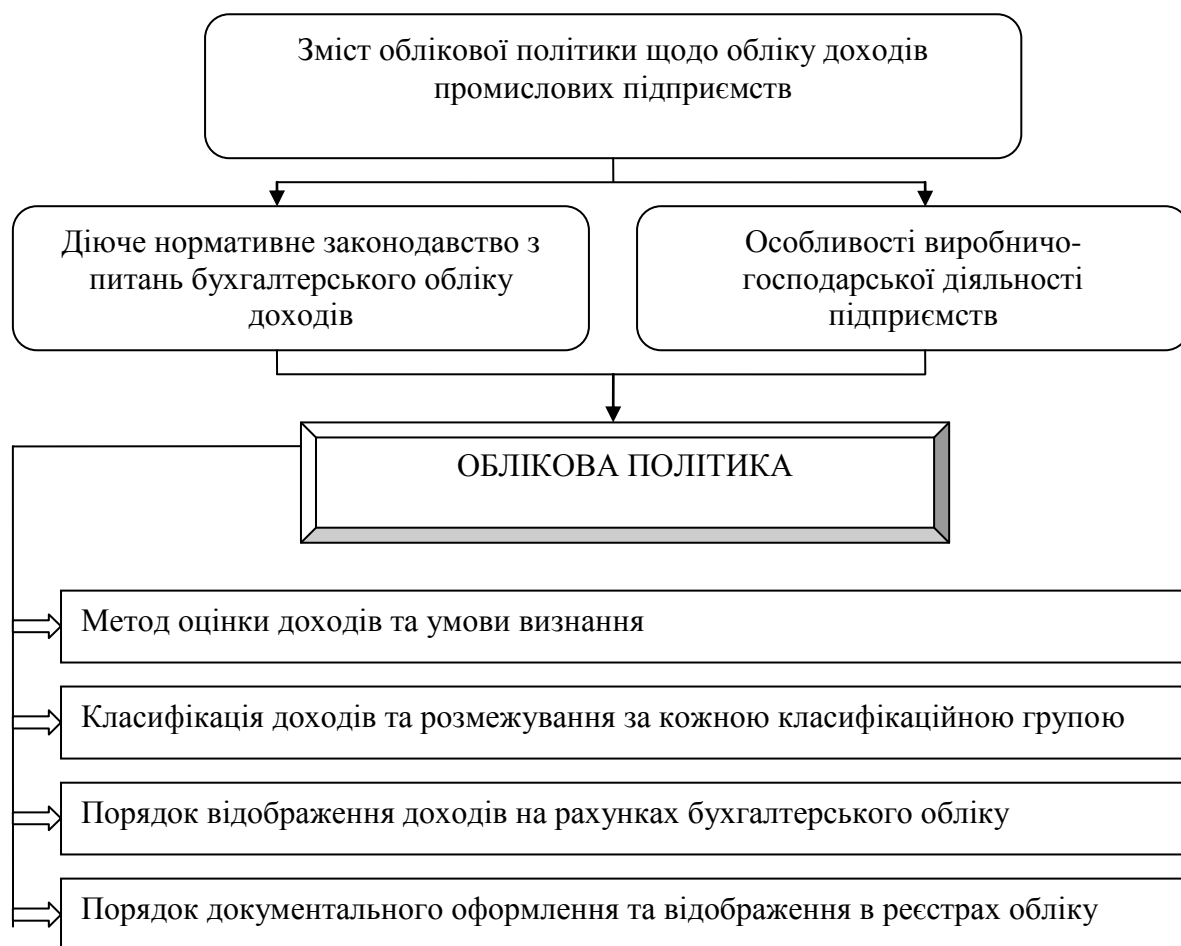


Рисунок 1.1 – Зміст облікової політики щодо обліку доходів підприємств

При всьому розмаїтті трактувань економічної сутності категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві великі групи – трактування витрат із точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку, які суттєво різняться між собою (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Трактування сутності витрат із точки зору економічної теорії

Автор	Визначення
1	2
Пантелєв В.П. [36]	«Витрати на виробництво продукції – складаються з видатків, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво».

Продовження таблиці 1.2

1	2
Борисов А.Б. [7]	«Витрати – це трата енергії і тільки енергії, у тому числі інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств».
Є. А. Ананькіна, Н.Г. Данілочкіна [1]	«Витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг».
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба [15]	«Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети – це витрати підприємства».
В. Г. Лебедев, Т. Г. Дроздова, В. П. Кустарев [26]	«Витрати характеризують у грошовому виразі обсяг ресурсів на визначений період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість продукції, робіт і послуг. При цьому у витрати на виробництво і реалізацію продукції включаються передвиробничі витрати, виробничі витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням технологічних операцій, обслуговуванням і експлуатацією виробничого устаткування і машин, керуванням виробництвом і управлінські та комерційні витрати, пов'язані з загальним, адміністративним управлінням і збутом продукції».
Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко [58]	«Витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазнаних підприємством на момент придбання товарів або послуг».
Ю. С. Цал-Цалко [65]	«Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва».

Визначення з економічної точки зору повніше розкривають власне економічний зміст категорії, а з бухгалтерської – економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу.

Необхідно зазначити, що витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат економічному тлумаченні. Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Під економічними витратами розуміють «затрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному із усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Економічні витрати будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукції, дорівнюють його вартості за найкращого з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання [32].

З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів.

Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку

Джерело	Визначення поняття «витрати»
П(С)БО 16 «Витрати» [44]	«Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені»
Є. В. Мних, О. Ф. Вербило [31]	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)»
В. Б. Івашкевич [20]	«Витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта»
В. П. Савчук [52]	«Затрати (видатки, витрати) являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства»

Необхідно зазначити, що витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат економічному тлумаченні. Наявність різних точок зору щодо сутності витрат обумовлена різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі, і виробничого процесу, зокрема [66].

Аналізуючи вищевикладені тлумачення сутності витрат, очевидно, що дослідникам облікового напрямку імпонує визначення, наведене в П(С)БО 16. Тобто це визначення передає зміст витрат діяльності, які відображаються у Звіті про фінансові результати, але не виражає сутності категорії «витрати виробництва» на рівні виробничого процесу, оскільки відпуск сировини і матеріалів у виробництво не супроводжується зміною розміру ані активів, ані пасивів підприємства, а призводить до змін у структурі активів

підприємства.

Формування витрат і доходів та контроль за їх здійсненням має важливе значення в умовах ринкових відносин. Адже з прийняттям нових законодавчих актів і нормативних документів за останні десять років докорінно змінився порядок ведення обліку, відбувається його адаптація відповідно до міжнародних стандартів [39].

В бухгалтерському обліку оцінка доходів відображається у сумі справедливої вартості отриманих активів або тих, які підлягають одержанню. Сума доходу, яка виникає, в результаті господарської операції, як правило, визначається шляхом домовленості між підприємством і покупцем або користувачем активу. Вона оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або тієї компенсації (грошових коштів або їх еквівалентів), яку може бути отримано з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки, яка складається підприємством. Оцінка доходу відбувається у наступному порядку:

- дохід, який підлягає отриманню або вже отриманий, виражається у сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню;
- у випадку відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді відсотків;
- за бартерними контрактами: за справедливою вартістю отриманих активів, робіт, послуг або тих, які підлягають отриманню, зменшеного або збільшеного відповідно на суму переданих або отриманих коштів та їх еквівалентів [48].

Якщо неможливо визначити справедливу вартість отриманих активів, робіт, послуг або таких, які підлягають отриманню, дохід визнається за справедливою вартістю переданих активів, робіт, послуг за даним бартерним контрактом. На оцінку доходів впливає справедлива вартість отриманих активів, робіт, послуг або таких, які підлягають отриманню.

Для визнання доходу необхідним є не тільки надходження активу або зменшення зобов'язання, але й фінансовий наслідок цих подій, тобто збільшення власного капіталу (окрім внесків учасників (власників)). Отже, дохід визнається у момент збільшення активу або зменшення зобов'язань, які обумовлюють збільшення власного капіталу.

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Принцип нарахування передбачає відображення в обліку та фінансовій звітності доходів і витрат у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Принцип нарахування повинен застосовуватися одночасно з принципом відповідності, згідно з яким витрати визнаються у Звіті про фінансові результати на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами [8].

Застосування принципів нарахування та відповідності під час визнання доходів як елементів фінансової звітності відбувається наступним чином (рисунок 1.2).

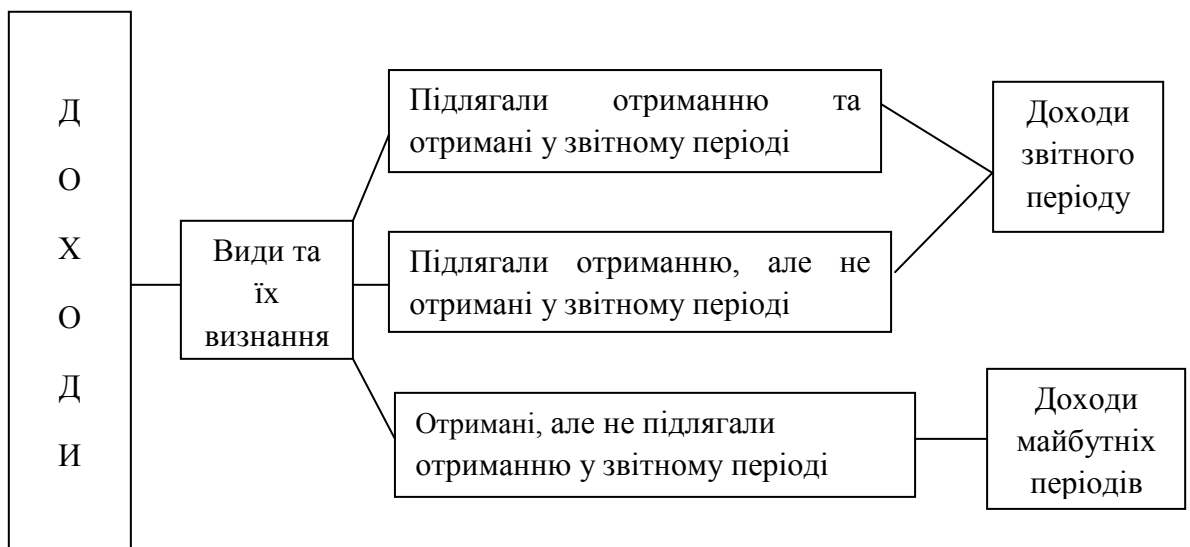


Рисунок 1.2 – Умови визнання доходів у фінансовій звітності

Дохід визнається за умови, що його оцінка може бути достовірно

визначена. Критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції. Проте, для відображення сутності операції за певних умов необхідно застосовувати критерії визнання до окремих елементів однієї операції, які підлягають оцінці. Наприклад, вартість реалізації продукції включає суму за майбутні надані послуги (монтаж), яка підлягає визнанню. Ця сума підлягає відстроченню і визнається доходом у періоді надання такої послуги.

У бухгалтерському обліку витрати відображаються при дотриманні певних умов. Так, витрати визначаються за наступних умов:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, наприклад списання матеріалів на виробництво; нарахування заробітної плати персоналу підприємства;

- визнання на основі систематичного та раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечують актив протягом декількох звітних періодів; наприклад, нарахування амортизації нематеріальних активів;

- негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства, наприклад, уцінка запасів, створення резерву сумнівних боргів;

- можлива достовірна оцінка суми витрат [60].

Розроблена система складових зниження витрат та оптимізації собівартості продукції (рисунок 1.3), яка визначає порядок відображення заходів управління витратами в системі бухгалтерського обліку, що дозволяє знизити витрати виробництва, оптимізувати собівартість продукції на підприємствах та удосконалити її структуру.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визначаються або зменшенням власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу в результаті його виключення або розподілення між власниками), за умови, що ці витрати можуть бути вірогідно оцінені [9].

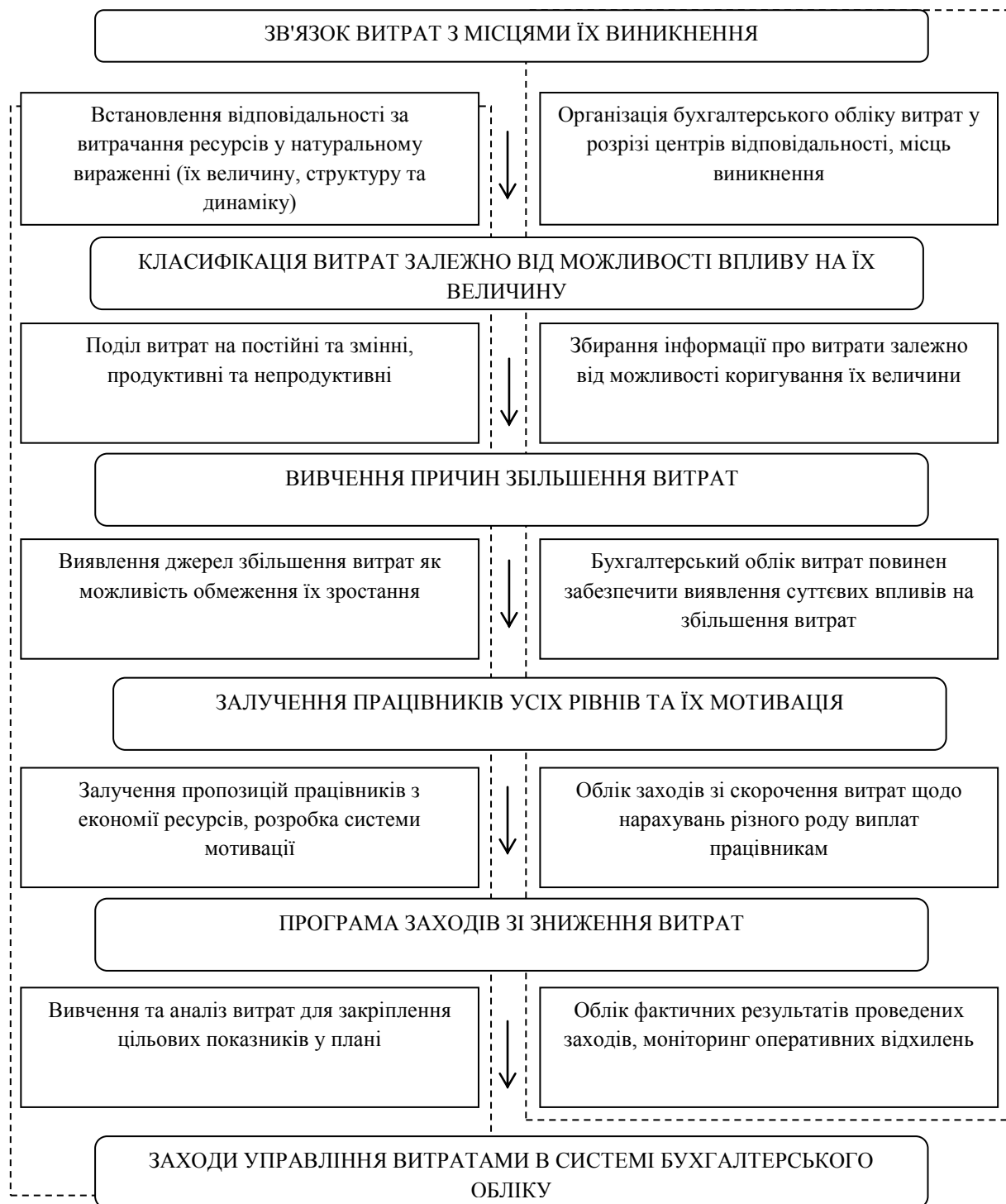


Рисунок 1.3 – Порядок відображення заходів управління витратами в системі бухгалтерського обліку

Витрати визнаються виходячи з принципу відповідності, тобто витрати визнаються в періоді, в якому було визнано дохід, для одержання якого вони були здійснені. У таблиці 1.4 наведено відповідність витрат і доходів.

Таблиця 1.4 – Відповідність витрат і доходів

Статті доходів	Статті витрат
Дохід від реалізації: готової продукції товарів робіт і послуг	Собівартість реалізованих: – готової продукції товарів робіт і послуг; – адміністративні витрати; – витрати на збут
Інші операційні доходи: – від реалізації іноземної валюти; – від реалізації інших оборотних активів крім фінансових інвестицій); – від операційної оренди активів; – від операційних курсових різниць отримані пеня, штрафи, недодержки; – від відшкодування раніше списаних активів; – від списання кредиторської заборгованості; – отримані гранти і субсидії від інших операцій.	Інші операційні витрати: – витрати на дослідження і розробки; – собівартість реалізованої іноземної валюти; – собівартість реалізованих запасів; – витрати на операційну оренду активів; – втрати від операційної курсової різниці визнані пеня, штрафи; – втрати від знецінення запасів; – нестачі та втрати від псування цінностей; – безнадійні борги; – інші витрати від операційної діяльності
Дохід від участі в капіталі: – від інвестицій у підприємства; – асоційовані спільні дочірні	Витрати від участі в капіталі: – втрати від інвестицій у підприємства; – асоційовані спільні дочірні.
Інші фінансові доходи: – дивіденди отримані; – відсотки отримані; – інші доходи від фінансових операцій.	Інші фінансові витрати: – відсотки за кредит; – інші фінансові витрати.
Інші доходи: – від реалізації необоротних активів; – від реалізації фінансових інвестицій; – від реалізації майнових комплексів; – від неопераційних курсових різниць; – безкоштовно отримані активи; – інші доходи від звичайної діяльності.	Інші витрати: – собівартість реалізованих необоротних активів; – собівартість реалізованих фінансових інвестицій; – собівартість реалізованих майнових комплексів; – втрати від неопераційних курсових різниць; – уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій; – від списання необоротних активів; – інші витрати звичайної діяльності.

Оцінка витрат – це процес обчислення динаміки витрат, тобто встановлення кількісного взаємозв'язку між витратами й різними факторами на підставі дослідження діяльності.

Бухгалтерський облік повинен забезпечити інформацією не тільки про загальну суму витрат і доходів, а й систематизувати її за видами діяльності, щоб була можливість знати ефективність виробництва конкретних видів і

продукції, робіт та послуг. Для цього потрібно обчислювати собівартість продукції [61].

Визначаються витрати виходячи з принципу відповідності, тобто вони визнаються в періоді, в якому було визнано дохід, для одержання якого вони були здійсненні. Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Оскільки дохід включає в себе прибуток, (за вирахуванням витрат) який, в свою чергу, являється основною метою діяльності підприємства, то доцільно буде детальніше розглянути економічну суть та підходи до визначення терміну прибуток підприємства.

В таблиці 1.5 буде розглянуто 11 основоположних концепцій економічної суті прибутку.

Таблиця 1.5 – Основні концепції економічної сутності прибутку [10]

Джерело	Концепція
Т. Мен [7]	На його думку «прибуток являється різницею продажної і покупної ціни товару»
У. Петті [5]	Визначав «виробництво як джерело прибутку»
А. Сміт [18]	Вважав, що «прибуток – це продукт праці, що присвоюється власником засобів виробництва»
Д. Рікардо [19]	Розглядав «прибуток як невід’ємну складову частину вартості, що в свою чергу створюється працею»
Ж.Б. Сей [22]	Під «прибутком мав на увазі винагорода, що отримує підприємець за свої промислові здібності»
К. Маркс [22]	Розглядав «прибуток як перевищення виручки над витратами капіталу, що безоплатно переходить до власника засобів виробництва»
Й. Шумпетер [5]	Дотримувався думки, що «прибуток – це вартісне вираження того, що робить підприємець, іншими словами, прибуток – винагорода за підприємницьку діяльність».
Ф. Найт [7]	Вважав, що «прибуток – це винагорода підприємця за прийняті рішення і умовах невизначеності».
Е. Чемберлен [5]	Під «прибутком (монопольним) розумів додаткову частину загального прибутку, джерелом походження якої є реалізована в ціні монополія».
П. Самуельсон [22]	Стверджував, що «дохід від факторів виробництва, винагорода за підприємницьку діяльність та впровадження нововведень – це прибуток».
А. Бабо [5]	Розглядав «прибуток як різницю, відхилення та залишок»

Які б не були думки стосовно того, чи є прибуток основною метою підприємства, беззаперечним є той факт, що чим прибуток вищий, тим більше підприємство має можливостей для реалізації своїх програм, оновлення матеріальної бази та збільшення власного капіталу [22].

На сучасному етапі розвитку економіки прибуток від господарської діяльності також трактується більшістю економістів як перевищення доходів над витратами [5].

Ознайомившись з даними таблиці 1.5 та дослідивши еволюцію поглядів науковців на економічну сутність прибутку, неможна однозначно стверджувати, що одна з наведених теорій є найбільш вірною та повністю описує суть поняття, адже кожна з них прояснює деякий важливий аспект даного питання, а узагальнення даних поглядів становить сучасну теорію прибутку, яка до сьогодні залишається незавершеною та потребує подальших досліджень.

1.2 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку доходів та витрат господарської діяльності

Сучасне вітчизняне законодавство, що регулює бухгалтерський облік фінансових результатів, представляє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування. Залежно від призначення і статусу, нормативні документи доцільно представити у вигляді певної багаторівневої системи. А саме: перший рівень – законодавчий, визначає сутність бухгалтерського обліку, завдання, основні поняття, шляхи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку й подання фінансової звітності; другий рівень – нормативний, встановлює базові правила формування повної та достовірної інформації про фінансові результати та подання інформації у фінансовій звітності; третій рівень –

методичний, документи цього рівня носять рекомендаційний характер, у них викладено методичні вказівки, роз'яснення з питань обліку фінансових результатів; четвертий рівень – організаційний, документи у вигляді внутрішніх форм та інструкцій визначають правила раціональної організації обліку із застосуванням прогресивних форм і методів ведення обліку, відображують специфіку діяльності підприємства.

Основним нормативним документом, який регулює систему бухгалтерського обліку в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ухвалений Верховною Радою України від 16.07.1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями [46].

Цим законом керуються всі суб'єкти підприємницької діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, оскільки він регламентує організацію та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення в обліку та звітності інформації про доходи, витрати та фінансові результати. Також, слід відзначити, що, відповідно до змін, внесених 12.05.2011 р. до даного Закону, встановлено перелік підприємств, які складають фінансову та консолідовану звітність за міжнародними стандартами.

Варто зазначити, що на сьогодні Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. №1706, повністю виконана, у результаті чого в нашій державі почала функціонувати така законодавча база, яка відповідає як міжнародним, так і українським нормам ведення бухгалтерського обліку.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) є ефективним інструментом підвищення зрозумілості та прозорості інформації, формують відповідні підвалини визнання доходів і витрат, здійснення оцінки активів і

зобов'язань, що дозволяє достовірно усвідомлювати та запобігати існуючим ризикам підприємства, а також зіставляти ефективність господарювання з метою релевантної оцінки майбутнього потенціалу та розробки відповідних управлінських рішень. У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше, «не суперечать міжнародним стандартам» [39]. Це свідчить про те, що майже кожному П(С)БО відповідає певне МСБО та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та включає елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Проте, П(С)БО 16 «Витрати» не має аналогів у МСБО та безпосередньо відповідає потребам національної практики.

Щодо обліку фінансових результатів, то нормативною основою для складання найважливішої форми фінансової звітності – Звіту про фінансові результати є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати. А загальні вимоги до розкриття його статей наведено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433.

З прийняттям Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [34], відмінено дію П(С)БО 1–5, що регламентували порядок складання Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів та Звіту про власний капітал.

Критична оцінка структури й змісту фінансової звітності, відповідно до НП(С)БО 1, свідчить про зміну методики її складання через укрупнення та перегрупування окремих статей звітності, включення до її складу додаткових розділів тощо.

Головною перевагою реформування є альтернативність вибору підприємством методу складання звітності (прямий чи непрямий – для Звіту про рух грошових коштів), методу відображення статей (тільки за залишковою вартістю або за залишковою та первісною вартістю), вибір та включення до звітності окремих статей із загального переліку, що запропонований законодавцями.

Однак, недоліком НПСБО 1, порівняно з відміненими П(С)БО 1–5, є відсутність у даному стандарті інформації відносно постатейного заповнення форм звітності. Особливо це стосується нових розділів даної форми звітності.

Важливою при визначенні фінансового результату діяльності підприємства є детальна та достовірна інформація про доходи і витрати, облік яких регламентують П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати». (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Порівняння вимог стандартів бухгалтерського обліку

Вимоги стандарту 15 «ДОХОД»	Вимоги стандарту 16 «ВИТРАТИ»
1	2
1. «Термін «дохід» – не визначено»	1. «Термін «витрати» – не визначено»
2. Визнання – «під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу від господарської діяльності підприємства, якщо оцінка доходу може бути достовірно визначена»	2. Визнання – «витрати звітного періоду пов'язані зі зменшенням активів або збільшення зобов'язань, що зумовлює зменшення власного капіталу від господарської діяльності підприємства, якщо ці витрати можуть бути достовірно оцінені»
3. «Не визначаються доходами: - податок на додану вартість, акциз, інші податки і платежі до бюджету й позабюджетних фондів; - надходження за договорами комісії, агентськими та іншими угодами на користь ¹ комітента, принципала тощо; - сума попередньої оплати за і продукцію, роботи і послуги; і - сума авансу в рахунок оплати продукції, робіт і послуг; - сума завдатку під заставу або для погашення позики; - надходження, що належать іншим	3. «Не визначаються витратами: - платежі за договорами комісії, агентськими та іншими угодами на користь комітента, принципала тощо; - попередня (авансова) оплата запасів, робіт і послуг; - погашення одержаних послуг; - інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають принципу визнання; - витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень стандартів обліку».

Продовження таблиці 1.6

1	2
<p>особам; - надходження від первинного і розміщення цінних паперів».</p>	
<p>4. Умови визнання доходів: - «покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, роботи і послуги; - підприємство надалі не здійснює і контроль та управління реалізованою продукцією (роботами, послугами); - сума доходу може бути достовірно визначена; - є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод, а витрати можуть бути достовірно визначені. Доход визнається, якщо дотримано всіх умов, наведених вище».</p>	<p>4. Умови визнання витрат: - «витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені; - при неможливості прямо пов'язати витрати з доходом певного періоду, вони відображаються у складі витрат того періоду, коли виникли; - якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом розподілу його вартості між окремими періодами».</p>
<p>5. Класифікація доходів: - «доход (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг; - інші операційні доходи; - фінансові доходи; - інші доходи»</p>	<p>5. Класифікація витрат: - «виробнича собівартість; - прямі матеріальні витрати; - прямі витрати на оплату праці; - інші прямі витрати; - загальновиробничі витрати»</p>
<p>- «надзвичайні доходи; - доход із надання послуг визнається виходячи зі ступеня завершеності надання послуг, тому сума витрат відображається в обсязі пропорційному до наданих послуг»</p>	<p>- «загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати; - адміністративні витрати; - витрати на збут; - інші операційні витрати; - фінансові витрати; - втрати від участі в капіталі; - інші витрати звичайної діяльності; надзвичайні витрати»</p>

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Доходи у кожній сфері суспільного виробництва чи галузі економіки мають свій індивідуальний характер і виступають джерелом покриття матеріальних витрат, амортизації, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, непрямих податків тощо.

Визначення понять «прибуток» та «збиток» як елементів фінансових результатів діяльності підприємства закріплені в Національному положенні

(стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: «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» [34]. У Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що «прибуток або збиток – це загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного доходу» [41].

Визначення фінансових результатів базується на чинній методиці їх обліку, що повинна забезпечувати достовірні дані про результативність діяльності підприємства. Ці дані необхідні для аналітичної роботи, перевірки ефективності функціонування, прийняття економічно обґрунтованих рішень щодо оптимізації формування і використання прибутку або зменшення негативного впливу факторів, що зумовили збиткову діяльність.

У результаті вивчення особливостей обліку формування фінансових результатів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності вважаємо необхідною розробку елементів облікової політики, що будуть забезпечувати єдине інформаційне середовище для системи управління.

Облікова політика підприємства повинна формуватися з дотриманням принципу послідовності, вона впливає на величину фінансових результатів діяльності підприємства та статті звітності.

Об’єктами облікової політики процесу формування фінансових результатів виступають доходи, витрати і, власне, фінансові результати. Елементами є сукупність методів та процедур обліку фінансових результатів підприємства. Елементи облікової політики суттєво впливають на фінансові результати діяльності підприємства.

Вважаємо, що організація обліку фінансових результатів на підприємстві повинна враховувати організаційний, технологічний та методичний аспекти. Тому для формування, розподілу та використання фінансових результатів пропонуємо визначати три взаємопов’язані складові облікової політики: організаційну, технічну й методичну. Розглянемо

детально елементи облікової політики підприємства щодо організації обліку фінансових результатів його діяльності (рисунок 1.4).

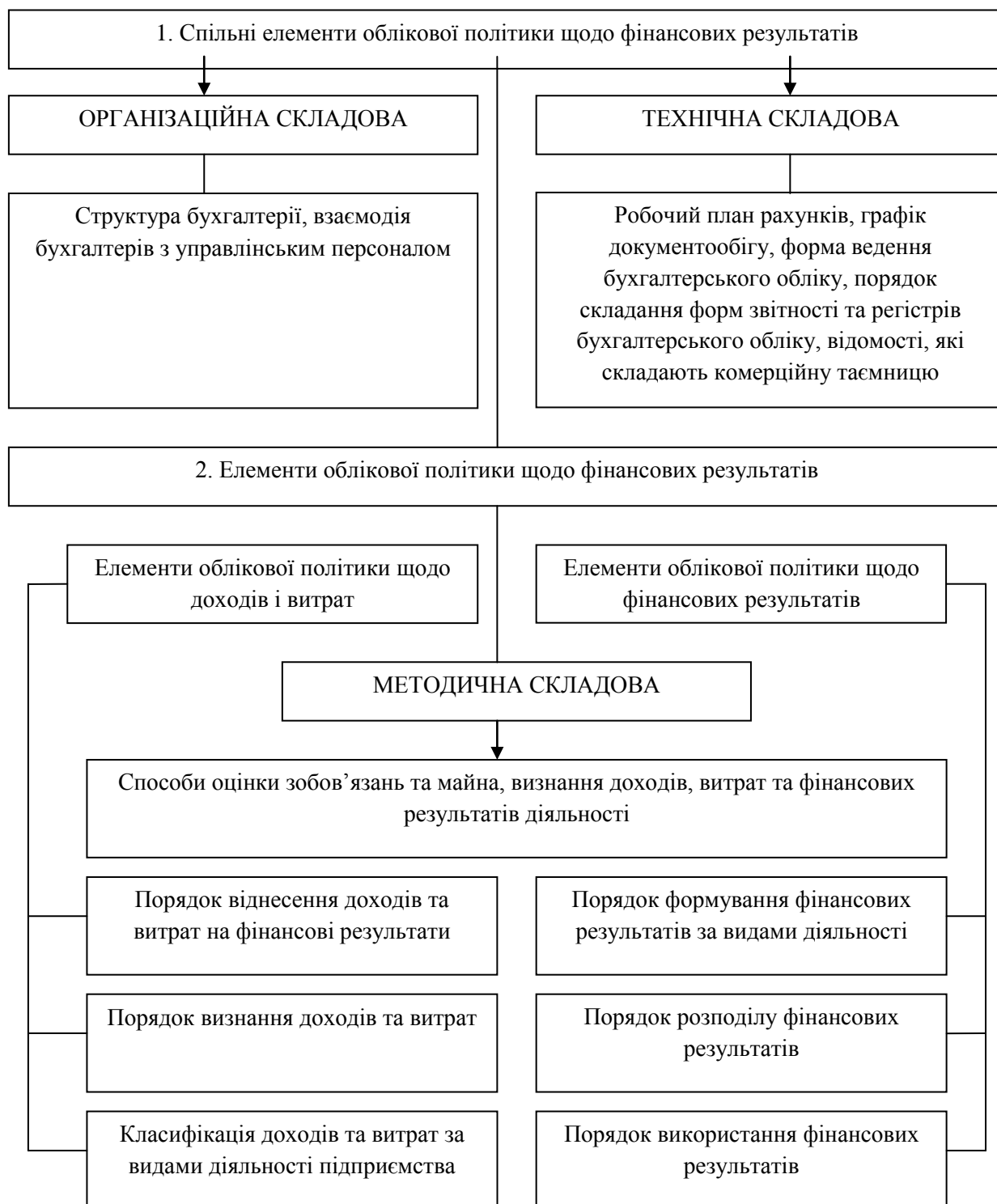


Рисунок 1.4 – Елементи облікової політики підприємства щодо організації обліку фінансових результатів його діяльності

Організаційна складова – це визначення структури бухгалтерії, її взаємодії з іншим персоналом та структурними підрозділами підприємства.

Важливими складовими технологічного аспекту облікової політики є розробка робочого плану рахунків та форма ведення бухгалтерського обліку, графіку документообігу, реєстрів та форм звітності.

Показники фінансових результатів діяльності є дуже важливими в управлінні підприємством. Така інформація необхідна для різних груп користувачів і використовується при прийнятті рішень.

Ринкові умови господарювання, методи управління підприємством вимагають принципово нових підходів до формування інформації про прибуток, визнання ролі прибутку як кінцевої мети всієї системи бухгалтерського обліку [12].

Методична складова організації обліку щодо фінансових результатів включає в себе способи визнання доходів і витрат, а також фінансових результатів діяльності підприємства. На рисунку 1.4 видно, що елементи облікової політики розмежовано на дві складові: елементи облікової політики щодо доходів та витрат і елементи облікової політики щодо фінансового результату. При цьому методична складова безпосередньо пов'язана з положенням про визнання доходів та витрат в обліковій політиці, адже фінансовий результат є його наслідком.

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

У зв'язку з чим, дослідження питань облікової політики стосовно доходів, витрат та фінансового результату є актуальними, оскільки вони є частиною загальної системи господарювання і пов'язані з прийняттям рішень щодо забезпечення їх необхідного розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей.

1.3 Методичне та інформаційне забезпечення аналізу формування і розподілу прибутку

Прийняття рішення інвестора про фінансування виробничої діяльності підприємства, або рішення банків про надання кредиту базується на вивченні фінансового аналізу діяльності підприємства. Оцінка фінансового стану підприємств має важливе значення для власника, як інформаційна база про потенційні можливості збільшення прибутку, виявлення причин збитковості. Фінансовий аналіз складається з трьох взаємопов'язаних блоків:

- аналізу фінансових результатів діяльності підприємства;
- аналізу фінансового стану;
- аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності.

Інформаційною базою для оцінювання фінансових результатів підприємства є дані:

- Балансу (форма № 1);
- Звіту про фінансові результати (форма №2);
- Звіту про рух грошових коштів (форма №3);
- Звіту про власний капітал (форма №4);
- дані статистичної та оперативної звітності.

Різні сторони виробничої, постачальної і фінансової діяльності підприємства набувають закінчену грошову оцінку в системі показників фінансових результатів. Показники фінансових результатів характеризують абсолютну ефективність господарювання підприємства. Важливішим серед них є показники прибутку, який в умовах ринкової економіки складає основу економічного розвитку підприємства як база для самофінансування, розширеного відтворення, вирішення проблем задоволення соціальних та матеріальних потреб трудових колективів. За прибутком визначається рівень віддачі авансованих засобів та дохідність вкладень в активи підприємства. У збільшенні прибутку та зростанні рентабельності зацікавлена також держава,

бо це забезпечує сталі й зростаючі надходження до державного бюджету. Кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства розраховується як сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та прибутку (збитку) від надзвичайної діяльності. Фінансовий результат може виступати як у формі прибутку або збитку, отриманих від різноманітних господарчих операцій [19, с. 150].

Основними цілями аналізу прибутку є:

- перевірка обґрунтованості і напруженості планового прибутку;
- загальна оцінка виконання плану, прогнозу, динаміки;
- аналіз беззбитковості;
- вивчення впливу на зміну суми прибутку факторів, які одночасно є і складовими частинами прибутку;
- вивчення суми резервів зростання прибутку і розробка рекомендацій щодо використання їх у виробництві;
- вивчення основних напрямків розподілу прибутку.

Реалізація концептуальних основ аналізу фінансового стану базується на моделюванні окремих елементів його забезпечення, як важливої складової інформаційної системи управління основною діяльністю суб'єктів підприємництва. Необхідність сумісного моделювання інформаційного та методичного забезпечення обумовлена їх взаємозв'язком (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7 – Взаємозв'язок методичного та інформаційного забезпечення аналізу прибутку підприємств

Вид інформації	Задача аналізу фінансового стану	Методичні прийоми та способи аналізу фінансового стану
1	2	3
Внутрішня інформація		
Бізнес-план	Порівняння фактичного прибутку з запланованим	Фінансові коефіцієнти; відносні величини; порівняння; детермінований факторний аналіз
Фінансова звітність	Аналіз поточного прибутку	Фінансові коефіцієнти; відносні величини

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
Фінансова звітність за ряд періодів	Оцінка динаміки прибутку	Фінансові коефіцієнти; відносні величини; порівняння; детермінований факторний аналіз
	Прогнозування прибутку	Методи кореляційно-регресійного аналізу
Зовнішня інформація		
Показники аналогічних підприємств	Оцінка прибутку аналізуємого підприємства в порівнянні з аналогічними підприємствами	Фінансові коефіцієнти; відносні величини; порівняння
Середньогалузеві Показники	Оцінка відповідності прибутку підприємства середньогалузевим показниками	Фінансові коефіцієнти; відносні величини; середні величини; порівняння; групування

Аналіз результатів діяльності підприємства включає такі обов'язкові елементи:

- дослідження змін кожного показника за поточний період, що аналізується – «горизонтальний» аналіз фінансових результатів за звітний період;

- дослідження структури відповідних показників і їх змін – вертикальний аналіз показників;

- дослідження в загальному вигляді динаміки зміни показників фінансових результатів за ряд звітних періодів – «трендовий» аналіз [2].

Після загальної оцінки прибутку на підприємстві необхідно перейти до факторного аналізу прибутку.

При цьому розраховується вплив на розмір прибутку наступних чинників:

- зміна прибутку від звичайної діяльності;
- зміна прибутку від надзвичайної діяльності;

У свою чергу, зміна прибутку від звичайної діяльності залежить від:

- зміни прибутку від операційної діяльності;
- зміни прибутку від фінансово-інвестиційної діяльності [42].

Прибуток від операційної діяльності в першу чергу обумовлюється прибутком від реалізації продукції. Залежно від мети аналізу вплив факторів можна визначити більш детально, так на зміну прибутку від реалізації продукції впливають:

- зміна обсягів реалізованої продукції;
- зміна цін;
- зміна собівартості реалізованої продукції;
- зміна структури реалізованої продукції.

На зміну прибутку впливає також крім прибутку від операційної діяльності прибуток від фінансово-інвестиційної діяльності, який у свою чергу обумовлюється наступними чинниками:

- розміром прибутку від участі в капіталі;
- розміром фінансового прибутку;
- та іншим прибутком.

Аналіз рівня беззбитковості дозволяє керівництву вирішувати питання, пов'язані з вибором форми господарського управління, реалізація якої дозволила б отримувати прибуток. Під рівнем беззбитковості або окупності розуміється обсяг реалізованої продукції, при якому виручка від реалізації дорівнює її повній собівартості. Для розрахунку точки беззбитковості необхідно класифікувати витрати підприємства за ознакою залежності від обсягу виробництва, оскільки це дає можливість прогнозувати прибуток, а також обсяг реалізації продукції, який забезпечує беззбиткову діяльність. Існує декілька методів обліку витрат:

Групування витрат на прямі і непрямі. Прямі витрати відносяться до собівартості прямо, а накладні розподіляються за видами продукції.

Групування витрат на змінні і постійні. Змінні – змінюються пропорційно обсягу виробництва. Постійні – залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва.

Різниця між одержаною виручкою від реалізації продукції і критичним обсягом, перш за все, обумовлює фінансову стійкість підприємства. Аналіз

резервів зростання прибутку здійснюється в три етапи:

- аналітичний – виявляють і кількісно оцінюють резерви;
- організаційний – розробляють комплекс інженерно-технічних, організаційних, економічних і соціальних заходів, які забезпечують використання виявлених резервів;
- функціональний – реалізуються заходи і здійснюється контроль за їх виконанням.

Резервами зростання прибутку є кількісні можливості збільшення прибутку завдяки:

- збільшенню обсягу реалізації продукції;
- зменшенню витрат на виробництво і реалізацію продукції;
- удосконаленню структури продукції [25, с. 202].

Результати аналізу випуску і реалізації продукції використовуються для підрахунку резервів зростання прибутку завдяки можливому збільшенню обсягу реалізації продукції. Виявлення резервів через зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції базується на даних аналізу використання ресурсів підприємства, собівартості виготовленої та реалізованої продукції. Аналіз собівартості продукції проводять за всіма статтями калькуляції і виявляють резерви збільшення прибутку. Наступним шагом розраховуються резерви збільшення прибутку за рахунок живої та уречевленої праці по окремих напрямках:

- зменшення кількості робітників;
- впровадження організаційно-технічних заходів, що дають зростання продуктивності праці і зниження трудомісткості;
- усунення і попередження непродуктивних виплат.

Впровадження заходів науково-технічного прогресу на підприємстві завжди досягається зниження матеріальних витрат, що також є резервом збільшення прибутку. Значним резервом зростання прибутку є скорочення умовно-постійних витрат та збільшення обсягу виробництва. Аналіз резервів проводиться шляхом зіставлення рівня витрат на виробництво продукції до і

після впровадження заходів. Інформаційною базою аналізу резервів збільшення прибутку є дані бухгалтерської звітності, дані статистичної звітності (форма 1П «Звіт про випуск продукції», форма 5С «Звіт про витрати»), а також дані калькуляції підприємств [51].

Ефективність роботи підприємства значною мірою залежить від якості управлінських рішень, що стосуються використання одержаного прибутку. Приймаючи ці рішення, власники повинні всебічно зважити напрямки першочергових вкладень, фінансових ресурсів, виходячи з фінансового стану підприємства, рівня його матеріально-технічної бази, соціального розвитку колективу, можливостей прибуткового розміщення коштів на ринку цінних паперів.

Чинне законодавство України передбачає першочерговим обов'язком кожного суб'єкта підприємницької діяльності внесення до державного бюджету податку на прибуток, після відрахування якого залишається чистий прибуток, який є одним з важливих показників кінцевих результатів для підприємства. Проаналізувавши чистий прибуток, необхідно проаналізувати використання фондів, які утворюються в результаті одержання прибутку: резервний, виплати дивідендів, фонд розвитку, фонд матеріального заохочення [40].

Аналіз розподілу прибутку проводиться шляхом порівняння фактичних даних з плановими по основних напрямках розподілу прибутку, розраховується питома вага кожного напрямку розподілу прибутку в загальній сумі прибутку, а також відхилення і з'ясовуються причини невиконання планових завдань з розподілу прибутку.

Завданням аналізу використання прибутку є:

- оцінка виконання планових накреслень щодо структури та обсягів спрямування прибутку за відповідними напрямками і конкретними об'єктами фінансування;
- виявлення варіантів ефективнішого вкладання коштів;
- встановлення причин і шляхів ліквідації непродуктивних витрат за

рахунок чистого прибутку.

Дані аналізу фінансових результатів є складовою частиною фінансового аналізу, який в свою чергу використовується як інструмент з'ясування конкурентоспроможності підприємства. Цей факт набуває все більшого значення в умовах ринкової економіки, основним законом якої є отримання найвищого прибутку на кожную вкладену в підприємство гривню.

Для оцінки рентабельності підприємства доцільно використовувати систему взаємозв'язаних показників рентабельності:

- «показники, розраховані на базі поточних витрат (вартості продажу);
- відносні показники прибутковості, які характеризують використання капіталу (активів) підприємства» [45].

Відносні показники прибутковості підприємства (організації).

Показники рентабельності, розраховані на базі поточних витрат:

Рівень рентабельності продукції підприємств, пов'язаних із виробництвом продукції (товарів, послуг), визначається як відношення прибутку від реалізації продукції до її собівартості, знайдене у відсотках.

Показник рентабельності реалізованої продукції відображає ефективність поточних затрат на відміну від загальної рентабельності, яка характеризує ефективність авансованого капіталу.

Рівень рентабельності продукції для підприємств торгівлі визначається як відсоткове відношення прибутку від реалізації товарів до товарообороту.

Рівень рентабельності операційної діяльності обчислюють як співвідношення фінансового результату від операційної діяльності до витрат на операційну діяльність.

Відносні показники прибутковості, які характеризують використання капіталу (активів) підприємства.

Показники рентабельності капіталу розраховуються як відношення прибутку до коштів, вкладених у підприємство засновниками, акціонерами та інвесторами.

Рентабельність усього капіталу підприємства характеризує

прибутковість усього потенціалу підприємства. Цей показник для детальнішої оцінки може обчислюватись у різних модифікаціях: в чисельнику формули можуть використовуватись різні показники прибутку: валового, чистого і т. ін.

Рентабельність власного капіталу характеризує ефективність використання власного капіталу підприємства.

Рентабельність змінного капіталу характеризує ефективність використання змінного капіталу підприємства.

Коефіцієнт віддачі інвестицій характеризує ефективність віддачі тільки частини капіталу — довгострокових інвестицій і капіталізованого прибутку підприємства. Фінансова стійкість підприємства зменшується, коли відсоткова ставка на позикові кошти перевищує величину цього коефіцієнта.

Коефіцієнт віддачі акціонерного капіталу характеризує ефективність віддачі коштів, вкладених у підприємство акціонерами. Цей показник відіграє важливу роль у комплексній оцінці фінансового стану підприємства, особливо в акціонерних товариствах [24].

За ринкових відносин існує персоніфікований інтерес власників підприємства, керівництва, колективів підприємств та інших зацікавлених осіб до фактично досягнутого рівня рентабельності, що суттєво впливає на результативність господарської діяльності. Зокрема, на підприємствах недержавних форм власності для акціонерів та засновників найважливіше значення має рентабельність їх пайових і статутних внесків у складі загальних інвестицій.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ НА ТОВ «ВОЛМА У А»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

У сучасних умовах підприємство виступає, як самостійний суб'єкт господарської діяльності, що має статус юридичної особи і здійснює всі види діяльності з метою одержання прибутку.

Підприємство ТОВ «ВОЛМА У А» спеціалізується на випуску сухих сумішей для будівництва та оптовій торгівлі будівельними матеріалами.

Підприємство здійснює наступні види діяльності:

- виробництво сухих будівельних сумішей;
- оптова торгівля будівельними матеріалами;
- здійснення експортно-імпортних торговельних операцій;
- торговельно-закупівельна, комерційна діяльність;
- організація та ведення посередницької діяльності;
- рекламно-видавнича діяльність.

Як бачимо з даної структури ТОВ «ВОЛМА У А» використовує безпосередньо лінійну організаційну структуру, оскільки ТОВ за своїми масштабами є невеликим підприємством. А бухгалтерія підприємства побудована таким чином, що головний бухгалтер у своєму підпорядкуванні має бухгалтера по заробітній платі та економіста. Проте задля формування фінансової звітності та забезпечення виконання принципів бухгалтерського обліку, а саме принципу повноти, головному бухгалтеру керівники інших підрозділів філії подають відповідну звітність. Тобто можна стверджувати, що інші керівники структурних одиниць є підзвітними керівнику бухгалтерії, що свідчить про підконтрольність головному бухгалтеру та наявність тісних структурних зв'язків.

Згідно статуту, підприємство створене для здійснення господарської та управлінської діяльності з метою одержання прибутку.

Підприємство може займатися й іншими видами діяльності, що не заборонені чинним законодавством України.

Фінансові ресурси підприємства формуються за рахунок виручки від реалізації продукції, коштів, кредитів, отриманих від реалізації, пожертвувань, дарів та інших фінансових засобів. Чистий прибуток поступає в повне розпорядження підприємства.

Підприємство несе відповідальність за додержання вимог і норм щодо охорони, раціонального використання, відновлення природних ресурсів, та інших природоохоронних заходів у відповідності до чинного на території України законодавства.

Прибуток підприємства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці.

З балансового прибутку підприємства сплачуються передбачені законодавством України податки та інші платежі по бюджету.

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні показники, що визначають фінансово-господарський стан підприємства

Показники	Фактичне значення за попередні роки				Зміни (+/-), тис. грн.			Зміни, %		
	2016	2017	2018	2019	2016 - 2017	2017 - 2018	2018 - 2019	2016 - 2017	2017 - 2018	2018 - 2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Чистий дохід від реалізації продукції, робіт, тис. грн.	8941	7043	10121	11156	-1898	3078	1035	-21,2	43,7	10,2
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	211	182	210	242	-29	28	32	-13,7	15,4	15,2
Довгострокові зобов'язання, тис.	74	25	25	0	-49	0	-25	-66,2	0,0	-100

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
грн.										
Короткострокові кредити та позики, тис. грн.	1151	877	949	1099	-274	72	150	-23,8	8,2	15,8
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	453	458	650	448	5	192	-202	1,1	41,9	-31,1
Запаси, тис. грн.	572	624	431	608	52	-193	177	9,1	-30,9	41,1
Власні оборотні засоби, тис. грн.	304	788	733	713	484	-55	-20	159,2	-7,0	-2,7
Функціонуючий капітал, тис. грн.	359	775	715	634	416	-60	-81	115,9	-7,7	-11,3

За даними наведеної таблиці 2.1 видно, що чистий дохід та чистий прибуток від реалізації продукції та виконаних робіт змінюються по роках. У 2019 році спостерігалось деяке покращення і підприємство отримало чистого доходу від реалізації на 1035 тис. грн. більше ніж у 2018 році, що говорить про позитивні зміни в роботі підприємства.

Протягом аналізованого періоду власний капітал поступово зменшився. У 2018 році власний капітал складав 7194 тис. грн., а у 2019 році – 6346 тис. грн., що на 848 тис. грн. менше порівняно з 2018 роком. На ТОВ «ВОЛМА У А» спостерігалась тенденція до збільшення короткострокових зобов'язань.

Відбувалось поступове збільшення короткострокових зобов'язань у 2019 році порівняно з 2018 роком на 150 тис. грн. та зменшення власних оборотних засобів у 2019 році на 20 тис. грн. ніж у 2018 році.

На підприємстві відбувалось поступове збільшення короткострокових зобов'язань у 2019 році порівняно з 2018 роком на 150 тис. грн. та зменшення власних оборотних засобів у 2019 році на 20 тис. грн. ніж у 2018 році.

За отриманими обліковими даними підприємства було розраховано основні показники ліквідності, що наведені у таблиці 2.2.

Коефіцієнт поточної ліквідності характеризує достатність обігових коштів для сплати боргів протягом року.

Таблиця 2.2 – Розрахунок показників ліквідності (платоспроможності)

№	Показники	Нормативне значення	Фактичне значення за попередні роки				Зміни (+/-)		
			2016	2017	2018	2019	2016 - 2017	2017 - 2018	2018 - 2019
1.	Коефіцієнт поточної ліквідності	1,5	1,328	1,927	1,799	1,649	0,599	-0,128	-0,150
2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,923	1,410	1,287	1,208	0,488	-0,124	-0,078
3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,20-0,35	0,023	0,151	0,182	0,278	0,127	0,032	0,095
4.	Коефіцієнт покриття запасів	> 1	2,417	3,308	2,898	3,552	0,890	-0,410	0,655
5.	Коефіцієнт фінансової автономії	0,5	0,854	0,877	0,868	0,852	0,023	-0,009	-0,015

Проаналізувавши показники коефіцієнта поточної ліквідності, можна сказати, що спостерігалася тенденція до зменшення цього показника у 2017-2019 роках, але протягом цього ж періоду значення показника постійно перевищувало гранично допустиме значення, що видно з таблиці 2.2. За даними таблиці 2.2 можна зробити висновок, що підприємство має достатньо обігових коштів для сплати своїх боргів протягом року.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та кредиторської заборгованості.

Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами.

Протягом аналізованого періоду значення коефіцієнта швидкої ліквідності перевищувало нормативне значення, що свідчить про можливість товариства погасити поточні зобов'язання.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує готовність підприємства негайно ліквідувати короткострокову заборгованість. З таблиці

2.2 видно, що у 2016 році підприємство знаходилося за межами граничних значень і показник складав 0,023 що нижче за мінімальне нормативне значення даного коефіцієнта. У 2017 році коефіцієнт абсолютної ліквідності підприємства досяг рівня що перевищує нормативне значення і складав 0,278, а отже, може дозволити собі погашення короткострокову заборгованість.

Нормативне значення коефіцієнта покриття запасів складає не менше, ніж 1. Протягом 2016–2019 років коефіцієнт був вище за нормативне значення, що свідчить про досить стійкий фінансовий стан ТОВ «ВОЛМА У А». Коефіцієнт фінансової автономії має критичне значення - 0,5. Протягом 2016-2019 років коефіцієнт фінансової автономії був вище за нормативне значення, що свідчить про те, що аналізоване підприємство є досить незалежним від позикових коштів.

Для характеристики фінансової стійкості підприємства доцільно розрахувати низку показників, які наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Показники фінансової стійкості ТОВ «ВОЛМА У А»

Показники	Фактичне значення за попередні роки				Зміни (+/-)		
	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2016 - 2017	2017-2018	2018 - 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт забезпеченості ОА власними коштами	0,201	0,477	0,441	0,411	0,276	-0,036	-0,029
Коефіцієнт концентрації власного капіталу	0,854	0,877	0,868	0,852	0,023	-0,009	-0,015
Коефіцієнт фінансової залежності	1,170	1,140	1,153	1,173	-0,030	0,012	0,021
Показник фінансового левериджу	5,873	7,131	6,556	5,774	1,258	-0,574	-0,782
Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,170	0,140	0,153	0,173	-0,030	0,012	0,021

Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами характеризує наявність на підприємстві власних обігових коштів, необхідних

для забезпечення його фінансової стійкості, тобто можливість перетворювати активи у ліквідні кошти.

За даними таблиці 2.3 у 2016 році цей показник склав 0,201, що говорило про абсолютну можливість підприємства перетворювати активи у ліквідні кошти. Надалі склалася тенденція до збільшення цього показника і він набув у 2017 році значення 0,477, а 2019 році зменшився на 0,066 порівняно з 2017 роком. Тобто можна припустити, що власних коштів на підприємстві достатньо для здійснення діяльності.

Коефіцієнт концентрації власного капіталу визначається відношенням власного капіталу до загальної суми балансу і зростання цього показника свідчить про збільшення фінансової стійкості, стабільності та незалежності підприємства. З таблиці 2.3 видно, що значення даного коефіцієнта складало 0,852 у 2019 році і це означає що власний капітал підприємства складає 85,2% від загальної суми балансу підприємства.

Нормативне значення коефіцієнта фінансової залежності – менше або дорівнює 2. За останні досліджувані періоди коефіцієнт фінансової залежності підприємства знаходився в межах нормативного значення але поступова збільшується, що свідчить про недостатність власних оборотних коштів у майбутньому, що видно з таблиці 2.3.

Показник фінансового левериджу характеризує залежність підприємства від довгострокових зобов'язань. Має бути менше за 0,25. Протягом 2016–2019 років показники фінансового левериджу перевищують норму і у 2017 році складав 7,131, у 2018 році – 6,556, а у 2019 році – 5,774, що свідчить про високу залежність підприємства від довгострокових позик.

Протягом 2016-2019 років коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів постійно збільшувався, що свідчить про збільшення частки позикового капіталу, що, в свою чергу, говорить про зниження фінансової стійкості.

Розглянувши діяльність підприємства ТОВ «ВОЛМА У А» можна зазначити, що за цей період підприємство працювало стабільно та отримало

прибуток. Положення підприємства за підсумками 2019 року відповідно до коефіцієнтів, які характеризують фінансовий стан, можна оцінити як платоспроможне та ліквідне.

2.2 Аналітичний та синтетичний облік доходів і витрат

Особливості організації обліку доходів основної діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» відображено в обліковій політиці. Відповідно до облікової політики доходи основної діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» поділяються на:

- дохід від реалізації продукції;
- дохід від реалізації робіт і послуг;
- інші операційні доходи.

Доходи від реалізації готової продукції, товарів в обліку визнаються за наявності таких умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією;
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дані умови визнання доходу від реалізації готової продукції (товарів) не відображаються в обліковій політиці.

Узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів на ТОВ «ВОЛМА У А» призначений рахунку 701 «Дохід від реалізації продукції» та 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг». У таблиці 2.4 наведено кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готової

продукції.

Відповідно до установчих документів до основних видів діяльності підприємства належить виробництво продукції та надання послуг та виконання робіт. ТОВ «ВОЛІМА У А» надає такі види послуг: ремонт транспортних засобів та обладнання, механічна обробка деталей та ін.

Дохід який пов'язаний з наданням послуг та виконанням робіт відповідно до облікової політики визнається виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату складання балансу. Дохід від надання послуг визнається в тому періоді, у якому надаються послуги.

Таблиця 2.4 – Кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Відображено дохід від реалізації будівельної суміші в момент відвантаження	361	701	15400,00
2	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	701	641	2666,67
4	Відображено собівартість будівельної суміші	901	26	10990,00
5	Списана на фінансовий результат:			
	– дохід від реалізації будівельної суміші	701	791	12733,33
	– собівартість будівельної суміші	791	902	10990,00
6	Отримано грошові кошти	311	361	15400,00

Оцінка ступеня завершеності операцій здійснюється шляхом визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством через надання робіт та послуг. При цьому доходи відображають у звітному періоді після оформлення акту виконаних робіт та наданих послуг.

Необхідно також зазначити, що облікова політика передбачає ситуацію, при якій неможливо на ранніх стадіях господарської операції достовірно оцінити дохід від надання послуг. У такому випадку пропонується дохід визначати тільки в розмірі понесених затрат, які передбачається відшкодувати.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно

визначений і не існує ймовірності відшкодування понесених витрат, дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі суму доходу буде достовірно оцінено, дохід визнається за такою оцінкою [23].

Для узагальнення інформації про дохід від реалізації робіт та послуг призначений субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг». У таблиці 2.5 наведено кореспонденції рахунків щодо обліку доходу від надання послуг.

Таблиця 2.5 – Кореспонденції рахунків з обліку доходів від надання ремонтних робіт

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Надійшла предоплата за надання послуг	311	681	1200,00
2	Нарахована сума податкових зобов'язань з ПДВ	643	641	200,00
3	Відображення реалізації наданих послуг	361	703	1200,00
4	Списано податкове зобов'язання щодо ПДВ	703	643	200,00
5	Відображена собівартість наданих послуг	903	231	850,00
6	Проведення зарахування заборгованостей	681	361	1200,00
7	Списано на фінансовий результат			
	– дохід від надання послуг	703	791	1000,00
	– собівартість наданих послуг	791	903	850,00

Достовірне визначення суми доходу від операційної діяльності насамперед залежить від правильності ведення первинного обліку реалізації продукції, робіт та послуг, адже саме реалізація продукції, робіт, послуг є основою формування операційного доходу на підприємстві.

Відвантаження товарів зі складу покупцям проводять на основі первинних документів, наказів накладних або розпоряджень працівників відділу збуту.

Фактичний відпуск товарів покупцям безпосередньо зі складу або цеху оформлюють на основі довіреності одержання цінностей. Довіреність містить деякі реквізити підприємства–одержувача та підприємства-платника. Оскільки довіреність є лише підставою, то при безпосередньому відпуску готової продукції заповнюється накладна. Разом із накладною продавець

випишує податкову накладну, що передається покупцеві. Вона відображає суму ПДВ, на яку покупець може знизити розмір податкового зобов'язання, тобто податковий кредит.

Документом, що може засвідчувати факт надання послуг та виконання робіт є акт про надання послуг або виконання робіт.

Для проведення операцій з оптової торгівлі на ТОВ «ВОЛМА У А» має місце такий документ як договір купівлі-продажу, що є найбільш розповсюдженим видом угоди при відвантаженні товарів. У цьому договорі зазначаються предмет договору, відомості про товар, що передається покупцеві, порядок цієї передачі, права та обов'язки сторін, строк дії договору, а також відповідальність сторін та їх реквізити.

На досліджуваному підприємстві використовується також товарно-транспортна накладна, яка засвідчує відпуск товарів покупцям. Товарно-транспортні накладні товаровідправник випишує в чотирьох примірниках.

При реалізації товарів в роздріб продавцем оформляється прибутковий касовий ордер, який фіксує оприбуткування готівки в касі. Платнику в підтвердження оплати товару видається квитанція до прибуткового касового ордера, що засвідчується печаткою одержувача.

Інші операційні доходи підприємства представлені: доходом від реалізації інших оборотних активів, доходом від операційної курсової різниці. Щодо доходу від операційної курсової різниці, то перерахунок доходу за кожний місяць, здійснюється за курсом НБУ на дату перерахунку, застосовує середньозважений валютний курс за відповідний місяць. Спосіб (курс), який використовує підприємство повинен бути закріплений в облікової політики підприємства, дане положення в обліковій політиці відсутнє.

Облікова політика ТОВ «ВОЛМА У А» визначає також періодичність віднесення доходів на фінансові результати. Відповідно до принципу нарахування на ТОВ «ВОЛМА У А» віднесення доходів на фінансові результати здійснюється щомісяця.

Таким чином, доходи операційної діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» складаються з: доходу від реалізації продукції, товарів, доходу від реалізації робіт, послуг та інших операційних доходів. Організація обліку доходів здійснюється у відповідності до облікової політики підприємства.

Організація бухгалтерського обліку витрат на ТОВ «ВОЛМА У А» ґрунтується на застосуванні загальноприйнятих у національній практиці передумов та принципів.

Особливості організації обліку витрат на ТОВ «ВОЛМА У А» відображено в обліковій політиці підприємства, відповідно до якої витрати відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Облік витрат на приватному підприємстві ведеться із застосуванням 9 класу рахунків «Витрати виробництва» без застосування рахунків 8 класу «Витрати за елементами».

Витрати основної діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» поділяються:

- витрати виробництва;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Витрати виробництва – це витрати, що були здійснені протягом звітного періоду і сформували собівартість продукції та наданих ремонтних робіт.

В обліковій політиці зазначені елементи, що визначають безпосередньо систему обліку витрат виробництва. Це методи нарахування амортизації необоротних активів, методи оцінки виробничих запасів, структура і терміни погашення витрат майбутніх періодів та ін.

Щодо методів нарахування амортизації, то облікова політика визначає:

- для основних засобів та нематеріальних активів використовується прямолінійний метод нарахування амортизації;
- для малоцінних необоротних матеріальних активів застосовується 100% нарахування амортизації в першому місяці експлуатації об'єкта [28].

Нарахування амортизації необоротних активів здійснюється виходячи з терміну їх корисного використання, але в обліковій політиці не затверджені термінів корисного використання, як для основних засобів, так і для нематеріальних активів.

Як правило, для цілей амортизації кожне підприємство визначає ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. Облікова політика ТОВ «ВОЛМА У А» розкриває дану інформацію, відповідно до якої ліквідаційна вартість таких об'єктів на підприємстві не застосовується, тобто при розрахунку дорівнює нулю.

Оскільки ТОВ «ВОЛМА У А» є виробничим підприємством і має досить значний обсяг запасів для забезпечення діяльності, облікова політика обов'язково містить інформацію, яка розкриває методику їх обліку.

При відпуску матеріалів у виробництво оцінка їх здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться за кожною одиницею.

Наступне положення, що наведено в обліковій політиці стосується питання віднесення витрат на ремонт та покращення основних засобів. Так, якщо на підприємстві були понесені витрати з метою підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісної визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, бухгалтер включає їх до складу витрат звітного періоду (адміністративних витрат).

Що стосується обліку витрат на оплату праці працівників виробництва, то в обліковій політиці зазначено, що на підприємстві застосовуються форми та система оплати праці згідно з умовами, передбаченими колективним договором. В колективному договорі зазначено що для працівників виробництва використовують погодинно-преміальну форму оплати праці.

Крім того, облікова політика передбачає необхідну деталізацію обліку витрат, що вимагає відповідного налаштування плану рахунків на деталізацію та аналітику.

Для обліку витрат на виконання ремонтних робіт на підприємстві

призначений рахунок 231 «Основне виробництво».

Облік витрат виробництва ведеться за статтями витрат. У таблиці 2.6 наведені статті витрат виробництва та їх зміст.

Таблиця 2.6 – Статті витрат виробництва та їх зміст

Стаття витрат	Зміст витрат	Зауваження
Амортизація основних засобів	Загальновиробничі витрати: амортизація автомобіля ЗИЛ, автомобіля ГАЗ, акумулятор, адаптер, патрон токарний і т.д.	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Оренда виробничого обладнання	Непрямі витрати на оренду виробничого обладнання	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Оренда приміщення виробничого призначення	Непрямі витрати на оренду виробничого приміщення	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Оплата праці робітникам виробництва (включаючи апарату управління цехами)	Прямі витрати на оплату праці працівникам виробництва	Відповідно до П(С)БО 16 витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи апарату управління цехами відносяться на рахунок 91
Внески на соціальні заходи виробництва	Єдиний соціальний внесок	
Інструменти	Прямі витрати на придбання інструментів: різак, візок з ланцюговим приладом, краскопульт	–
Матеріальні виробничі витрати	Прямі витрати на сировину та матеріали	–
Опалення	Непрямі витрати на опалення	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Електроенергія	Непрямі витрати за користування електроенергією	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Водопостачання	Непрямі витрати на оплату послуг водопостачання	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91
Канцелярські витрати	Непрямі витрати на канцелярію	–
Витрати на поточний ремонт та покращення ОЗ	Непрямі витрати на випробування системи вентиляції	Відповідно до П(С)БО 16 зазначені витрати відносяться на рахунок 91

Отже, аналіз складу діючих витрат дозволяє стверджувати, що існують

порушення в методиці обліку і організації витрат.

Зазначимо, що ТОВ «ВОЛМА У А» не використовує рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», з метою спрощення обліку витрат. Усі загальновиробничі витрати відносяться на рахунок 231 «Основне виробництво», на якому обліковується виробнича собівартість виготовленої продукції. Проте на витрати виробництва слід відносити прямі або розподілені непрямі витрати.

У таблиці 2.7 наведено кореспонденції рахунків з обліку витрат ТОВ «ВОЛМА У А».

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат виробництва

№ з/п	Зміст кореспонденції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Нарахована амортизація основних засобів	231	131	5820,14
2	Відпущено матеріали	231	201	169967,91
3	Відпущено на виробництво купівельні напівфабрикати	231	202	435274,06
4	Відпущено тару на виробництво	231	207	22272,32
5	Відпущено на виробництво інші матеріали	231	209	11326,86
6	Відпущено паливо	231	281	11305,83
7	Нараховано орендну плату за виробниче приміщення	231	685	44694,59
8	Нарахована заробітна плата робітникам виробництва	231	661	175589,00
9	Відображені внески на соціальні заходи працівників виробництва	231	651	38629,00
10	Списано на собівартість продукції вартість спожитої електроенергії згідно рахунку за електроенергію	231	685	2422,36
11	Реалізовано продукцію	902	231	934002,36

В обліковій політиці зазначено, що облік витрат на виробництво на підприємстві здійснюється із застосуванням нормативного методу, що забезпечує своєчасне виявлення економії або додаткових витрат.

При цьому на ТОВ «ВОЛМА У А» розраховують і планову, і фактичну собівартість. Метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у плановому періоді для

виробництва кожного виду продукції підприємства, яка відповідає вимогам щодо якості.

ТОВ «ВОЛМА У А» складає калькуляцію за видами продукції, що являє собою, здійснений за статтями витрат. Калькуляція складається окремо на кожен вид продукції.

Калькуляція собівартості виробленої у звітному періоді продукції складається за даним конструкторсько-технологічної документації на базі діючих на початок звітнього року норм і є основою для обліку виробничих витрат.

Оперативність та своєчасність обліку витрат виробництва залежить від чітко налагодженої та організованої обробки первинної документації. Адже первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для їх відображення в бухгалтерському обліку [56].

У таблиці 2.8 наведено первинні документи, якими оформляються операції з обліку витрат виробництва.

Таблиця 2.8 – Первинні документи з обліку витрат виробництва

Стаття витрат	Документ
1	2
Амортизація основних засобів	Розрахунок амортизації основних засобів
Оренда виробничого обладнання	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Оренда приміщення виробничого призначення	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Поворотні відходи виробництва	Накладна на внутрішнє переміщення
Оплата праці робітникам виробництва	Табель обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжна відомість
Внески на соціальні заходи виробництва	Бухгалтерська довідка-розрахунок нарахуванню на фонд оплати праці єдиного соціального внеску
Інструмент	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів, акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів
Матеріальні виробничі витрати	Рахунок-фактура, платіжне доручення, накладна, податкова накладна, акт про приймання матеріалів
Опалення	Договір, рахунок-фактура, податкова накладна, платіжне доручення
Електроенергія	Договір, рахунок-фактура, податкова накладна, платіжне доручення

Продовження таблиці 2.8

1	2
Водопостачання	Договір, рахунок-фактура, платіжне доручення
Витрати на поточний ремонт та покращення ОЗ	Акти приймання-здачі відремонтованих реконструйованих та модернізованих об'єктів

На ТОВ «ВОЛМА У А» матеріальні виробничі витрати оформляють такими первинними документами, як рахунок-фактура, платіжне доручення, накладна, податкова накладна, але підприємство також використовує накладну, щодо списання витрат на виробництво, що є документальним підтвердженням здійснення даної операції.

Первинні документи, що підтверджують витрати, надходять до бухгалтерії разом з виробничим звітом, і головний бухгалтер, обробляючи інформацію, вводить її в комп'ютер з використанням програми «1С: Підприємство», з розподілом цих витрат по витратним аналітичним рахункам. При цьому кореспонденція складається автоматично, бухгалтер тільки вказує вид витрат.

У процесі операційної діяльності підприємства ТОВ «ВОЛМА У А» виникають витрати, які не включаються до собівартості продукції, робіт та послуг. Такі витрати підлягають відображенню у складі того звітного періоду, у якому вони відбулися. До таких операційних витрат належать адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

Облікова політика передбачає щодо адміністративних витрат наступні положення:

- нарахування амортизація основних засобів адміністративного призначення здійснювати прямолінійним метод;
- оплата праці працівників адміністрації здійснюється за схемами посадових окладів (відповідно до колективного договору). Щодо витрат на відрядження працівників підприємства, то в обліковій політики зазначено,

що на підприємстві застосовують передбачені чинними нормативними актами граничні норми добових на службові відрядження та строки звітування за витрачання коштів.

На ТОВ «ВОЛМА У А» віднесення статей витрат до адміністративних повністю відповідає П(С)БО 16 «Витрати». Для обліку адміністративних витрат на ТОВ «ВОЛМА У А» призначений рахунок 92 «Адміністративні витрати». Кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат ТОВ «ВОЛМА У А» наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат ТОВ «ВОЛМА У А»

№ з/п	Зміст кореспонденції	Дт	Кт	Сума, рн..
1	Нарахована амортизація основних засобів	92	131	112,28
2	Нарахована амортизація нематеріальних активів	92	133	166,67
3	Відображено оренда адміністративних споруд	92	631	11976,97
4	Нарахована заробітна плата робітникам адміністрації	92	661	47801,99
5	Відображено внески на соціальні заходи	92	651	10516,33
6	Списані на адміністративні витрати використані матеріальні витрати	92	209	2976,32
7	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	92	372	5742,52
8	Відображені витрати на зв'язок	92	685	543,25
9	Витрати за юридичні послуги	92	685	30,00
10	Плата за розрахунково-касове обслуговування	92	311	498,19
11	Списана на фінансовий результат адміністративні витрати	791	92	88139,52

Операції з обліку адміністративних витрат оформляються первинними документами, які наведені в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Первинні документи з обліку адміністративних витрат

Стаття витрат	Документ
1	2
Амортизація нематеріальних активів, основних засобів, НМА	Розрахунок амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів

Продовження таблиці 2.10

1	2
Оренда адміністративних споруд	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Банківські витрати	Договір, платіжне доручення
Оплата праці адміністрації	Табель обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжна відомість
Внески на соціальні заходи	Бухгалтерська довідка-розрахунок по відрахуванню на фонд оплати праці до фондів соціального страхування персоналу
Витрати на відрядження	Наказ про відрядження, посвідчення про відрядження, авансовий звіт
Інформаційно-консультаційні послуги	Рахунок-фактура, платіжне доручення
Канцелярські витрати	Рахунок-фактура, платіжне доручення, накладна, податкова накладна
Матеріальні витрати	Рахунок-фактура, платіжне доручення, накладна, податкова накладна
Страхування	Договір, платіжне доручення
Поштові витрати	Чек
Телефонні розмови	Рахунок, платіжне доручення, акт про надання послуги
Юридичні послуги	Рахунок-фактура, платіжне доручення, акт про надання послуг
Інші витрати	Рахунок-фактура, платіжне доручення, акт про надання послуг

Витрати, які пов'язані з реалізацією продукції, робіт та послуг і які не включаються до собівартості реалізованих продукції, робіт, послуг належать до витрат на збут. Статті витрат на збут та їх зміст наведені в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Статті витрат на збут та їх зміст

Стаття витрат	Зміст витрат	Зауваження
1	2	3
Амортизація	Нарахована амортизація виставкового стенду, сайта	–
Ремонт та покращення ОЗ	Витрати на ремонт та покращення ОЗ	–
Рекламні послуги	Витрати на рекламні послуги а газеті «Ваш шанс», google; кур'єрські послуги.	–
Витрати митниці	Витрати на оформлення ВМД, оформлення сертифіката відповідності.	–
Витрати на відрядження	Витрати на відрядження працівників відділу збуту.	–

Продовження таблиці 2.11

1	2	3
Підготовка готової продукції на продаж	Витрати на передпродажну підготовку готової продукції	
Товаро-транспортні послуги	Витрати на транспортування готової продукції;	–
Оренда складський приміщень	Витрати на оренду складський приміщень	Складське приміщення для запасних частин
Тара та пакувальні матеріали	Витрати на придбання тари та пакувальних матеріалів	–
Інші витрати на збут	Витрати на отримання справки про відсутність справи про банкрутство та ін.	–
Тара та пакувальні матеріали	Витрати на придбання тари та пакувальних матеріалів	–

Віднесення статей витрат на ТОВ «ВОЛМА У А» до витрат на збут відповідає П(С)БО 16 «Витрати». Витрати, пов'язані зі збутом продукції (товарів), відображаються протягом звітного періоду на рахунка 93 «Витрати на збут». У таблиці 2.12 наведені кореспонденції рахунків з обліку витрат на збут.

Таблиця 2.12 – Кореспонденції рахунків з обліку витрат на збут

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
1	Нараховано амортизацію виставкового стенд	93	131	23,50
2	Відображені витрати на рекламні послуги	93	685	45,00
3	Відображені витрати оренди складських приміщень	93	631	11285,00
4	Відображені витрати на транспортування готової	93	631	520,00
5	Відображені витрати на службове відрядження працівника збуту.	93	372	230,00
6	Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93	201	180,25
7	Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93	12283,75

Здійснення витрати на збут підтверджуються первинними документами, які наведені в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Первинні документи з обліку витрат на збут

Стаття витрат	Документ
1	2
Амортизація	Розрахунок амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів

Продовження таблиці 2.13

1	2
Ремонт та покращення ОЗ	Акти приймання-здачі відремонтованих реконструйованих та модернізованих об'єктів
Рекламні послуги	Договір, платіжне доручення, акт про приймання-передачу наданих послуг
Витрати митниці	Рахунок-фактура, платіжне доручення, валютно-митна декларація
Витрати на відрядження	Наказ про відрядження, посвідчення про відрядження, авансовий звіт
Товаро-транспортні послуги	Товаро-транспортна накладна, акт виконаних робіт
Оренда складський приміщень	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Тара та пакувальні матеріали	Рахунок, платіжне доручення, накладна, акт списання матеріалів
Інші витрати на збут	Рахунок-фактура, платіжне доручення, акт про надання послуг

На підприємстві також використовується рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», на якому акумулюються витрати, що не увійшли до попередньо зазначених витрат. В таблиці 2.14 наведено статті інших витрат операційної діяльності.

Таблиця 2.14 – Статті витрат по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Стаття витрат	Зміст витрат	Зауваження
Податки, збори та обов'язкові платежі	Витрати на сплату податків, зборів і обов'язкових платежів.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Операційна курсова різниця	Операційна курсова різниця	–
Послуги Інтернету	Витрати на користування послугами Інтернету.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Штрафи, пені неустойки	Витрати на сплату штрафів, пені, неустойки.	–
Витрати на інформаційне забезпечення	Витрати на інформаційне супроводження.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Інші витрати, яка включаються в валові витрати.	Повернення товарів постачальнику	–
Інші витрати	Інші витрати, які не включаються в перелік	Використовується, як «кошик» для невизначених витрат.

В наказі про облікову політику зазначено, що підприємство нараховує резерв сумнівних боргів виходячи з абсолютної суми сумнівної заборгованості, використовуючи метод класифікації дебіторської заборгованості. Однак, дослідження фінансової звітності підприємства показує, що такий резерв не створюється. Відсутність резерву є порушення чинного законодавства.

Витрати на користування послугами Інтернету та витрати на сплату податків, зборів та обов'язкових платежів на ТОВ «ВОЛМА У А» відносяться на рахунок 94 «Інші операційні витрати» відповідно до п. 138.10 Податкового кодексу України, так як згідно з податковим кодексом склад інших операційних витрат суттєво відрізняється від їх переліку в бухгалтерському обліку, тобто до витрат з метою визначення об'єкта оподаткування включається тільки частина тих витрат, які обліковують на бухгалтерському рахунку 94 «Інші операційні витрати».

Відповідно до статуту ТОВ «ВОЛМА У А» здійснює зовнішньоекономічну діяльність в процесі якої виникають курсові різниці. Втрати від операційних курсових різниць відображається на рахунку 74 «Інші операційні витрати».

Для перерахунку витрат за кожний місяць підприємство використовує курс НБУ на дату перерахунку. Спосіб (курс), який використовує підприємство повинен бути закріплений в обліковій політиці підприємства, але дане положення в обліковій політиці відсутнє.

Для оформлення інших операційних витрат використовують наступні первинні документи: авансовий звіт, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, РПВ, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів, порівняльна відомість, акт інвентаризації, інвентаризаційний опис [57].

Таким чином, аналіз організації обліку витрат підприємства ТОВ «ВОЛМА У А» свідчить, що витрати операційної діяльності підприємства включають витрати виробництва, адміністративні, витрати на збут та інші

операційні витрати.

Витрати, що були здійснені протягом звітного періоду і сформували виробничу собівартість готової продукції та виконаних ремонтних робіт відносяться до витрат виробництва. Собівартість готової продукції ТОВ «ВОЛМА У А» складається з: амортизації основних засобів, оренди виробничого приміщення та обладнання, прямих витрат, отриманих робіт і послуг, що безпосередньо відносять до забезпечення виробничого процесу. Однак при дослідженні організації обліку було виявлено відхилення від норма обліку виробничих витрат. Схема обліку витрат і доходів, що формують виробничу собівартість реалізованої продукції подано на рисунку 2.1.

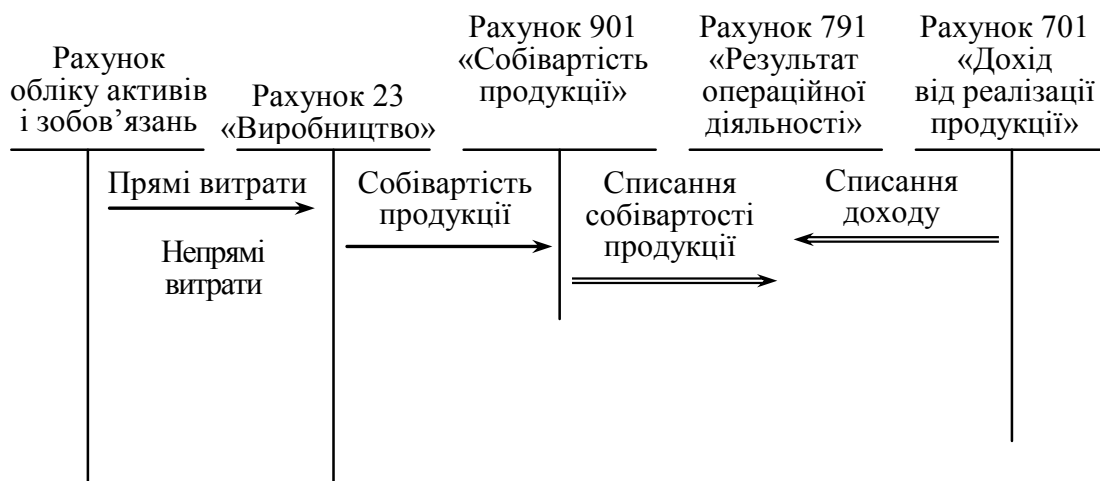


Рисунок 2.1 – Організація обліку доходів і витрат від реалізації продукції на ТОВ «ВОЛМА У А»

До складу адміністративних витрат підприємство включає: амортизацію основних засобів, нематеріальних активів, витрати на зв'язок, плата за розрахунково-касове обслуговування, витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу, витрати на страхування, юридичні послуги та інші витрати. Адміністративні витрати не включаються до

собівартості виготовленої продукції, а списуються на витрати звітного періоду.

Витрати, які пов'язані з реалізацією товарів, робіт, послуг відносяться до витрат на збут. До таких витрат підприємство відносить витрати на придбання тари та пакувальних матеріалів, амортизація основних засобів, витрати на рекламні послуги та передпродажну підготовку товарів, витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом та інші витрати на збут. Витрати на збут, як і адміністративні витрати є витратами звітного періоду і до складу собівартості продукції не включається.

До собівартості реалізованої продукції ТОВ «ВОЛІМА У А» не включає також інші операційні витрати, які включають: витрати на сплату податків, зборів, послуг Інтернету, операційна курсова різниця, витрати на сплату штрафів, неустойок, пені, витрати на інформаційне забезпечення та інші в кінці звітного періоду списуються на витрати.

Всі витрати основної діяльності підприємства визнаються на підставі первинних документів і відображуються на синтетичних рахунках за допомогою електронно-обчислювальної техніки, що значно полегшую роботу бухгалтерії.

2.3 Шляхи удосконалення організації обліку витрат на підприємстві

Отримання достовірної облікової інформації з метою здійснення ефективного управління діяльністю суб'єктів господарювання передбачає налагодження процесу виявлення, вимірювання, реєстрації, відображення господарських операцій на рахунках та в регістрах бухгалтерського обліку. В цілому елементи облікової політики щодо організації обліку формування витрат на промислових підприємствах є спільними. Проте специфіка виробничого процесу кожної галузі вимагає окремих, специфічних підходів

до визначення складових облікової політики, зокрема, в частині визначення витрат [68].

Організація обліку є одним з найбільш відповідальних етапів створення підприємства і його підготовки до здійснення господарської діяльності.

Наказ про облікову на підприємстві розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником з метою організації бухгалтерського обліку відповідно до нормативно-правових актів України та внутрішніх вимог власників.

Як стверджує Ф.Ф. Бутинець, «розробка і прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийняття рішень і діяльності підприємства» [9, с. 316].

У зв'язку з чим розробка організаційно-методичних підходів до формування облікової політики підприємства в частині обліку доходів і витрат є запорукою правильного визначення фінансового результату господарської діяльності.

На ТОВ «ВОЛМА У А» використовується нормативний облік витрат. У зв'язку з чим, для систематичного виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних і визначення впливу цих змін на собівартість продукції, пропонуємо ввести в робочий план рахунків підприємства аналітичний субрахунок до рахунка 23 «Виробництво»:

– 232 «Облік відхилення фактичних витрат від нормативних».

На субрахунку 232 «Відхилення фактичних витрат від нормативних», який за своєю суттю є контрарно-доповнюючим регулюючим рахунком, пропонуємо узагальнювати суми економії за статтями калькуляції продукції за кредитом, а суми перевищення фактичних витрат від нормативних за статтями калькуляції продукції – за дебетом.

Шляхом порівняння кредитового та дебетового оборотів за субрахунком 232 можна визначити суму загальної економії або перевитрат,

яка в кінці звітної періоду списується на рахунок обліку собівартості реалізації продукції (рахунок 90) (рисунок 2.2).

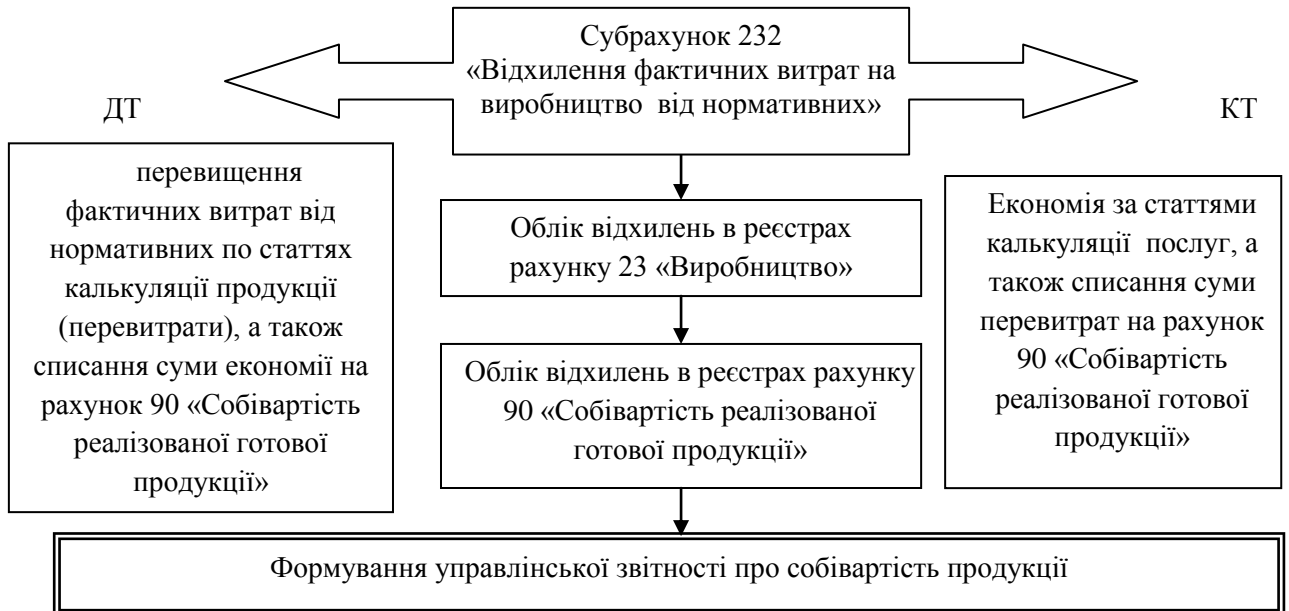


Рисунок 2.2 – Пропонована організація обліку відхилень фактичних витрат на виробництво продукції від нормативних

Ведення обліку відхилень фактичних витрат від нормативних з використанням субрахунка 232 в умовах повної автоматизації облікових робіт не призведе до підвищення трудомісткості праці обліковців, а забезпечуватиме отримання інформації про розміри додаткових, не передбачених нормами витрат чи навпаки – їх зменшення, а також спрощуватиме процедуру складання звітності про собівартість продукції на ТОВ «ВОЛМА У А» для задоволення потреб внутрішніх користувачів інформації.

На основі такої облікової інформації можливо провести факторний аналіз і виявити причини відхилень та прийняти необхідні організаційні та технічні заходи.

Інформаційні потоки визначаються та регулюються наступними елементами бухгалтерського обліку: робочим планом рахунків, системою документації та змістом внутрішньої та зовнішньої звітності.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЛМА У А» ТА НАПРЯМКИ ЇЇ ОПТИМІЗАЦІЇ

3.1 Аналіз формування прибутку на підприємстві

Результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток.

У процесі аналізу використовуються наступні показники прибутку:

- маржинальний прибуток – це різниця між виручкою і прямими виробничими витратами по реалізованій продукції;
- прибуток від реалізації продукції, робіт і послуг є різницею між сумою маржинального прибутку і постійними витратами звітного періоду;
- балансовий (валовий) прибуток включає фінансові результати від реалізації продукції, робіт і послуг, доходи витрати від фінансової і інвестиційної діяльності позареалізаційні доходи і витрати;
- прибуток до оподаткування – це різниця між балансовим прибутком і сумою прибутку, оподаткованого податком на дохід (по цінних паперах і від пайової участі в спільних підприємствах), а також суми пільг по податку на прибуток відповідно до податкового законодавства, яке періодично переглядається;
- чистий (нерозподілений) прибуток – це той прибуток, який залишається у розпорядженні підприємства після сплати всіх податків, економічних санкцій і інших обов'язкових відрахувань;
- капіталізований (реінвестований) прибуток – це частина нерозподіленого прибутку, який прямує на фінансування приросту активів, тобто до фонду накопичення;
- споживаний прибуток – та її частина, яка витрачається на виплату

дивідендів, персоналу підприємства або на соціальні програми [33, с. 109].

Механізм формування даних показників представлений на рисунку 3.1.

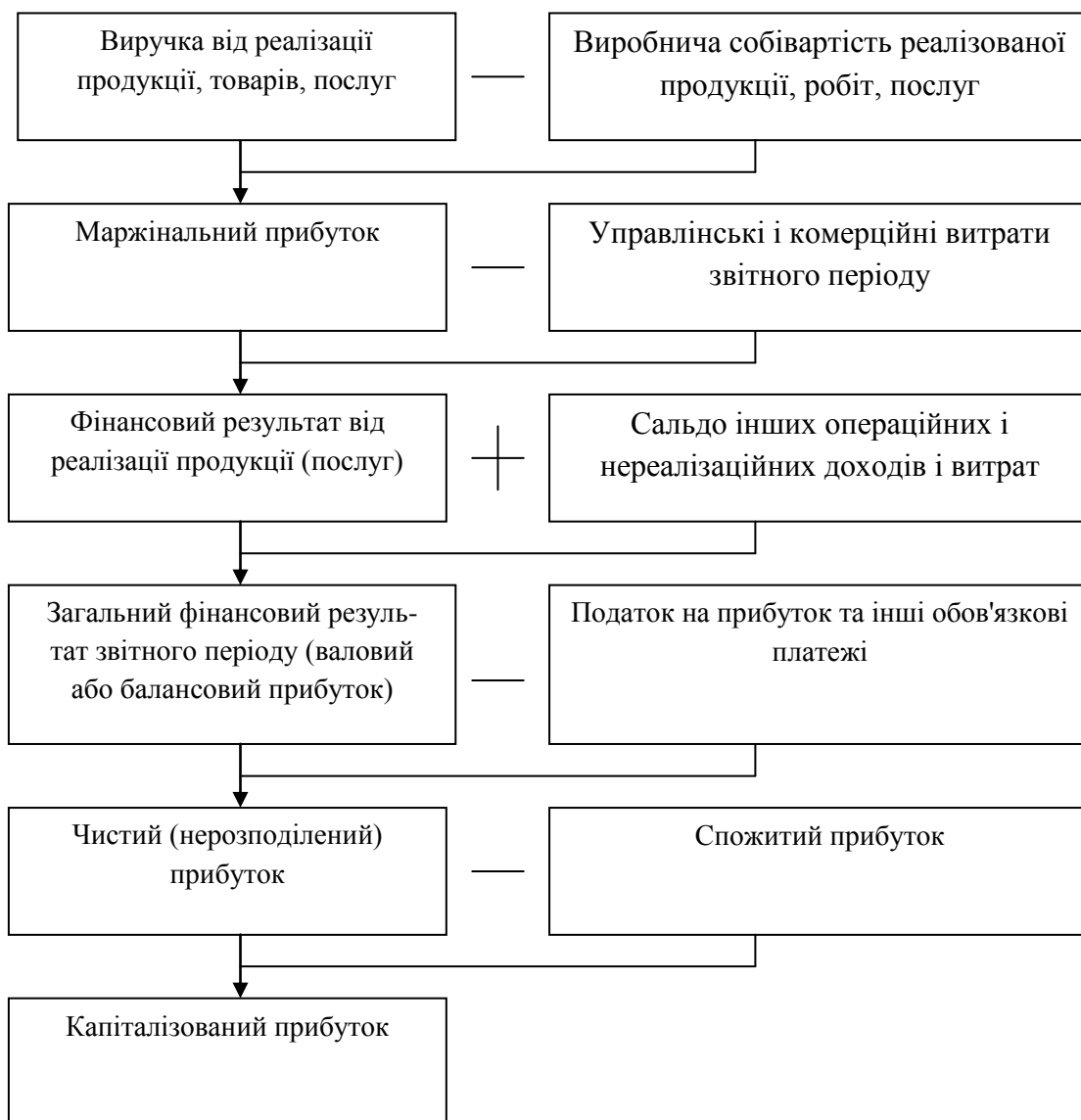


Рисунок 3.1 – Структурно-логічна модель формування показників прибутку

У процесі аналізу необхідно вивчити склад балансового прибутку, її структуру. При вивченні динаміки прибутку слід враховувати інфляційні фактори зміни її суми. Для цього виручку коректують на середньозважений індекс зростання цін на продукцію підприємства в середньому по галузі, а витрати по реалізованій продукції зменшують на їх приріст в результаті

підвищення цін на спожиті ресурси за аналізований період [67].

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства включає як обов'язкові елементи дослідження, по-перше, змін кожного показника за поточний аналізований період («горизонтальний аналіз» показників фінансових результатів за звітний період); по-друге, дослідження структури відповідних показників і їх змін (що прийнято називати «вертикальним аналізом» показників); по-третє, вивчення хоча б в самому узагальненому виді динаміки зміни показників фінансових результатів за ряд звітних періодів (тобто «трендовий аналіз» показників) [27, с. 67].

Собівартість продукції, як вже наголошувалося, основний фактор, що визначає прибутковість підприємства, яка характеризується абсолютними і відносними показниками. До абсолютних відносять; прибуток від реалізації продукції, доходи від позареалізаційної діяльності, балансовий прибуток, чистий прибуток. Серед відносних найбільше значення мають: рівень рентабельності продукції, структура виручки від реалізації продукції, структура балансового прибутку

Для динамічних досліджень в сучасних умовах сильних інфляційних процесів зростає значущість відносних показників для забезпечення їх порівнянності (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Аналіз складу, динаміки прибутку ТОВ «ВОЛМА У А», тис. грн.

Показник	2017р.	2018р.	2019р.	2019р. в % до 2017р.
1	2	3	4	5
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)	7043	10121	11156	158
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	6139	6837	9793	160
Валовий прибуток (збиток)	904	1484	1363	151
Інші операційні доходи	322	625	399	124
Адміністративні витрати	632	984	976	154
Витрати на збут	99	132	142	143

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
Інші операційні витрати	288	700	417	145
Фінансові результати від операційної діяльності :				
- прибуток	207	293	227	110
Інші доходи		71	211	
Фінансові витрати	24	103	83	346
Інші витрати	1	51	113	113
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:				
Прибуток	182	210	242	133

З таблиці 3.1 видно, що в 2019 р. значно збільшився чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг). За підрахунками роботи за звітний рік темп зростання чистого доходу від реалізації склав 158%, собівартість так само збільшилася, темп собівартості склав 160% по відношенню до 2017 р.

Негативний вплив на прибуток зробили інші витрати, оскільки їх сума привела до того, що підприємство отримало меншу суму прибутку. До суми інших витрат увійшли витрати, які підприємство могло б не здійснювати, це витрати, пов'язані із заохоченням окремих працівників дорогими подарунками, витрати пов'язані з проведенням презентацій і виставок (в сумі 57 тис. грн.). Не здійснюючи даних витрат підприємство одержало б прибуток у розмірі 56 тис. грн. Це говорить про те, що дані витрати на даний момент часу роботи підприємства з'явилися нерациональними, оскільки очікуваний прибуток перейшов в збитки.

Динаміка прибутку ТОВ «ВОЛМА У А» наведена на рисунку 3.2.

У порівнянні з 2017 р. були значно збільшені адміністративні витрати (на 344 тис. грн.) і витрати на збут (на 43 тис. грн.). Для зниження даних витрат підприємству необхідно удосконалити управління виробництвом.

Вдосконалення управління виробництвом на ТОВ «ВОЛМА У А» проводиться за рахунок укрупнення ділянок, це приведе до того, що вивільняється чисельність керівних працівників і обслуговуючого персоналу,

більш раціонально використовуються виробничі площі, обладнання та економії електроенергії.

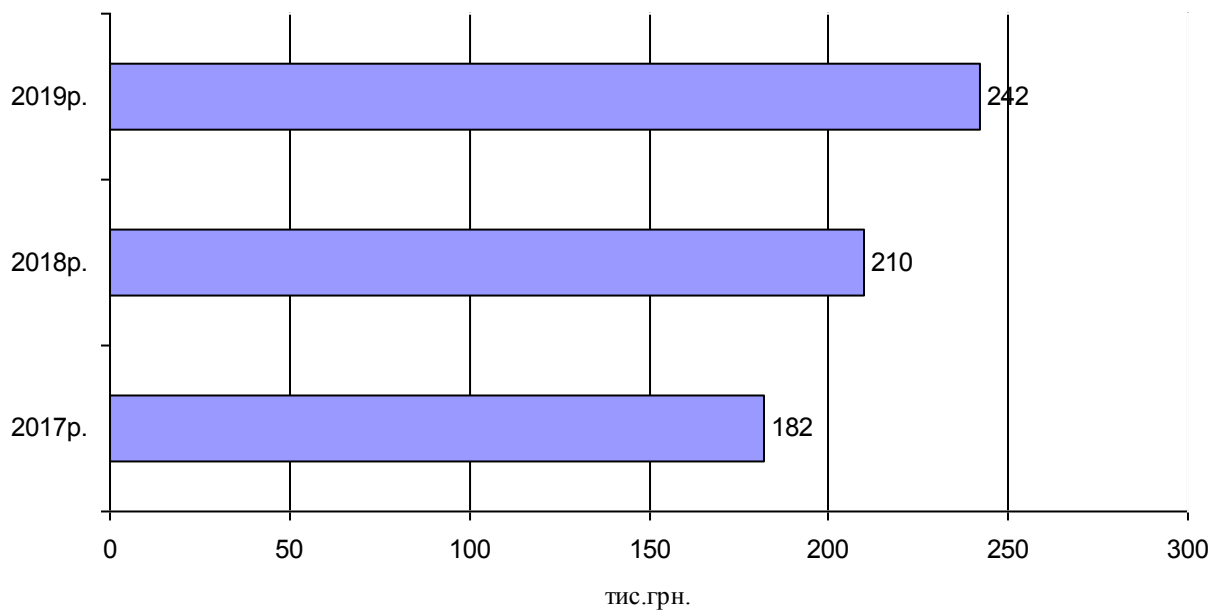


Рисунок 3.2 – Динаміка прибутку

Підприємство також веде роботу у напрямку повної автоматизації управління виробництвом, раціоналізації використання кожного робочого місця, що дозволить скоротити чисельність адміністративно-управлінського персоналу.

Всі ці заходи дозволять скоротити витрати підприємства і збільшити прибуток.

Основну частину прибутку підприємства одержують від реалізації продукції, виконаних робіт і наданих послуг. В процесі аналізу вивчаються динаміка, виконання плану прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) і визначаються фактори зміни її суми.

Прибуток від реалізації продукції в цілому по підприємству залежить від чотирьох факторів першого рівня підпорядкованості: обсягу реалізації продукції (робіт, послуг) (VPI); її структури (U_{d_i}); собівартості (C_i) і рівня середньореалізаційних цін (Π_i) і розраховується за формулою 3.1.

$$\Pi = \sum [VP\Pi_{общ} \times V\partial_i \times (C_i - C_i)] \quad (3.1)$$

Об'єм реалізації продукції (робіт, послуг) може позитивно негативно впливати на суму прибутку. Збільшення обсягу продажів рентабельної продукції приводить до пропорційного збільшення прибутку. Якщо ж продукція є збитковою, то при збільшенні обсягу реалізації відбувається зменшення суми прибутку.

Структура товарної продукції може надавати як позитивний так і негативний вплив на суму прибутку. Якщо збільшиться частка більш рентабельних видів продукції (робіт, послуг) в загальному об'ємі її реалізації, то сума прибутку зросте і, навпаки, при збільшенні питомої ваги низькорентабельної або збиткової продукції (робіт, послуг) загальна сума прибутку зменшиться [50].

Собівартість продукції і прибуток знаходяться в обернено пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки. Зміна рівня середньореалізаційних цін і величина прибутку знаходяться в прямо пропорційній залежності: при збільшенні рівня цін сума прибутку зростає і навпаки

Розрахунок впливу цих факторів на суму прибутку можна визначити, використовуючи дані таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Вихідні дані для аналізу фактора прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.

Показник	План	План, перерахований на фактичний обсяг продажів	Факт
Виручка від реалізації продукції за вирахуванням ПДВ (В)	10400	10833,956	11156
Повна собівартість реалізованої продукції (З)	8930	9302,618	9793
Прибуток від реалізації продукції (П)	1470	1531,338	1363

З таблиці 3.2 видно, що план по сумі прибутку від реалізації продукції в звітному році недовиконаний на 107 тис. грн.

Якщо порівняти суму прибутку планову і умовну, обчислену виходячи з фактичного обсягу і асортименту продукції, але при планових цінах і плановій собівартості, дізнаємося, наскільки вона змінилася за рахунок обсягу і структури реалізованої продукції :

$$\Delta\P(\text{врп, Уд}) = 1531338 - 1470000 = +61338 \text{ грн.}$$

Щоб знайти вплив тільки обсягу продажів, необхідний плановий прибуток помножити на відсоток перевиконання (недовиконання) плану по реалізації продукції в оцінці за плановою собівартістю або в натурально-умовному обчисленні і результат розділити на 100.

Таким чином на підприємстві приріст обсягу реалізації склав:

$$\frac{(9302.618 - 8930)}{8830} = +4.17\%$$

Вплив обсягу продажів на суму прибутку ($\Delta\P(\text{ВРП})$): $\Delta\P_{\text{врп}} = 1470000 \cdot (+4,17\%) / 100 = +61299 \text{ грн.}$

Потім можна визначити вплив структурного фактора (з першого результату потрібно відняти другий): $\Delta\P_{\text{уд}} = 61338 - 61299 = +39 \text{ грн.}$

Вплив зміни повної собівартості на суму прибутку встановлюється порівнянням фактичної суми витрат з плановою, перерахованою на фактичний обсяг продажів: $\Delta\P_{\text{с}} = 9302618 - 9793000 = -490382 \text{ грн.}$

Зміна суми прибутку за рахунок відпускних цін на продукцію (виконані роботи) визначається зіставленням фактичної виручки з умовною, яку б підприємство одержало за фактичний обсяг реалізації продукції (робіт) при планових цінах: $\Delta\P_{\text{ц}} = 11156000 - 10833956 = +322044 \text{ грн.}$

Тоді загальна зміна суми прибутку буде дорівнювати: $\Delta\P = \Pi_{2019} - \Pi_{\text{пл}} = 1363 - 1470 = -93 \text{ тис.грн.}$

У тому числі за рахунок зміни:

- обсягу продажів $\Delta\P_{\text{врп}} = +61299 \text{ грн.};$
- структури товарної продукції $\Delta\P_{\text{уд}} = +39 \text{ грн.};$

- повної собівартості $\Delta Пс = -490382$ грн.;
- цін реалізації $\Delta Пц = +322044$ грн.;
- структури і обсягу реалізованої продукції $\Delta П(врп, Уд) = +61338$ грн.

За наслідками аналізу фактора можна оцінити якість прибутку. Якість прибутку від основної діяльності признається високою, якщо її збільшення обумовлено зростанням обсягу продажів, зниженням собівартості продукції. Низька якість прибутку характеризується зростанням цін на продукцію без збільшення фізичного обсягу продажів і зниження витрат на гривну продукції.

На аналізованому підприємстві сума прибутку зросла в основному за рахунок збільшення середньореалізаційних цін. У зв'язку з підвищенням собівартості продукції сума прибутку зменшилася на 490 тис. грн.

Великий вплив на результати господарської діяльності роблять асортимент і структура виробництва і реалізації продукції

При формуванні асортименту і структури випуску продукції підприємство повинне враховувати, з одного боку, попит на дані види продукції, а з іншою – найефективніше використання трудових, сировинних, технічних, технологічних, фінансових та інших ресурсів, що є в його розпорядженні.

Система формування асортименту включає наступні основні моменти:

- визначення поточних і перспективних потреб покупців;
- оцінку рівня конкурентоспроможності продукції, що випускається;
- вивчення життєвого циклу виробів і вживання своєчасних заходів по запровадженню нових, більш досконаліх видів продукції і вилучення з виробничої програми морально застарілих і економічно неефективних виробів;
- оцінку економічної ефективності і ступеня ризику змін в асортименті продукції [62].

Для оцінки асортиментної політики підприємства використовується ціла система показників, у тому числі і отримання максимуму прибутку.

На аналізованому підприємстві зміна структури виробленої продукції сприяла збільшенню суми обсягу реалізації після порівняння з 2017 роком на 4113 тис. грн. (рисунок 3.3), оскільки в загальному обсязі реалізації збільшилася питома вага високорентабельних видів продукції.

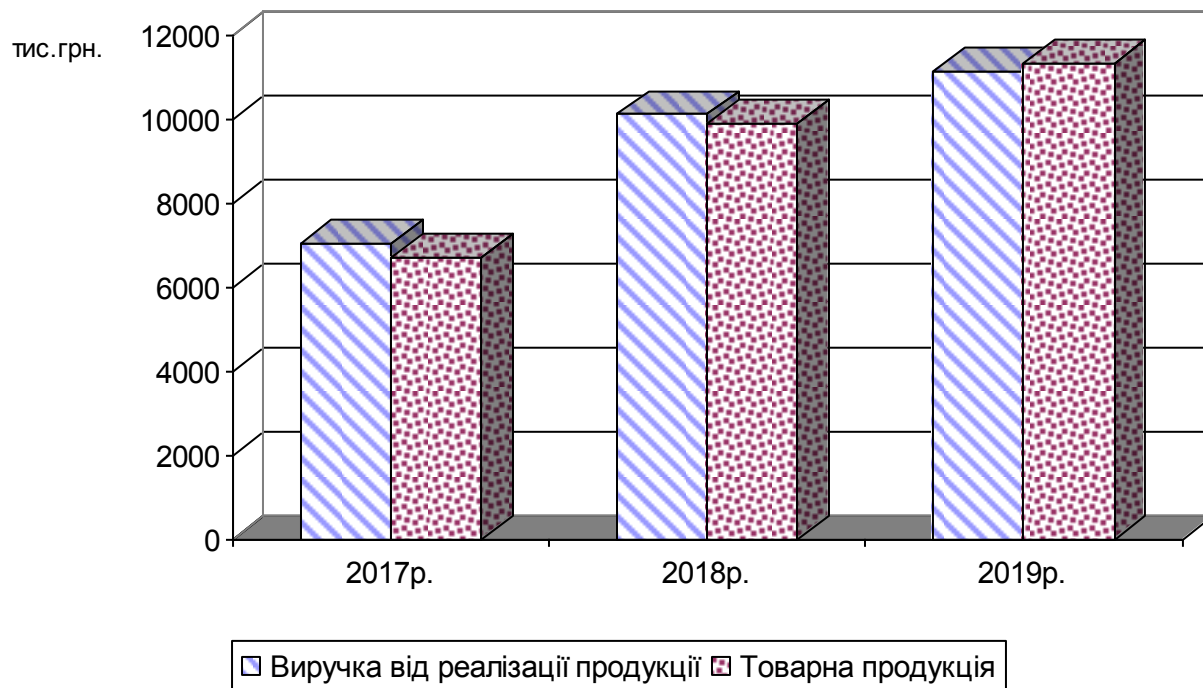


Рисунок 3.3 – Динаміка виробництва і реалізації робіт

Підприємство постійно веде роботу в напрямках зниження витрат на виробництво, поліпшення якості і підвищення конкурентоспроможності продукції, розвитку маркетингової діяльності з метою розширення ринків збуту і збільшення обсягів виробництва.

3.2 Дослідження рівня прибутковості підприємства

Кінцевий результат роботи підприємства оцінюється рівнем ефективності його господарської діяльності: загальним обсягом одержаного

прибутку та в розрахунку на одиницю ресурсів. Дохідність господарчого об'єкта характеризується абсолютними та відносними показниками. Абсолютний показник доходності – сума прибутку. Відносний показник – рівень рентабельності

Абсолютна сума прибутку не характеризує рівень ефективності господарської діяльності. Щоб зробити висновок про рівень ефективності господарювання, отриманий прибуток необхідно порівняти з понесеними витратами або активами, які забезпечують підприємницьку діяльність. Рівень рентабельності визначається процентним відношенням прибутку к витратам (активам, ресурсам) підприємства за формулою 3.2.

$$P = \frac{\Pi}{B(A,K)} \times 100\% , \quad (3.2)$$

де P – рентабельність, %;

Π – прибуток;

$B(A,K)$ – витрати (активи, ресурси, капітал).

Показник рентабельності показує, скільки копійок прибутку одержує підприємство при понесених витратах (вкладених активах, ресурсах) в його господарську діяльність у розмірі 1 гривні

Прибутковість підприємства характеризується комплексом показників, які розраховуються за допомогою даних, відображених у формах звітності. Основні показники подано в таблиці 3.3.

Рентабельність роботи підприємства визначається прибутком, який воно одержує, а її показники відображають наскільки ефективно підприємство використовує свої засоби в цілях отримання прибутку.

Показники рентабельності можуть розраховуватися на основі балансового прибутку, прибутку від реалізації продукції й чистого прибутку.

Рентабельність виробничої діяльності (окупність витрат) – відношення валового або чистого прибутку до суми витрат по реалізованій продукції. Вона показує, скільки підприємство має прибутку з кожної гривни, яка затрачена на виробництво і реалізацію продукції [63].

Таблиця 3.3 – Показники прибутковості підприємства

Показник	Формула розрахунку	Формула розрахунку з використанням статей звітності
1	2	3
1. Коефіцієнт рентабельності активів (всього капіталу)	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середня величина активів підприємства (валюти балансу)}}$	$\frac{\text{Ряд. 2350 ф\№2}}{\text{Ф. \№1 (ряд. 280 гр.3+4) x 0,5}} \cdot 100$
2. Коефіцієнт рентабельності реалізації 1 (Валова рентабельність виручки від реалізації товарів)	$\frac{\text{Прибуток від реалізації продукції (валовий)}}{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів (послуг)}}$	$\frac{\text{Ряд. 2090 ф\№2}}{\text{Ряд. 2000 Ф.\№2}} \cdot 100$
3. Коефіцієнт рентабельності 2 (чиста рентабельність продажу)	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів (послуг)}}$	$\frac{\text{Ряд. 2350 ф\№2}}{\text{Ряд. 2000 Ф.\№2}} \cdot 100$
4. Коефіцієнт рентабельності основної діяльності	$\frac{\text{Прибуток від реалізації товарів (валовий)}}{\text{Собівартість реалізованих товарів}}$	$\frac{\text{Ряд. 2090 ф\№2}}{\text{Ряд. 2050 Ф.\№2}} \cdot 100$
5. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середня величина власного капіталу}}$	$\frac{\text{Ряд. 2350 ф\№2}}{\text{Ф. \№1 (ряд. 380 гр.3+4) x 0,5}} \cdot 100$
6. Рентабельність (прибутковість) операційної діяльності	$\frac{\text{Прибуток від операційної діяльності}}{\text{Собівартість реалізованих товарів + Витрати на збут + Інші операційні витрати}}$	$\frac{\text{Ряд. 2190 ф\№2}}{100 + \text{Ф. \№2 (сума ряд. 2050 + 2130 + 2150 + 2180)}} \cdot 100$
7. Рентабельність підприємства	$\frac{\text{Прибуток від операційної діяльності}}{\text{Собівартість реалізованих товарів + Витрати на збут + Інші операційні витрати + Адміністративні витрати + Інші витрати}}$	$\frac{\text{Ряд. 2190 ф\№2}}{100 + \text{Ф. \№2 (сума ряд. 2050 + 2130 + 2150 + 2180 + 2250 + 2255 + 2270)}} \cdot 100$
8. Чиста рентабельність виручки від реалізації товарів	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реалізації товарів}}$	$\frac{\text{Ряд. 2350 ф\№2}}{\text{Ряд. 2000 Ф.\№2}} \cdot 100\%$

Продовження таблиці 3.3

1	2	3
9. Частка адміністративних витрат в структурі операційних витрат	$\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\Sigma \text{Операційних витрат}}$	$\frac{\text{Ряд. 2130 ф.№2}}{\text{Ряд. 2050} + 2130 + 2150 + 2180 \text{ Ф.№2}}$
10. Частка витрат на збут в структурі операційних витрат	$\frac{\text{Витрати на збут}}{\Sigma \text{Операційних витрат}}$	$\frac{\text{Ряд. 2150 ф.№2}}{\text{Ряд. 2050} + 2130 + 2150 + 2180 \text{ Ф.№2}}$
11. Коефіцієнт окупності чистого доходу	$\frac{\text{Чистий дохід від реалізації}}{\text{Прибуток від реалізації}}$	$\frac{\text{Ряд. 2000 ф.№2}}{\text{Ряд. 2090 Ф.№2}}$
12. Рентабельність основної діяльності	$\frac{\text{Прибуток від операційної діяльності}}{\text{Собівартість} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут}}$	$\frac{\text{Ряд. 2190 ф.№2}}{100\% \cdot \text{Ф. №2 (сума ряд. 2050} + 2130 + 2150 + 2180)}$
13. Рентабельність звичайної діяльності	$\frac{\text{Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування}}{\text{Собівартість} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут} + \text{Інші операційні витрати}}$	$\frac{\text{Ряд. 2290 ф.№2}}{100\% \cdot \text{Ф. №2 (сума ряд. 2050} + 2130 + 2150 + 2180)}$
14. Коефіцієнт окупності Активів	$\frac{\text{Чистий дохід від реалізації товарів}}{\text{Середня величина активів}}$	$\frac{\text{Ряд. 2000 ф.№2}}{\text{Ф. №1 (ряд. 280 гр.3+4)} \times 0,5} \cdot 100\%$

Рентабельність продажів (обороту) – відношення прибутку від реалізації продукції, робіт, послуг або чистого прибутку до суми одержаної виручки – характеризує ефективність підприємницької діяльності: скільки прибутку має підприємство з гривни продажів.

Рентабельність капіталу (прибутковість) – відношення балансового (валового, чистого) прибутку до середньорічної вартості всього інвестованого капіталу або окремих його складових: власного, позикового, перманентного, основного, оборотного, виробничого капіталу тощо

З таблиці 3.3 можна побачити, що рівень рентабельності виробничої діяльності (окупність витрат), розрахований в цілому по підприємству, залежить від трьох основних факторів першого порядку: зміни структури реалізованої продукції, її собівартості і середніх цін реалізації.

Детермінована модель фактора цього показника, розрахованого в цілому по підприємству, має такий вигляд (формула 3.3):

$$R_{pn} = \frac{\Pi_{pn}}{B_i} = \frac{f(VP(заг, УД_i, Ц_i, C_i))}{f(VP(заг, УД_i, Ц_i))} \quad (3.3)$$

Проаналізуємо рентабельність діяльності ТОВ «ВОЛМА У А» в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Динаміка рентабельності діяльності підприємства

Показник	Роки			Відхилення (2019 до 2017 р.) (+,-)
	2017р.	2018р.	2019р.	
1	2	3	4	5
Балансовий прибуток тис. грн.	181	210	242	+32
Витрати виробництва тис. грн.	6452	9080	11206	+4754
Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	7043	10121	11156	+4113
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	6139	8637	9793	+3654
Середньорічна вартість власного капіталу тис. грн.	593	578	568	-25
Рівень рентабельності виробничої діяльності %	2,8	2,2	2,2	-0,6
Рівень рентабельності продажів, %	2,6	2,1	2,2	-0,4
Рівень рентабельності продукції (витрат), %	2,9	3,0	2,5	+0,4
Рентабельність капіталу, %	30,5	36,3	42,5	+12,0

Розрахунок впливу факторів першого порядку на зміну рівня рентабельності в цілому по підприємству можна виконати способом ланцюгової підстановки, використовуючи дані таблиці 3.8.

$$R_n = \frac{\Pi_{nl}(npuVP_{заг.nl}, УД_{nl}, Ц_{nl}, C_{nl})}{З_{nl}(npuVP_{заг.nl}, УД_{nl} \times C_{nl})} = \frac{181}{6139} \times 100 = 2,9\%.$$

$$R_{y1} = \frac{\Pi_{умов1}(npuVP_{заг.ф}, УД_{nl}, Ц_{nl}, C_{nl})}{З_{умов1}(npuVP_{заг.ф}, УД_{nl} \times C_{nl})} = \frac{181}{6139} \times 100 = 2,9\%.$$

$$R_{y2} = \frac{\Pi_{умов2}(npuVP_{заг.ф}, УД_{ф}, Ц_{nl}, C_{nl})}{З_{умов2}(npuVP_{заг.ф}, УД_{ф} \times C_{nl})} = \frac{210}{6837} \times 100 = 3,0\%.$$

$$R_{y3} = \frac{\Pi_{\text{умов3}}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi}, Ц_{\phi}, C_{nl})}{З_{\text{умов3}}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi} \times C_{nl})} = \frac{242}{9793} \times 100 = 2,5\%.$$

$$R_{\phi} = \frac{\Pi_{\phi}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi}, Ц_{\phi}, C_{\phi})}{З_{\phi}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi} \times C_{\phi})} = \frac{242}{9793} \times 100 = 2,5\%.$$

$$\Delta R_{\text{заг}} = R_{\phi} - R_{nl} = 2,5 - 3,0 = -0,5\%$$

$$\Delta R_{VP\Pi} = R_{y1} - R_{nl} = 3,0 - 3,0 = 0\%$$

$$\Delta R_{UD} = R_{y2} - R_{y1} = 3,0 - 3,0 = 0\%$$

$$\Delta R_{Ц} = R_{y3} - R_{y2} = 3,0 - 2,9 = +0,1\%$$

$$\Delta R_c = R_{\phi} - R_{y3} = 2,5 - 2,9 = -0,4\%$$

Баланс факторів:

$$\Delta R = 0,1 + (-0,5) = -0,4\%$$

Одержані результати свідчать про те, що план по рівню рентабельності недовиконаний на 0,4% у зв'язку із зростанням собівартості продукції. Також зростання собівартості продукції викликало зниження рівня рентабельності на 0,4%.

Приблизно так само проводиться аналіз фактора рентабельності продажів (обороту). Детермінована модель фактора цього показника, обчисленого в цілому по підприємству, має наступний вигляд (формула 3.4).

$$R_{об} = \frac{\Pi_{pn} = f[VP\Pi_{\text{заг.}}, UD_i, Ц_i, C_i]}{B = f(VP\Pi_{\text{заг.}}, UD_i, Ц_i)} \quad (3.4)$$

Проведемо розрахунок впливу даних факторів способом ланцюгової підстановки:

$$R_n = \frac{\Pi_{nl}(npuVP\Pi_{\text{заг.нл.}}, UD_{nl}, Ц_{nl}, C_{nl})}{B_{nl}(npuVP\Pi_{\text{заг.нл.}}, UD_{nl}, Ц_{nl})} = \frac{181}{7043} \times 100 = 2,6\%.$$

$$R_{y1} = \frac{\Pi_{y2}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi}, Ц_{nl}, C_{nl})}{B_{y1}(npuVP\Pi_{\text{заг.ф.}}, UD_{\phi}, Ц_{nl})} = \frac{181}{7043} \times 100 = 2,6\%.$$

$$R_{y2} = \frac{Пз(пнuВПП_{заг.ф.}, УДфЦ_{ф.}, C_{пл})}{Вф(пнuВПП_{заг.ф.}, УДф, Ц_{ф})} = \frac{210}{10121} \times 100 = 2,1\%$$

$$R_{ф} = \frac{Пф(пнuВПП_{заг.ф.}, УДфЦ_{ф.}, C_{ф})}{Вф(пнuВПП_{заг.ф.}, УДф, Ц_{ф})} = \frac{242}{11156} \times 100 = 2,2\%$$

$$\Delta R_{заг} = R_{ф} - R_{пл} = 2,2 - 2,1 = 0,1\%$$

$$\Delta R_{уд} = R_{y1} - R_{пл} = 2,1 - 2,1 = 0\%$$

$$\Delta R_{ц} = R_{y2} - R_{y1} = 2,1 - 2,6 = -0,5\%$$

$$\Delta R_{с} = R_{ф} - R_{y2} = 2,2 - 2,6 = -0,4\%$$

Баланс факторів:

$$\Delta R = 0,1 + (-0,5) = -0,4\%$$

Одержані результати свідчать про те, що план по рівню рентабельності обороту недовиконаний на 0,4% у зв'язку із зростанням собівартості продукції. Зростання собівартості виготовленої продукції викликало також зниження рівня рентабельності обороту 0,4%.

3.3 Удосконалення методичного підходу до аналізу результатів діяльності підприємства

Мета аналізу результатів діяльності підприємств – визначити повноту та якість їх отримання, оцінку динаміки абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь впливу факторів на заміну прибутку і рентабельності, визначити можливі резерви його зростання. На зміни результатів діяльності впливає багато факторів. За ступенем взаємозалежності вони поділяються на фактори першого і другого порядків. До факторів першого порядку відносять зміни прибутку від реалізації продукції (робіт, товарів, послуг); від іншої реалізації; позареалізаційних результатів [30].

Економічний механізм управління результатами діяльності

господарської діяльності промислового підприємства – це динамічна, комплексна організаційно-управлінська підсистема, яка передбачає реалізацію спеціальних процедур (організації, інформаційного забезпечення, управління, контролю), спрямованих на забезпечення сталого зростання прибутковості, оптимальної мобілізації та реалізації потенціалу економічного розвитку підприємства в довгостроковій перспективі його господарської діяльності, що призводить до збільшення ринкової вартості суб'єкта господарювання та відповідає основній меті, цілям і завданням загальної системи управління промисловим підприємством.

Оцінка фінансового стану передбачає проведення аналізу діяльності підприємства за певними напрямками.

Ці напрями відрізняються у вітчизняній та зарубіжній практиці, що представлено на рисунку 3.4.

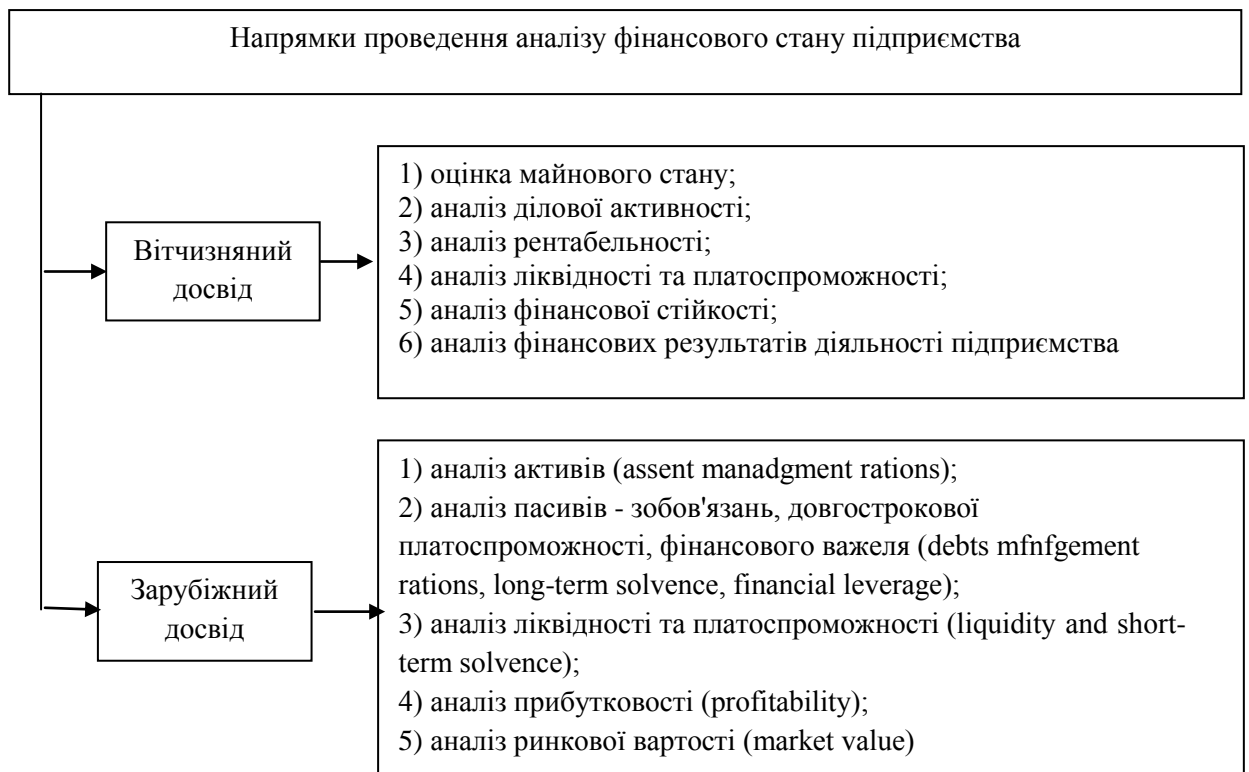


Рисунок 3.4 – Напрями проведення аналізу фінансового стану підприємства

З огляду на це ТОВ «ВОЛМА У А» запропоновано використання комплексного підходу до аналізу прибутку підприємства з метою його максимізації, який включає стадії організації дослідження, що необхідні для повного забезпечення інформаційних потреб усіх суб'єктів управління (рисунок 3.5).

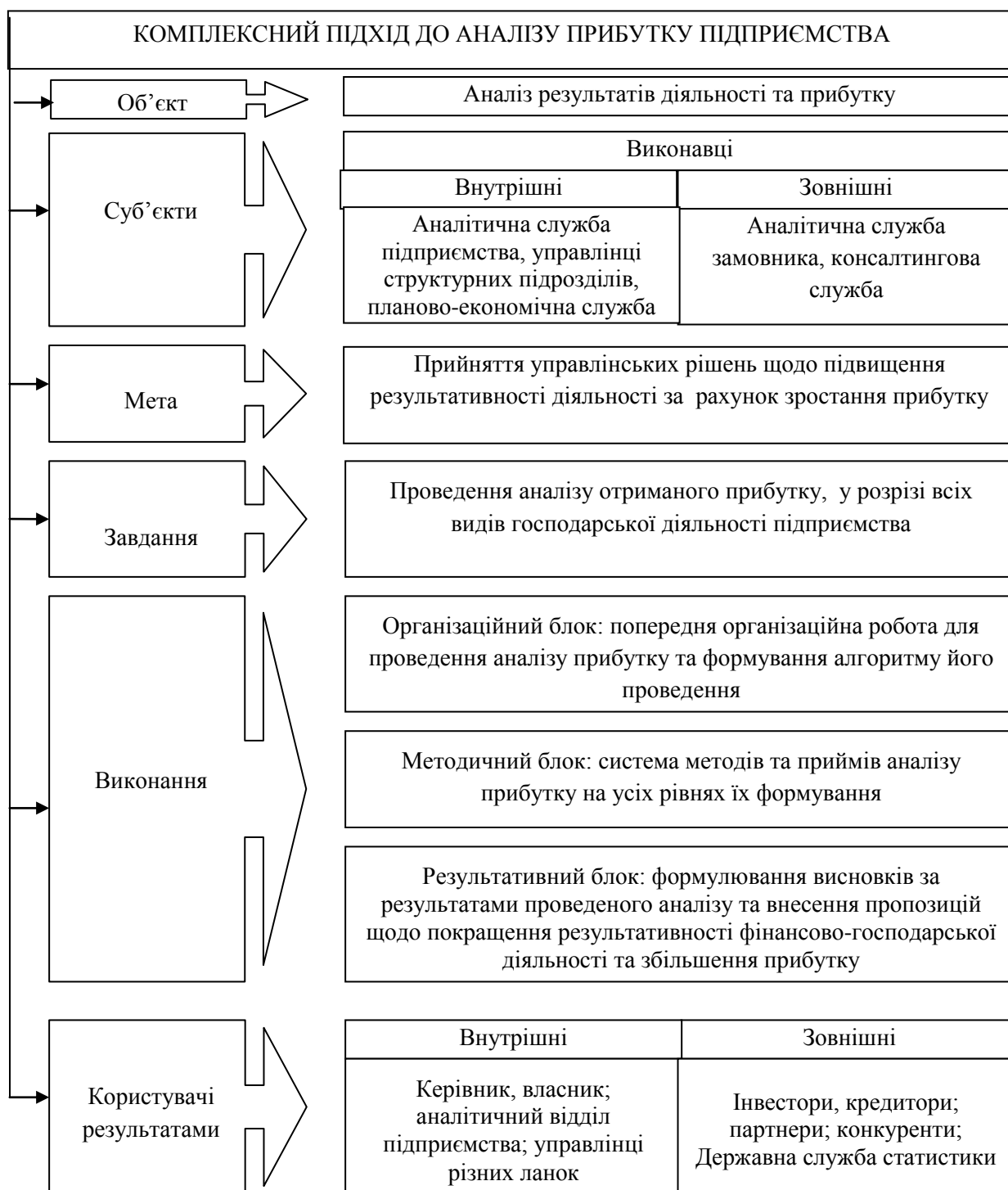


Рисунок 3.5 – Комплексний підхід до аналізу прибутку підприємства

Комплексний підхід до аналізу прибутку забезпечується трьома блоками: організаційним, методичним, результативним.

Організаційний блок реалізовується через розроблений алгоритм проведення аналізу, який складається з послідовних етапів, об'єднаних у відповідні стадії. Методичний блок забезпечується п'ятьма основними системами (горизонтального, вертикального, порівняльного, факторного аналізу та дослідження беззбиткової діяльності), що застосовуються при попередній, поточній та підсумковій формі аналітичного дослідження.

Для вдосконалення формування прибутку підприємства та економічного обґрунтування його потреби пропонуємо здійснювати планування розподілу прибутку в такому порядку:

- визначення потреби у прибутку за напрямками його використання;
- формування цільової структури розподілу прибутку;
- визначення пріоритетності у використанні прибутку за окремими напрямками використання;
- балансування потреби у прибутку за напрямками його використання з можливостями отримання прибутку при здійсненні господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Таким чином, на нашу думку, основними шляхами покращення цільової структури використання прибутку підприємства є:

- визначення пріоритетного напрямку використання прибутку – капіталізації коштів, що сприяють подальшому розвитку підприємства та покращенню фінансових результатів від діяльності підприємства;
- оптимізація розміру коштів, спрямованих на фонд споживання, зокрема грошових коштів, спрямованих на матеріальне заохочення працівників, що сприятиме підвищенню продуктивності праці і, як наслідок, – розміру прибутку у майбутні періоди, а також соціального розвитку підприємства;
- розрахунок оптимального розміру резервного фонду та скерування коштів на забезпечення його збільшення;

- оптимізація коштів, що спрямовуються в інші цільові фонди та на інші цілі;
- забезпечення умов діяльності підприємства, за яких прибуток, який підлягає розподілу підприємства, не буде використовуватися для сплати підприємством штрафних санкцій;
- складання детального плану використання та розподілу прибутку підприємства з визначеними датами та конкретним кошторисом;
- проведення чіткого контролю за виконанням поставлених завдань у плані використання та розподілу прибутку;
- проведення економічної роботи щодо аналізу динаміки та чинників отриманих прибутків у базовому періоді, виявлення резервів, що сприятимуть максимізації прибутку, а також планування формування, розподілу та використання прибутку на наступні періоди.

Основною метою моделювання процесу управління прибутком підприємства є визначення можливостей підприємства досягти максимізації прибутку через формування процедур управління [49].

Процес управління прибутком підприємства складається з етапів, сформованих у відповідності до поставленої мети.

На рисунку 3.6 запропоновано модель для процесу управління прибутком ТОВ «ВОЛМА У А», що враховує визначені складові.

Першою складовою моделі є визначення цілей в процесі управління прибутком підприємства.

Визначення цілей повинно стати одним із основних підходів до управлінських рішень, адже відсутність вимірювальних, обмежених в часі цілей не дає можливості передбачити результати роботи щодо пошуку резервів збільшення прибутку.

Важливо, щоб всі цілі були вимірними та ці критерії доведені до відома всього управлінського персоналу. Для вдосконалення формування прибутку підприємства та економічного обґрунтування його потреби пропонуємо здійснювати планування розподілу прибутку в такому порядку:



Рисунок 3.6 – Запропонована модель для процесу управління прибутком ТОВ «ВОЛМА У А»

- визначення потреби у прибутку за напрямками його використання;
- формування цільової структури розподілу прибутку;
- визначення пріоритетності у використанні прибутку за окремими напрямками використання;

Наступним етапом є оцінка впливу внутрішнього та зовнішнього середовища на функціонування підприємства.

Поєднання сприятливих впливів факторів зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування підприємства є «джерелом можливого економічного зростання підприємства та підвищення рівня ефективності управління прибутковістю організації» [58].

На підприємства в залежності від галузевого призначення впливає ціла низка факторів, які можуть бути відмінними в розрізі окремих видів діяльності та напрямків активності.

Необхідно зазначити, що врахування усіх можливих факторів впливу неможливо, проте, максимально точне розуміння «середовища, у якому працює підприємство», дає змогу управлінському персоналу приймати гнучкі та адаптивні рішення [26].

Що стосується внутрішнього середовища, то воно зазвичай, може бути таким же гнучким, як і зовнішнє. Тому аналіз змін, що відбуваються на підприємстві, повинен вестися постійно [70].

Крім того, необхідно порівняти виробничі можливості підприємства із визначеними цілями в процесі управління прибутком підприємства. Для повного розуміння відповідності сформованих підприємством цілей та можливостей щодо їх досягнення простого поверхневого аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища не буде недостатньо. У зв'язку з чим, аналіз динаміки можна доповнити аналізом тенденцій, що є характерними для конкретного ринку, на якому працює підприємство. Зазвичай, тенденції національного та глобального рівня, мають між собою кореспондувати, що в перспективі допоможе визначити, як буде змінюватися зовнішнє середовище діяльності аналізованого підприємства.

Після проведення порівняння можливостей підприємства та сформованих цілей необхідно визначити чи існує можливість їх досягнення.

У разі відсутності такої можливості, необхідно повернутися до першого етапу щодо визначення цілей в процесі управління прибутком підприємства. У разі встановлення, що підприємство володіє всіма ознаками, які є необхідними для досягнення встановлених цілей і зовнішнє середовище є сприятливим, то можна переходити до аналізу фінансово-економічних показників діяльності підприємства.

Для проведення аналізу необхідно дослідити структуру балансу(особлива увага приділяється джерелам формування грошових коштів та напрямкам їх використання). Звіт про фінансові результати також є джерелом інформації щодо оцінки ефективності діяльності підприємства.

Показники діяльності підприємства аналізують в динамічних рядах, на підставі розрахунку абсолютних та відносних відхилень. Особливу увагу необхідно звернути на відносні показники, які є більш інформативними для пропонованого аналізу. У більшості показників діяльності відсутні нормативні значення, вони визначаються виходячи із специфіки та завдань конкретного підприємства.

Таким чином за результатами проведеного дослідження запропоновано модель для процесу управління прибутком підприємства на підставі комплексного підходу до визначення напрямів оптимізації фінансово-господарської діяльності з метою максимізації прибутку.

Застосування цього підходу забезпечуватиметься виконанням наступних етапів:

- визначення цілей в процесі управління прибутком підприємства;
- оцінка впливу внутрішнього і зовнішнього середовища на функціонування підприємства;
- порівняння можливостей підприємства та сформованих цілей в процесі управління прибутком підприємства;
- оцінювання можливостей досягнення цілей;

- аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства;
- визначення відхилення фактичних показників від нормативних;
- пошук резервів збільшення прибутку;
- формулювання висновків за результатами проведеного дослідження;
- прийняття управлінських рішень.

Це дозволить підприємству покращити результативність фінансово-господарської діяльності та визначити напрями збільшення прибутку.

ВИСНОВКИ

На основі критичного дослідження законодавчо-нормативних документів й практичного досвіду організації обліку доходів і витрат та методичних підходів до управління прибутком підприємства, у кваліфікаційній роботі зроблені наступні висновки та пропозиції:

Доведено, що основним документом, який визначає порядок ведення й принципи побудови обліку на підприємстві є наказ про облікову політику. Таким чином, ефективна організація обліку доходів підприємства має пряму залежність від сформованої облікової політики. Належним чином сформована облікова політика про доходи має управлінську спрямованість та надає можливість систематизувати отриману облікову інформацію про доходи підприємства з метою активного впливу на формування фінансових результатів.

Розкрито порядок відображення заходів управління витратами в системі бухгалтерського обліку, що дозволяє удосконалити організаційні складові бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції і тим самим сформувати інформаційне забезпечення для задоволення управлінських потреб в частині зниження витрат виробництва, оптимізації собівартості продукції на підприємствах та удосконалення її структури.

Визначено, що бухгалтерський облік на підприємстві ведеться по всіх існуючих аспектах відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО та діючого законодавства. На підприємстві бухгалтерський облік автоматизований. Аналітичний та синтетичний облік доходів і витрат на підприємстві організований з урахуванням специфіки його діяльності і визначений в обліковій політиці підприємства.

Обґрунтовано застосування субрахунку 232 «Відхилення фактичних виробничих витрат від нормативних» для обліку виробничих витрат у складі синтетичного рахунку 23 «Виробництво», що дозволяє виявляти й узагальнювати відхилення фактичних витрат від нормативних за кожною статтею калькуляції. Застосування запропонованої методики дозволяє отримувати інформацію про суми додаткових, не передбачених нормами витрат, чи навпаки – їхнє зниження. На основі такої облікової інформації можливо контролювати виникнення витрат, запобігати перевитратам, проводити факторний аналіз, виявляти причини відхилень та вживати необхідних організаційних і технічних заходів;

Зазначено, що за аналізований період на ТОВ «ВОЛМА У А» відбулося зростання чистого доходу від реалізації продукції та суми прибутку до оподаткування. Це відбулося в основному за рахунок збільшення середньореалізаційних цін. Великий вплив на результати господарської діяльності мають асортимент та структура виробництва і реалізації продукції. Зміна структури реалізації продукції сприяла збільшенню суми обсягу реалізації після порівняння з 2017 роком на 4113 тис. грн. Така зміна відбулася в результаті збільшення питомої ваги продукції з більшою рентабельністю в загальному обсязі реалізації.

Крім того відбулося зниження рівня рентабельності продажів та рентабельності продукції на підставі зростання собівартості реалізованої продукції та зростання виручки від реалізації продукції більшими темпами, ніж балансовий прибуток.

Обґрунтовано, що основною метою моделювання процесу управління прибутком підприємства є його максимізація на підставі проведення визначених управлінських процедур. Процес управління прибутком підприємства потребує формування етапів щодо виконання поставленої мети. За результатами проведеного дослідження запропоновано модель для процесу управління прибутком підприємства на підставі комплексного підходу до визначення напрямів оптимізації фінансово-господарської

діяльності з метою максимізації прибутку. Застосування цього підходу забезпечуватиметься виконанням наступних етапів: визначення цілей в процесі управління прибутком підприємства; оцінка впливу внутрішнього і зовнішнього середовища на функціонування підприємства; порівняння можливостей підприємства та сформованих цілей в процесі управління прибутком підприємства; оцінювання можливостей досягнення цілей; аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства; визначення відхилення фактичних показників від нормативних; пошук резервів збільшення прибутку; формулювання висновків за результатами проведеного дослідження; прийняття управлінських рішень.

Це дозволить підприємству покращити результативність фінансово-господарської діяльності та визначити напрями збільшення прибутку.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Контроллінг як інструмент управління підприємством. Київ : ЮНИТИ, 2002. 279 с.
2. Андреева Г.І., Андреева В.А. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. 294 с.
3. Бабіцька О.О. Економічний зміст фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. *Вісник СНАУ*. 2010. Випуск 5/1. С. 120-123.
4. Білик М.Д., Білик Т.О. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування: монографія. Київ : КНУТД, 2012. 280 с.
5. Бланк И.А. Управление прибылью. Київ : Ника-Центр, 2008. 752 с.
6. Блонська В.І., Вужинська О.І. Вдосконалення формування та використання прибутку підприємства. *Збірник науково-технічних праць. Національний лісотехнічний університет України*. 2008. вип.. 18.1. С. 122-128.
7. Борисов А. Б. Большой экономический словарь. Київ : Книжний мир, 2010. 860 с.
8. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
10. Висока О.Є. Економічна сутність прибутку та концепції його формування. *Наукові праці КНТУ. Економічні науки*. 2013. Випуск 17. С. 37-44.
11. Волков О.І., Скляренко В.К. Економіка підприємства : Курс лекцій. Київ : Книжний мир, 2006. 280 с.
12. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового

- підприємства : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2005. 25 с.
13. Гикиш Л. В. Финансы : учеб. пособ. Киев : МАУП, 2009. 92 с.
 14. Гончаров А. Б. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Харків : ІНЖЕК, 2007. 240 с.
 15. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 131 с.
 16. Гридчин М. В. Финансовый менеджмент: курс лекц. Київ : МАУП, 2008. 160 с.
 17. Грузинов В. П. Экономика предприятия (предпринимательская) : учебник Киев : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 795 с.
 18. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник: навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 1072 с.
 19. Іванілов О. С. Економіка підприємства : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 728 с.
 20. Івашкевич В.Б. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 576с.
 21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 15.11.2020).
 22. Історія економічних учень : підручник / Корнійчук Л.Я., Татаренко Н.О. та ін. Київ : КНЕУ, 2009. 564 с.
 23. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
 24. Кулішов В. Економіка підприємства: теорія і практика : підручник. Київ : Ника-Центр, 2010. 216с.
 25. Купалова Г.І. Теорія економічного аналізу: навч. посіб. Київ : Знання, 2008. 639 с.

26. Лебедев В.Г. Управление затратами на предприятия : учеб. пособ. / под ред. проф. Краюхина Г.А. СПб.: Бизнес–пресса, 2004 256 с.
27. Литвин Б.М., Стельмах М.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Київ : «Хай-Тек Прес», 2008. 336 с.
28. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2017. 670с.
29. Мейш А.В. Основні підходи концепцій визначення фінансових результатів: особливості вітчизняної практики. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2014. Т. 1. С. 24-27.
30. Митяй О.В., Бечко П.К. Методичні підходи щодо оцінки фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. *Уманський національний університет садівництва. Економічний форум*. 2014. № 4. С.67–72
31. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2003. 412 с.
32. Мочерний С.В., Устенко О.А. Основи економічної теорії : підручник. Київ : Академвидавництво, 2009. 504 с.
33. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз : підручник / за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2007. 704 с.
34. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1. Затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. №73. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1370326239541384>. (дата звернення: 15.11.2020).
35. Никитин С., Глазова Е., Никитин А. Прибыль: теоретические и практические подходы. *Мировая экономика и международные отношения*. 2010. №5. С. 14-20.
36. Пантелєв В. П., Сніжко О.С. Словник бухгалтера та аудитора : підручник. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2009. 239 с.
37. Параскевич Л. В. Проблеми обліку фінансового результату промислового підприємства. *Сталий розвиток економіки: облік, аналіз і аудит*. 2010.

- № 1. С. 123-127.
38. Пасенко В.В. Учет и анализ финансовых результатов аграрных предприятий: автореферат диссертации на соискание научной степени канд. эконом. наук: спец. 08.00.09. Киев : Национальный научный центр «Институт аграрной экономики» УААН. 2008. 24 с.
39. Пирець Н.М., Панфілова Я.Б. Особливості обліку фінансових результатів згідно з національними та міжнародними стандартами. *Економічний простір*. 2012. № 62. С. 228 – 234.
40. Податковий кодекс України №2856-VI від 23.12.2010. URL: <http://rada.gov.ua>. (дата звернення: 15.11.2020).
41. Подання фінансової звітності : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1. URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_013. (дата звернення: 15.11.2020).
42. Покропивний С. Економіка підприємства : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 528с.
43. Положення бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 15.11.2020).
44. Положення бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 15.11.2020).
45. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. Тернопіль : Економічна думка, 2007. 456 с.
46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 15.11.2020).
47. Продиус Ю.И. Экономика предприятия : учеб. пособ. Харьков : Одиссей, 2004. 416 с.
48. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Фінансовий облік у системі управління : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2009. 178 с.

49. Ратушна О.П. Облік і аналіз фінансових результатів : методика та організація : автореф. дис. ... канд. екон. наук за спец. 08.00.09. Київ : Нац. акад. статистики, обліку та аудиту, 2013. 20 с.
50. Романова Т.В., Даровський О.Є. Чинники, що впливають на збільшення прибутку підприємств України в сучасних умовах. Ефективна економіка. 2015. №4. URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3976> (дата звернення: 15.11.2020).
51. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник. Минск: ООО «Новое знание», 2010. 688 с.
52. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий : прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций. Киев : Изд. дом «Максимум», 2001. 600 с.
53. Самохін Л.В. Фінансовий результат як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку. *Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна*. Випуск 97. 2012. С. 51 – 58.
54. Сіневич О.В. Роль прибутку в умовах трансформації економіки. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2013. №53. С. 76-78.
55. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. *Наукові праці КНТУ*. Кіровоград : КНТУ, 2010. № 18. Ч. 1. С. 135–141.
56. Соколов В. М., Косата І. А., Розіт Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. 222 с.
57. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2012. 647 с.
58. Сухарева Л.А., Петренко С. Н. Контроллинг – основа управления бизнесом : учеб. пособ. Киев : Ника-центр, 2012. 208 с.
59. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства : підручник. Київ : Алерта, 2008. 485с.
60. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 976 с.

61. Фінансовий облік : конспект лекцій / укладачі: М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюнник, П. М. Рубанов. Суми : Сумський державний університет, 2018. 395 с.
62. Філімоненков О. Фінанси підприємств : підручник. Київ : Ельга, 2009. 360с.
63. Фінансовий аналіз : підручник / за ред. Павловської С. Київ : КНЕУ, 2010. 388с.
64. Фінансовий менеджмент : підручник / за ред. Поддєрьогіна А.М. Київ : КНЕУ, 2010. 535с.
65. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2002. 656 с.
66. Червінська С. Л. Визначення та облік фінансових результатів діяльності аграрних підприємств : автореф. дис. . канд. екон. наук за спец. 08.06. Київ : Нац. аграр. ун-т., 2016. 20 с.
67. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 678с.
68. Шевчук О.А. Облік та управління витратами в умовах розвитку сучасних інформаційних технологій: *Актуальні проблеми економіки в Україні та світі* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 3-4 берез. 2018 р. Київ, 2018. С. 293–296.
69. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством. *Держава та регіони: наук.-виробн. журнал*. Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. 2009. № 7. С. 221-225.
70. Шурміна А.О. Аналітичне забезпечення оперативного управління доходом операційної діяльності. URL : <http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-34.pdf> (дата звернення: 15.11.2020).
71. Atkinson A., Epstein M. Measure for measure: Realizing the power of the balanced scorecard. *CMA Management*. 2000, September. P. 24.

72. Day G. Wharton on Dynamic Competitive Strategy / George Day, David Reibstein. New York: Wiley, 2004.
73. Bragg S.M. Accounting Best Practices. Wiley, 2010. 512 p.
74. Barker R. Short Introduction to Accounting. Cambridge University Press, 2012. 171 p
75. Cost accounting / B. Deakin Edward, W. Michael Maher. Irwin: Homewood, 2011. 1059 c.
76. Kimmel Paul D., Weygandt Jerry J., Kieso Donald E. Accounting - Tools for business decision making Wiley, 2011. 458 p.