

МІНІСТЕРСТВО НАУКИ І ОСВІТИ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКІЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
імені В.Н. КАРАЗІНА

Економічний факультет  
Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ  
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА»**

Виконала:

студентка 2 курсу,

спеціальності

071 Облік і оподаткування



Юлія ЛАХНО

Керівник : к.е.н., доц.



Інна КОСАТА

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики,  
обліку та аудиту від "6 " грудня 2022 р., протокол № 5

Завідувач кафедри  
статистики, обліку та аудиту  
д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2022

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	8
1.1. Поняття, оцінка та класифікація фінансових результатів .....	8
1.2. Нормативно-правове регулювання фінансових результатів діяльності підприємства .....	14
1.3. Макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України .....	22
1.4. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Пирятинський сирзавод» .....	26
Висновки за розділом 1.....	34
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	35
2.1. Організація обліку витрат підприємства .....	35
2.2. Організація обліку доходів підприємства .....	44
2.3. Організація і методика визначення та обліку фінансових результатів діяльності підприємства .....	49
2.4. Автоматизація обліку фінансових результатів діяльності підприємства .....	55
Висновки за розділом 2.....	59
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	60
3.1. Організація та методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства .....	60
3.2. Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємства .....	71
3.3. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства .....	81

Висновки за розділом 3.....	84
ВИСНОВКИ.....	86
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	90
ДОДАТКИ.....	96

## ВСТУП

Сучасні підприємства здійснюють свою діяльність в умовах динамічних змін та нових викликів, коли потрібно використовувати підходи гнучкого управління та регулярно відстежувати результати їх діяльності. В свою чергу, фінансові результати виступають одними з ключових показників діяльності підприємства та пов'язані з майже усіма аспектами його функціонування: продуктивністю праці, ступенем використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, собівартістю реалізованої продукції, її якістю, обсягами та цінами реалізації продукції, тощо.

**Актуальність роботи.** Оцінка фінансових результатів є невід'ємною складовою фінансового аналізу підприємства, на базі якого зацікавлені сторони можуть робити свої висновки. Так, фінансові аналітики мають завдання проаналізувати фінансову ефективність підприємства для розробки рекомендацій, які будуть презентовані керівництву та стануть фундаментом для прийняття управлінських рішень. Інвестори проводять аналіз фінансових результатів для оцінки фінансового стану та перспектив розвитку суб'єктів господарювання, які потенційно можуть бути об'єктами інвестування. Аналіз фінансової звітності дозволяє визначити ризики та сформувавши фінальний портфель інвестицій. Виходячи з цього, актуальністю теми дослідження є те, що облік фінансових результатів є критичною складовою для формування достовірної фінансової звітності, ефективного аналізу фінансових результатів та оптимальних управлінських рішень, які сприяють розвитку окремих підприємств та національної економіки у цілому. У складних соціально-економічних, політичних умовах останніх років, а також в умовах військового стану 2022 року фінансова система знаходиться у дестабілізованому стані. Тому деталізований бухгалтерський та фінансовий облік є запорукою загальної стійкості підприємств та можливого їх розвитку.

Темою організації обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів займались багато вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких Базилінської О.Я., Вініченко І.І., Жук В.М., Кірейцева Г.Г., Олійник Я.В., Чуєнкова А.Є., Сметанко О.В., Хом'як Р.Л. та інші. Незважаючи на те, що ця тема є сферою інтересів багатьох вчених, питання роботи з фінансовими результатами на підприємствах все ще вимагає удосконалень на сучасному етапі розвитку соціально-економічних відносин.

**Об'єктом дослідження** виступає процес обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства (на прикладі ТОВ «Пирятинський сирзавод»).

**Предметом дослідження** є сукупність теоретико-методичних засад організації обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

**Метою** кваліфікаційної роботи є обґрунтування та розробка теоретичних положень і практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення організації та методики обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства як важливого інструменту підвищення його конкурентоспроможності та фінансової стійкості.

Для реалізації поставленої мети будуть поставлені та вирішені наступні **завдання**:

- узагальнити підходи до визначення поняття, оцінки та класифікації фінансових результатів;
- визначити основні засади державного регулювання фінансових результатів діяльності підприємства;
- розглянути основні складові макроекономічного аналізу фінансових результатів діяльності підприємств України;
- надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «Пирятинський сирзавод»;

- проаналізувати організацію обліку витрат підприємства;
- проаналізувати організацію обліку доходів підприємства;
- розглянути особливості організації і методики визначення та обліку фінансових результатів діяльності підприємства;
- визначити напрями автоматизації обліку фінансових результатів діяльності підприємства;
- висвітлити основні складові організації та методики проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- проаналізувати методику аналізу фінансових результатів діяльності підприємства;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

**Методи дослідження.** Основними методами дослідження при написанні кваліфікаційної роботи магістра стали наступні: метод теоретичного узагальнення, метод логічного аналізу, системного аналізу, порівняльний аналіз та синтез, графічний аналіз – для подання зображення теоретичних і практичних положень роботи, а також для наочного схематичного статистичного матеріалу; статистико-економічний, абстрактно-логічний аналіз – для узагальнення та формування висновків та рекомендацій.

Теоретичною та інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених, наукові публікації в періодичних виданнях, законодавчі та нормативні акти України, статистичні матеріали та довідкова література.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці шляхів вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод».

Структуру дипломної роботи складають три розділи, а також вступ, висновки, список використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 88

сторінок комп'ютерного тексту, який включає 20 таблиць та 21 рисуноків. Список використаних джерел із 59 найменувань.

Публікації. Попередня апробація здійснена шляхом публікації тез доповіді на тему «Державне регулювання обліку фінансових результатів діяльності підприємства» на III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Механізми забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід» (10 листопада 2022р.)[22].

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Поняття, оцінка та класифікація фінансових результатів

В умовах ринкової економіки ефективна діяльність суб'єктів господарювання має значний вплив на національне багатство країни та глобальне економічне становище.

Головною метою існування будь-якого підприємства є збільшення його ринкової вартості та отримання прибутку. Прибуток є числовим виразом фінансових результатів та виступає основним мірилом ефективності діяльності суб'єкта господарювання, тому всі бізнес-процеси спрямовані на його максимізацію. Високий рівень прибутку дозволяє задовільнити потреби усіх учасників виробництва та відкриває нові перспективи розвитку підприємства. Так, працівники мають можливість отримувати більшу винагороду за свою працю, а власники – реінвестувати прибуток для експансії ринку. Прибуток забезпечує зростання інвестицій у новітні технології, що, у свою чергу, призводить до зростання конкуренції на ринку, яка є локомотивом високої якості життя населення. Таким чином, сутність поняття фінансових результатів та проблеми їх оцінки є важливим об'єктом економічних досліджень.

Чітке розуміння сутності фінансових результатів та складових, що впливають на їх формування, є запорукою якісного бухгалтерського обліку, ефективного аналізу діяльності підприємства та оптимальності управлінських рішень [27].

Опишемо коротку історичну довідку щодо розвитку поняття та сутності фінансових результатів.

Спочатку вивченням та тлумаченням поняття прибутку займалася школа меркантилістів. Вони прийшли до висновку, що фінансові результати (проявом яких є прибуток) створюються у сфері обігу та торгівлі, які були головними важелями приросту багатства. Вони визначали прибуток як різницю між ціною продажу та купівлі товарів. Глобальним недоліком теорії меркантилістів є те, що вони не враховували прибуток, який створювався поза торгівлею – у мануфактурному виробництві [6].

Після переходу капіталу із сфери торгівлі у сферу виробництва з'явилася теорія фізіократів. Вони вважали, що фінансові результати (прибуток) виникають, перш за все, у сільському господарстві за рахунок природних властивостей землі [26].

Класична школа економіки, представниками якої були А. Сміт та Д. Рікардо, стверджували, що прибуток, в першу чергу, створюється у сфері виробництва та являє собою величину продуктивності капіталу [26]. Неокласики, зі свого боку, трактували поняття прибутку з двох сторін: з одного боку, прибуток є ціною капіталу, а з іншого – результатом взаємодії всіх виробничих факторів [6].

Виходячи з теорії інституціоналізму, на створення фінансових результатів впливали суспільні неекономічні інститути. До таких інститутів можна віднести: профспілки, підприємництво, соціальні групи, організації, держава та інші [6].

Відомий економіст та лідер неокласичного напрямку Альфред Маршал був прихильником теорії трудового доходу. З огляду на цю теорію, прибуток є винагородою за підприємницьку функцію [6].

Отже, історичні згадки дають можливість прояснити сутність понять які були досліджені, визначити їх виникнення та процес розвитку, пояснити коректність трактувань.

Також слід відзначити, що провідні економісти у галузях бухгалтерського обліку та економічного аналізу приділяють велику увагу вивченню терміну

«фінансові результати» у своїх працях. Представимо низку трактувань цього терміну на рис. 1.1.

Фінансові результати	
Бутинець Ф.Ф.	• це прибуток або збиток організації. Зіставлення доходів та витрат підприємства відображених у звіті
Борисов А.Б.	• це підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу, визначені шляхом зіставлення витрат з отриманими доходами
Мочерний А.Д.	• це грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках
Лондар С.Л., Тимошенко О.В.	• це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період
Кондраков Н.П.	• відображає зміну власного капіталу за визначений період у результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
Савицька Г.В.	• характеризуються сумою одержаного прибутку та рівнем рентабельності»: «прибуток – це частина чистого доходу, який безпосередньо одержують суб'єкти господарювання після реалізації продукції».

Рисунок 1.1 - Підходи науковців до визначення сутності терміну «фінансові результати»

*Джерело: складено автором на основі [27]*

Після ознайомлення з різними визначеннями поняття фінансових результатів, розглянемо підходи до їх розрахунку. Наразі можна виділити два фундаментальних підходи (методи):

- метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») – полягає у визначенні доходів та витрат від діяльності суб'єкта господарювання протягом звітного періоду та розрахунку різниці між ними.

- метод зміни чистих активів – передбачає розрахунок різниці між балансовою вартістю власного капіталу на кінець та початок звітного періоду, тобто показника приросту власного капіталу (збільшення розміру власного капіталу на кінець періоду вказує на позитивний фінансовий результат - прибуток, а зменшення – на негативний, тобто збиток) [27].

Проаналізувавши трактування різних економістів та існуючі методи розрахунку фінансових результатів, приведемо уніфіковане поняття фінансових результатів, сутність якого будемо використовувати протягом написання даної роботи.

Фінансові результати – це різниця між обчисленими та нарахованими доходами та витратами від підприємницької діяльності, яка відображається у Звіті про фінансові результати та використовується для подальшого аналізу ефективності підприємства.

У свою чергу, Звіт про фінансові результати дозволяє визначити структуру доходів і витрат, принципи обліку яких прописані в Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» [42] та 16 «Витрати» [43]. Тобто, бачимо, що основні положення, які визначають поняття фінансових результатів, закріплені у нормативно-правовому полі.

Зазначимо, що в останні 10 років нормативно-правова база зазнала змін. Так, наприклад, у 2013 році втратив чинність НП(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати». На зміну йому з'явився НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [41], згідно з яким було визначено нові види фінансових результатів, як статей Звіту про сукупний дохід.

Відобразимо як змінились види фінансових результатів після переходу до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (рис. 1.2).

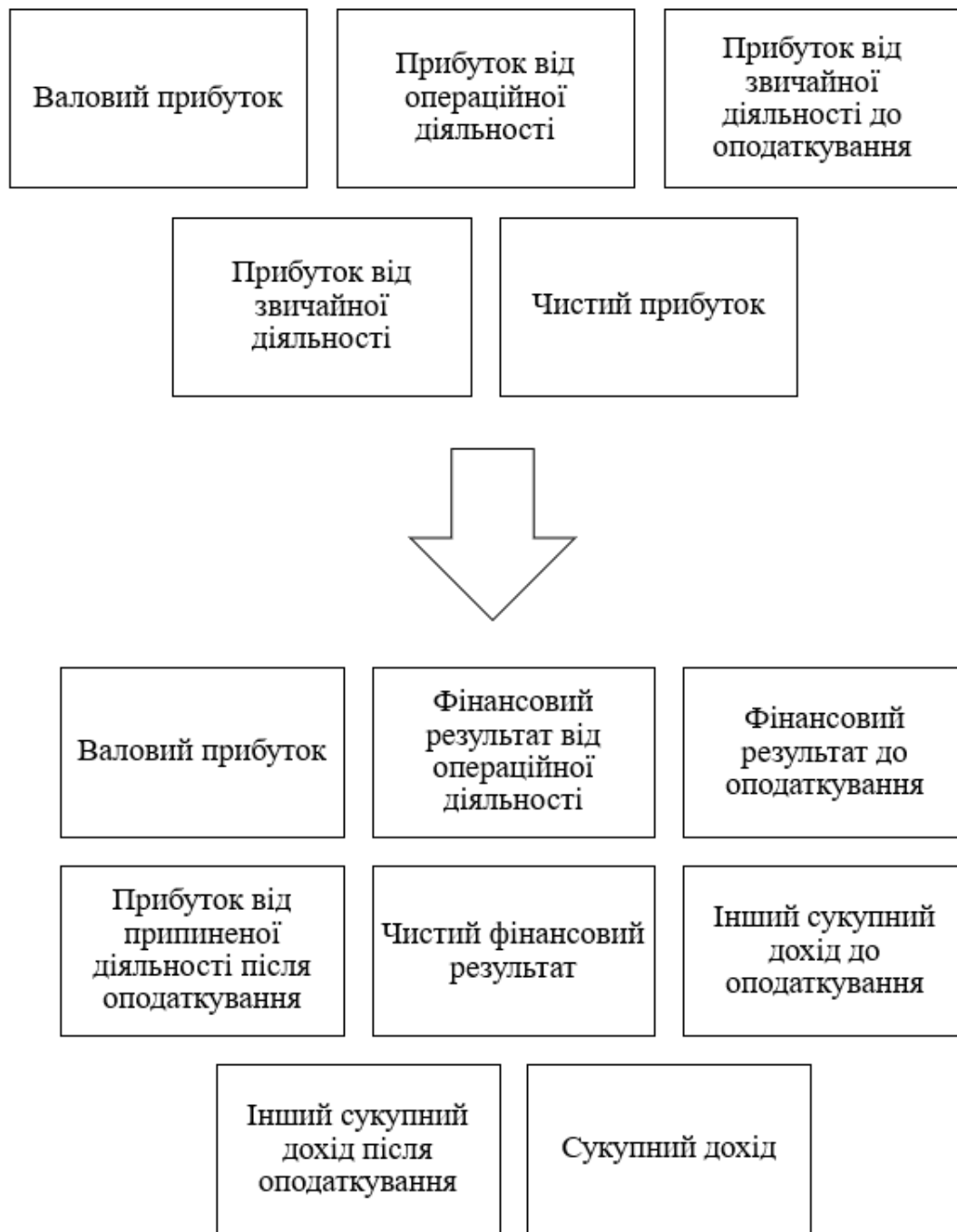


Рисунок 1.2 – Зміна видів фінансових результатів при переході до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

*Джерело: складено автором на основі [41]*

Говорячи про склад фінансових результатів організації, наведемо види прибутку за різними класифікаційними ознаками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Класифікація прибутку підприємства за основними ознаками

№	Ознака	Види прибутку
1	Джерела формування прибутку, що використовуються при його обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг);</li> <li>– Прибуток від реалізації майна (інша реалізація);</li> <li>– Прибуток від позареалізаційних операцій.</li> </ul>
2	Джерела формування прибутку підприємства за основними видами діяльності підприємства	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Прибуток від операційної діяльності;</li> <li>– Прибуток від інвестиційної діяльності;</li> <li>– Прибуток від фінансової діяльності.</li> </ul>
3	Склад елементів, що формують прибуток	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Маржинальний прибуток;</li> <li>– Балансовий або валовий прибуток;</li> <li>– Чистий прибуток.</li> </ul>
4	Період формування прибутку	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Прибуток попереднього періоду;</li> <li>– Прибуток звітного періоду;</li> <li>– Прибуток планового періоду.</li> </ul>
5	Характер використання прибутку	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Нерозподілений прибуток;</li> <li>– Розподілений прибуток.</li> </ul>
6	Результат господарювання	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Позитивний прибуток;</li> <li>– Негативний прибуток (збиток).</li> </ul>

*Джерело: складено автором на основі [2]*

Підсумовуючи все вище сказане, можна стверджувати, фінансові результати є складною економічною категорією, яка є головним індикатором ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Правильне трактування фінансових результатів та розуміння їх видів сприяє коректному бухгалтерському обліку, обґрунтованому фінансовому аналізу та прийняттю оптимальних управлінських рішень.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання фінансових результатів діяльності підприємства**

Нормативно-правова база є важливим інструментом держави для моніторингу, підтримки та розвитку економіки країни за рахунок впливу на її суб'єкти, якими виступають фізичні та юридичні особи. Нормативно-правові документи є невід'ємним чинником організованого функціонування суб'єктів господарювання у різних сферах бізнесу на національному та міжнародному рівнях. Тому нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів є необхідною централізованою мірою для забезпечення ефективного розвитку підприємств та країни у цілому [22].

Нормативно-правові механізми, які впливають на облік фінансових результатів підприємства, дозволяють вести бухгалтерський облік централізовано, використовуючи єдині принципи, правила та форми складання звітності на основі первинних даних (документів) [3].

Міністерство фінансів України є центральним органом влади, який виконує обов'язки з керівництва бухгалтерським обліком у державі. Цей орган впроваджує методологічні засади обліку, а також разом з Державною службою статистики затверджує плани рахунків, форми первинної документації та фінансової звітності, ін [25].

До нормативно-правової бази у сфері бухгалтерського обліку можна віднести закони, постанови, накази, положення, стандарти та методологічні рекомендації, які повинні сприяти спрощенню та підвищенню прозорості обліку.

Сучасне нормативно-правове забезпечення регламентує порядок формування фінансових результатів (нерозподіленого прибутку чи непокритого збитку) діяльності кожного окремого підприємства. На рис. 1.3 представимо основні нормативно-правові акти, які регулюють облік фінансових результатів та задають правила подання фінансової звітності.

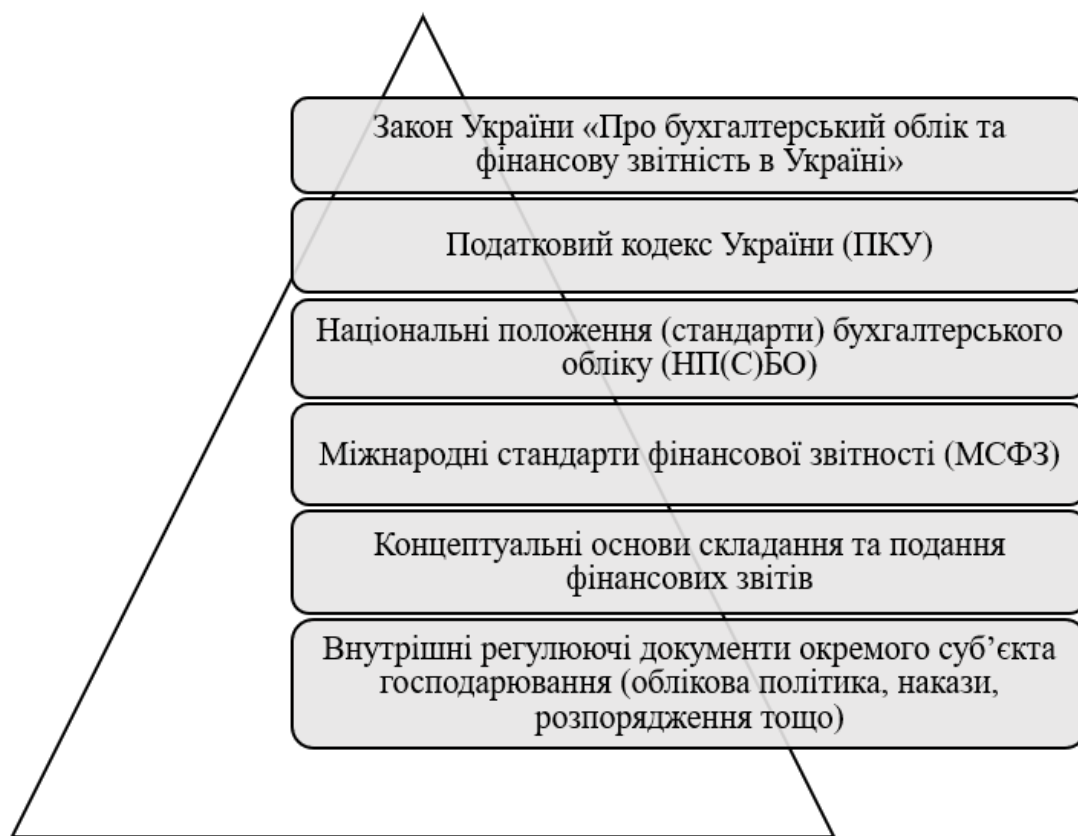


Рисунок 1.3 - Основні нормативно-правові акти щодо регулювання обліку фінансових результатів

*Джерело: складено автором на основі [11]*

Основним нормативним документом, який регулює систему бухгалтерського обліку в Україні та, зокрема, облік фінансових результатів, 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 [38]. Цей закон регулює бухгалтерський облік усіх суб'єктів господарської діяльності, які ведуть та подають фінансову звітність. Законом регламентується організація та ведення обліку на підприємстві, визначається перелік необхідних первинних документів та їх форма, а також встановлюються вимоги до складання фінансової звітності, у якій відображається інформація про доходи, витрати і фінансові результати.

У сучасних умовах неможливо уявити підприємство, яке може зміцнити свої позиції на ринку без прийняття управлінських рішень на базі результатів фінансового аналізу. Основою для такого аналізу є фінансова звітність, яка консолідує інформацію про ефективність діяльності суб'єкта господарювання. Процеси глобалізації та інтеграції економічної системи України у європейську та світову висувають вимоги до впровадження стандартів (національних та міжнародних) для формування фінансової звітності. До національних стандартів бухгалтерського обліку, які формують правила складання фінансових звітів та забезпечують чітке відображення фінансових результатів, можна віднести: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [41], НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [40], НП(С)БО 15 «Дохід» [42], НП(С)БО 16 «Витрати» [43].

Іншим підходом до складання звітності є використання міжнародних стандартів фінансової звітності. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає перелік підприємств, які повинні складати звітність за відповідними стандартами. Відобразимо цей перелік на рис.1.4.

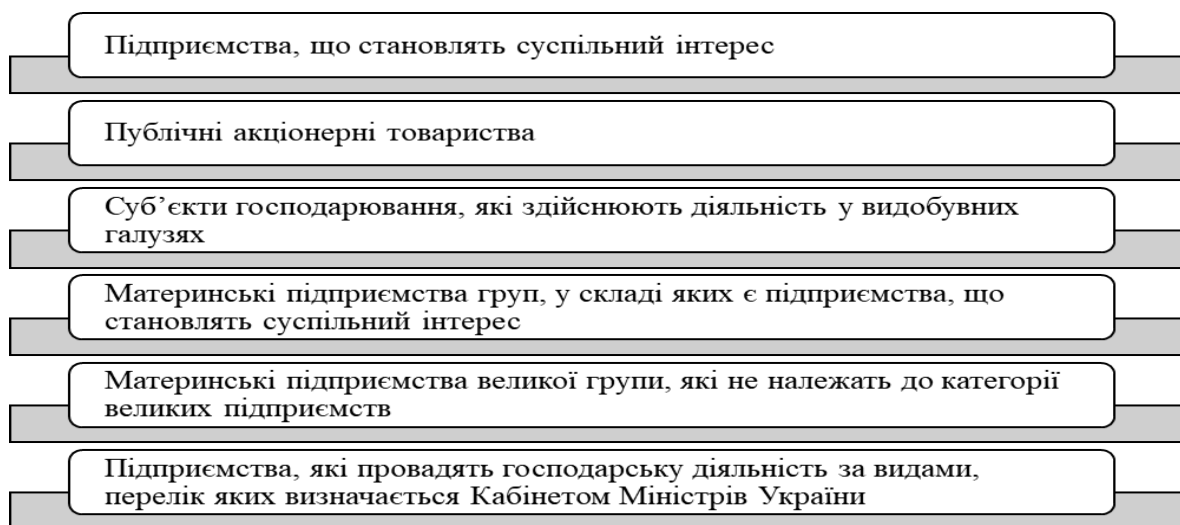


Рисунок 1.4 - Перелік підприємств, що складають звітність відповідно до МСФЗ

*Джерело: складено автором на основі [38]*

Фундаментальними складовими бухгалтерського обліку є первинні документи, які відображають господарські операції підприємства. Надходження первинних документів фіксуються у спеціальних регістрах, які будуються на базі кореспонденції бухгалтерських рахунків. Кореспонденція рахунків встановлюється Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, що дозволяє уникати помилок, пов'язаних із складанням проводок, які не мають економічного змісту [39].

На основі регістру господарських операцій формуються фінальні консолідовані звіти, серед яких і звіт з фінансовими результатами підприємства. На базі консолідованої звітності фінансові аналітики проводять аналіз та висувають рекомендації для прийняття управлінських рішень.

Для розрахунку фінансових результатів підприємству слід мати інформацію про його доходи та витрати, бо саме різниця між доходами та витратами відображає ефективність діяльності підприємства та служить відправною точкою для подальшого аналізу.

Головним стандартом бухгалтерського обліку, у якому описані класифікація доходів, які отримуються за різними видами діяльності, та правила їх відображення, є НП(С)БО 15 «Дохід» [42].

У свою чергу, класифікація та правила відображення витрат зазначаються у НП(С)БО 16 «Витрати» [43].

Спираючись на ці стандарти підприємство може визначити ряд важливих даних для обчислення фінансових результатів.

Важливо зазначити, що у стандартах бухгалтерського обліку, які описують правила розрахунку доходів та витрат суб'єктів господарювання, визначається також перелік надходжень та платежів які не враховуються для формування фінансових результатів (тобто не визнаються доходами або витратами).

Відобразимо їх на рис. 1.5.

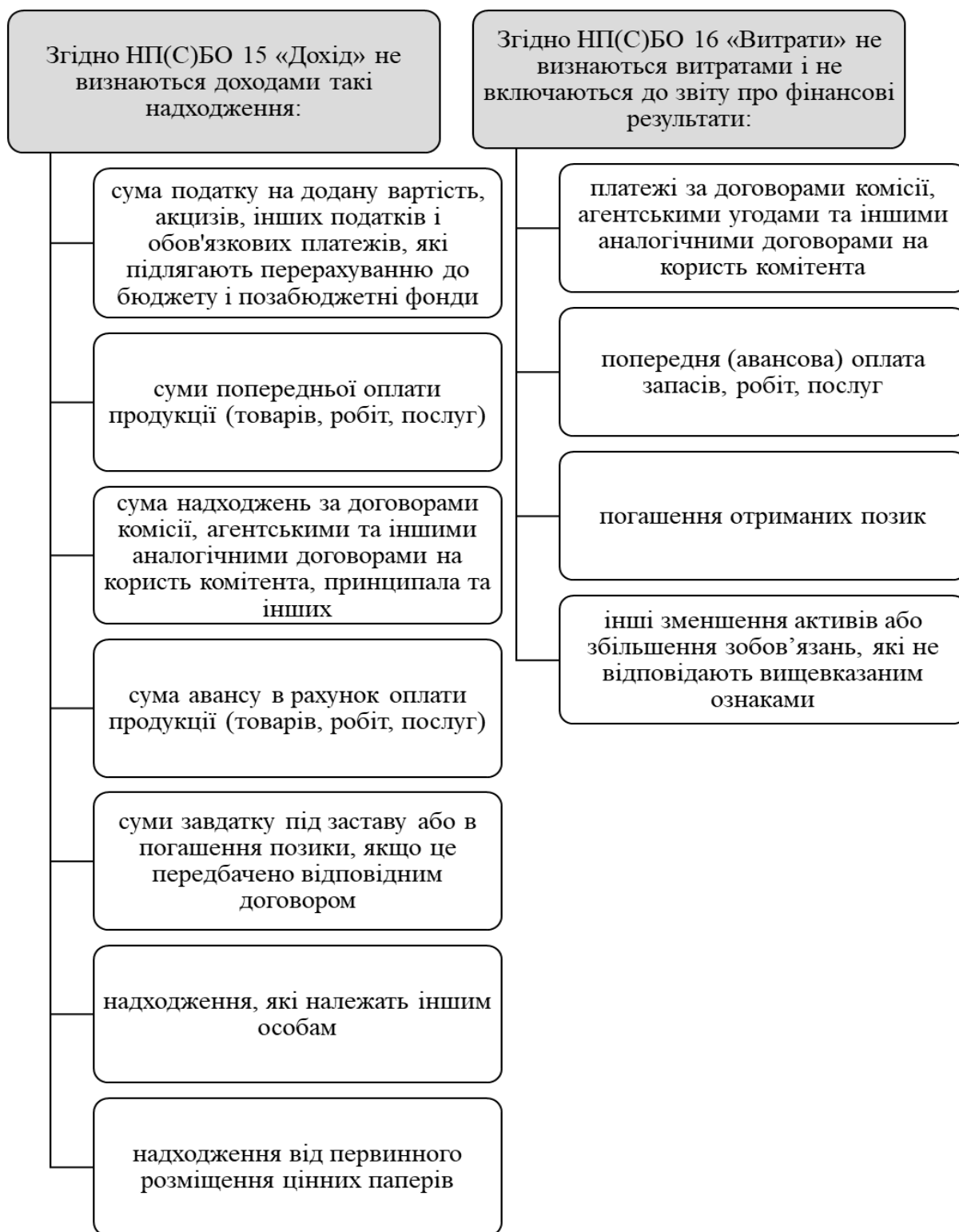


Рисунок 1.5 – Перелік надходжень та платежів, які не визнаються доходами та витратами

*Джерело: складено автором на основі [42]*

У 2013 році на зміну НП(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» з'явився новий стандарт бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [41]. Цей стандарт визначає мету та принципи складання фінансової звітності та описує вимоги до розкриття її елементів. У нього також були включені нові форми фінансової звітності (рис. 1.6)

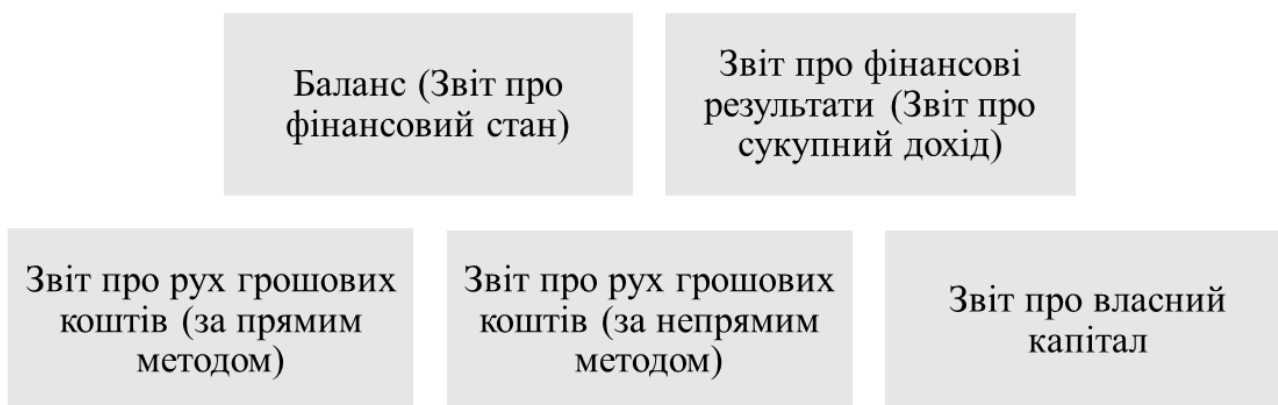


Рисунок 1.6 - Форми фінансової звітності згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

*Джерело: складено автором на основі [41]*

Після визначення фінансового результату (прибутку/збитку) підприємство повинно здійснити його оподаткування. Розмір та правила відображення податку на прибутку на рахунках бухгалтерського обліку зазначаються нормами Податкового кодексу України від 02.12.2010 №2755-VI [35] та Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [45].

Для розрахунку податку на прибуток необхідно сформулювати «Звіт про фінансові результати» (форма №2), у якому визначаються усі доходи, витрати та фінансові результати підприємства за звітний період.

У формі №2 відображаються такі види доходів:

- чистий дохід (виручка) від реалізації (ряд. 2000);
- інші операційні доходи (ряд. 2120);

- дохід від участі в капіталі (ряд. 2120);
- фінансові доходи (ряд. 2220);
- інші доходи (ряд. 2240) [29].

Усі види доходів розраховуються без урахування акцизу та податку на додану вартість. Після формування звіт про фінансові результати подається разом з податковою декларацією, яка визначає суму податку на прибуток [29].

Податок на прибуток визначається двома шляхами: із застосуванням коригування фінансового результату на податкову різницю та без такого коригування. Застосування одного з цих шляхів залежить від суми доходу:

- при доході менше або рівному 40 млн. грн підприємство має вибір – воно може застосувати або не застосувати податкову різницю. Проте, рішення суб'єкт господарювання може прийняти лише один раз протягом безперервної сукупності років в кожному з яких розмір його доходу менше або рівний 40 млн грн;
- при доході більше 40 млн. грн, підприємство повинно застосувати податкову різницю[29].

Податкова різниця - це різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III ПКУ [35].

Для розуміння процесу, можна розробити алгоритм (табл. 1.2) розрахунку податку на прибуток юридичних осіб. Алгоритм представляє собою інструкцію, яка описує порядок дій для досягнення результату.

Інструкція складається з 7 пов'язаних кроків, які дозволяють чітко пройти весь процес від складання Звіту про фінансові результати до розрахунку податку на прибуток.

Таблиця 1.2 – Алгоритм розрахунку податку на прибуток юридичних осіб

Розрахунок податку на прибуток			
Крок 1		Складаємо Звіт про фінансові результати	
Крок 2		Розраховуємо загальний обсяг доходу за звітний період	
Крок 3		Порівнюємо загальний обсяг доходу та межу (40 млн грн) та приймаємо відповідне рішення.	
Якщо підприємство не використовує податкові різниці з розділу III ПКУ:		Якщо підприємство використовує податкові різниці з розділу III ПКУ:	
Крок 4	Зменшуємо ФР на податкові збитки минулих років, якщо вони є.	Крок 4.1	Враховуємо податкові різниці (“+” або “-”)
		Крок 4.2	Зменшуємо ФР на податкові збитки минулих років, якщо вони є.
Крок 5		Розраховуємо прибуток.	
Крок 6		Розраховуємо податок на прибуток (множимо прибуток на ставку 18%).	
Крок 7		Зменшуємо податок на прибуток на авансовий внесок з податку на прибуток, якщо він був.	

*Джерело: складено автором на основі [29]*

Підсумовуючи все вище зазначене, можна зробити висновок, що формування фінансової звітності – це складний комплексний процес, який торкається всіх етапів циклу бухгалтерського обліку – від фіксування фактів господарських операцій у первинних документах до формування консолідованої звітності. Такий процес вимагає централізованого механізму правового регулювання з боку держави, що обумовлює існування законів та стандартів для проведення бухгалтерського обліку на підприємствах. Нормативно-правова база дозволяє створити єдині правила для ефективної діяльності з обліку суб’єктів

господарювання, що, у свою чергу, сприяє більш коректному аналізу результатів та прийняттю ефективних управлінських рішень.

### **1.3. Макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України**

Фінансові результати окремих підприємств мають великий вплив на виробництво та фінансовий стан держави у цілому. Позитивні фінансові результати дозволяють використовувати отриманий прибуток для нарощування виробничої потужності та інвестування у новітні технології. Розвиток технологій, у свою чергу, призводить до виробництва товарів та послуг з високою доданою вартістю, що дозволяє зміцнити національну економіку та зайняти більш вигідні позиції на міжнародному ринку. Також позитивні фінансові результати підвищують податкові надходження до бюджету, що дозволяє державі збільшити витрати на соціальну сферу, сприяючи більш високій якості життя населення. Виходячи з того, що питання фінансових результатів стосується широкого кола зацікавлених сторін (держави, власників підприємств, банків та інших), їх макроекономічний аналіз заслуговує окремої уваги [56].

Говорячи про аналіз, можна виділити макроекономічні фактори, які мають вплив на розмір прибутку, а тобто і на фінансовий результат:

- ринкова кон'юнктура;
- регулювання державою цін, тарифів, ставок податків та пільг, штрафів;
- природні умови [4].

Оскільки об'єктом дослідження є ТОВ «Пирятинський сирзавод», яке спеціалізується на переробній промисловості, а саме на переробці молока, виробництві масла та сиру, проведемо аналіз фінансових результатів за даним видом економічної діяльності.

Для того щоб наочно побачити ефективність діяльності промислових підприємств, проаналізуємо інформацію з офіційного сайту Державної служби статистики України. Для цього використаємо дані щодо фінансових результатів підприємств до оподаткування за 2017-2021 рр., які є різницею між доходами та витратами від операційної, фінансової або інвестиційної діяльності. Результати представимо на графіках (рис 1.7).

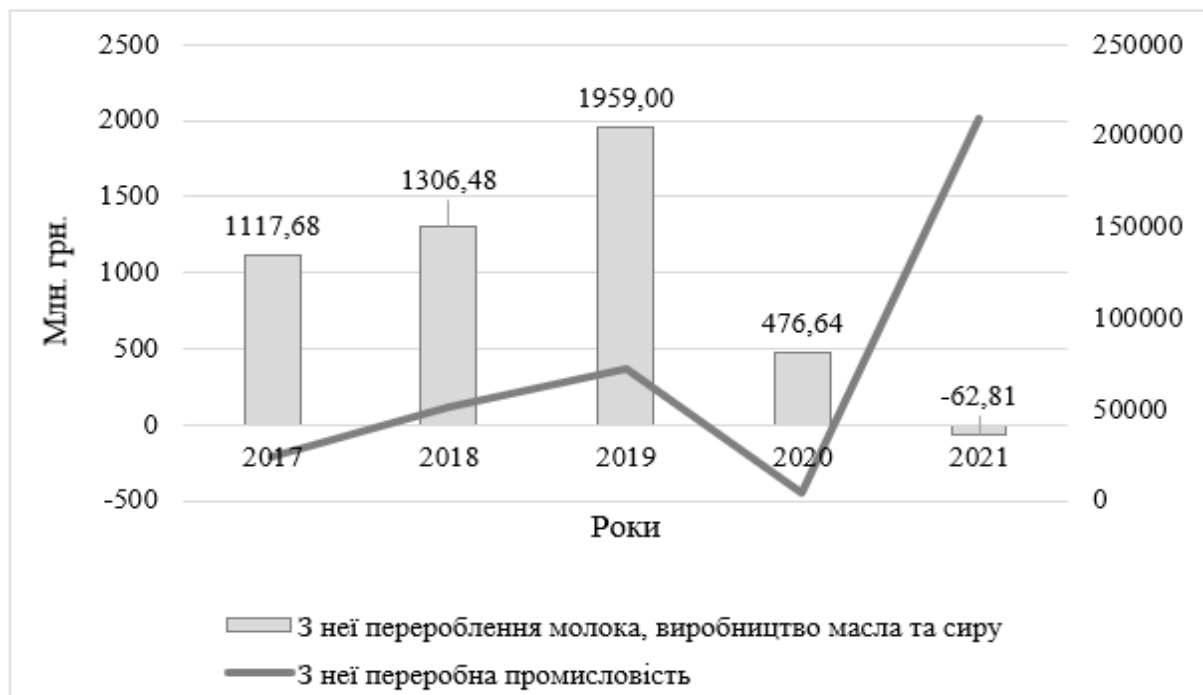


Рисунок 1.7 – Динаміка фінансових результатів промислових підприємств в Україні у 2017-2021 рр.

*Джерело: створено автором на основі [53]*

Як ми бачимо, у 2020 році відбувається різкий спад показника як для всієї промисловості у цілому, так і для переробної промисловості (у тому числі промисловості з перероблення молока, виробництва масла та сиру). Така динаміка зумовлена, перш за все, активною пандемією COVID-19, яка призвела до тотальних змін в економіці України та всього світу. До таких змін можна віднести:

- зниження сукупного попиту у багатьох сферах виробництва;

- зростання безробіття;
- зниження податкових надходжень;
- зниження об'ємів виробництва.

Карантинні обмеження мали значний негативний вплив на доходи підприємств, які мали низьку залежність та адаптованість до digital-середовища. Зростання захворювання населення призвело до зниження продуктивності праці та значно змінило «кошик» споживача.

Говорячи конкретно про промисловість з перероблення молока, виробництва масла та сиру, слід зазначити, що ця сфера виробництва має велику залежність від функціонування ресторанного бізнесу, який значно постраждав у період пандемії – зниження закупівлі молочних виробів знизило фінансові результати багатьох підприємств у цій сфері.

Згідно з даними, що наведені на офіційному сайті Державної служби статистики України, проведемо аналіз показників фінансових результатів підприємств у 1-3 кварталах 2020-2021 рр. по Україні в цілому та у розрізі деяких регіонів, а саме:

- Полтавського;
- Харківського;
- Сумського.

Для наочності побудуємо графіки (рис. 1.8), на яких продемонструємо динаміку фінансових результатів підприємств Полтавської області, де знаходиться об'єкт нашого дослідження і підприємств суміжних регіонів: Харківської та сумської областей відповідно за 2020-2021 роки поквартально.

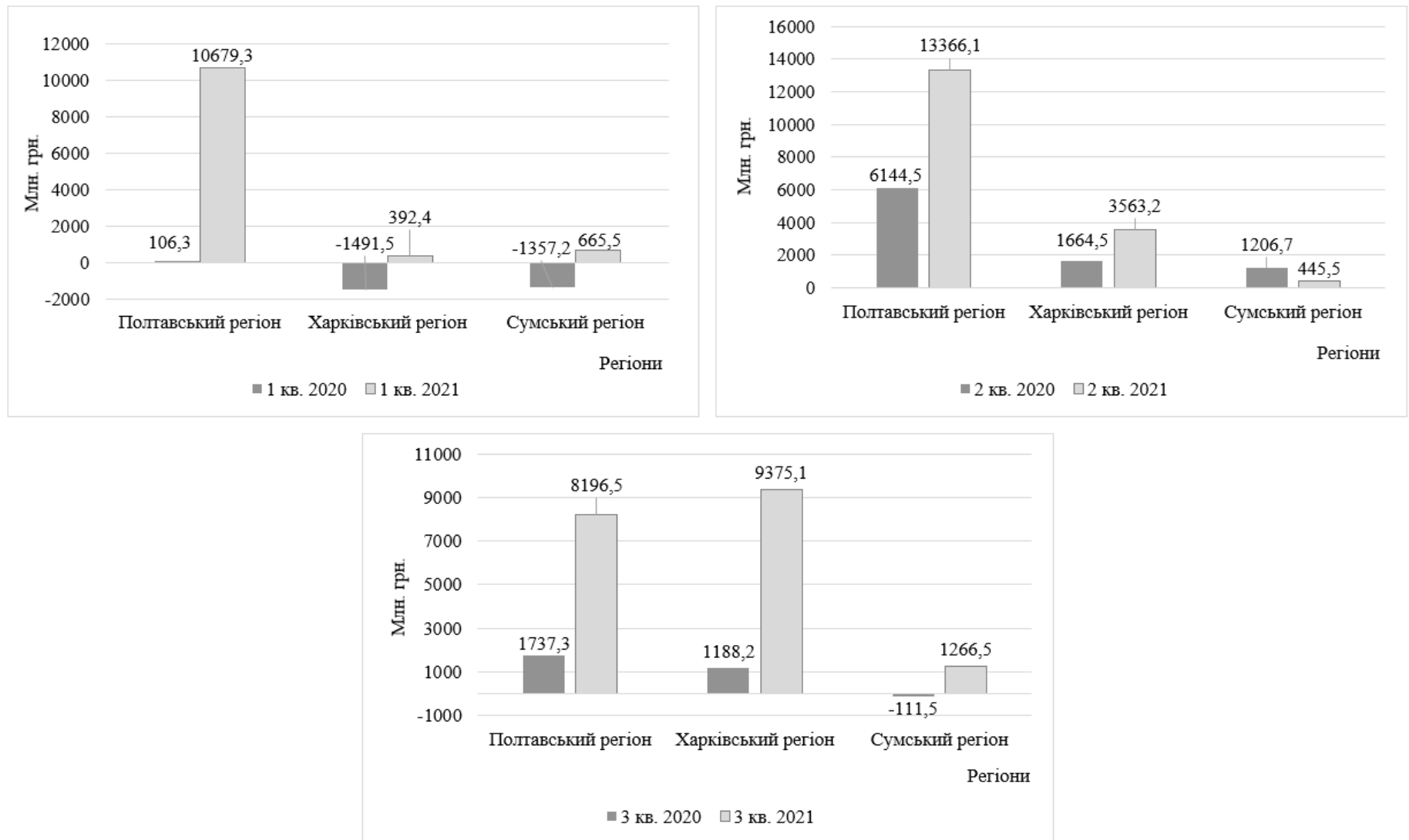


Рисунок 1.8 – Динаміка фінансових результатів підприємств до оподаткування за деякими регіонами в Україні у 1-3 кварталах 2020-2021 рр.

*Джерело: створено автором на основі [53]*

Дивлячись на показники фінансових результатів за регіонами, ми бачимо, що ситуація з пандемією COVID-19 мала вплив на усі досліджувані регіони. У першому кварталі 2020 року фінансові результати мають найнижчі показники, що пов'язано з низьким рівнем адаптованості до нової ринкової ситуації на початку пандемії.

Починаючи з другого кварталу 2020 року ситуація починає стабілізуватися, завдяки зниженню рівня захворюваності населення та послаблення обмежень у ресторанному секторі.

3 квартал 2020 року характеризувався новою хвилею захворювань, що знову ускладнило ситуацію у бізнес-середовищі і призвело до зниження фінансових результатів.

У 2021 році ми спостерігаємо зростання показників в усіх регіонах, що пов'язано з адаптованістю підприємств до нових ринкових реалій.

Для стимулювання зростання фінансових результатів на підприємствах, у регіонах та в країні у цілому необхідно ефективно працювати зі складовими, що їх формують, а саме з доходами та витратами. Наприклад, для зростання доходів підприємства можуть регулювати свою цінову політику та знаходити нові ринки збуту для збільшення продажів. Для мінімізації витрат суб'єкти господарювання можуть залучати інвестиції для роботи з новими технологіями та новим обладнанням, що дозволить автоматизувати виробництво та знизити адміністративні видатки. Також підприємства можуть зменшувати витрати на логістику та укладати контракти з новими постачальниками на більш вигідних умовах.

#### **1.4. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Пирятинський сирзавод»**

Об'єктом дослідження є ТОВ «Пирятинський сирзавод». Підприємство є частиною групи компаній «Молочний Альянс», яка налічує 5 підприємств та 6 брендів. Підприємства виробляють та реалізують сири, цільномолочну та

кисломолочну продукцію, і є головними лідерами молочної галузі в Україні. Окрім Пирятинського сирзаводу до п'ятірки входять такі компанії як:

- Яготинський маслозавод;
- Філія «Яготинське для дітей»;
- Золотоніський маслоробний комбінат
- Баштанський сирзавод [31].

Історія АТ «Молочний Альянс» починає свій шлях у 2000 році, коли акціонерне товариство придбало низку компаній, які у 2006 році були об'єднані у холдингову структуру зі стартовим капіталом близько 24 млн. грн. [31].

Сьогодні акціонерне товариство являє собою компанію, яка має централізований підхід до управління головними бізнес-процесами, такими як закупівля сировини, виробництво готової продукції, маркетинг, фінанси, інфраструктура та логістика[31].

Як було зазначено вище, продукція випускається під 6 брендами. До їх складу входять:

- «Пирятин»;
- «Славія»;
- «Яготинське»;
- «Яготинське для дітей»;
- «Златокрай»;
- «Молочний альянс» [31].

Продуктовий портфель АТ «Молочний альянс» розділений таким чином, щоб задовільнити потреби широкої аудиторії споживачів, тобто продукція компанії не є «нішевою».

Альянс постійно займається дослідженням та знаходженням нових рішень і продуктів, тому впроваджує нові технології та підходи в усіх основних бізнес-процесах та менеджменті.

Всі найбільші заводи сертифіковані за міжнародними стандартами управління та контролю якості ISO 9000 та HACCP, що дозволяє їм займати тверду ринкову позицію та задовольняти його вимоги [31].

Представимо виробничі показники АТ «Молочний альянс» за 2021 рік (рис. 1.9).

ВИРОБНИЧІ ПОКАЗНИКИ ЗА 2021 РІК					
307 500 ТОНН Обсяг заготівлі молока	19 350 ТОНН Виробництво сиру	4 290 ТОНН Виробництво масла вершкового	50 000 ТОНН Виробництво молока	39 000 ТОНН Виробництво кисломолочної продукції	13 200 ТОНН Виробництво дитячого харчування
5 911 000 000 грн. Загальний товарообіг			1 336 000 000 грн. Капітальні інвестиції з 2012 року		

Рисунок 1.9 - Виробничі показники АТ «Молочний альянс» за 2021 рік

*Джерело: складено автором на основі [31]*

Перейдемо безпосередньо до ТОВ «Пирятинський сирзавод».

Юридична адреса підприємства: 37000, Полтавська область, Пирятинський район, місто Пирятин, вулиця Сумська, будинок 1.

Дата реєстрації підприємства: 26.10.2004 р.

Основними видами економічної діяльності, згідно КВЕД є:

- перероблення молока та виробництво сиру;
- роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах з перевагою продовольчого асортименту;
- інші види оптової торгівлі;
- діяльність їдальнь;
- діяльність автомобільного вантажного транспорту [31].

Продукція на Пирятинському заводі виробляється з натурального молока без додавання домішок. Основним напрямком діяльності підприємства є виготовлення твердих та плавлених сирів.

Представимо на схемі (рис 1.10) коротку довідку щодо історії створення та розвитку ТОВ «Пирятинський сирзавод».

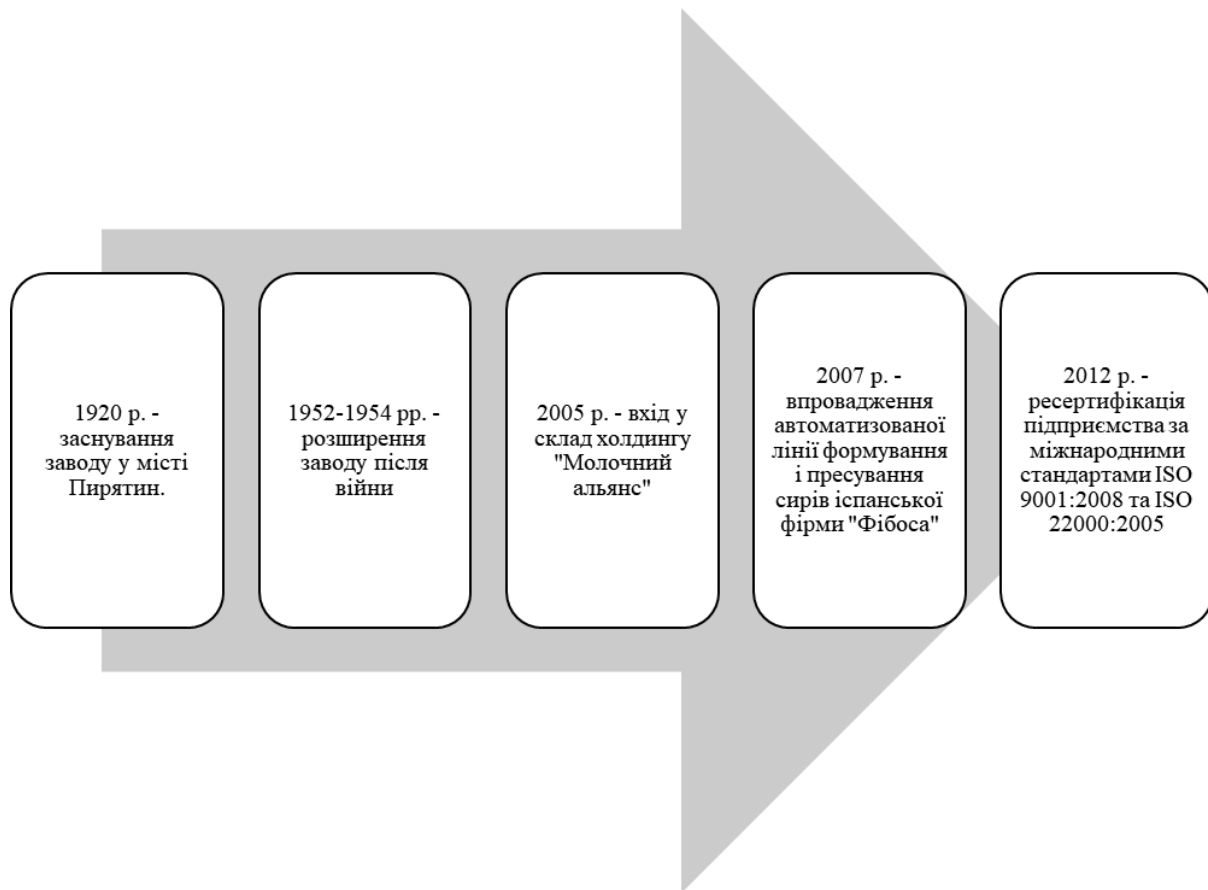


Рисунок 1.10 - Історія створення та розвитку ТОВ «Пирятинський сирзавод»

*Джерело: складено автором на основі [31]*

Зараз продукція Пирятинського сирзаводу виробляється на сучасному устаткуванні, що дозволяє автоматизувати велику частину роботи і зменшити залежність від людської праці. Також високий рівень санітарії та гігієни виробництва дозволяє виробляти безпечну продукцію, яка відповідає високим стандартам якості.

Керування ТОВ «Пирятинський сирзавод» здійснюється на базі лінійно-функціональної організаційної структури. Схематично організаційну структуру підприємства можна представити на рис. 1.11.

Як ми бачимо, у верхній частині схеми розташована дирекція, яка керує 6 групами підрозділів у голові з генеральним директором. До цих груп підрозділів належать: адміністративні підрозділи, відокремлені підрозділи, виробництво, допоміжні підрозділи, закупівля сировини, збут.

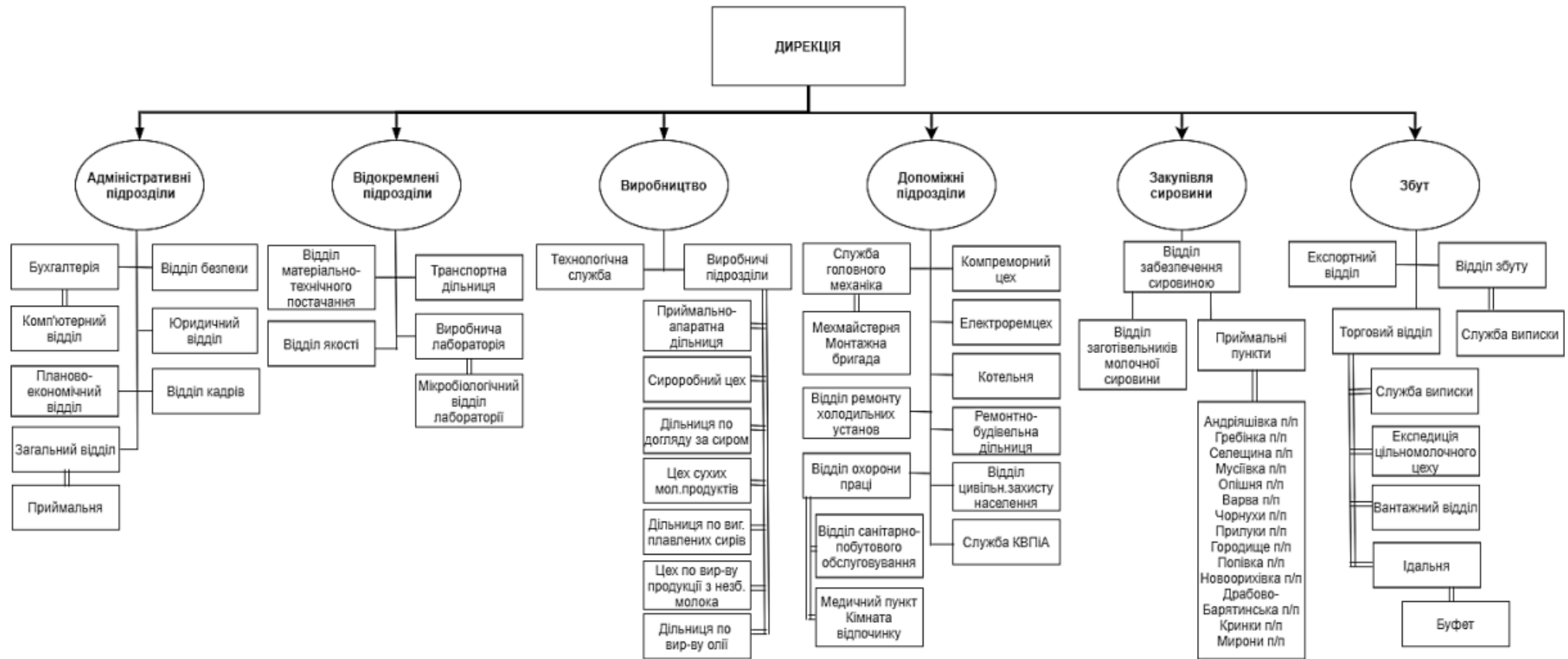


Рисунок 1.11 - Організаційна структура ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Джерело: складено автором на основі [31]

Як зазначено на рис. 1.11, відділ бухгалтерії відноситься до адміністративного підрозділу і на чолі з головним бухгалтером веде облік на підприємстві.

Розглянемо фінансові результати підприємства за 2019-2021 роки (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Фінансові результати ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2019-2021 рр.

Показник	2021	2020	2019	Абсолютне відхилення, тис. грн.	
				2020 / 2019	2021 / 2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1404740	1371020	1356007	15013	33720
Валовий прибуток, тис. грн.	64334	129005	69890	59115	-64671
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн.	-13414	64229	-37153	101382	-77643
Чистий фінансовий результат, тис. грн.	-42257	37602	-62085	99687	-79859

*Джерело: створено автором на основі Додатку Б, Г, Е*

Виходячи з показників у таблиці, можемо спостерігати високу волатильність у фінансових результатах за 2019-2021 рр. Така динаміка зумовлена низкою факторів, таких як постійна зміна цін на сировину, зміни у маркетинговій та збутовій політиці, зміни в ефективності управління запасами та інші.

Також ми бачимо, що за всі представлені роки валовий прибуток має позитивне значення, що говорить, у цілому, про ефективне управління цінами та збутом. Але фінансовий результат від операційної діяльності та чистий прибуток у 2019 та 2021 роках має від'ємне значення, що говорить про неефективне використання фінансового капіталу. Тому компанії треба зосередити зусилля на вирішенні цієї проблеми для стабілізування фінансового стану.

Розглянемо також структуру балансу підприємства – проаналізуємо його активну та пасивну частини.

Проведемо аналіз активів підприємства за 2021 рік у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Аналіз активів ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Розділ балансу	На початок звітної періоду		На кінець звітної періоду	
	тис. грн.	% до балансу	тис. грн.	% до балансу
Необоротні активи	103041	20,51	103445	16,42
Оборотні активи	399323	79,49	526432	83,58
Баланс	502364	100	629877	100

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку Д*

Для наочності відобразимо показники на діаграмі (рис. 1.12)

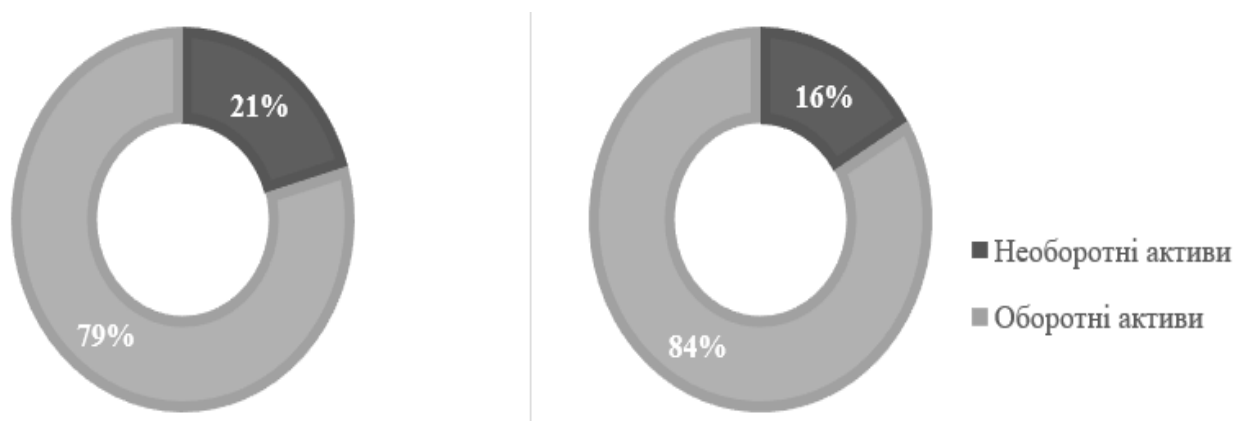


Рисунок 1.12 - Структура активів ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021 рік

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку Д*

Виходячи з приведених даних, бачимо, що необоротні активи за звітний період майже не змінились, тоді як оборотні зросли більше, ніж на 30%. Така зміна зумовлена, перш за все, збільшенням запасів на складі, збільшенням дебіторської заборгованості за розрахунками із внутрішніх розрахунків та іншими оборотними активами, згідно балансу (Додаток Д). При цьому стаття «Гроші та їх еквіваленти» зменшилась майже на 55%.

Така ситуація у структурі оборотних активів може бути зумовлена зростанням виробництва та закупівель у кінці року, пов'язаних з наближенням Новорічних свят або ж з неефективним управлінням запасами та збутом.

Проаналізуємо пасивну частину балансу за 2021 р. (табл. 1.5)

Таблиця 1.5 – Аналіз пасивів ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Розділ балансу	На початок звітної періоду		На кінець звітної періоду	
	тис. грн.	% до балансу	тис. грн.	% до балансу
Власний капітал	122258	24,34	78730	12,50
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	89329	17,78	102921	16,34
Поточні зобов'язання і забезпечення	290777	57,88	448226	71,16
Баланс	502364	100	629877	100

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку Д*

Для наочності відобразимо показники на діаграмі (рис. 1.13)

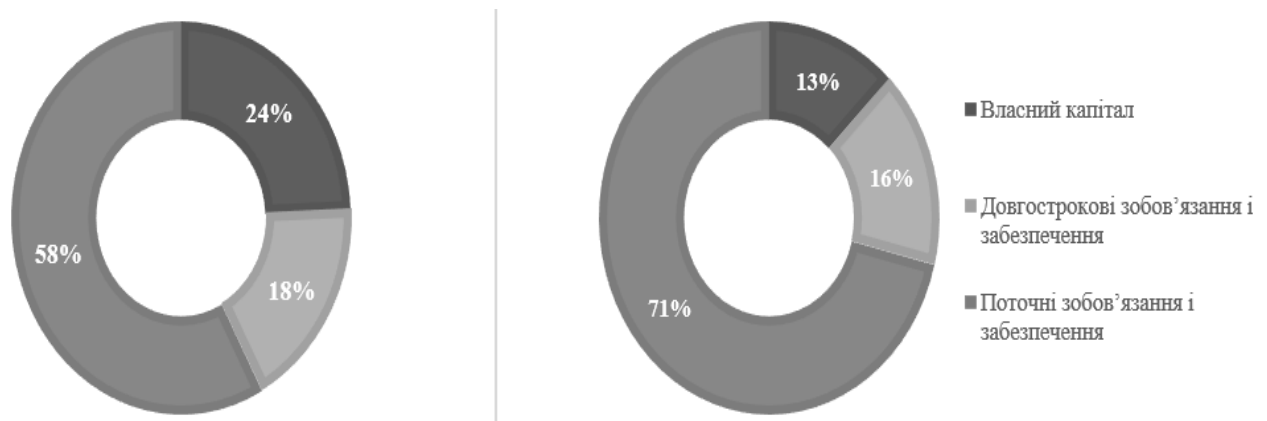


Рисунок 1.13 - Структура пасивів ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021 рік

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку Д*

Виходячи з даних по структурі пасивів, бачимо, що довгострокові зобов'язання майже не змінилися, тоді як поточні зобов'язання зросли майже на 55%. Також ми спостерігаємо зменшення власного капіталу на 35%. Зміни у власному капіталі зумовлені зменшенням нерозподіленого прибутку, тобто виплатами прибутку

власникам. Зміни у поточних зобов'язаннях викликані, перш за все, збільшенням поточної кредиторської заборгованості із внутрішніх розрахунків.

## **Висновки за розділом 1**

Процес вивчення обліку, аналізу і аудиту діяльності підприємства потрібно починати з розглядання теоретичних основ формування загальних понять, що стосуються цих показників, їх формування, оцінки та класифікації. Саме тому в 1 розділі магістерської роботи були детально розглянуті підходи науковців до поняття і сутності фінансових результатів діяльності з точки зору історії їх розвитку.

В подальшому було розкрито сучасне бачення цих понять і їх визначення і склад в відповідності до Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. З цієї точки зору були також проаналізовані основні нормативно-правові акти, якими регулюється облік фінансових результатів діяльності підприємств в умовах сучасної господарської діяльності в Україні.

Окремим пунктом в роботі проведений макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України. Були проаналізовані показники динаміки фінансових результатів промислових підприємств, підприємств в розрізі окремих регіонів. Проведений аналіз продемонстрував негативну динаміку показників, що могло бути пояснене зниженням сукупного попиту і в результаті скороченням позитивних фінансових результатів, що в свою чергу викликало зменшення податкових надходжень до бюджету.

Оскільки об'єктом дослідження виступало діюче промислове підприємство ТОВ «Пирятинський сирзавод», то для об'єктивності дослідження обов'язковим вбачалось надати організаційно-економічну характеристику підприємства і його фінансових результатів в динаміці. Проведений аналіз демонструє велику волатильність фінансових результатів, що спричинено багатьма факторами, зокрема коливанням цін на сировину, перемінами у маркетинговій та збутовій політиці підприємства, неефективному управлінні запасами та інші.

## РОЗДІЛ 2

# ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1. Організація обліку витрат підприємства

Головною метою створення любого підприємства є отримання прибутку. В складних умовах військового часу ця мета є не тільки основою функціонування підприємства і забезпечення його розвитку, а й передумовою надання споживачеві якісного продукту, що для підприємств, які є виробниками продуктів харчування дуже складною і першочерговою задачею.

Методика визначення фінансових результатів діяльності любого промислового підприємства перш за все передбачає, як було зазначено раніше, зіставлення доходів і витрат підприємства. Оскільки облік є основним і єдиним джерелом інформації для управлінського персоналу і власників, від його раціональної організації і досвідченості облікового персоналу в значній мірі буде залежати саме майбутнє підприємства. Саме тому від достовірного обліку і накопичення цих складових за рахунками бухгалтерського обліку залежить правдиве визначення самого фінансового результату.

Затверджена в Україні методика визначення доходів закріплена в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Перш за все в стандарті означено основні критерії: «Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [43].

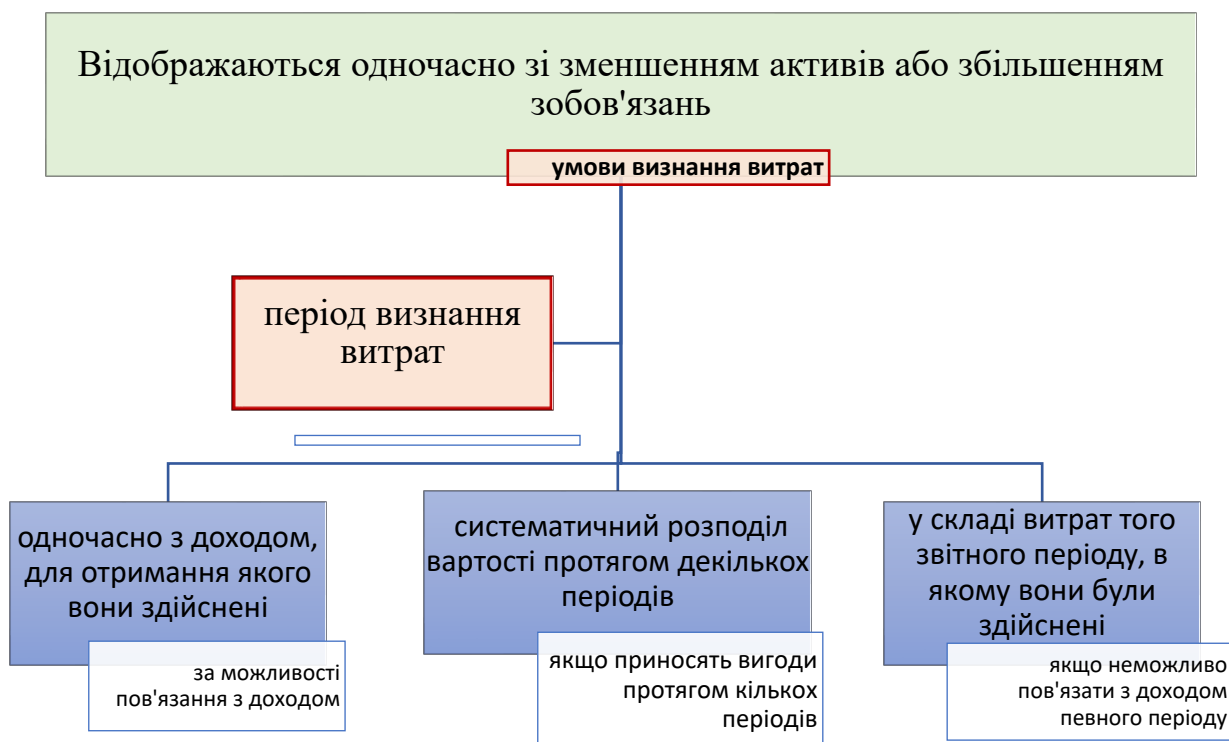


Рисунок 2.1 – Умови визнання і визначення періоду визнання витрат  
Джерело: складено автором на основі [43]

Також в стандарті наданий перелік витрат, що не належать до витрат.

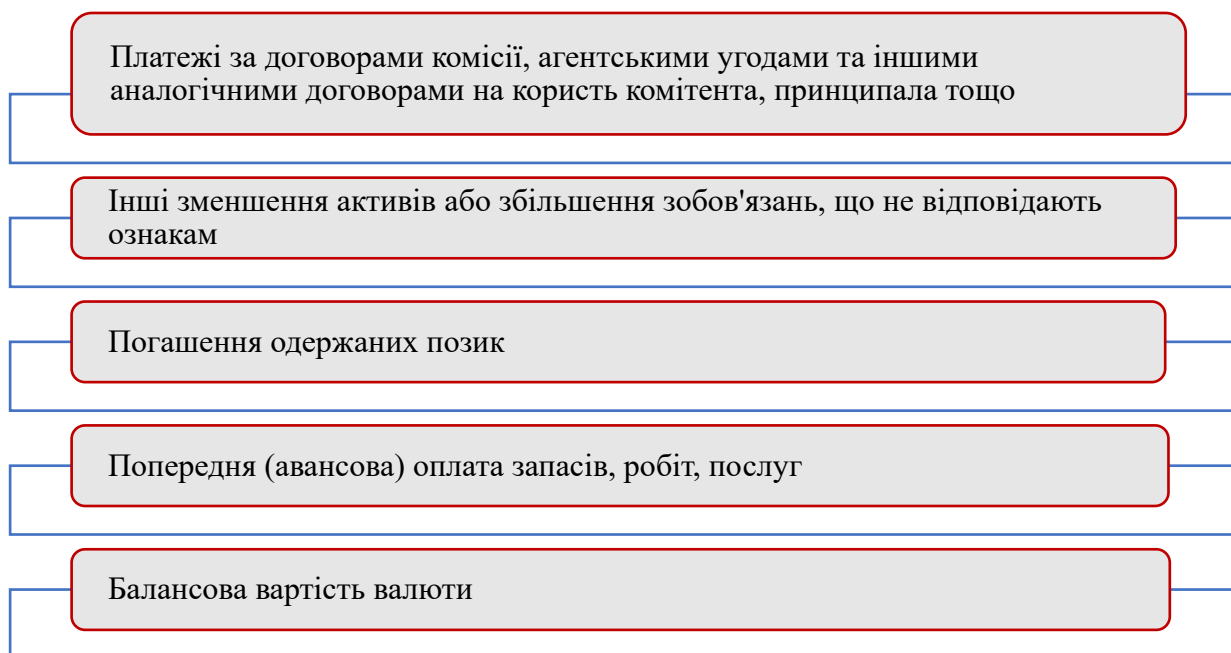


Рисунок 2.2 - Не визнаються витратами і не входять в звіт про фінрезультати  
Джерело: складено автором на основі [43]

З точки зору віднесення до об'єкту визнання витрат всі витрати на промисловому підприємстві поділяють на прямі і непрямі. До прямих витратам відносять ті витрати, які за своїм змістом одразу можна прямо віднести до конкретного об'єкту (в залежності від методу обліку витрат, це може бути вид продукції, заказ чи переділ). Прямі витрати протягом місяця накопичують за дебітом рахунку 23 «Виробництво». Відповідно до непрямих витрат зазвичай належать витрати, що прямо не можна віднести до конкретного об'єкту, або потрібно перед цим розподілити. Таким чином непрямі витрати в свою чергу протягом місяця накопичують за дебітом 9 класу рахунків.

Згідно з існуючими правилами накопичення витрат за 23 рахунком накопичується виробнича собівартість виготовленої продукції, в яку, згідно з НП(с)БО 16, входять прямі витрати і також змінні і постійні розподілені загальновиробничі витрати

Таблиця 2.1 – Склад прямих витрат, що входять у виробничу собівартість

Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати
- вартість сировини та основних матеріалів, які є основою вироблюваної продукції, - вартість купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, - вартість допоміжних та інших матеріалів	- заробітна плата та інші виплати працівникам, які зайняті у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг	- всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат

*Джерело: складено автором на основі [43]*

Загальновиробничі витрати ТОВ «Пирятинський сирзавод» є непрямими, хоча вони переважно входять до виробничої собівартості. Це пов'язано з тим, що вони належать до сукупності видів продукції, які виробляє підприємство і відповідно потребують розподілу між ними.

Таблиця 2.2 – Склад загальновиробничих витрат

1	Витрати на управління виробництвом
2	Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення
3	Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення
4	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення
5	Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва
6	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
7	Витрати на обслуговування виробничого процесу
8	Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища
9	Інші витрати

*Джерело: складено автором на основі [43]*

Протягом місяця загальновиробничі витрати накопичуються за дебітом 91 рахунку «Загальновиробничі витрати», а по закінченні місяця мають бути списані з кредиту 91 в дебіт 23 «Виробництво» в складі змінних і постійних розподілених витрат (попередньо їх сума має бути розподілена між об'єктами обліку витрат пропорційне обраній підприємством базі розподілу – в ТОВ «Пирятинський сирзавод» це сукупність прямих витрат), постійні нерозподілені

загальновиробничі витрати списуються з кредиту 91 рахунку в дебіт 90 і входять до собівартості реалізованої продукції.

Щодо статей калькуляції для розрахунку собівартості, то кожне підприємство їх обирає самостійно відповідно до особливостей свого технологічного процесу і заносить до Наказу «Про облікову політику», сюди також вносять перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат.

Собівартість реалізованої продукції обліковується на 90 рахунку «Собівартість реалізації» і вміщує вартість виробничої собівартості продукції, що була реалізована звітного місяця, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. По завершенні місяця вона має бути списана з кредиту 90 рахунка на дебіт 79 для того, щоб визначити фінансовий результат діяльності підприємства.

Таблиця 2.3 - Первинні документи з обліку витрат виробництва

Стаття витрат	Документ
Амортизація основних засобів	Розрахунок амортизації основних засобів
Оренда виробничого обладнання	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Оренда приміщення	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Оплата праці	Табель обліку використання робочого часу, розрахунково – платіжна відомість
Внески на соціальні заходи виробництва	Бухгалтерська довідка – розрахунок по відрахуванню на фонд оплати праці до фондів соціального страхування
Матеріальні 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
Водопостачання	Договір, рахунок – фактура, платіжне доручення
Витрати на поточний ремонт та покращення ОЗ	Акти приймання – здачі відремонтованих реконструйованих та модернізованих об'єктів

Крім загальновиробничих витрат ТОВ «Пирятинський сирзавод» використовує і інші непрямі операційні витрати, такі як адміністративні, витрати на збут і інші операційні витрати.

На 92 рахунку «Адміністративні витрати» (за дебітом) підприємство акумулює всі загальногосподарські витрати, що пов'язані з управлінням виробничого підприємства. Зокрема це заробітна плата і пов'язані з нею виплати, витрати на відрядження адміністративного і другого загальногосподарського персоналу; витрати на амортизацію і утримання необоротних активів загальногосподарського призначення; витрати, що пов'язані з різного рода зв'язком; витрати на різноманітні професійні послуги, тощо.

Таблиця 2.4 - Первинні документи з обліку адміністративних витрат

Стаття витрат	Документ
Амортизація нематеріальних активів, основних засобів	Розрахунок амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів
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 відрядженню на фонд оплати праці до фондів соціального страхування персоналу
Витрати на відрядження	Наказ про відрядження, посвідчення про відрядження, авансовий звіт
Інформаційні 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

На 93 рахунку «Витрати на збут» (за дебітом) накопичуються витрати на пакування і ремонт тари, на маркетингові дослідження, на утримання і оплату праці робітників збуту, на амортизацію і утримання необоротних активів, що пов'язані зі збутом, гарантійне обслуговування, витрати, що пов'язані з транспортуванням продукції до покупців в відповідності з укладеними договорами постачання, тощо.

Таблиця 2.5 - Первинні документи з обліку витрат на збут

Стаття витрат	Документ
Амортизація	Розрахунок амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів
Ремонт та покращення основних засобів	Акти приймання – здачі відремонтованих реконструйованих та модернізованих об'єктів
Рекламні послуги	Договір, платіжне доручення, акт про приймання – передачу наданих послуг
Витрати на відрядження	Наказ про відрядження, посвідчення про відрядження, авансовий звіт
Товарно – транспортні послуги	Товарно – транспортна накладна, акт виконаних робіт
Оренда складських приміщень	Договір, платіжне доручення, акт про надання послуг
Інші витрати на збут	Рахунок – фактура, платіжне доручення, акт про надання послуг

Витрати на дослідження, собівартість реалізованих виробничих запасів і втрати від їх знецінення, нестачі, штрафи та інші витрати, що пов'язані з основною діяльністю підприємства ТОВ «Пирятинський сирзавод» обліковує протягом місяця за дебітом 94 рахунку «Інші операційні витрати» відповідно з його субрахунками.

Також на підприємстві, що було аналізоване має місце не тільки операційна діяльність, а й фінансова, що пов'язана зі зміною розміру і складу позикового капіталу. Ці витрати, переважно це відсотки за кредит та облігації, підприємство накопичую за дебітом 95 рахунку «Фінансові витрати» в розрізі субрахунків.

Що стосується інвестиційної діяльності, то як видно із додатка Б, вона на підприємстві відсутня.

Всі рахунки 9 класу в кінці місяця мають бути списані з кредиту на дебіт рахунку 79 «Фінансові результати» саме задля визначення фінансового результату діяльності, як показано на рис. 2.3.

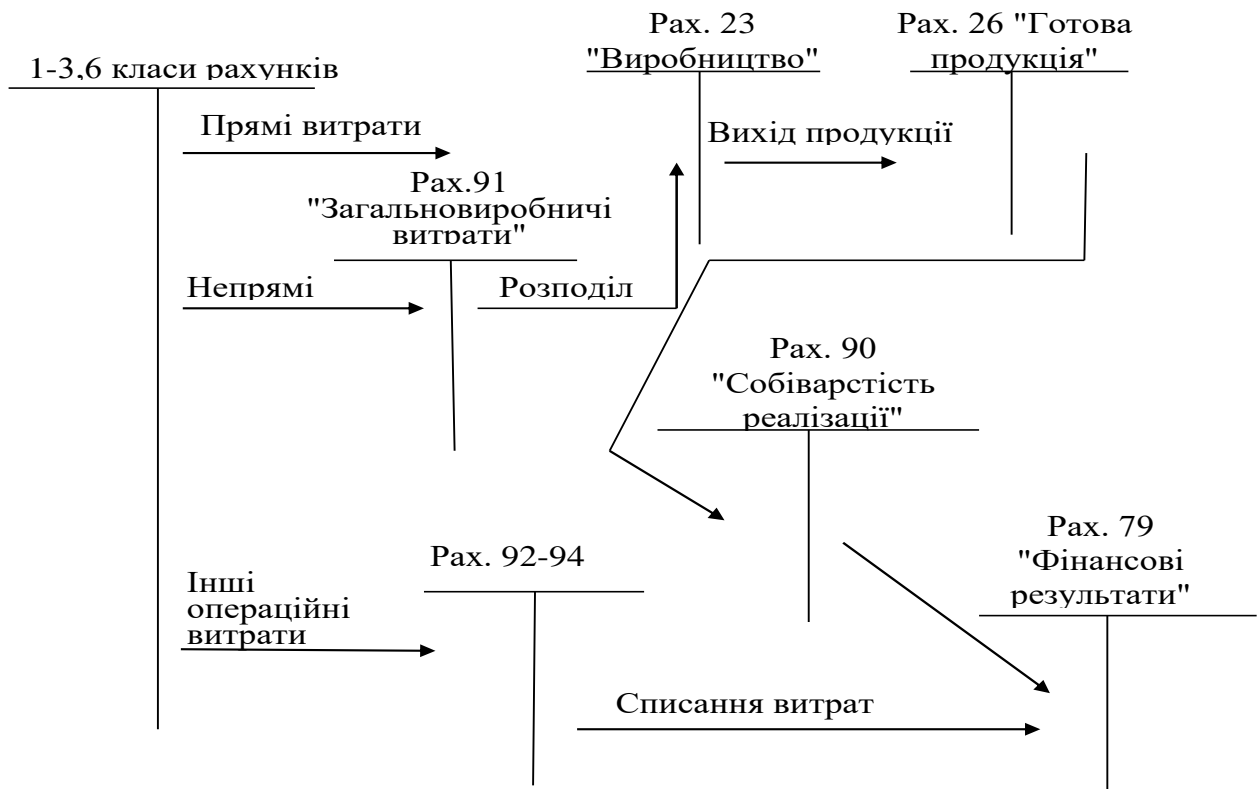


Рисунок 2.3 – Схема обліку і списання витрат з використанням 9 класу рахунків

*Джерело: складено автором на основі [39]*

Однак треба мати на увазі, що підприємства, в тому числі і ТОВ «Пирятинський сирзавод», можуть використовувати одночасно 8 і 9 класи рахунків. Для цього первісно всі витрати групуються за економічними елементами, а потім вони списуються на дебіт рахунків 9 класу (як показано на рис. 2.4). Такий варіант обліку застосовують підприємства для зручності складання Звіту про фінансові результати.

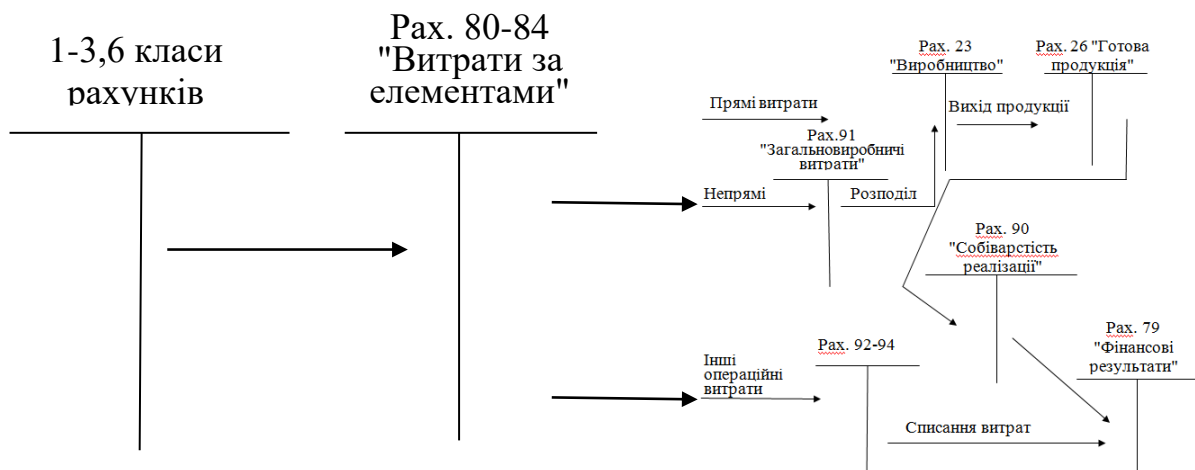


Рисунок 2.4 – Схема обліку і списання витрат з використанням 8 і 9 класів рахунків

*Джерело: складено автором на основі [39]*

Важливо пам'ятати, що для того, щоб відображення витрат мало юридичну силу, вони мають бути підтверджені відповідними первинними документами.

Наведемо їх орієнтовний перелік в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Первинні документи, згруповані за елементами витрат

Економічні елементи	Первинні документи
1. Матеріальні затрати	накладна, вимога, лімітно-забірна картка тощо
2. Витрати на оплату праці	розрахункова відомість, табель обліку робочого часу, наряд тощо
3. Відрахування на соціальні заходи	відомість нарахування єдиного соціального внеску (або об'єднаний звіт з ЄСВ і ПДФО)
4. Амортизація	розрахунок амортизації
5. Інші операційні витрати	рахунки, акти, тощо

Таким чином передумовами достовірного відображення витрат в бухгалтерському обліку є своєчасне і правильне оформлення первинних документів відповідно до графіку документообігу підприємства, який є дуже важливою складовою наказу «Про облікову політику» підприємства.

## 2.2. Організація обліку доходів підприємства

Наявність позитивного фінансового результату діяльності підприємства перед усім залежить від сталого надходження доходів на підприємство, бо саме вони є джерелом утворення прибутку. Відповідно від своєчасного, достовірного відображення доходів в бухгалтерському обліку залежить правдиве визначення фінансового результату діяльності.

Методологія визнання доходів в бухгалтерському обліку підприємств України повністю відображена в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 «Доходи».

В протилежність визнання витрат, відповідно до НП(с)БО 15, доходи визнаються підприємством одночасно зі «збільшенням активу або зменшенням зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена». [42]

Також в стандарті наведений перелік надходжень на підприємство від інших контрагентів, що не мають бути визнані доходами. Це:

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- податки та обов'язкові платежі, які мають бути перераховані до бюджету й позабюджетних фондів (ПДВ, акциз тощо);
- надходження за договорами комісії та іншим збіжними договорами на користь третіх осіб тощо;
- передплата або аванс за продукцію (товари, послуги);
- завдаток під заставу або погашення позики;
- надходження для третіх осіб;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів;
- балансова вартість валюти.

В залежності від видів діяльності підприємства воно має формувати і різні види доходів (див. рис. 2.5).



Рисунок 2.5 – Схема класифікації діяльності підприємства

*Джерело: складено автором на основі [42]*

Таким чином всі визнані доходи підприємства, що аналізується також мають бути поділені в відповідності до НП(с)БО 15 на наступні групи (див. табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Класифікація доходів підприємства за НП(с)БО 15

Група доходів	Сутність групи доходів
1	2
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Різниця між доходом від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

## Продовження табл.2.7

1	2
Інші операційні доходи	дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.
Фінансові доходи	дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)
Інші доходи	Дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

*Джерело: складено автором на основі [42]*

Для підтвердження відповідного виду доходу і віднесення його в бухгалтерському обліку за кредитом належного рахунку бухгалтерія ТОВ «Пирятинський сирзавод» зазвичай використовує наступні первинні документи.

Для відображення доходу від реалізації продукції за кредитом рахунку 701 переважно використовують накладні з відображенням в них відвантаженої покупцям продукції. На випадок наявності реалізації послуг (якщо використовують, наприклад, давальчеську сировину) складається накладна і акт приймання-передачі, який відображають за кредитом 703 рахунку. Продажу товару практично на підприємстві не відбувається, бо воно саме є виробником.

Що стосується іншого операційного доходу (рахунку 71), то тут наявні первинні документи застосовуються в відповідності до певних субрахунків:

- так для використання субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» можливо використовувати акти оцінувачів або бухгалтерські довідки;
- для застосування субрахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» маємо додавати виписку з відповідного валютного рахунку;
- субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» застосовується при наявності накладних;
- субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів» вживається зі складанням актів приймання-передачі;
- підставою для задіяння субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» є складена певним чином бухгалтерська довідка;
- для обліку за субрахунком 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» використовується переважно надана претензія і банківська виписка;
- субрахунки 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості», 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів», 719 «Інші доходи від операційної діяльності» на підприємстві за аналізований період не використовувались.

За кредитом рахунку 73 відображаються інші фінансові доходи в розрізі трьох субрахунків при наявності наступних первинних документів:

Що стосується дивідендів одержаних (субрахунок 731), то потрібна копія протоколу зборів акціонерів та бухгалтерська довідка. Для того, щоб документально підтвердити одержані відсотки (субрахунок 732) та інші фінансові доходи(субрахунок 733) потрібна виписка банку та бухгалтерська довідка.

Інші доходи ТОВ «Пирятинський сирзавод» відображає за кредитом 74 рахунку в розрізі наступних субрахунків при укладенні певних документів, а саме:

- за кредитом субрахунків 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів», 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» та 742 «Дохід

від відновлення корисності активів» найчастіше використовують відповідний розрахунок та бухгалтерську довідку;

- за кредитом субрахунку 744 «Дохід від не операційної курсової різниці» – бухгалтерією складається певний розрахунок курсових різниць та бухгалтерська довідка;

- безплатно отриманих активів на підприємстві не буває, але за потреби були б необхідні накладні та бухгалтерська довідка.

Як було вказано вище, оскільки рахунки 7 класу є пасивними, то за їх кредитом в розрізі відповідних груп протягом звітного періоду відображаються отримані і визнані доходи в кореспонденції з дебітом рахунків активів та зобов'язань. В тому випадку, якщо згідно з Податковим Кодексом певний вид доходів має бути обкладений ПДВ чи акцизним збором, підприємству потрібно списати їх з дебіту рахунків 7 класу в кореспонденції з кредитом 64 рахунку «Розрахунки з бюджетом».

В залежності від того, яка з операції щодо реалізації відбувається першою (відвантаження чи оплата), згідно з Податковим Кодексом існують деякі особливості нарахування податкового зобов'язання з ПДВ і, відповідно варіанти відображення в бухгалтерському обліку (див. табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації

N	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Реалізація проводиться на умовах передплати			
1.	Отримано аванс від покупців або інших кредиторів	30, 31	36, 68
2.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ з передплати	643	642
3.	Відвантажена продукція (товари, роботи, послуги) за продажною вартістю з ПДВ	36, 68	70
4.	Списано нараховане податкове зобов'язання з ПДВ з доходу	70	643
5.	Списана собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	90	26, 28, 23
6.	Списані на фінансовий результат:		
	– суми визнаних доходів	70	79
	– суми визнаних витрат	79	90

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4
7.	Нараховано податок на прибуток, списано податок на прибуток	98 79	64 98
Реалізація проводиться на умовах відстрочення платежу			
1.	Відвантажена продукція (товари, роботи, послуги) за продажною вартістю з ПДВ	36, 68	70
2.	Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ	70	641
3.	Списана собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	90	26, 28, 23
4.	Списані на фінансовий результат: – суми визнаних доходів – суми визнаних витрат	70 79	79 90
5.	Нараховано податок на прибуток, списано податок на прибуток	98 79	64 98
6.	Отримані грошові кошти в оплату відвантаженої продукції	30, 31	36, 37

*Джерело: складено автором на основі [39]*

По закінченню звітного періоду підприємство має закрити всі рахунки визнаних доходів і витрат на 79 рахунок для визначення фінансових результатів діяльності також в розрізі видів діяльності.

Достовірне визначення доходу від реалізації підприємства в великій мірі залежить від правильного ведення первинного обліку і своєчасного відображення всіх понесених витрат і отриманих доходів на відповідних рахунках.

### **2.3. Організація і методика визначення та обліку фінансових результатів діяльності підприємства**

Завжди вирішальним показником діяльності підприємства, що характеризував ефективність його функціонування, був і є фінансовий результат діяльності, адже саме він надає можливість отримання дивідендів власникам,

вибудовує перспективи інвестиційного розвитку підприємства, розширення його діяльності та конкурентоспроможності. І саме тому особливої уваги потребує розгляд і застосування алгоритму формування та відображення в обліку фінансових результатів підприємства.

В відповідності з Наказом «Про облікову політику» ТОВ «Пирятинський сирзавод» визначає фінансовий результат діяльності щоквартально.

Планом рахунків бухгалтерського обліку для визначення фінансових результатів діяльності передбачений фінансово-результативний рахунок 79 «Фінансові результати», який має три субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»,
- 792 «Результат фінансових операцій»,
- 793 «Результат іншої діяльності».

Оскільки субрахунки поділені в відповідності з видами діяльності, то й визначення фінансових результатів за ними має відбуватись шляхом порівняння доходів і витрат від відповідних видів діяльності.

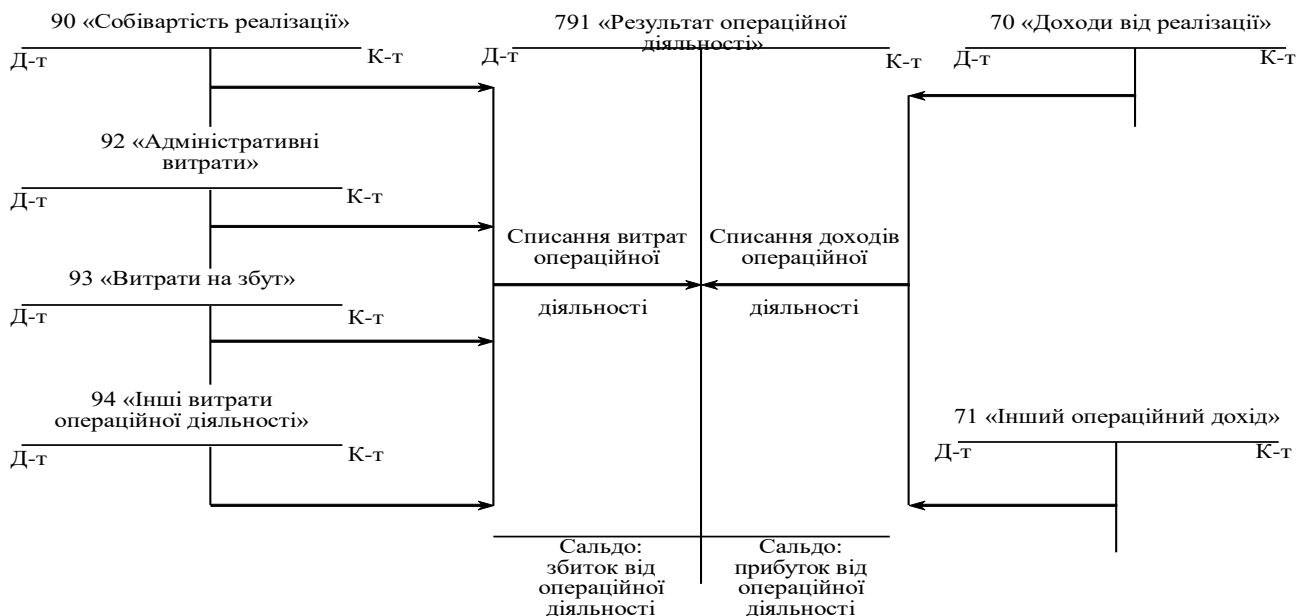


Рисунок 2.6 - Визначення фінансового результату від операційної діяльності

Джерело: складено автором на основі [39]

Так, для визначення фінрезультату від операційної діяльності на дебіт 791 рахунку мають бути списані з кредитів відповідних рахунків витрати:

з кредиту 90 Собівартість реалізації, з кредиту 92 Адміністративні витрати, з кредиту 93 Витрати на збут, з кредиту 94 Інші витрати операційної діяльності;

а в кредит 79 списуємо з дебіту відповідних рахунків доходи:

з дебіту 70 Доходи від реалізації товарів, готової продукції, послуг і робіт,

з дебіту 71 Інші операційні доходи.

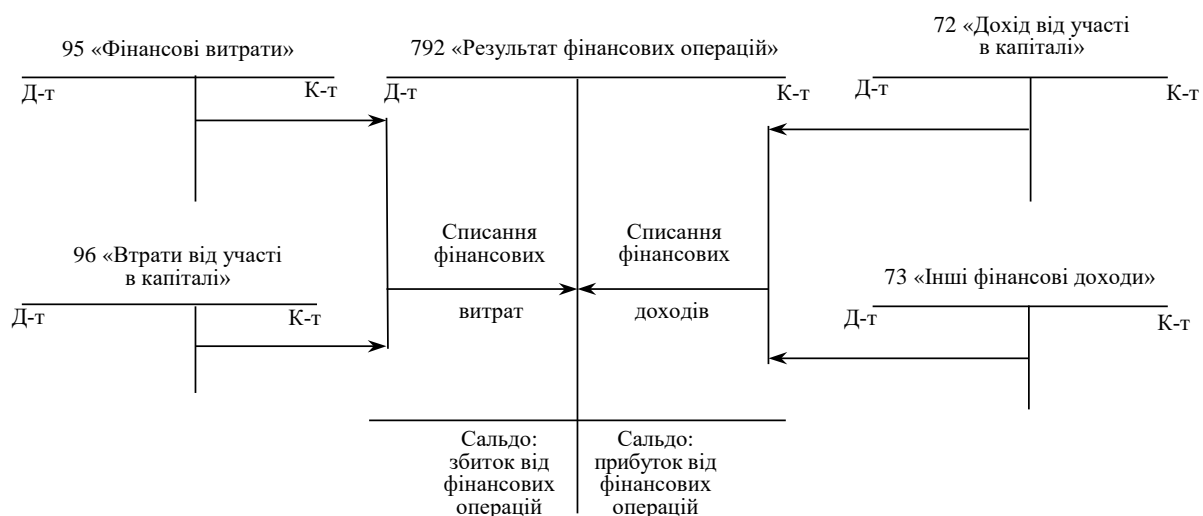


Рисунок 2.7 - Визначення фінансового результату від фінансової діяльності

*Джерело: складено автором на основі [39]*

На субрахунку 793 маємо обчислювати прибуток або збиток від іншої діяльності суб'єкта господарювання.



Рисунок 2.8 - Визначення результату від іншої діяльності

*Джерело: складено автором на основі [39]*

Таблиця 2.9 – Списання рахунків доходів і витрат для визначення фінансових результатів діяльності

Вид діяльності	Відображення на рахунках бухобліку	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Операційна	70, 71	791
	791	90–94
	791*	23, 80–84
Фінансова	72, 73	792
	792	95, 96
	792*	85 (у частині фінансових витрат)
Інша	74	793
	793	97
	793*	85 (у частині витрат, пов'язаних з інвестиційною та іншою діяльністю)

\* Для підприємств, що застосовують тільки рахунки класу 8.

*Джерело: складено автором на основі [39]*

Після списання відповідних рахунків доходів і витрат за видами діяльності відбувається їх зіставлення за наведеною на рис. 2.9 методикою. Вказана методика прописана згідно з існуючому алгоритму заповнення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Відповідно до наведеного алгоритму, поступово за видами діяльності наводяться належні до цього виду діяльності доходи і витрати. Потім визначається результат відповідного виду діяльності і далі теж саме за наступним видом діяльності. Результати діяльності поступово накопичуються таким чином аж до підсумкового фінансового результату. після чого у випадку позитивного фінансового результату (прибутку) визначається податок на прибуток і чистий прибуток, або ж збиток, які в свою чергу мають бути списані на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» .

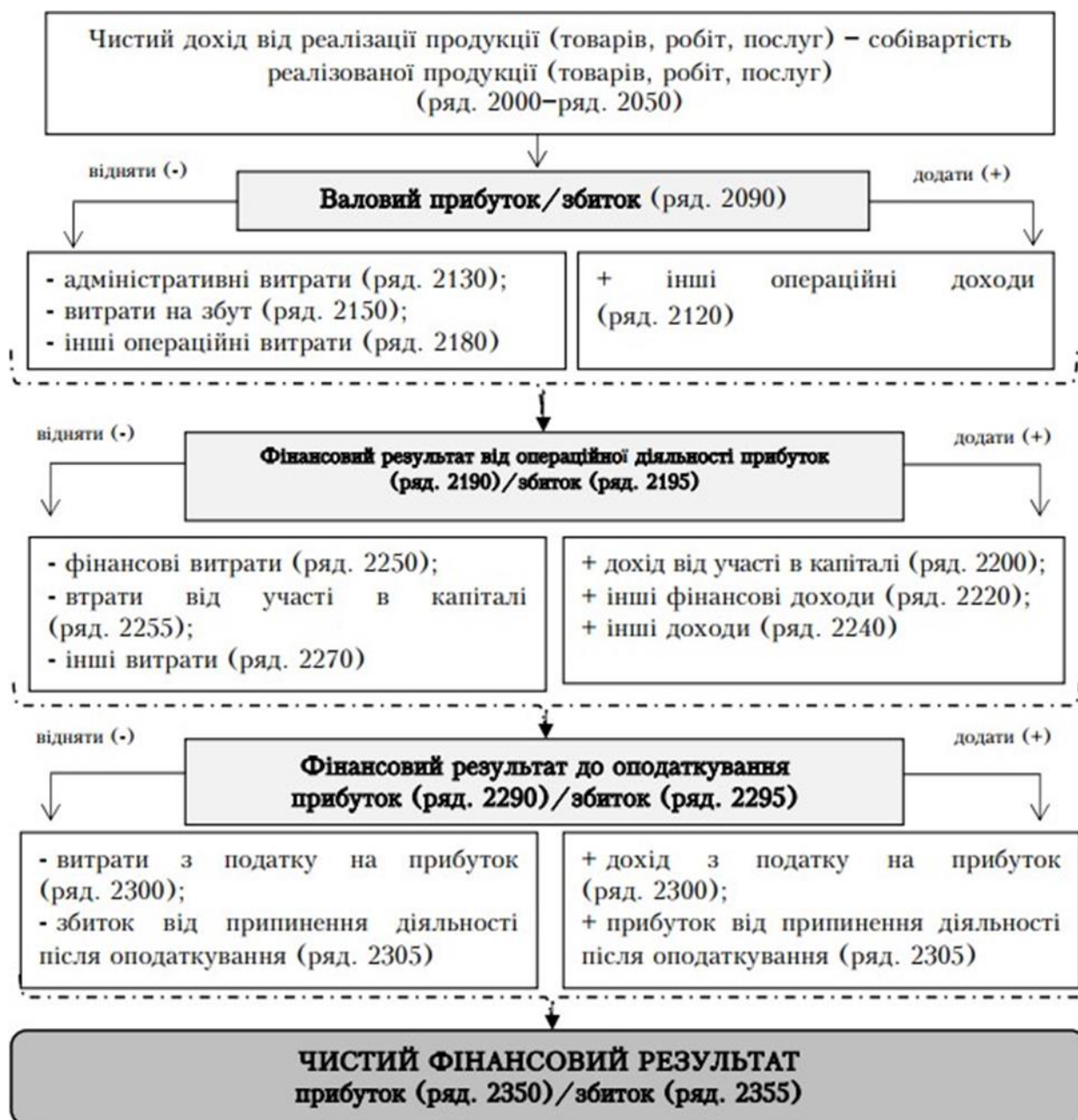


Рисунок 2.9 - Методика розрахунку фінансового результату згідно з формою 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

*Джерело: складено автором на основі [40]*

Як бачимо з рис. 2.9, кожного звітного періоду рахунки 7 і 9 класу закриваються, а підсумкові фінансові результати дістають на 4 клас рахунків до розподілення прибутку та покриття збитків за рішенням зборів засновників нашого товариства з обмеженою відповідальністю, які відбуваються зазвичай один раз на рік.

На нашу думку цікаво було б розглянути узагальнену модель визначення фінансового результату діяльності підприємства (див. рис. 2.10).



Рисунок 2.10 – Узагальнена модель розрахунку фінансового результату

Джерело: [11]

Наведена узагальнена модель обліку формування фінансових результатів окреслює групування витрат і доходів за функціями. Більш того, вона надає можливість задовольнити потреби значного кола різних користувачів облікової інформації і дозволяє отримати комплексну інформацію про результати діяльності.

Таким чином, крім використання існуючої методики формування фінансових результатів, зокрема прибутку, ми маємо пам'ятати про економічний зміст цієї категорії. Прибуток являє собою джерело активів, які отримані

додатково в наслідок різних видів діяльності. Збиток же відповідно насупроти — це символічне позначення засобів, які недоотримані в результаті певної діяльності.

Відповідно фінансовий результат діяльності підприємства є не тільки простим підсумком роботи, але й джерелом і базою прийняття відповідних управлінських рішень для власників підприємства. Саме тому користувачі облікової інформації бажають мати інформацію не тільки про розміри фінансових результатів діяльності, але й від якої діяльності вони отримані.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку в ТОВ «Пирятинський сирзавод» здійснюється відповідно до чинного законодавства України, нормативних актів та регламентується «Наказом про облікову політику» підприємства.

#### **2.4. Автоматизація обліку фінансових результатів діяльності підприємства**

В умовах 21 сторіччя на бухгалтерію підприємства лягають складні завдання обліку і аналізу діяльності, підвищується інформаційний тиск і вимоги до якості облікової роботи. Саме тому всі підприємства відповідно до своїх ресурсів і можливостей намагаються впровадити сучасні системи обліку і контролю з метою їх покращення, підвищення швидкості обробки інформації і її точності. Саме цьому має сприяти запровадження сучасних автоматичних систем обліку.

Під автоматизацією бухгалтерського обліку зазвичай розуміють застосування комплексу програмних засобів, що дозволяє управляти економічними об'єктами та процесами, фіксувати стан та параметри економічних об'єктів, а також здійснювати збір та накопичення відомостей про економічні процеси та об'єкти. Для ефективного впровадження автоматизації обліку для підприємства потрібно обрати програму, спосіб та обсяг автоматизації так, щоб це було економічно доцільно для підприємства. Зазвичай це роблять за допомогою відповідних спеціалістів, досвід яких дозволяє давати кваліфіковані

рекомендації щодо вибору програмного продукту, що відповідає конкретним вимогам.

На ТОВ «Пирятинський сирзавод» використовується достатньо сучасна програма «1С:Підприємство 8.3/ Бухгалтерія для України 2.0». Визначення фінансових результатів діяльності в відповідності до цієї програми пов'язано з операціями з «Завершення періоду».

Перед тим, як переходити до закриття періоду потрібно з'ясувати чи відображені в обліку операції, що відбуваються один раз на місяць: нарахування зарплати та ЄСВ, нарахування амортизації, списання ТЗВ, розподіл загальнопромислових витрат.

Після цього для контролю маємо відкрити оборотно-сальдову відомість, щоб за нею контролювати процес списання доходів і витрат.

Закриття рахунків доходу та витрат на фінансовий результат в 1С Бухгалтерія 2.0 / БАС ...

Оборотно-сальдова відомість за Липень 2021 р. Едельвейс ТОВ

Період: 01.07.2021 – 31.07.2021 Едельвейс ТОВ

Сформувати Показати настройки Друк Регістр обліку 28 872,72 Ще

**Едельвейс ТОВ**  
Оборотно-сальдова відомість за Липень 2021 р.  
Введені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок, Найменування	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
644. Податковий кредит			4 000,00		4 000,00	
6442. Податковий кредит не підтверджений			4 000,00		4 000,00	
05. Розрахунки за страхуванням				800,00		800,00
051. За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування				800,00		800,00
06. Розрахунки за виплатами працівникам			709,09	3 636,36		2 927,27
061. Розрахунки за заробітною платою			709,09	3 636,36		2 927,27
02. Адміністративні витрати			14 436,36		14 436,36	
<b>Разом</b>	<b>23 000 000,00</b>	<b>23 000 000,00</b>	<b>39 145,45</b>	<b>39 145,45</b>	<b>23 027 227,27</b>	<b>23 027 727,27</b>

Рисунок 2.11 – Вкладка «Оборотна-сальдова відомість»

Закриття рахунків доходів і витрат здійснюємо за допомогою документу «Визначення фінансових результатів», який знаходиться в меню «Операції».

Для цього створюємо документ, який має бути останнім документом в періоді (для чого встановлюємо максимально пізній час). Додатково при

створенні документу встановлюємо галочки в налаштуванні «Закривати доходи та витрати на 79 рахунок».

Після цього проводимо операцію і за оборотною відомістю контролюємо чи всі доходи й витрати списані на 79 рахунок. Як бачимо з рис.2.12, залишків за рахунками доходів і витрат не має бути. Всі залишки мають перейти до 79 рахунку «Фінансові результати». Саме за ним ми й будемо визначати фінансовий результат діяльності підприємства з використанням програми «1С:Підприємство 8.3/ Бухгалтерія для України 2.0».

**Едельвейс ТОВ**  
Оборотно-сальдова відомість за Липень 2021 р.  
Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок, Найменування	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
642, Розрахунки по обов'язковим платежам				54,55		54,55
644, Податковий кредит			4 000,00		4 000,00	
6442, Податковий кредит не підтверджений			4 000,00		4 000,00	
65, Розрахунки за страхуванням				800,00		800,00
651, За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування працівників				800,00		800,00
66, Розрахунки за виплатами працівникам			709,09	3 636,36		2 927,27
661, Розрахунки за заробітною платою			709,09	3 636,36		2 927,27
79, Фінансові результати			14 436,36		14 436,36	
791, Результат операційної діяльності			14 436,36		14 436,36	
92, Адміністративні витрати			14 436,36	14 436,36		
<b>Разом</b>	<b>23 000 000,00</b>	<b>23 000 000,00</b>	<b>53 581,81</b>	<b>53 581,81</b>	<b>23 027 727,27</b>	<b>23 027 727,27</b>

Рисунок 2.12 – Вкладка «Оборотно-сальдова відомість» після закриття доходів і витрат

Після закриття рахунків доходів і витрат повертаємось в документ «Визначення фінансових результатів» і ставимо галочку в налаштуванні «Розраховувати фінансовий результат на 44 рахунок».

Закриття рахунків доходу та витрат на фінансовий результат в 1С Бухгалтерія 2.0 / БАС ...

Оборотно-сальдова відомість за Липень 2021 р. Едельвейс ТОВ

Період: 01.07.2021 - 31.07.2021 Едельвейс ТОВ

Сформувати Показати настройки Друк Регістр обліку 28 872.72 Ще

**Едельвейс ТОВ**  
Оборотно-сальдова відомість за Липень 2021 р.  
Введені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Найменування	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	Основні засоби	3 000 000,00				3 000 000,00	
103	Будівлі та споруди	3 000 000,00				3 000 000,00	
20	Виробничі запаси			20 000,00	10 000,00	10 000,00	
201	Сировина й матеріали			20 000,00	10 000,00	10 000,00	
31	Рахунки в банках	20 000 000,00				20 000 000,00	
311	Поточні рахунки в національній валюті	20 000 000,00				20 000 000,00	
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)			14 436,36			14 436,36
442	Непокриті збитки			14 436,36			14 436,36
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками		23 000 000,00		24 000,00		23 024 000,00
631	Розрахунки з вичисленими постачальниками		23 000 000,00		24 000,00		23 024 000,00
64	Розрахунки за податками й платежами		4 000,00		709,09	3 290,91	
641	Розрахунки за податками					654,54	654,54
6411	Розрахунки за ПДВ-О					654,54	654,54
642	Розрахунки по обов'язкових платежах					54,55	54,55
644	Податковий кредит			4 000,00			4 000,00
6442	Податковий кредит невідтермінований			4 000,00			4 000,00
65	Розрахунки за страховими					800,00	800,00
651	За розрахунками із страхових компаній					800,00	800,00

Рисунок 2.13 – Вкладка «Оборотна-сальдова відомість» після закриття фінансових результатів

Оновлюємо його і оборотна-сальдову відомість і бачимо, що рахунок 79 закотився, а фінансовий результат діяльності відобразився на 44 рахунку.

Щоб бути впевненим в тому, що фінансовий результат розраховано коректно, потрібно відкрити «Журнал операцій» за звітний період і впевнитись, що «Визначення фінансового результату» було останньою операцією періоду. Ця дія потрібна, бо достатньо часто здійснюється помилка щодо внесення витрат після визначення фінрезультату, що відповідно визватиме його невірний результат.

Таким чином, використання програми «1С:Підприємство 8.3/ Бухгалтерія для України 2.0» надає можливість бухгалтерії підприємства достатньо легко і достовірно визначити фінансовий результат без складних додаткових витрат праці.

Однією з основних цілей автоматизації облікового процесу для підприємства є зростання продуктивності з одночасним зниженням трудовитрат. Використовуючи більш сучасні інструменти для організації бізнес-процесів, підприємство може розраховувати на підвищення їх ефективності, зниження кількості помилок персоналу та збільшення рентабельності. Автоматизація

бухгалтерської звітності та обліку покликана прискорити та впорядкувати виконання виробничих завдань та зробити документообіг зручнішим.

## **Висновки за розділом 2**

Фінансовий результат - це економічний результат господарського життя підприємства, що позначатиметься у вигляді отриманого прибутку або збитку. Прибуток — це сума, на яку отримані доходи перевищують понесені витрати. У разі коли підприємство зазнало видатків більше, ніж отримало від своєї діяльності, кажуть про збитки. Дані про фінансові результати важливі не тільки для внутрішньофірмового контролю та управління, а й для зовнішніх осіб, що зацікавлені у подібній інформації. До них належать банки, які надають позикові кошти у користування компанії під певні відсотки, страхові компанії, що страхують майно організації, інвестори, що здійснюють вкладення у розвиток компанії та інші.

Прибуток - це якісний показник діяльності підприємства. Отриманий збиток сигналізує керівництву компанії та її власникам про неефективність управлінської і комерційної діяльності та про необхідність вжиття термінових заходів щодо підвищення прибутковості компанії.

Як було продемонстровано в розділі, ТОВ «Пирятинський сирзавод» протягом місяця накопичує всі прямі виробничі витрати за дебітом 23 рахунку «Виробництво», а непрямі за дебітом 9 класу рахунків. Відповідно доходи підприємства накопичуються за кредитом 7 класу рахунків в розрізі видів діяльності. Відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку здійснюється лише за умови наявності відповідних первинних документів, що підтверджують здійснені витрати і отримані доходи. По закінченню звітного періоду рахунки 7 та 9 класів списують на 79 для визначення фінрезультату. Отже, для ефективного аналізу важливо організувати своєчасний та точний бухгалтерський облік фінансових результатів діяльності організації.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Організація та методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Процес управління господарською діяльністю підприємства потребує значною мірою своєчасного та достовірного надання інформації, основою якої є дані бухгалтерського обліку підприємства. Саме на них мають орієнтуватись не тільки внутрішні, але й достатня кількість зовнішніх користувачів. І одним з основних індикаторів успішності діяльності підприємства є саме фінансовий результат. Тому аудит фінансових результатів, особливо в умовах складних процесів військового стану, стає вкрай необхідним для прийняття адекватних управлінських рішень як з точки зору оперативного управління підприємством, так і з огляду подальшого стратегічного планування.

Аудит фінансових результатів здійснюється для підтвердження коректності, достовірності, законності, повноти та своєчасності відображення у бухгалтерському обліку та звітності фінансового результату діяльності підприємства в відповідності до положень відповідних нормативних актів та прийнятої облікової політики.

Аудиторські послуги з перевірки доходів та витрат підприємства є достатньо ефективним засобом контролю за відсутності належної структури внутрішнього контролю.

Аудиторська перевірка здійснюється як певна послідовність етапів, які призначають сукупність здійснюваних аудитором процедур. Основними можна назвати:

- спостереження (з'ясування існуючого стану обліку і контролю на підприємстві);
- аналіз (порівняння діяльності підприємства з чинним законодавством);

– пропозиція заходів (внесення пропозицій керівництву підприємства можливих управлінських рішень щодо усунення існуючих проблем обліку).



Рисунок 3.1 – Послідовність проведення аудиту фінансових результатів

На першому ознайомчому етапі аудиту проходить знайомство з підприємством, як це вимагає Міжнародний стандарт аудиту 310 "Знання бізнесу", з'ясування його видів діяльності, обстеження стану обліку, звітності на підприємстві.

Обов'язково має бути складений лист-зобов'язання, який документально підтверджує завдання аудиторів, мету та обсяг перевірки, ступінь відповідальності аудитора перед клієнтом, форму звітів та висновків. У разі прийняття аудиторською фірмою рішення провести перевірку, на цьому етапі укладається договір.

Безумовно, процес аудиту завжди супроводжується певним ризиком. Аудитор зобов'язаний розуміти, у чому саме полягає аудиторський ризик, його складові, сутність та максимально допустимий рівень. Аудиторську перевірку можливо вважати проведеною належним чином, якщо буде встановлено низький ризик не виявлення за абсолютної недовіри до систем обліку та внутрішнього контролю.

Другим кроком аудитора є планування аудиторської роботи. На цьому етапі потрібно скласти план і програму аудиту. У плані аудиту зазвичай планують наступні види робіт:

- з'ясування правильності відображення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг);
- контроль за формуванням виробничих, адміністративних витрат, витрат на збут та інших;
- перевіряння вірності формування доходів та визначення фінансового результату від операційної діяльності;
- з'ясування законності використання і розподілу прибутку;
- перевірка відповідності формування доходів і витрат, правильність розрахунку та сплати авансових внесків за податком на прибуток.

В завершенні планування аудиту фінансових результатів має бути розроблена програма перевірки. Для цього потрібно визначити послідовність операцій, розкрити черговість здійснення процедур отримання та перевірки інформації і документів, які дадуть змогу укласти загальний опис багаторівневих схем і процедур.

Програма аудиту є основою для проведення перевірки, саме вона надає можливість здійснювати контроль та оперативне керівництво процесом аудиту та організувати його найбільш ефективно.

Найважливіші аудиторські процедури, які необхідно зазначити у програмі аудиторської перевірки доходів і фінансових результатів, представлені у табл. 3.1.

Таблиця 3.1. – Програма аудиту фінансових результатів діяльності

№ пор.	Етап перевірки	Джерела інформації для отримання аудиторських доказів	Необхідні аудиторські процедури	Методи перевірки
1	2	3	4	5
1	Перевірка формування фінансових результатів	Наказ про облікову політику, договори, акти виконаних робіт, накладні, виписки банку, рішення, журнали-ордери, відомості про нарахування заробітної плати, розрахунок амортизаційних відрахувань, акти на списання виробничих запасів	<p>1. Установити відповідність законодавству дефініції доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) звітного періоду.</p> <p>2. Розглянути договори, що визначають продаж, та порівняти відображені в них дані з даними первинних документів, що підкріплюють факт реалізації з метою встановлення їх узгодженості.</p> <p>3. Звірити дані з Відомості про реалізацію з даними, відображеними на рахунках доходів з метою підтвердження їх відповідності.</p> <p>4. Установити відповідність методу визначення собівартості на підприємстві наказу про облікову політику.</p> <p>5. Перевірити розрахунки фактичної собівартості готової продукції (робіт, послуг).</p> <p>6. Пізнати перелік витрат, які на підприємстві відносять до адміністративних та витрат на збут і підтвердити їх відповідність законодавчо визначеним.</p> <p>7. Розкрити види доходів, які підприємство визначає як інші операційні та перевірити правильність, повноту та своєчасність відображення їх в обліку.</p> <p>8. Встановити наявність підтверджувальних первинних документів по витратах, які включаються до іншої операційної діяльності;</p> <p>9. Вибірковою перевіркою перерахувати такі види витрат, як курсові різниці, штрафи, пені, неустойки</p>	Логічна, юридична, формальна, арифметична перевірки

## Продовження табл.3.1

1	2	3	4	5
2	Перевірка порядку визначення фінансового результату від фінансових операцій	Інвестиційні проекти, договори про інвестиційну та спільну діяльність, кредитні договори, протоколи зборів акціонерів	1. Визначити основні види доходів, які підприємство одержує від фін діяльності, а саме: встановити наявність документів, що підтверджують право здійснення такої діяльності. 2. Перевірити наявність та порядок оформлення документів, які підтверджують доходи від фінансової діяльності. 3. Здійснити вибіркового перерахунок таких доходів та витрат, як відсотки за кредит, дивіденди. 4. Перевірити правильність відображення та зміст витрат від участі в капіталі	Юридична, взаємна, візуальна перевірки
3	Перевірка формування фінансового результату від іншої діяльності	Договори на продаж необоротних активів, акти приймання-передачі, рішення загальних зборів акціонерів, реєстри обліку	1. Встановити правомірність здійснення окремих операцій, які формують фінансовий результат від іншої діяльності. 2. Перевірити наявність, відповідність даних документів, які підтверджують доходи та витрати від іншої діяльності. 3. Встановити правильність відображення в бухгалтерському обліку результатів іншої діяльності	Арифметична, формальна, логічна, юридична, взаємна перевірки

Для того, щоб мати впевненість в аудиторських висновках аудитор повинен зібрати достатні аудиторські докази, які б дозволили йому надати об'єктивну думку щодо результатів аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Аудиторські докази мають базуватися на документальних джерелах (тобто первинній документації підприємства, що перевіряється), реєстрах бухгалтерського фінансового обліку, також це можуть бути висновки залучених експертів, дані опитування робітників підприємства, а також інформація з інших джерел.

В ході аудиту фінансових результатів ТОВ «Пирятинський сирзавод» аудиторська фірма ТОВ АК «Кроу Україна», яка здійснювала аудит його фінансової звітності в якості аудиторських доказів мала використовувати наступні первинні документи:

- бухгалтерський баланс;
- звіт про фінансові результати;
- звіт про власний капітал;
- примітки до річної фінансової звітності;
- кошториси, бюджети щодо доходів та фінансових результатів;
- договори купівлі-продажу продукції, товарів та послуг; облікові реєстри з відвантаження та реалізації продукції, журнал-ордер № 6;
- акти приймання-передавання виконаних робіт та наданих послуг;
- вимоги-накладні;
- рахунки-фактури;
- товарно-транспортні накладні; виписки банку; платіжні вимоги;
- бухгалтерські довідки;
- калькуляційні відомості;
- відомості за рахунками доходів та витрат;
- акти переоцінки, акти приймання-передавання, акти ліквідації, акти оприбуткування матеріальних цінностей;
- матеріали, зібрані аудитором під час огляду, спостереження за процесом відвантаження продукції, товарів, проведення експертиз, інвентаризації;
- договори страхування;
- відповіді на запит від покупців, банків, юристів підприємства-клієнта;
- робочі документи внутрішнього аудитора, контрольно-ревізійної комісії;
- дані попередньої аудиторської перевірки;
- матеріали перевірок державними податковими органами та іншими уповноваженими службами.

Перед початком перевірки аудитор визначає суттєвість різних груп доходів та витрат, після чого окремі несуттєві елементи він має можливість виключити з перевірки і тим самим зекономити її час.

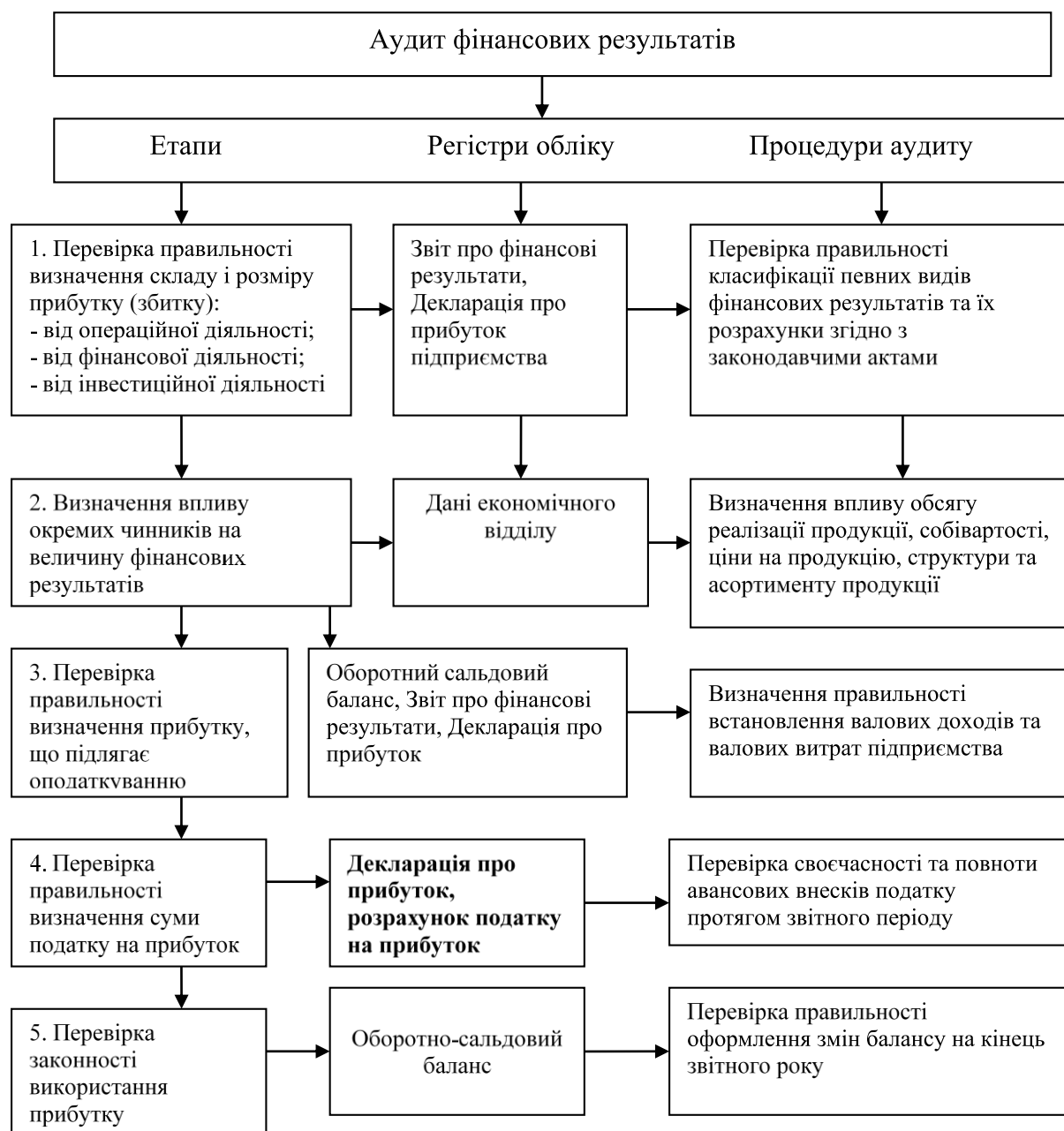


Рисунок 3.2 – Загальна схема здійснення аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод»

При проведенні основного етапу аудиту (перевірка статей звітності) аудитор має виконувати конкретні аудиторські процедури, які б підтверджували всі звітні показники, що характеризують доходи та фінансові результати підприємства за аналізованій період. Аудитор оцінює їх за критеріями Міжнародного стандарту аудиту 500 «Аудиторські докази». Зокрема, потрібно перевірити відповідність наступим критеріям:

1. Наявність. Це означає, що всі доходи та фінансові результати

підприємства, що відображені у звітності підприємства, дійсно відбувались та відповідають його діяльності.

2. Повнота. Тобто в обліку і потім в звітності були відображені всі операції та події, які мають бути.

3. Точність. Всі показники, що стосуються визнання і оцінювання доходів та фінансових результатів, відображені достовірно.

4. Оцінка та розподіл. Має на увазі, що доходи та фінансові результати включені у фінансові звіти у належних сумах і проведені необхідні коригування щодо їх розподілу.

5. Класифікація. Вірне відображення операції, що пов'язані із виникненням і визнанням доходів та фінансових результатів, на відповідних рахунках Плану рахунків.

6. Права та зобов'язання. Передбачає, що підприємство має право власності на отриманий фінансовий результат.

7. Відсікання. Належність доходів та фінансових результатів відповідному звітному періоді.

Аудиторський контроль за вищезазначеними критеріями відбувається виконання запланованих у програмі перевірки аудиторських процедур із застосуванням перелічених джерел інформації та прийомів перевірки.

Що стосується перевірки доходів від реалізації, то оскільки ця стаття є зазвичай основною статтею отримання доходів підприємства, вона має бути перевірена особливо прискіпливо. Аудитор має з'ясувати чи оформлені факти реалізації договорами з купівлі-продажу, чи відповідають наявні договори вимогам Цивільному кодексу України (хоча б вибірково), чи відповідає ціна реалізації затвердженій на підприємстві калькуляції і чи не є вона обтяжливою для підприємства.

Також важливим моментом є перевірка даним про реалізацію в бухгалтерському і складському обліку. У випадку виявлення розходжень це потрібно зафіксувати в відповідному документі.

Також аудитор перевіряє наявні факти продажу за цінами нижче встановлених: як багато таких випадків, хто надавав розпорядження щодо такого продажу, чи була наявна потреба, чи вплинули ці операції на доходи і фінансові результати діяльності.

Також аудитор перевіряє наявні факти продажу за цінами нижче встановлених: як багато таких випадків, хто надавав розпорядження щодо такого продажу, чи була наявна потреба, чи вплинули ці операції на доходи і фінансові результати діяльності.

Також аудитор перевіряє наявні факти продажу за цінами нижче встановлених: як багато таких випадків, хто надавав розпорядження щодо такого продажу, чи була наявна потреба, чи вплинули ці операції на доходи і фінансові результати діяльності.

Існують типові помилки, що можуть бути виявлені аудитором у процесі перевірки фінансових результатів підприємства:

- недотримання вимог П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» щодо визнання і коригування доходів від реалізації, а також доходів від фінансової та інвестиційної діяльності, інших доходів;
- неправильна класифікація доходів за видами діяльності підприємства;
- доходи визнані не в тому звітному періоді, у якому вони справді мали місце;
- визнання доходів відбулося без одночасного збільшення активів та зменшенням зобов'язань;
- неправильна оцінка доходів;
- помилкове визнання доходами надходжень від:
  - суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- помилково вказана кореспонденція рахунків при відображенні в обліку витрат, доходів та фінансових результатів;

- суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів;
- недотримання всіх вимог, зазначених у п. 8 П(С)БО 15 «Дохід», тобто лише часткове їх виконання;
- невідповідність даних синтетичного та аналітичного обліку доходів;
- визнана сума доходу неправомірно скоригована на величину сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості, що мають бути віднесені до витрат підприємства;
- неправильна кореспонденція рахунків при відображенні доходів і витрат;
- неправильне визначення собівартості реалізованої продукції;
- у разі неможливості достовірного визначення доходу його величина відображена в обліку у сумі, яка не відповідає розміру визначених витрат, що підлягають відшкодуванню;
- визнання доходом цільового фінансування не в тому обліковому періоді, у якому були здійснені витрати, пов'язані з реалізацією умов його виконання, або в періоді корисного використання відповідних об'єктів цільового фінансування;
- неправомірне визнання або невизнання доходу від процентів, роялті, дивідендів, що нараховуються при використанні активів підприємства іншими сторонами та їх неправильна оцінка;
- відображення в обліку доходів, які не отримані або які не підлягають отриманню;
- неправильне визнання доходу за бартерними операціями;

- у примітках до фінансової звітності не розкрито інформації про облікову політику підприємства щодо визнання доходу, визначення фінансового результату, розподілу прибутку; методики розподілу доходу за кожною групою доходів; суми доходу від бартерних операцій у складі кожної групи доходів; частки доходів за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами;
- невідповідність сум, зазначених у первинних документах, що є підставою виникнення доходів;
- неправильне оформлення або відсутність договорів, що стали підставою для відвантаження товару і визнання доходів;
- неправильна кореспонденція рахунків при відображенні в обліку доходів та фінансових результатів;
- відображені доходи не належать підприємству;
- запис доходів за операціями з використанням фіктивних рахунків неіснуючих клієнтів або за фіктивними, нетоварними операціями.

Всі виявлені в ході перевірки помилки аудитор заносить у відповідний документ. За потреби аудитор може обговорити виявлені помилки з керівництвом підприємства, скласти проміжний висновок, зробити прогнозний аналіз діяльності підприємства, здійснити факторний аналіз фінансових результатів і встановити вплив основних факторів.

В ході проведеного аудиту ТОВ «Пирятинський сирзавод» ТОВ АК «Кроу Україна» було з'ясовано, що «за винятком можливого впливу питань, про які йдеться у розділу «Основа для думки зі застереженням», фінансова звітність відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Товариства на 31 грудня 2021 року та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Що стосується розділу «Основа для думки зі застереженням», то там зазначено, що у підприємства в складі основних засобів відображені повністю

замортизовані основні засоби, первісна вартість яких складає 132580 тис. грн. Ці основні засоби продовжують використовуватись в господарчій діяльності підприємства. Обліковий персонал не переглядав їх облікову вартість і не визначав відповідність облікової вартості цих основних засобів їх справедливій вартості. Аудитори не змогли виявити аудиторські докази в достатньому розмірі для оцінки справедливої вартості цих основних засобів і впливу можливого коригування вартості на фінансовий результат. Але аудитори зазначили, що цей вплив може бути суттєвим. [див. дод. Н]

Оскільки результати аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод» мали певні проблеми, то безумовно потрібно виробити рекомендації щодо їх усунення.

### **3.2. Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємства**

Ефективне управління фінансовою діяльністю підприємства сприяє досягненню основних його завдань – збільшення ринкової вартості та отримання прибутку.

Грамотний аналіз фінансових результатів та впровадження ефективних управлінських рішень впливають на фінансовий стан та платоспроможність підприємства.

Аналізу фінансових результатів та факторам їх формування приділяється значний час, тому що управління прибутковістю діяльності є важливим моментом існування бізнесу в ринкових умовах [57].

Мета аналізу фінансових результатів: виявити сильні та слабкі сторони операційної та фінансової діяльності підприємства, а також розробити рекомендації, які допоможуть прийняти зважені управлінські рішення для підвищення ринкової вартості бізнесу та збільшення прибутку.

Основні завдання аналізу фінансових результатів представлені на рис. 3.3.

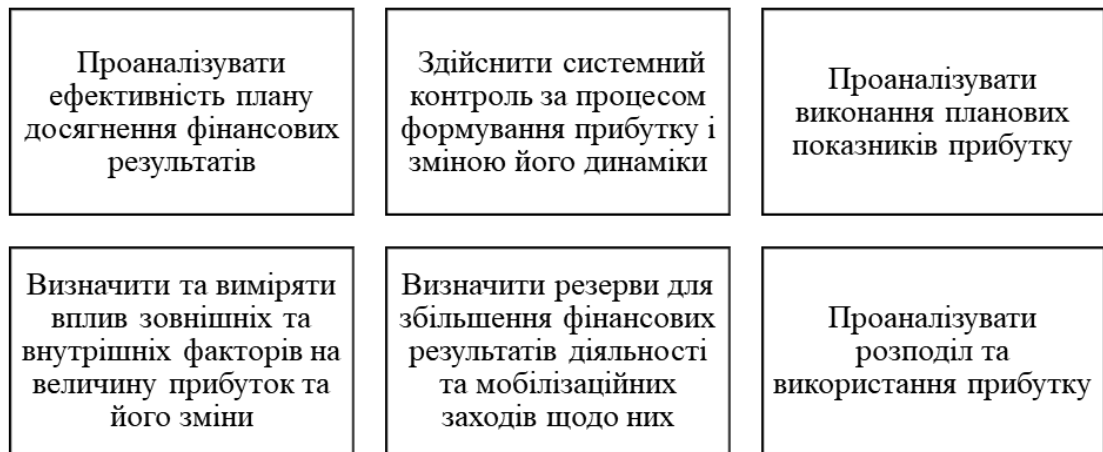


Рисунок 3.3. - Основні завдання аналізу фінансових результатів підприємства

*Джерело: складено автором на основі [23]*

Оскільки виконання фінансових планів, як правило, залежить від результатів виробничо-господарської діяльності, сукупність господарських факторів є найбільш ємкісним показником. Тому для проведення аналізу ТОВ «Пирятинський сирзавод» будуть використані Баланс (форма №1) та Звіт про фінансові результати (форма №2).

Для проведення аналізу розрахуємо коефіцієнти ліквідності, фінансової стійкості, рентабельності та оборотності підприємства, оскільки саме ці показники є основними характеристиками фінансового стану підприємства.

Ліквідність підприємства – це здатність компанії погасити свої короткострокові фінансові зобов'язання за рахунок поточних активів [13].

Тобто, можна сказати, що ліквідність показує, з якою швидкістю компанія може конвертувати свої поточні активи в готівку, для вчасного погашення своїх короткострокових зобов'язань [34].

Показники ліквідності надають цінний «знімок» стану компанії для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Вони показують, знаходиться компанія у фінансовій безпеці, або їй загрожує невиконання боргових зобов'язань.

Стандартною практикою для потенційних кредиторів є перевірка ліквідності компанії перед наданням кредиту. Вони хочуть знати, чи спроможне

підприємство погасити боргові зобов'язання. Низька ліквідність може означати вищі проценти ставки або відмову. Неможливість отримати кредит може обмежити потенціал зростання чи розширення компанії.

Подібно до кредиторів, перевіряють показники ліквідності й потенційні інвестори. Низьке число, очевидно, викликає тривогу, але аномально високе число також може викликати занепокоєння. Зберігати значно більше готівки, ніж необхідно, означає втрачені можливості, схильність до надмірної обережності. Це може сказати інвесторам, що компанія не впевнена в тому, як розвивати бізнес або як максимізувати доступні ресурси.

Для аналізу ліквідності підприємства застосовуються наступні показники:

- коефіцієнт ліквідності абсолютний

$$K_{\text{лік. абс.}} = \frac{\text{Грошові кошти}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}} \quad (3.1)$$

- коефіцієнт ліквідності уточнюючий

$$K_{\text{лік. уточн.}} = \frac{\text{Грошові кошти} + \text{Дебіторська заборгованність}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}} \quad (3.2)$$

- коефіцієнт ліквідності загальний

$$K_{\text{лік. загальн.}} = \frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Короткострокова заборгованність (поточні зобов'язання)}} \quad (3.3)$$

Розрахуємо ці показники та проведемо аналіз ліквідності підприємства ТОВ «Пирятинський сирзавод». Розуміння рівня ліквідності дозволить нам глибше оцінити фінансове становище досліджуваного об'єкта. Результати розрахунку відобразимо в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Коефіцієнти ліквідності ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2019 року	На кінець 2019 року	Зміна (+/-)	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	Зміна (+/-)	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	Зміна (+/-)
Коефіцієнт ліквідності абсолютний	> 0,25-0,3	0,2916	0,0643	-0,2272	0,0643	0,3075	0,2431	0,3075	0,0912	-0,2163
Коефіцієнт ліквідності уточнюючий	> 0,7-0,8	0,8188	0,6994	-0,1194	0,6994	0,8780	0,1786	0,8780	0,5811	-0,2969
Коефіцієнт ліквідності загальний	> 1-1,5-2	1,2476	1,1308	-0,1168	1,1308	1,3733	0,2425	1,3733	1,1745	-0,1988

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, В, Д*

Для наочності побудуємо графік, на якому зобразимо динаміку коефіцієнтів ліквідності на кінець 2019-2021 рр. (рис. 3.4).

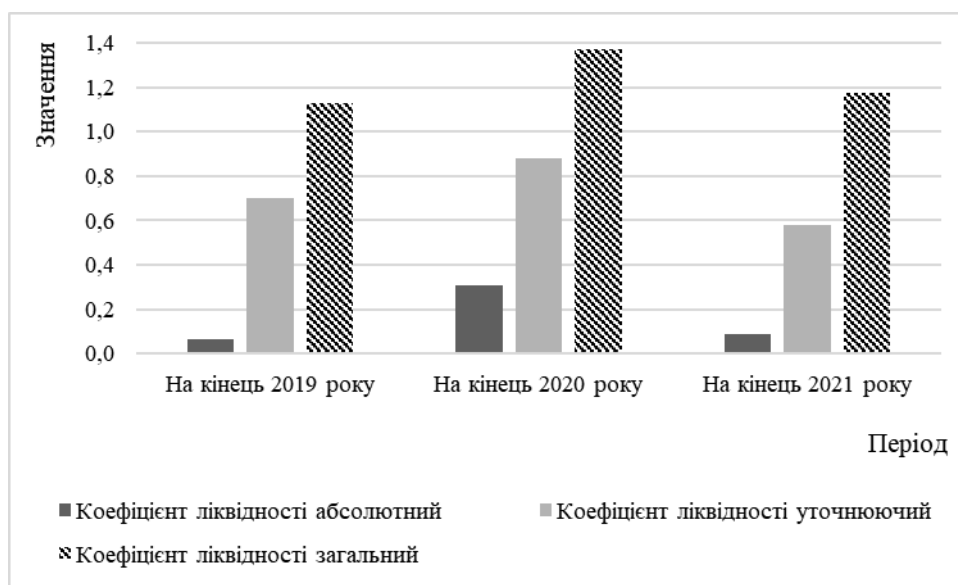


Рисунок 3.4 – Динаміка коефіцієнтів ліквідності ТОВ «Пирятинський сирзавод» на кінець 2019-2021 рр.

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, В, Д*

З табл. 3.2 та рис. 3.4 можемо бачити, що лише у 2020 році коефіцієнт абсолютної ліквідності прийняв своє нормативне значення. А у 2019 та 2021 роках показник був значно нижче, що свідчить про недостатню кількість наявних грошових коштів на підприємстві.

Коефіцієнт уточнюючої ліквідності у 2019 та 2021 роках був менше нормативного значення, але не значно, це пов'язано зі зменшенням наявних грошових коштів та зменшенням дебіторської заборгованості. В 2020 році показник приймав своє нормативне значення та трохи перевищував його – це свідчить про позитивні зміни на підприємстві.

Коефіцієнт ліквідності загальний значно більше за одиницю в усі представлені роки. Це означає, що оборотних активів вистачає на покриття короткострокових зобов'язань.

З огляду на отримані результати можна зробити висновок, що компанія в достатній мірі забезпечена оборотними активами, яких вистачає на покриття короткострокових зобов'язань. Але підприємство не має можливостей терміново погасити істотну частину своїх короткострокових зобов'язань за рахунок високоліквідних активів, а саме грошових коштів в готівковій та безготівковій формі.

Однією з характеристик стабільного становища підприємства в ринкових умовах є його фінансова стійкість.

Фінансовою стійкістю називають таке становище фінансових ресурсів підприємства, за якого їх доцільне використання приводить до фінансової рівноваги [30].

Саме аналіз фінансової стійкості та правильне трактування його результатів впливає на економічний розвиток підприємства та можливість стримувати негативний вплив зовнішніх та внутрішніх факторів [1].

Розрахунок наведених нижче коефіцієнтів фінансової стійкості дає змогу оцінити, чи є підприємство фінансово стійким:

- коефіцієнт фінансової автономії

$$K_{\text{автономії}} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Капітал (Підсумок балансу)}} \quad (3.4)$$

- коефіцієнт фінансової стійкості

$$K_{\text{фінансової стійкості}} = \frac{\text{Власний капітал} + \text{Довгострокові зобов'язання}}{\text{Капітал (Підсумок балансу)}} \quad (3.5)$$

– коефіцієнт фінансового ризику

$$K_{\text{фінансового ризику}} = \frac{\text{Позиковий капітал}}{\text{Власний капітал}} \quad (3.6)$$

Розрахунок показників фінансової стійкості підприємства ТОВ «Пирятинський сирзавод» дозволяє оцінити структуру його капіталу, що також слугує одним із фундаментальних компонентів для прийняття управлінських рішень.

Результати розрахунку відобразимо в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Коефіцієнти фінансової стійкості ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2019 року	На кінець 2019 року	Зміна (+/-)	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	Зміна (+/-)	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	Зміна (+/-)
Коефіцієнт автономії	> 0,5	0,2598	0,1765	-0,0833	0,1765	0,2434	0,0669	0,2434	0,1250	-0,1184
Коефіцієнт фінансової стійкості	>0,7 - 0,8	0,3107	0,3127	0,0020	0,3127	0,4212	0,1085	0,4212	0,2884	-0,1328
Коефіцієнт фінансового ризику	≈ 1	2,8489	4,6657	1,8168	4,6657	3,1090	-1,5566	3,1090	7,0005	3,8914

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, В, Д*

Аналізуючи результати табл.3.3, можна сказати, що коефіцієнт автономії за всі аналізовані роки був менше норми, тобто підприємству потрібно звернути увагу на величину власного та позикового капіталу.

Коефіцієнт фінансової стійкості не увійшов в нормативні значення. Це говорить про достатньо високу залежність від короткострокових зобов'язань, що є певним ризиком втрати платоспроможності.

Коефіцієнт фінансового ризику повинен бути близьким до 1. Після його розрахунку ми бачимо, що у всі роки показник був значно вище одиниці. Це говорить про те, що позиковий капітал значно перевищує власний капітал. Така ситуація підвищує ризик втрати платоспроможності підприємства.

Після аналізу фінансової стійкості ТОВ «Пирятинський сирзавод» можна зробити висновок, що компанія має високу залежність від позикового капіталу, зокрема, від поточних зобов'язань. Це показує зростання ризику втрати платоспроможності і є індикатором того, що компанія повинна прийняти певні стабілізуючі дії.

Одними із ключових показників для моніторингу загальної фінансової ефективності є коефіцієнти рентабельності. За допомогою даних показників можна оцінити здатність підприємства отримувати прибуток.

Рентабельність являє собою відношення між отриманим прибутком та витратами, які були понесені підприємством під час виробничого циклу. Вона є одним із головних показників, які відображають бізнес-ефективність підприємства в цілому [28].

Головним важелем впливу на рентабельність компанії є її прибуток. Для його максимізації підприємству необхідно ефективно управляти основними бізнес-процесами, які напряму впливають на зростання доходу [51]. Тобто, підприємство має розробляти та впроваджувати ефективні маркетингову, збутову та цінову політики.

Також на максимізацію прибутку має суттєвий вплив те, як компанія керує своїми витратами. Підприємство має турбуватися про те, як воно використовує наявні ресурси (необоротні та оборотні активи), а також як управляє своїми зобов'язаннями (дебіторською та кредиторською заборгованостями).

Показники, що характеризують рентабельність:

- коефіцієнт рентабельності загальний

$$K_{\text{рент. заг.}} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість всього капіталу}} \quad (3.7)$$

– коефіцієнт рентабельності продукції

$$K_{\text{рент. прод.}} = \frac{\text{Прибуток від реалізації продукції}}{\text{Вартість виробленої (реалізованої) продукції}} \quad (3.8)$$

– коефіцієнт рентабельності власного капіталу

$$K_{\text{рент. власн. кап.}} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість власного капіталу}} \quad (3.9)$$

Розрахунок цих показників дозволяє нам оцінити, як ТОВ «Пирятинський сирзавод» керує своїми наявними ресурсами для отримання прибутку та який має потенціал подальшого розвитку.

Результати розрахунку показників рентабельності підприємства відобразимо в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Коефіцієнти рентабельності ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2019 року	На кінець 2019 року	Зміна (+/-)	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	Зміна (+/-)	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	Зміна (+/-)
Коефіцієнт рентабельності загальний	-	-0,0283	-0,1294	-0,1011	-0,1294	0,0749	0,2043	0,0749	-0,0671	-0,1419
Коефіцієнт рентабельності продукції	-	0,1097	0,0543	-0,0554	0,0543	0,1039	0,0495	0,1039	0,0480	-0,0559
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-	-0,1091	-0,7332	-0,6241	-0,7332	0,3076	1,0408	0,3076	-0,5367	-0,8443

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, Б, В, Г, Д, Е*

Виходячи з розрахованих показників, ми бачимо, що позитивне значення коефіцієнту загальної рентабельності спостерігається тільки у 2020 році. У 2019 та 2021 роках цей показник має від'ємне значення. При цьому коефіцієнт рентабельності продукції у всі роки має позитивні значення. Така ситуація

говорить про достатню ефективність продажів та цінової політики, але низьку ефективність операційної та фінансової діяльності у цілому.

Тобто, можна зробити висновок, що компанії треба приділити увагу оптимізації дій щодо адміністративної діяльності та ефективності операцій з фінансовими ресурсами.

Працюючи в ринкових умовах, компанія потребує аналізу ефективності використання оборотних засобів, які постійно приймають участь у виробничому процесі та тим самим впливають на її фінансовий стан [19].

Коефіцієнти оборотності застосовуються для перевірки ефективності використання оборотних активів компанії з метою отримання доходу.

Для аналізу оборотності використовуються такі показники:

– коефіцієнт оборотності оборотних активів

$$K_{\text{оборот. об. активів}} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції}}{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}} \quad (3.10)$$

– коефіцієнт оборотності грошових коштів

$$K_{\text{оборот. грош. коштів}} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції}}{\text{Середньорічні грошові кошти}} \quad (3.11)$$

– коефіцієнт оборотності матеріальних запасів

$$K_{\text{оборот. мат. зап.}} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції}}{\text{Середньорічні матеріальні запаси}} \quad (3.12)$$

– коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості

$$K_{\text{оборот. д.з.}} = \frac{\text{Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції}}{\text{Середньорічна дебіторська заборгованість}} \quad (3.13)$$

Результати розрахунку показників оборотності відобразимо в табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Коефіцієнти оборотності ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2019 року	На кінець 2019 року	Зміна (+/-)	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	Зміна (+/-)	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	Зміна (+/-)
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	-	3,3283	3,6365	0,3082	3,6365	3,4334	-0,2031	3,4334	2,6684	-0,7649
Коефіцієнт оборотності грошових коштів	-	14,2421	63,9324	49,6904	63,9324	15,3353	-48,5972	15,3353	34,3701	19,0348
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-	10,6330	11,2518	0,6188	11,2518	9,6263	-1,6255	9,6263	5,3348	-4,2915
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-	7,8757	6,4747	-1,4010	6,4747	8,2642	1,7896	8,2642	6,3966	-1,8676

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, Б, В, Г, Д, Е*

Для наочності побудуємо графік, на якому зобразимо динаміку коефіцієнтів оборотності на кінець 2019-2021 рр. (рис. 3.3).

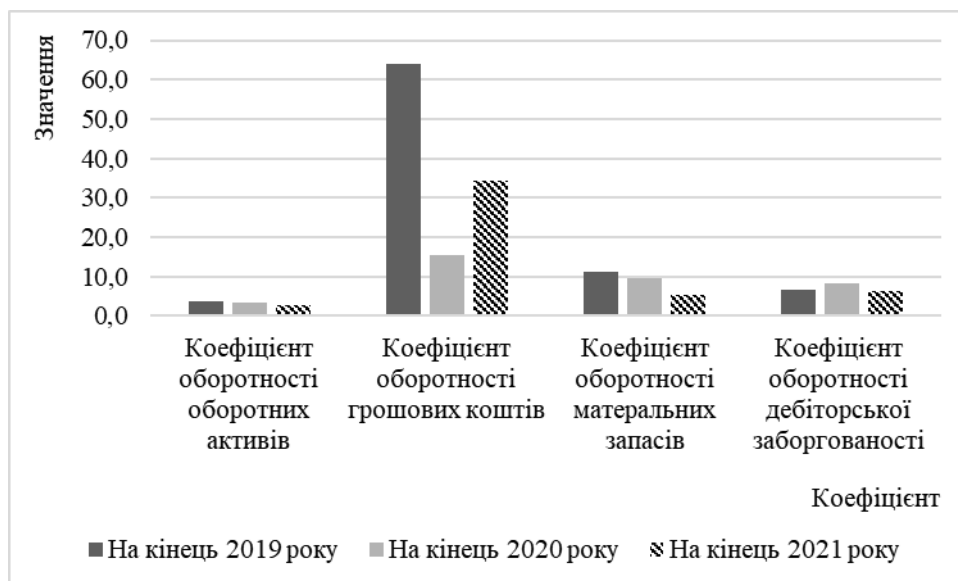


Рисунок 3.5 – Динаміка коефіцієнтів оборотності ТОВ «Пирятинський сирзавод» на кінець 2019-2021 рр.

*Джерело: складено та розраховано автором на основі Додатку А, Б, В, Г, Д, Е*

Виходячи з результатів аналізу оборотності, бачимо, що більшість коефіцієнтів зменшились у 2021 році у порівнянні з минулими роками, що

говорить про зменшення швидкості обороту та зниження ефективності використання наявних ресурсів. Підприємство повинно приділити увагу такій динаміці та скоригувати дії у своїх бізнес-процесах.

Проаналізувавши фінансові результати ТОВ «Пирятинський сирзавод», можна зробити висновок, що підприємству слід зробити зміни у своїх бізнес-процесах, а саме:

- збільшити частку високоліквідних активів;
- зменшити залежність від позикового капіталу, зокрема, від поточних зобов'язань для збільшення потенційної платоспроможності;
- оптимізувати діяльність, що не відноситься до реалізації товарів;
- збільшити швидкість обороту оборотних активів.

### **3.3. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства**

В умовах неймовірно складного становища в країні, після двох років карантину, коли протягом дев'яти місяців йде війна і багато підприємств продовольчої промисловості зруйновані російськими загарбниками, потреба в продукції ТОВ «Пирятинський сирзавод» стає стратегічною для країни. В цей час підвищення фінансових результатів хоч і не є найголовнішим, але грає важливу роль у підтриманні фінансової стійкості підприємства, особливо в умовах невизначеності, у збереженні робочих місць і подальшого тривалого забезпечення населення продуктами харчування.

Крім того існуючі проблеми з забезпеченням промислових підприємств електрикою потребують застосування негайних дій щодо встановлення альтернативних джерел отримання електроенергії. Це, безумовно, потребує додаткових суттєвих інвестицій в основні засоби, що значно погіршує ситуацію в умовах всебічної кризи.

У зв'язку з цим багато керівників підприємств приймають найпростіші рішення щодо максимального скорочення витрат (переважно за рахунок оплати

праці і застосування більш дешевих і менш якісних матеріалів) та безпідставного підвищення цін на продукцію в умовах зниження конкуренції. Такий підхід не може вважатись продуктивним оскільки має негативний накопичувальний ефект, пов'язаний зі зниженням довіри покупців до продукції, відповідно зі зниженням попиту в подальшій перспективі.

Саме тому для розроблення рекомендацій щодо шляхів вдосконалення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності на конкретному підприємстві потрібно провести SWOT аналіз. Даний тип аналізу дозволяє з'ясувати слабкі і сильні сторони роботи підприємства і навіть встановити можливі загрози. При цьому потрібно виявляти як внутрішні так і зовнішні фактори впливу. І хоча він є достатньо суб'єктивним, але допомагає структурувати дані для подальшого аналізу.

Таблиця 3.6 - Дані SWOT- аналізу ТОВ «Пирятинський сирзавод»

S – потенційні внутрішні сильні сторони:	W – потенційні внутрішні слабості:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- на підприємстві працюють висококваліфіковані фахівці,</li> <li>- підприємство має міцну репутацію виробника якісної продукції (є міжнародний сертифікат якості),</li> <li>- підприємство враховує всі вимоги споживачів, тому що основні види продукції розроблені працівниками власного ОКБ по унікальних технологіях,</li> <li>- у підприємства є чітко сформульована стратегія.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- затримки оплати покупців за готову продукцію,</li> <li>- надлишкова чисельність персоналу,</li> <li>- відсутність чіткої системи бюджетування за видами продукції,</li> <li>- застаріле виробниче обладнання,</li> <li>- наявність незатребуваних виробничих площ,</li> <li>- організація бухгалтерського обліку має недоліки,</li> <li>- низький рівень кваліфікації бухгалтерів.</li> </ul>
O – потенційні зовнішні сприятливі можливості:	T - потенційні зовнішні погрози:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- достатньо сприятливе місцезнаходження у мовах війни,</li> <li>- по виробництву основних видів продукції підприємство є монополістом або займає значну частку ринку,</li> <li>- у підприємства є можливість розширення діапазону випуску продукції,</li> <li>- більша доступність ресурсів.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- нестабільність ситуації в умовах війни щодо постачання та збуту,</li> <li>- чутливість до нестабільності зовнішніх умов бізнесу,</li> <li>- несприятливе коливання курсу валют,</li> <li>- складність закупівлі деякої сировини.</li> </ul>

Таким чином, для удосконалення організації бухгалтерського обліку підприємству перш за все необхідно створити відділ внутрішнього аудиту замість окремої посади аналітика і наявної ревізійної комісії, яка здійснює перевірки лише раз на рік. Необхідно також застосувати все що можливо задля злагодженої та ефективної співпраці цього відділу з іншими структурними підрозділами та відділами підприємства.

При створенні відповідного відділу аудиту потрібно одразу забезпечити його сучасними методами автоматизації аудиторської перевірки, що дозволить уникнути зайвих трудовитрат і допоможе прискорити процес розробки ефективних управлінських рішень без залучення значних ресурсів.

В якості програм, що можуть бути використані на підприємстві для автоматизації аудиту, зазвичай використовують «IT Audit: Аудитор», Project Expert тощо. Хоча останнім часом багато засобів аудиту та фінансового аналізу інтегровані в автоматизовані системи бухгалтерського обліку і управління підприємством, у такі, як розробки фірм «Інтелект-Сервіс», «Галактика», «R-StyleSoftware Lab» тощо. Тому можливо має сенс змінити бухгалтерську програму на більш досконалу, яка поєднує як облік, так і аналіз і аудит.

Вказані програми дають можливість оптимізувати багато й обліково-аналітичних процесів, а саме: у плануванні допомагають розраховувати собівартість виконаних робіт, здійснювати облік виконаних робіт і генерувати рахунки за виконані роботи, розробляти аналіз дебіторської заборгованості, у документообігу виконувати формування довідники і текстів угод та актів з виконаних робіт, при управлінні персоналом зараджують обліковувати поточні витрати працівників за видами робіт (можливо навіть у розрізі клієнтів та інших робіт), в аналітичній сфері дають можливість вести вичерпні довідники клієнтів, підрозділів підприємства та його співробітників, видів робіт і погодинних ставок, в області аналізу може виконувати вибірку даних за вказаними критеріями, отримувати форми звітності.

Закордоном в аудиторській практиці зазвичай використовують різноманітні системи підтримки прийняття рішень у процесі надання послуг із

приватизації, дослідженні ринків, оцінювання бізнесу, діагностики бізнесу, тощо, а також експертні системи у плануванні аудита, моніторингу клієнтів, тощо.

Можливо потрібно удосконалити деякі аспекти Наказу про облікову політику підприємства та Організацію бухгалтерського обліку та контролювати, щоб з ними були ознайомлені і виконували його положення всі відповідальні особи. З метою підвищення кваліфікації облікових працівників потрібно періодично проводити тестування робітників бухгалтерій на відповідність кваліфікації і залучати їх до підвищенню своєї освіти шляхом участі у вебінарах.

### **Висновки за розділом 3**

Підвищення ефективності діяльності підприємства є основною метою проведення як аналізу, так і аудиту його діяльності. В 3 розділі роботи було розглянуто методіку проведення аудиту на прикладі проведеної ТОВ АК «КРОУ Україна» аудиторської перевірки ТОВ «Пирятинський сирзавод». Так в роботі було розглянуто послідовність дій, наведено орієнтовну програму аудиту з відповідними аудиторськими процедурами щодо аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Були вивчені застереження, що наведені за результатами аудиторської перевірки, зокрема використання в виробничому процесі основних засобів з нульовою остаточною вартістю.

Також у розділі було проведено аналіз фінансових результатів діяльності за декількома напрямками. Здійснено аналіз ліквідності підприємства, згідно з яким видно, що підприємство має недостатньо коштів і вони покривають лише короткострокові зобов'язання. Далі було вивчено фінансову стійкість шляхом аналізу коефіцієнтів автономії, фінансової стійкості і фінансового ризику, які загалом не відповідають нормативам. Коефіцієнти рентабельності загальної також протягом періоду, що аналізувався, мали негативне значення. Таким чином, підприємство має досить нестійке фінансове становище, суттєво

залежить від зовнішніх джерел фінансування і має здійснити ряд невідкладних заходів, щодо стабілізації.

У зв'язку з негайною потребою підвищення ефективності діяльності підприємства, особливо за умови складного воєнного часу в країні, в роботі було також здійснено SWOT аналіз і запропоновано цілу низку заходів щодо поліпшення і вдосконалення існуючої практики обліку, аналізу і аудиту. Були наведені як організаційні, так і методологічні міри.

## ВИСНОВКИ

Фінансові результати діяльності не тільки є завершальним етапом виробничої діяльності підприємства і результатом її ефективності. Саме фінансові результати підприємств є в значній мірі джерелом наповнення державного бюджету країни, каталізатором інвестиційної привабливості і ділової активності.

Для розуміння сутності і складу понять фінансових результатів діяльності підприємства в роботі було розглянуто історію формування і тлумачення поняття прибутку з точки зору різних економічних шкіл протягом декількох сторічч від школи меркантилістів, А. Сміт, Д. Рікардо, Альфреда Маршала до сучасних науковців, серед яких існує два фундаментальних підходи (методи): метод «витрати-випуск» (порівняння доходів і витрат) та метод зміни чистих активів.

Оскільки суттєвою складовою державного регулювання діяльності підприємств є регулювання обліку і розподілу фінансових результатів нами було достатньо ретельно розглянуто нормативно-правові механізми, що відбиваються на обліку фінансових результатів. Зокрема були вивчені основні складові НП(С)БО, що стосуються цього питання, та розкриті алгоритми визнання доходів, витрат та визначення фінансового результату діяльності в відповідності до Податкового Кодексу України. Окрему увагу було приділено питанню коригування фінансового результату на податкові різниці.

Діяльність жодного підприємства не можлива без урахування впливу зовнішніх факторів, які формуються зокрема сучасною ситуацією на відповідному ринку. Тому в роботі був проведений макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України за 2020-2021 роки. Він продемонстрував суттєвий спад аналізованих показників не тільки в переробній промисловості, але й в Україні в цілому у 2020 році, що було безумовно пов'язано з пандемією COVID-19, яка привела до рецесії не тільки економіки нашої країни, а й світової. У 2021 році ми відзначаємо зростання показників в

усіх регіонах, що пов'язано з поступовим адаптуванням підприємств до нових реалій ринку.

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «Пирятинський сирзавод», яке є частиною групи компаній «Молочний Альянс», що об'єднує 5 підприємств та 6 брендів. В роботі нами було надано організаційно-економічну характеристику підприємства, що аналізувалось. Проведений аналіз показав високу волатильність його фінансових результатів за 2019-2021 рр. Подібна динаміка була пов'язана низкою як зовнішніх (таких як зростання цін на сировину та обмеження попиту у зв'язку з карантинними мірами) так і внутрішніми факторами (такими як зниження ефективності управління запасами та різкі зміни у маркетинговій та збутовій політиці, тощо).

Основою коректного розрахунку фінансових результатів є достовірне відображення в обліку доходів і витрат. Саме тому в роботі ми детально розглянули організацію і методику обліку доходів, витрат і визначення фінансових результатів в відповідності з існуючими вимогами П(С)БО. Як можна бачити з фінансової звітності ТОВ «Пирятинський сирзавод», підприємством здійснювалась операційна та фінансова діяльність ( в області отримання позик). Таким чином, для обліку витрат бухгалтерією підприємства використовувались одночасно відповідні рахунки 8 та 9 класів, для обліку доходів відповідно 7 клас. Всі прямі виробничі витрати бухгалтерією підприємства накопичуються за дебітом 23 рахунку «Виробництво», а непрямі за дебітом 9 класу рахунків. Відповідно доходи підприємства накопичуються за кредитом 7 класу рахунків в розрізі видів діяльності. Відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку здійснюється лише за умови наявності відповідних первинних документів, що підтверджують здійснені витрати і отримані доходи. По закінченню звітного періоду рахунки 7 та 9 класів списують на 79 для визначення фінансового результату. В роботі була наведена узагальнена модель розрахунку фінансового результату.

Для ефективного використання праці облікових робітників на підприємстві було впроваджено автоматизації обліку шляхом застосування

достатньо сучасної програми «1С:Підприємство 8.3/ Бухгалтерія для України 2.0», опис функціонування якої ми також навели в роботі.

У зв'язку з тим, що ТОВ «Пирятинський сирзавод» є підприємством, що становить суспільний інтерес, для забезпечення впевненості користувачів його фінансової звітності, він щорічно має проходити аудиторську перевірку і оприлюднювати свою фінансову звітність з аудиторським висновком щодо неї. В роботі в 3 розділі було розглянуто певна послідовність етапів, які призначають сукупність здійснюваних аудитором процедур. Також було наведено можливу програму аудиту фінансових результатів діяльності, тести, первинні документи, які потрібно перевірити щоб мати ґрунтовні докази сформованої аудиторської думки. На основі цього була надана загальна схема здійснення аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод».

Щодо аудиторського висновку, то ТОВ АК «Кроу Україна» було з'ясовано, що «за винятком можливого впливу питань, про які йдеться у розділі «Основа для думки зі застереженням», фінансова звітність відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Товариства на 31 грудня 2021 року та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В основах думки зі застереженням відображено, що підприємство використовує значну кількість повністю амортизованих основних засобів. Оскільки їх вартість не переглядалась, аудитори зробили висновок, що вплив цих засобів на фінансовий результат може бути суттєвим.

В ході аналізу фінансових результатів в роботі було проведено аналіз показників ліквідності підприємства, які продемонстрували, що підприємству вистачає оборотних коштів для покриття своїх короткострокових зобов'язань, але не в високоліквідній формі. Після аналізу фінансової стійкості ми дійшли до висновку, що підприємство суттєво залежить від позикових коштів, що досить негативно впливає на його платоспроможність і потребує негайних стабілізуючих мір. Взагалі аналіз показав, що всі аналізовані показники за цей

період значно погіршилися і підприємству потрібно виробити дії, що мають підвищити ефективність використання наявних ресурсів.

У закінченні роботи нами були надані деякі рекомендації щодо покращення обліку, аналізу і аудиту на підприємстві. Був проведений SWOT-аналіз, в ході якого з'ясовані слабкі і сильні сторони роботи підприємства, надані рекомендації як організаційного, так і методологічного характеру. Зокрема було рекомендовано створити власний відділ внутрішнього аудиту в доповнення існуючої ревізійної комісії зі складу засновників, яка перевіряє діяльність підприємства лише раз на рік. Було рекомендовано забезпечити цей відділ сучасними аудиторськими програмами, які б оптимізували кількість робітників відділу і підвищили ефективність їх праці. Також було рекомендовано періодично проводити атестацію облікових робітників і направляти їх на підвищення кваліфікації. Все це, безумовно, має допомогти більш ефективно здійснювати управління підприємства і в результаті підвищить його рентабельність.

Головною метою діяльності кожного підприємства є отримання ним позитивного фінансового результату у розмірах, що задовольняє потреби як власників, так водночас має бути впливовим стимулом для підприємства якомога ефективніше використовувати наявні фінансові, трудові і матеріальні ресурси. Фінансовий результат є якісним і кількісним мірилом ефективності існуючого управлінського персоналу, використовуваних на підприємстві технологій, продуктивності праці, тощо.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія і практика. Навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2009. 328 с.
2. Бланк І.А. Управління прибутковістю: підручник. «Ніка – Центр», 1998. 544 с.
3. Бойчук А. А., Бойчук В.О. Актуальні проблеми облікової політики підприємств. URL:[http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum%20/Sre/2010\\_3/189.pdf](http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/Soc_Gum%20/Sre/2010_3/189.pdf) (дата звернення 01.10.2022)
4. Гаватюк, Л. С. Шляхи підвищення рівня прибутковості вітчизняних підприємств у сучасних умовах господарювання / Л. С. Гаватюк, Н. М. Перегіняк // *Економіка та суспільство* – 2017 -№ 9.- С. 363-367. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9\\_ukr/62.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/62.pdf) (дата звернення 03.10.2022)
5. Гливенко В. В., Левень В. С. Звітність підприємства: підруч. К.: Центр навчальної літератури, 2014. 612 с.
6. Глушач Ю.С., Лахно Ю.С. Поняття, оцінка, класифікація фінансових результатів діяльності підприємства. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціальноорієнтованій системі управління підприємством : Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 31 березня 2021 року. Полтава, с. 301-303.
7. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Управлінський облік: підруч. К.: Лібра, 2014р. 640 с.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (Редакція станом на 16.08.2020). URL:<http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/4365/page?text=%EC%B3%EA%F0%EE> (дата звернення 08.09.2022).
9. Грабовецький Б. Є., Шварц І. В.. Фінансовий аналіз та звітність: практикум. Вінниця : ВНТУ, 2016. 100 с.
10. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с.

11. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В.А. Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2015. – №. 2 (17).
12. Доровської, Олексій Федорович. Удосконалення управління персоналом: узгодження кадрової політики та стратегії розвитку : автореф. дис. канд. екон. наук. 08.09.01 / О.Ф. Доровської ; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2005. - 17 с.
13. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В.В. Фінансовий аналіз та звітність : практикум. Вінниця : ВНТУ, 2017. 143 с.
14. Кравченко О.В., Леоненко К.О. Проблеми організації обліку витрат виробництва // *Інфраструктура ринку*. 2018. № 25. С. 841-846.
15. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
16. Кудирко О.М. Комп'ютеризація аудиту в Україні: актуальні проблеми та реальні перспективи // *Економіка та держава*. 2018. С. 34-38.
17. Кузів М.С., Михайлишин Н.П., Гудзь Н.В. Облік в галузях промисловості: навчальний посібник. Тернопіль: КРОК, 2013. 316 с.
18. Кузнецова О.С. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. Посіб. Х.: Видавництво «Лідер», 2016. 318 с.
19. Кулакова С.Ю., Лозовський Д.М. Методологічні аспекти управління оборотними засобами підприємства // *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2013. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=-1&z=2516> (дата звернення 17.09.2022).
20. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посіб. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/54-organizatsiya-metodika-auditul-kulakovskalp.html> (дата звернення 10.09.2022).
21. Кулік В., Любімов М. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. С. 12-18.
22. Лахно Ю.С., Косата І. А. Державне регулювання обліку фінансових результатів діяльності підприємства./ Збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Механізми забезпечення сталого

- розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід» Х.: Видавництво ХБТІ, 2022. С. 597-599.
23. Литвин Б. М., Стельмах М. В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. К.: «Хай-Тек Прес», 2008. 336 с.
24. Лучик С.Д. Особливості автоматизації обліку витрат виробництва // *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2014. С. 209-218.
25. Мелень О. В. Організація бухгалтерського обліку : конспект лекцій для студ. спец. «Облік і аудит» всіх форм навч. / О. В. Мелень. – Х. : НТУ «ХП», 2015. – 84 с.
26. Мочерний С.В. Політична економія: навч. посіб. / Мочерний С.В. – К.: Знання–Прес, 2002. 687 с.
27. Назаренко О.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку . // *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd\\_2018\\_22\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2018_22_5) (дата звернення 09.07.2022)
28. Непочатенко О. О., Мельничук Н. Ю. Фінанси підприємств : підручник. К. : «Центр учбової літератури», 2013. 504 с.
29. Онищенко В. Як розрахувати податок на прибуток // *Головбух*. 2018
30. Оспіщев В.І., Нагорна І.В. Фінансова стійкість як економічна категорія /Збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції "Оптимізація наукових досліджень-2009", Миколаїв, 2009. С. 168.
31. Офіційний сайт АТ «Молочний альянс». URL : <https://milkalliance.com.ua/company/enterprises/piryatinskij-sirzavod/> (дата звернення 15.09.2022).
32. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://rada.gov.ua> (дата звернення 10.09.2022).
33. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 10.09.2022).
34. Петришина Н. С., Кнець Ю. О. Методичні основи аналізу фінансових результатів діяльності промислового підприємства // *Наука й економіка*. 2014. №2 (34). С. 52-54.

35. Податковий кодекс України: Кодекс податковий від 02.12.2010 № 2755- IV (редакція станом на 28.10.2022) // База даних «Законодавство України»/ ВР України / Розділ III. Податок на прибуток підприємств. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n5958/> (дата звернення: 02.11.2022).
36. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. (Редакція станом на 10.08.2021 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 10.09.2022).
37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. (Редакція станом на 01.08.2022 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення 10.09.2022).
38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. (Редакція станом на 10.09.2022 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 30.09.2022).
39. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція від 21.12.1999, № 893/4186 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 20.10.2022).
40. Про затвердження Національного положення (стандарту) 2 «Консолідована фінансова звітність» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення: 17.10.2022).
41. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. (Редакція станом на 10.08.2021 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 30.09.2022)

42. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. (Редакція станом на 03.11.2020 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 10.09.2022).
43. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (Дата звернення 21.08.2022)
44. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. (Редакція станом на 03.11.2020 р.) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06> (дата звернення 10.09.2022).
45. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (Редакція станом на 10.08.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 21.09.2022).
46. Пушкар М. С. Аудит : навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 275 с.
47. Пчелянська Г.Б., Марков Т.Д., Дойчева К.С. Особливості аудиту у комп'ютерному середовищі // *Економіка харчової промисловості*. 2016. С. 46-51.
48. Радіонова І.Ф., Усик В.І. Макроекономічний аналіз національної економіки: електронний конспект лекцій на основі навчального посібника: КНЕУ, 2015. 272 с.
49. Синяєва Л.В., Кондратюк О.В., Микульський В.С. Автоматизація обліку заробітної плати за допомогою програми «1С: Підприємство» конфігурації 2.0 // *Економіка і організація виробництва*. 2017. С. 15-26.
50. Столяр Л.Г. Окремі аспекти первинного обліку витрат виробництва // *Економіка*. 2014.С. 223-231.

51. Тітов М. В. Моделювання ефективності використання активів підприємства на основі методології розв'язання зворотних задач. // *Актуальні проблеми економіки*. 2006. №11. С. 32-41.
52. Тютюнник, Ю. М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. К.: Знання, 2014. 358 с.
53. Управління Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення 18.10.2022).
54. Утенкова К.О. Аудит: навч. посіб. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/37-audit-utenkova-ko.html> (дата звернення 10.09.2022).
55. Фесенко В. В. Аудит: навчальний курс. Від теорії до практики. Дніпро: Акцент, 2017. 341 с.
56. Фесенко В.В., Аналіз фінансових результатів підприємств України [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/1\\_2020/5.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/1_2020/5.pdf) (дата звернення 12.10.2022).
57. Шкарабан С.І., Спільник І.В., Шеремета М.Й. «Фінансовий аналіз». Навчально-методичний комплекс дисципліни (для студентів напряму підготовки «Фінанси і кредит»). Тернопіль: Видавництво ТНЕУ «Економічна думка», 2009. 252 с.
58. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті: підруч. Львів: Вид-во Льв.політехніки, 2012. 400 с.
59. Яровенко Г.М. Автоматизація як перспективний напрям розвитку зовнішнього аудиту // *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. С. 34-38.

## **ДОДАТКИ**