

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

Економічний факультет

Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

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

Виконала:

студентка 2 курсу,  
спеціальності

071 Облік і оподаткування



Олександра ЗАЛЮЗНА

Керівник : к.е.н., доцент



Юлія ГЛУШАЧ

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики,  
обліку та аудиту від "06" грудня 2022 р., протокол № 5

Завідувач кафедри статистики,  
обліку та аудиту

д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА .....	8
1.1. Прибуток підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту: економічна сутність, структура, порядок формування.....	8
1.2. Завдання, нормативно-правове регулювання та джерела інформації з обліку фінансових результатів.....	14
1.3. Макроекономічний аналіз структури та динаміки фінансових результатів за даними статистики.....	21
1.4. Загальна характеристика ТОВ ФБК «Строй-Сіті» та аналіз основних еко- номічних показників його діяльності.....	25
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	34
2.1. Концептуальні засади обліку доходів, витрат та фінансових результатів згідно НП(С)БО.....	34
2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів діяльності підприємства.....	41
2.3. Методика обліку податку на прибуток, формування та використання фінансового результату.....	50
2.4. Автоматизація облікових процедур з формування інформації про фінансові результати діяльності підприємства.....	55
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	66
3.1. Методика аналізу прибутку підприємства за звітними даними ТОВ ФБК «Строй-Сіті» .....	66
3.2. Оцінка діяльності товариства на підставі показників рентабельності.....	74
3.3. Методика аудиту операцій з формування фінансових результатів підприємства.....	79

3.4. Організація аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» та оформлення її результатів .....	85
3.5. Пропозиції з удосконалення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті».....	95
ВИСНОВКИ.....	103
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	107
ДОДАТКИ.....	115

## ВСТУП

Запровадження ринкових відносин, розвиток різних форм власності, приватизація підприємств різних галузей і продовження процесу реформування економічних відносин в Україні висувають все нові й нові вимоги до системи бухгалтерського обліку, яка виконує функції контролю в сфері фінансово-господарської діяльності підприємства.

Інтеграція України в світовий економічний простір є підставою для широкого використання вітчизняними та іноземними інвесторами бухгалтерської інформації в обґрунтуванні управлінських рішень. Дані бухобліку є реальними відомостями про майновий, фінансовий стан та результати діяльності суб'єктів господарювання, сформованими на основі загально визнаних у міжнародній практиці правил бухгалтерського обліку.

Ринкові відносини значно посилили фінансову відповідальність підприємств за результативні показники їх господарської діяльності. Відсутність державного фінансування зумовлює необхідність використання бізнесом комерційних кредитів, які пропонують можливості, пов'язані з наданням контрагентам інформації про їхній фінансовий стан та операційну стабільність. Постачальники, банки, власники та податкові органи зацікавлені в стабільності фінансового становища організації. В ринкових умовах фінансова нестабільність бізнесу ставить його на межу виживання та може призвести до банкрутства. Саме тому значна роль відводиться аудиту фінансових результатів підприємства, що має суттєве значення і для нього, і для його бізнес-партнерів, співвласників, структур фінансових органів та інших контрагентів.

Для того щоб отримати висновки про результати діяльності підприємства та оцінити його динаміку за певний проміжок часу, в аудиторській практиці доведеться задіяти певний інструментарій, яким є аналіз фінансових результатів. Він дає можливість оцінити: фінансовий стан організації; визначити бізнес-ризик—з'ясувати, чи достатньо власних коштів для забезпечення поточної діяльності; визначити потребу в довгострокових інвестиціях і додаткових

джерелах фінансування; оцінити ефективність залучення кредитів і можливості залучення коштів тощо.

**Метою даної роботи є** висвітлення організаційно-методичних підходів до побудови систем обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства на основі даних його звітності.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення наступних **завдань:**

- відбір і групування показників, які найкраще характеризують різні види господарсько-фінансової діяльності підприємства;
- визначення фінансових показників діяльності підприємства та встановлення взаємозв'язку між ними;
- вивчення інформаційних джерел для аналізу фінансових результатів та їх характеристик;
- обґрунтування методики формування агрегованого показника шляхом узагальнення окремих параметрів господарської діяльності;
- формування об'єктивного аудиторського висновку щодо результатів діяльності, виявлених під час аналізу;
- обґрунтування і надання рекомендацій щодо покращення результатів діяльності.

**Об'єктом дослідження** дипломної роботи є фінансові результати діяльності підприємства (прибуток, збиток) як важлива складова власного капіталу підприємства.

Необхідність аналізу фінансових результатів компанії безпосередньо впливає з визначення підприємництва. Цивільний кодекс України (ст. 42) трактує підприємництво як самостійну, активну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність, що здійснюється суб'єктом господарювання (підприємцем) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку [76].

Щоб досягти головної мети бізнесу – прибутковості, менеджерам потрібно мати навички оцінювання фінансових результатів як свого бізнесу, так і бізнесу реальних і потенційних конкурентів.

Таким чином, усе вищевикладене свідчить про **актуальність** та важливість теми дослідження.

**Предметом дипломної роботи** є процес обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів Харківського товариства з обмеженою відповідальністю «ФБК «Строй-Сіті».

Основними видами діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» є будівництво нежитлових будівель та АЗС; монтаж, демонтаж, пусконаладжувальні роботи та технічне обслуговування обладнання; надання послуг з розробки документації для тендерів на будівництво нежитлових споруд, надання ремонтних комплектуючих до устаткування, встановленого товариством.

**Методи дослідження.** В дипломній роботі були застосовані наступні методи аналізу: системний метод- для здійснення деталізації та систематизації об'єктів дослідження за окремими елементами; метод конкретизації- для обґрунтування переліку форм облікового забезпечення; метод системного аналізу первинних документів та реєстрів (формальний та по суті) – для з'ясування їх відповідності вимогам стандартів; горизонтальний аналіз – для з'ясування динаміки показників звітності в часовому просторі; вертикальний аналіз – для оцінки структурних зрушень; методи порівняння та групування – для аналізу рядів динаміки та узагальнення показників фінансової звітності (Ф.№2) з метою визначення залежностей між ними; середні та відносі величини– для більш детального розуміння факторів впливу на динамічні зміни.

**Практичне значення одержаних результатів** дипломної роботи полягає у висновках і рекомендаціях, які дадуть можливість сформувати на підприємстві ТОВ ФБК «Строй-Сіті» більш ефективну аналітично-облікову систему та систему внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства, що сприятиме ефективності системи управління.

Дипломна робота висвітлює організаційні і методологічні питання в сфері обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності товариства. Частина питань стосуються методології аналізу прибутку та рентабельності, інші присвячені методам обробки економічної інформації. Також аналізуються внутрішні та зовнішні чинники поліпшення фінансових результатів товариства, виявляються резерви збільшення прибутку під впливом різних факторів та надаються пропозиції щодо їх впровадження у практичну діяльність.

*Апробація результатів дослідження та публікації.* Деякі з положень та результатів дослідження доповідалися на міжнародній науково-практичній конференції: «Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін» (Київ, 2022) [16].

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 85 позицій, 15 додатків. Основний текст розміщено на 102 сторінках друкованого тексту, містить 18 таблиць та 11 рисунків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Прибуток підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту: економічна сутність, структура, порядок формування.

Прибуток як економічна категорія дає кінцеву оцінку будь-якої господарської діяльності, є найважливішим показником для характеристики фінансових результатів діяльності підприємницької структури та оцінки її фінансового стану. Розглядаючи прибуток як підсумок фінансової діяльності, його можна представити як різницю між доходом і витратами діяльності. Він є показником впровадження конкретних заходів, які сприятимуть зниженню собівартості продукції, збільшенню обсягів виробництва та реалізації продукції, розширенню асортименту, ефективній зміні цінової політики. Це вирішальний критерій економічної ефективності.

Хоча зміст прибутку неоднаковий у різних економічних системах, якості цієї економічної категорії є загальними. Вони відображаються у функції прибутку. Тому ми беремо прибуток як еталон вимірювання ефективності виробництва і розглядаємо його як джерело коштів для розвитку підприємства та джерело промислового та соціального розвитку. Водночас прибуток є одним із основних джерел формування національних фінансових ресурсів. Ця функція досягається через систему податку на прибуток.

Меркантилісти першими дали визначення прибутку. Згідно з їхньою теорією, прибуток з'являється у сфері обігу, у зовнішньоторговельному бізнесі в результаті продажу товарів за вищими цінами. Відповідно до теорії фізіократів, створення прибутку можливе лише в сільському господарстві завдяки впливу природних сил, у результаті чого споживча вартість перевищує витрати виробництва. А. Сміт і Д. Рікардо підтвердили ідею створення доданої вартості в галузі матеріального виробництва [82].

Існування категорії прибутку в системі економічних відносин зумовлене існуванням товарно-грошових відносин, пов'язане з виникненням і розвитком системи власності, переважно приватної. Визначення категорії «прибуток» спочатку збігалось з визначенням категорії «сукупний дохід», який за індивідуалістичною системою розподілу поділявся на три категорії, а саме: дохід від капіталу, дохід від землекористування та дохід від використання праці. Кожен із цих видів доходу вважається обов'язковою винагородою одержувача за заслуги, надані в господарстві.

Видатні вчені того часу у своїх працях пропонували інші пояснення прибутку, розглядаючи його як винагороду за збереження капіталу (теорія обмежень), як премію за ризик або як уявний прибуток, що виникає в результаті процесу обміну та прояву закону вартості і зумовлений зростанням капіталу в часі. Погляди вчених-теоретиків на джерела прибутку сформовані в основному їх поглядами на закони виробництва, розподілу, обміну і споживання.

У своїй праці К. Маркс розглядає прибуток як перетворену форму додаткової вартості, яка є результатом співвідношення між необхідним робочим часом і додатковим робочим часом. На основі досягнень класичної школи і під впливом поглядів прихильників концепцій продуктивності капіталу і граничної корисності в кінці 19 — початку 20 століть сформувалася неокласична теорія прибутку. Особливістю цієї теорії є те, що вона представляє подвійне тлумачення прибутку.

Так, Дж. Б. Кларк і Л. Вальрас розглядають прибуток як винагороду за окремий фактор виробництва — капітал — без урахування інших чинників — землі та праці. Інші представники цієї теорії вважають прибуток сукупним доходом, який отримує підприємець від усіх чинників виробництва [8].

Економіка України потребує нових способів управління формуванням і розподілом прибутку в умовах розвитку ринкових відносин. Отже, саме визначення прибутку як економічної категорії зазнало певних змін. У наукових дослідженнях економістів прибуток трактується як позитивна форма фінансового результату, показник

мотивації, мети та ефективності підприємницької діяльності. Визначається сумою доходу, що перевищує суму витрат, понесених для отримання цих доходів.

Прибуток слід розглядати як частину новоствореної вартості, яка генерується, реалізується і готова до розподілу. Прибуток одержується підприємством після того, як вартість, втілена в готовому продукті, проходить певну стадію обігу і переходить у грошову форму.

Прибуток у системі оцінки ефективності діяльності кожного суб'єкта підприємницької діяльності є важливим показником, що узагальнює результати всіх сторін діяльності: виробництво та реалізацію, якість та асортимент, продуктивність праці та ефективність використання фінансових та виробничих ресурсів.

Прибуток є об'єктивним показником ефективності управління суб'єктом різними видами діяльності: основною, операційною, фінансовою та інвестиційною. Прибуток формує підґрунтя економічного розвитку будь-якого підприємства і є стратегічною метою його менеджменту.

Отримання стабільного рівня прибутку є основою для покращення матеріально-технологічної бази підприємства, сигналом для залучення різних форм інвестицій, основним джерелом зростання ринкової вартості підприємства, запорукою стабільного виконання зобов'язань фактором довіри та конкурентоспроможності [31].

Оскільки доходи бюджету формуються за рахунок відрахувань суб'єктами господарювання частини загального доходу, який вони отримують, прибуток слід вважати найважливішим джерелом централізовано зосереджених національних ресурсів. Як видно, у збільшенні прибутків зацікавлені не лише компанії, а й держава, адже податок на прибуток, який є національним ресурсом, використовується на розвиток науки, освіти, охорони здоров'я, здійснення природоохоронних заходів, фінансування фондів споживання тощо.

Для детального розуміння прибутку як економічної категорії слід розглянути його класифікацію за відповідними ознаками (рис. 1.1)

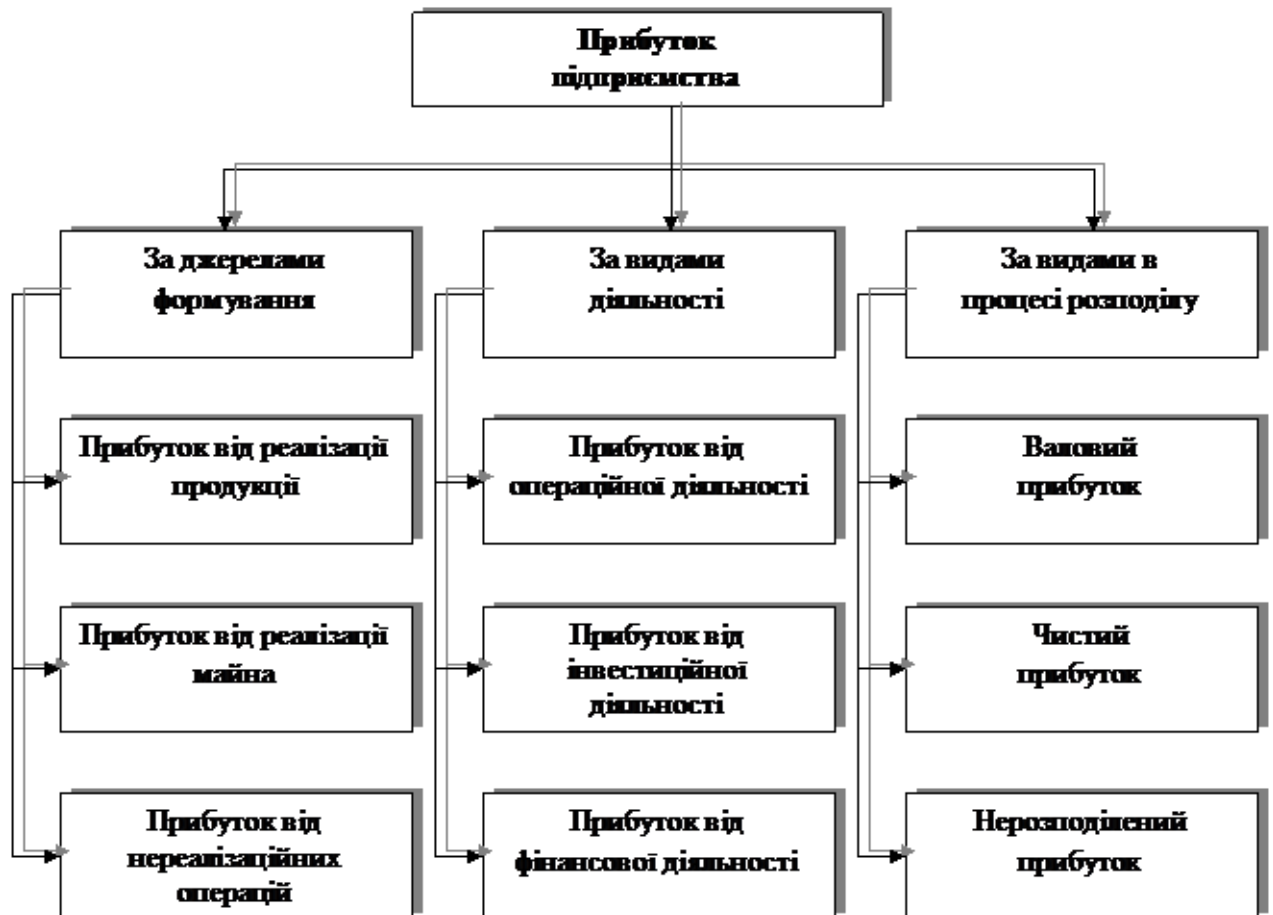


Рисунок 1.1 - Класифікація прибутку (складено автором за [ 21]).

Прибуток, як підсумковий показник фінансово-господарської діяльності підприємств акумуляє вплив багатьох чинників, серед яких :

- методика формування витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), що діє в обліковій системі країни;
- методи калькулювання собівартості продукції (товарів, робіт, послуг);
- визначення позареалізаційних прибутків і витрат;
- розрахунок валового прибутку.

Існують і особливості у формуванні прибутку підприємств залежно від сфери їх діяльності, галузі господарства, форми власності, розвитку ринкових відносин, законодавчих умов обліку фінансових результатів.

Вплив фінансових результатів господарської діяльності підприємства на величину власного капіталу підприємства протягом звітного періоду змінюється

в бік зростання (прибуток) або зменшення (збиток). За структурою загальний прибуток в основному складається з прибутку від реалізації [11;68] (Додаток А).

Розглянемо показники фінансових результатів за видами діяльності.

#### 1. Прибуток (збиток) від звичайної діяльності.

До звичайної діяльності відноситься будь-яка діяльність підприємства та операції, що виникають для забезпечення такої діяльності або внаслідок її здійснення. Прикладами такої діяльності є: виробництво і реалізація готової продукції (товарів, робіт, послуг), розрахунки з постачальниками і підрядниками, покупцями і замовниками, розрахунки з оплати праці, розрахунки за кредит тощо. Такі операції, як переоцінка активів, списання запасів внаслідок втрати корисності, списання курсових різниць, нарахування економічних санкцій за несплату податків або за порушення договірної дисципліни теж відноситься до звичайної діяльності.

В свою чергу, звичайна діяльність включає операційну та іншу (інвестиційну та фінансову) діяльність.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства та інші види, що не є інвестиційною або фінансовою діяльністю.

Основна діяльність - це діяльність, пов'язана з виробництвом або реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг), що є основною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу [33].

Інвестиційна діяльність - діяльність, пов'язана з придбанням та реалізацією необоротних активів і довгострокових фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів (інвестиції в асоційовані, спільні та дочірні підприємства) [11; 68].

Фінансові результати за звітний період визначаються шляхом порівняння доходів і витрат за кожним видом діяльності протягом періоду.

Система визначення фінансових показників діяльності підприємства передбачає використання наступного алгоритму розрахунку за формулами [21,с.355-358; 38;49]:

1.Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (ЧД) [75]:

$$\text{ЧД} = \text{Дрп} - (\text{ПДВ} + \text{АкЗ} + \text{ІнЗ} + \text{ІнВ}), \quad (1.1)$$

де Дрп – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

ПДВ – податок на додану вартість;

АкЗ – акцизний збір;

ІнЗ – інші збори або податок з обороту;

ІнВ – інші витрати.

2.Розрахунок валового прибутку (ВП):

$$\text{ВП} = \text{ЧД} - \text{Срп}, \quad (1.2)$$

де Срп – собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

3.Визначення собівартості готової продукції, виробленої за звітний період (Сгп):

$$\text{Сгп} = \text{НЗВп} + \text{ВВз} - \text{НЗВк}, \quad (1.3)$$

де НЗВп – залишок незавершеного виробництва на початок звітного періоду;

ВВз – витрати на виробництво звітного періоду;

НЗВк – залишок незавершеного виробництва на кінець звітного періоду.

4.Визначення собівартості реалізованої продукції (Срп):

$$\text{Срп} = \text{ГПп} + \text{СГПз} - \text{ГПк}, \quad (1.4)$$

де ГПп – залишок готової продукції на початок звітного періоду;

СГПз – собівартість продукції, виробленої за звітний період;

ГПк – залишок готової продукції на кінець звітного періоду.

5. Визначення фінансового результату від операційної діяльності (ФРод):

$$\text{ФРоп} = \text{ВП} + \text{ІнОД} - (\text{Адм} + \text{Зб} + \text{ІнОВ}), \quad (1.5)$$

де ІнОД – інші операційні доходи;

Адм – адміністративні витрати;

Зб – витрати на збут;

ІнОВ – інші операційні витрати.

6. Розрахунок фінансового результату до оподаткування (ФРдо) [73]:

$$\text{ФРдо} = (\text{ФРод} + \text{Дк} + \text{ІнФД} + \text{ІнД}) - (\text{ФВ} + \text{ВтК} + \text{ІнВ}), \quad (1.6)$$

де Дк – дохід від участі в капіталі;

ІнФД – інші фінансові доходи;

ІнД – інші доходи;

ФВ – фінансові витрати;

ВтК – втрати від участі в капіталі.

ІнВ – інші витрати;

7. Розрахунок чистого фінансового результату (П(З)):

$$\text{П(З)} = \text{ФРдо} - \text{Пп}, \quad (1.7)$$

де Пп – податок на прибуток.

## **1.2. Завдання, нормативно-правове регулювання та джерела інформації з обліку фінансових результатів**

Результати фінансово-господарської діяльності підприємства визначаються на завершальних етапах виробничо-збутової діяльності. Перехід України до ринкових відносин, приватизація підприємств у сфері виробництва і торгівлі, розвиток зовнішньоекономічних зв'язків, перехід від обмеженого розподілу ресурсів до вільної оптової торгівлі з вільним вибором ділових

партнерів підвищили зацікавленість товаровиробників у конкурентній боротьбі за споживача і покращенні результатів виробничо–збутової діяльності. Для врегулювання ринкових стосунків між контрагентами в Україні прийнято низку законів, які сприяють правовому захисту підприємств, що співпрацюють в ринкових умовах.

Прибуток, як основний критерій діяльності комерційного підприємства, залежить від виробництва високоякісної продукції (робіт, послуг) з найменшими витратами.

Підсумовуючи все вищезазначене, можна сформулювати мету бухгалтерського обліку фінансових результатів, яка полягає в забезпеченні своєчасного та повного відображення доходів і витрат підприємства на рахунках, облікових реєстрах і формах звітності, а також надання повної і правивної інформації всім користувачам фінансової звітності [24].

Для досягнення поставленої мети фахівцям-обліковцям доведеться вирішити перелік завдань, серед яких:

- налагодження ефективної системи обліку будівництва нежитлових споруд;
- розроблення методики визначення фактичних витрат на виробництво продукції (придбання товарів) та калькулювання собівартості готової продукції (робіт, послуги);
- оволодіння методикою визначення фінансових результатів діяльності підприємств та їх розподілу;
- організація системи контролю за показниками рентабельності продукції та вцілому підприємства;
- розроблення комплексу заходів щодо виявлення та використання резервів подальшого підвищення ефективності виробництва;
- забезпечення контролю за дотриманням правил документообігу та за своєчасністю опрацювання первинної документації.

Прибуток будь-якого підприємства зростає не тільки за рахунок зростання вкладу колективної праці, а й за рахунок впливу інших чинників. З огляду на це кожне підприємство має систематично вивчати та аналізувати формування, розподіл і використання прибутку за конкретними напрямками. Такого аналізу потребують перш за все зовнішні користувачі - місцеві бюджети, фіскальні та податкові органи, банки тощо [37].

В коло важливих завдань аналізу фінансових результатів входять :

- дотримання системи контролю за плановими показниками фінансових результатів;
- визначення факторів, що впливають на формування показників прибутку, та дослідження їх впливу шляхом відповідних розрахунків;
- з'ясування напрямків і тенденцій розподілу прибутку;
- визначення шляхів підвищення фінансових результатів;
- розроблення заходів щодо використання виявлених резервів.

Задачами аудиту фінансових результатів підприємства є :

- перевірка відповідності формування фінансових ресурсів та їх розподілу за цільовим призначенням відповідно до встановлених критеріїв;
- визначення резервів, пов'язаних з удосконаленням системи внутрішнього контролю підприємства, що забезпечить зростання прибутку в ринкових умовах, в яких воно працює [33].

Аудиторська робота з перевірки правильності визначення доходів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності за видами господарської діяльності є основою для подальшого аналізу господарської діяльності шляхом прийняття відповідних управлінських рішень.

До питань, що аналізує аудитор в процесі перевірки відносять: визнання та визначення доходів від звичайної діяльності (включаючи доходи від операційної, фінансової та іншої звичайної діяльності), доходів від надзвичайних подій та-правельність визначення в обліку фінансових результатів за кожним видом діяльності.

Для перевірки цих питань аудитор порівнює за звітний період суму надходження коштів з відповідними витратами та перевіряє розрахунок фінансового результату роботи підприємства на кінець звітного періоду. Результати своєї перевірки він відображує в робочих документах. У разі виявлення розбіжностей аудитор повинен звернутися до головного бухгалтера за поясненням щодо невідповідностей та встановити їх причини.

Крім того, аудитор повинен переконатися, що кореспонденція рахунків та повнота відображення і віднесення на певний звітний період доходів і витрат відповідає стандартам та принципам бухгалтерського обліку. Помилки і навмисні відхилення від встановлених стандартів можуть істотно вплинути на достовірність показників, відображених у звітності [33].

В ринкових умовах велика кількість зовнішніх і внутрішніх користувачів зацікавлені в об'єктивності інформації про фінансові результати діяльності підприємства, достовірність якої підтверджена аудиторським висновком. Серед таких користувачів:

- власники підприємства – для визначення стратегії щодо напрямку розвитку підприємства;
- інвестори (внутрішні та зовнішні) - для визначення прибутковості їх вкладень в бізнес інших суб'єктів господарювання;
- банки та банківські установи - для визначення зручності кредитування;
- постачальники та підрядники – для отримання гарантій щодо своєчасної та повної оплати реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- власники – для контролю за адміністративною роботою підприємства;
- державні органи – для виконання потреби макроекономічного планування та нарахування податків;
- суди, слідчі органи та прокурори - для підтвердження достовірності фінансової інформації.

Джерелами інформації для перевірки фінансових результатів є законодавчі акти, що регулюють фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, питання її планування, обліку та контролю, нормативно-

правові акти з питань оподаткування, нормативно-правові акти з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Джерелами інформації є також показники звітності за певний період, висновки аудиторської перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства за попередні періоди щодо достовірності даних бухгалтерського обліку, правильності розрахунку податку на прибуток.

Під час перевірки фінансових результатів діяльності аудитори з метою належної організації своєї роботи та підвищення її якості потребують дотримання вимог Закону України від 21.12.2017 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258- VIII» [51], а також таких Міжнародних стандартів аудиту, як: МСА 700 «Формування думки та складання висновку про фінансову звітність», МСА 501 «Аудиторські докази - спеціальні міркування для окремих елементів», МСА 250 «Враховання законів та нормативних актів під час аудиту фінансових звітів», ISA 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту», МСА 560 «Наступні події» [35].

Організація та методика обліку доходів та фінансових результатів, як джерело даних для аналізу ґрунтується на нормативно- правовій базі, у складі якої:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16. 07.1999р. № 996- XIV [49].

2. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарської діяльності підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 [23].

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. No 291 [44].

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджені наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [54].

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»,

затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 [55].

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318 [56].

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”, затверджене наказом Мінфіну від 28.12.2000 р. № 353 [48].

8. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29. 12. 2000 р. № 356 [57].

9. Порядок надання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. №419 [50 ].

Джерелами інформації для аналізу фінансового стану підприємства та його фінансових результатів є дані бізнес-плану, фінансового плану підприємства, дані оперативного, бухгалтерського та статистичного обліку та звітності:

- вихідні документи (ТТН, рахунки-фактури, розрахункові відомості, бухгалтерські документи тощо) ;
- відомості обліку доходів і витрат (7-9 класи);
- реєстри бухгалтерського обліку (журнали 5, 6 і 7.2);
- квартальна фінансова звітність (ф. № 1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)» та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)»);
- річна фінансова звітність (ф. № 4 «Звіт про власний капітал», ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності», ф. 6 «Інформація за сегментами»);
- статистична звітність (ф.1-Б «Звіт про фінансові результати та дебіторську та кредиторську заборгованість», ф.1-Підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства»);
- матеріали маркетингових досліджень тощо [ 21, с.352; 62].

Фінансове планування, як елемент управління фінансовою діяльністю, в умовах ринкової економіки, через централізовану адміністративну систему вже не діє. В таких умовах для забезпечення конкурентоспроможності підприємства фінансовий менеджмент потребує гнучких стратегій і тактик господарської дія-

льності. Ключевим для для реалізації аналітичної функції управління в цьому напрямку стає достовірна бухгалтерська інформація про доходи та фінансові результати компанії. Формування аналітичної роботи з цих питань організується відповідно до внутрішніх вимог підприємства за напрямками:

- розробка переліка питань по кожному об'єкту з обліку та аудиту фінансових результатів;
- надання певних рекомендацій підприємству щодо досягнення заданих ним параметрів;
- оцінка досягнутих результатів за показниками, представленими у фінансовій звітності;
- розробка конкретних рекомендацій щодо усунення негативного впливу на бізнес.

Нормативні показники фінансової діяльності формуються самими підприємствами з метою досягнення найбільшого економічного ефекту. Тому інформація про такі стандарти є комерційною таємницею. Відхилення від цих стандартів на основі даних бухгалтерського обліку аналізують співробітники відділу внутрішнього аудиту компанії, тоді як аналіз фінансових результатів на основі бухгалтерської звітності в основному здійснюють зовнішні аудитори, які входять до складу професійних аудиторських фірм, власників або державних органів.

Нормативи фінансової діяльності встановлюються самим підприємством за для досягнення максимального економічного ефекту. Саме тому інформація про такі нормативи є комерційною таємницею. Відхилення від цих нормативів за даними бухгалтерського обліку аналізують працівники служби внутрішнього аудиту підприємства, тоді як аналіз фінансових результатів, що ґрунтується на бухгалтерській звітності, проводять в основному зовнішні аудитори у складі спеціалізованих аудиторських фірм, власників або державних органів.

Результати досліджень, проведених у рамках зовнішнього аудиту фінансового стану компанії та її фінансових результатів, важливі не тільки для оцінки компанії її потенційними партнерами, але й для інших користувачів звітів

(контрагентів, акціонерів, кредиторів). Зважаючи на важливість такої оцінки для бізнесу виникає необхідність у формуванні взаємозв'язку між зовнішнім аудитом і системою внутрішнього контролю, що реалізується шляхом використання усталених методик і стандартів.

У процесі вивчення результатів діяльності підприємства та його фінансового стану аналітики крім звітних форм використовують також дані первинних документів, реєстрів аналітичного та зведеного обліку, головної книги.

### **1.3. Макроекономічний аналіз структури та динаміки фінансових результатів за даними статистики**

Вище розглянуто теоретичні основи обліку, аудиту та аналізу фінансових результатів підприємства, а саме: з'ясовано економічну сутність, структуру та алгоритм формування фінансових результатів.

Перш ніж перейти питань, що пов'язані з обліково-аналітичною та аудиторською роботою, потрібно розглянути макроекономічний аспект даної теми.

Базуючись на даних статистики за 2014-2021 рр. розглянемо основні макроекономічні показники фінансових результатів за видами економічної діяльності, що наведені в табл. 1.1.

З даних таблиці видно, що за період з 2014 по 2015 роки фінансові показники майже за всіма видами економічної діяльності зазнали спаду на загальну суму 912,8 млрд грн.

Це можна пояснити довгостроковими наслідками світової фінансово-економічної кризи, яка суттєво вплинула на економіку України.

Характерним для фінансових результатів підприємств за різними сферами діяльності є співвідношення між прибутками тих підприємств, що зайняті у фінансовій сфері, та зайнятих у інших видах діяльності, у тому числі в реальній економіці (промисловість, будівництво, сільське господарство та ін.).

Таблиця 1.1 - Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування за видами економічної діяльності, (млн.грн.) [18]

Рік \ Вид економічної діяльності	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Всього:	-564 376,8	-348 471,6	69 887,8	236 952,1	369 212,3	613 044,0	233161,4
Сільське, лісове та рибне господарство	21677,4	103137,6	91109,5	69344,1	71478,5	94041,4	377,3
Промисловість	-166414,0	-181 360,9	-7 569,6	87 461,7	154 13,8	166 753, 2	114188,9
Будівництво	-27 288,5	-25 074 ,1	-9 342, 9	-3 535,8	6 433,9	15 974,8	1259,8
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	-128134,8	-80564,3	7277,0	39296,3	86290,5	129113,3	26359,3
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	-19703,9	-13921,8	12819,7	-16532,6	-22661,6	14414,8	44813,8
Тимчасове розміщення й організація харчування	-6579,0	-7094,4	-1947,6	1976,8	2886,5	4648,1	2438,9
Інформація та телекомунікації	-15373,9	-10166,6	4197,9	15195,3	18181,0	24838,8	3820,3
Фінансова та страхова діяльність	-4829,2	-8516,4	431,0	18280,2	24750,0	17520,9	3401,6
Операції з нерухомим майном	-105597,6	-63470,1	-42950,2	-15430,8	16,3	47317,5	8879,1
Професійна, наукова та технічна діяльність	-98958,1	-47964,1	21079,8	45611,6	26147,7	84025,1	24100,0
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	-9219,4	-9425,1	-4347,7	-2967,3	482,5	11446,7	1247,7
Освіта	82,6	105,3	102,8	121,5	178,6	377,7	37,1
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	-1111,0	-961,1	311,8	320,4	1249,3	1990,8	714,3
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	-2911,4	-3489,2	-1512,7	-2198,1	-496,2	120,3	1523,3
Надання інших видів послуг	-16,1	293,5	229,2	8,7	137,0	460,6	-

Це говорить про значний структурний дисбаланс в українській економіці того часу, який був спричинений відсутністю ефективної національної політики

в сфері економіки та дієвих державних механізмів її регулювання в умовах світової фінансово-економічної кризи [60].

Протягом чотирьох років поспіль, починаючи з 2016 року, підприємства майже всіх видів діяльності демонструють прогресивну позитивну динаміку фінансових результатів, тобто підприємства прибуткової сфери діяльності збільшили прибутки, а збиткової – зменшили збитки, і досягли позитивних результатів за 2-3 роки. Єдиним винятком є підприємства транспортної, поштової та кур'єрської діяльності, а також підприємства у сферах мистецтва, спорту, розваг та дозвілля. Незважаючи на періодичну позитивну динаміку в окремі роки їх діяльність залишалася збитковою.

Порівняльний аналіз фінансових результатів діяльності будівельних підприємств, до складу яких входить ТОВ ФБК «Строй-Сіті», за 5 років, підтверджує зроблені вище висновки (табл. 1.2)

Таблиця 1.2 - Фінансові результати будівництва (млн. грн.)

Рік	2016	2017	2018	2019	2020	Абсолютні відхилення, +,- 2020р. до 2016р.	Темпи приросту, % 2020р. до 2016р.
Будівництво	-9 342,9	-3 535,8	6 433,9	15 974,8	1259,8	+10602,7	113,48

Таким чином, через вплив нового витка глобальних фінансово-економічних шоків, фінансові показники будівельних підприємств з 2014 по 2017 роки демонструють зменшення збитковості галузі на 23752,7 млрд. грн. (майже на 13%) (табл. 1.1). Протягом наступних двох років (з 2017 по 2019 рр.) сукупний фінансовий результат галузі поступово відновився і досяг 15 974,8 млрд. грн., але криза в галузі у 2020р. знов привела до його зниження до рівня 1259,8 млрд грн.

За розрахунками, що наведені в табл. 1.2, за останні п'ять років фінансові показники будівельних підприємств зменшили збитковість та зросли на 10602,7 млрд. грн.(або на 113,48 %).

За даними табл. 1.1 «Фінансови результати за видами економічної діяльності» для наочного відображення змін основних показників сформовано табл. 1.3 «Макроекономічний аналіз фінансових результатів».

Таблиця 1.3 – Макроекономічний аналіз фінансових результатів за видами економічної діяльності з 2018 по 2020 рік (млн. грн.)

Вид діяльності	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Абсолютні відхилення 2020р. до 2018р	Темпи приросту,% 2020р. до 2018р.
Всього:	369 212,3	613 044,0	233161,4	-136050,9	-36,84
Сільське, лісове та рибне господарство	71478,5	94041,4	377,3	-71101,2	-99,47
Промисловість	154 13,8	166 753, 2	114188,9	98775,1	640,82
Будівництво	6 433,9	15 974,8	1259,8	-5174,1	-80,42
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	86290,5	129113,3	26359,3	-59931,2	-69,45
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	-22661,6	14414,8	44813,8	67475,4	297,75
Тимчасове розміщення й організація харчування	2886,5	4648,1	2438,9	-447,6	-15,50
Інформація та телекомунікації	18181,0	24838,8	3820,3	-14360,7	-78,99
Фінансова та страхова діяльність	24750,0	17520,9	3401,6	-21348,4	-86,26
Операції з нерухомим майном	16,3	47317,5	8879,1	8862,8	54373,0
Професійна, наукова та технічна діяльність	26147,7	84025,1	24100,0	-2047,7	-7,8
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	482,5	11446,7	1247,7	765,2	158,59
Освіта	178,6	377,7	37,1	-141,5	-79,23
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	1249,3	1990,8	714,3	-535	-42,82
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	-496,2	120,3	1523,3	2019,5	407,0
Надання інших видів послуг	137,0	460,6	-	137,0	-

За даними таблиці видно, що найбільше зростання фінансових результатів за 2018–2020 роки спостерігається на підприємствах промисловості (98,9 млрд грн., що складає 640,82 %), транспорту (67,5 млрд. грн., або 297,75%) та в операціях з нерухомим майном (8,9 млрд.грн., що складає 54 373%)

Компанії у сфері мистецтва, спорту, розваг і дозвілля, а також підприємства, чия діяльність відноситься до сфери адміністративного та допоміжного обслуговування, теж показали за цей період часу позитивну динаміку темпів приросту фінансових результатів (407 % та 158,6% відповідно). Це може свідчити про конструктивну соціально-економічну політику держави, спрямовану на розвинення соціальної та культурної сфери, що позитивно вплинуло на розвиток бізнес структур, зайнятих цими видами діяльності.

Від'ємні темпи зростання в цей період були характерні лише для підприємств фінансового сектору, які, незважаючи на прибутковість, зазнали зниження фінансових показників. Це може бути наслідком демонополізації ринку фінансових послуг, яке призвело до суттєвого скорочення операцій спекулятивного характеру з фінансовими інструментами після 2016 року, які створювали надприбутки фінансовим установам. Цим підприємствам держава свідомо давала пільги у податках та перевітках.

Таким чином, макроекономічний аналіз фінансових результатів за період з 2014 по 2020 рр. показав позитивну динаміку цього показника майже за всіма видами діяльності, крім фінансово сектору, що свідчить про їх економічне зростання, а також, про позитивні зміни в соціально-економічному житті країни.

#### **1.4. Загальна характеристика ТОВ ФБК «Строй-Сіті» та аналіз основних економічних показників його діяльності**

ТОВ ФБК «Строй-Сіті» засновано в 2013 році в м. Харкові. Займає площу 1015м кв, на якій побудовано 2 сучасних будівельних склади та 1 службовий корпус загальною площею понад 5 тис. кв.м.

Виробничі та офісні приміщення оснащені сучасним дизайном, новітнім

передовим обладнанням. У 2008 році на підприємстві впроваджена система управління якістю ISO 9001-2001. Для співробітників створені чудові умови, які дозволяють будувати визнану в Україні та за кордоном АЗС, нагороджену багатьма дипломами та нагородами. Як правило, будівництво проходить сертифікацію. Потужна будівнича та науково-технічна база, наявність сучасної техніки дає змогу будувати АЗС, які задовольняють потреби монтажу, проектування, організації будівництва та інші потреби споживачів.

Основним видом діяльності товариства з обмеженою відповідальністю ФБК «Строй-Сіті» є розробка проектів, монтаж та демонтаж будівельних конструкцій та будівництво АЗС «під ключ». Надання послуг з монтажу, пусконаладжувальних робіт та технічного обслуговування, закупівля компонентів і деталей до них, надання послуг з проектування систем вентиляції, повітряного опалення, кондиціонування, холодильного обладнання та інше.

Діяльність товариства регулюється Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, Законом України «Товариства з обмеженою відповідальністю», Статутом та іншими законодавчими та підзаконними актами, що належать до чинного законодавства України (стаття 1.1. Статуту ТОВ ФБК «Строй-Сіті»). Відповідно до пункту 3.2. Статуту товариство є юридичною особою України, має виокремлене майно, самостійний баланс, може від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав і брати зобов'язання, бути позивачем та відповідачем.

Відповідно до пункту 4.1. Статуту, метою створення компанії є задоволення потреб у різних галузях будівництва, проектах і послугах, та тендерах, отримання прибутку та розширення будівництва на цій основі для досягнення будівничо-економічних і соціально-культурних інтересів. Розширення приведе до додаткового доходу членів компанії та підвищення оплати праці робітників.

Підприємство, відповідно до встановленої мети, здійснює зовнішньоекономічну діяльність за видами:

- надання консультаційних, маркетингових, експортних, брокерських,

агентських, консигнаційних, управлінських, бухгалтерських, аудиторських, юридичних та інших послуг, прямо не заборонених чинним в Україні законодавством;

- імпорт та експорт товарів і послуг;
- здійснення міжнародної діяльності з цінними паперами;
- здійснення науково-технічної, науково-виробничої, виробничої, освітньої та іншої кооперації з іноземними суб'єктами господарської діяльності, підготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів на комерційній основі;
- організація та проведення заходів у сфері виставок, конференцій, семінарів та інших подібних заходів, що проводяться на комерційній основі;
- здійснення лізингових операцій між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними особами;
- спільна підприємницька діяльність з іноземними суб'єктами господарської діяльності, включаючи створення різних видів і успішних форм спільних підприємств, організацію спільних господарських операцій і спільне володіння майном всередині країни і за її межами;
- інші види зовнішньоекономічної діяльності, прямо не заборонені законодавством України.

Зареєстрований капітал створюється у формі статутного капіталу для забезпечення діяльності товариства шляхом внесення засновниками 2 500 000 грн. грошовими коштами на рахунок товариства, будівельним обладнанням та спецтехнікою, яка необхідна для будівництва АЗС.

Відповідно до Статуту (ст. 6.4.1) дивіденди виплачуються щорічно усім власникам із суми чистого прибутку звітного року в розмірах та на умовах, що відповідають чинному законодавству - не пізніше шести місяців після закінчення звітного року.

Відповідно до Статуту Товариства (стаття 9.1.1) його вищим органом є Загальні збори власників, у яких мають право брати участь усі власники Товариства.

Наглядова рада представлена органом захисту прав власників та директора

товариства та діятиме в межах компетенції, встановленої цим Положенням та чинним законодавством України. Наглядова рада діє відповідно до Статуту, має повноваження контролювати та регулювати діяльність директора товариства, не повинна втручатися в господарську діяльність директорів товариства. Наглядову раду товариства очолює голова.

Статтею 11 Статуту про ведення бухгалтерського обліку та звітності підприємств передбачено, що підприємства ведуть виробничий та бухгалтерський облік, складають фінансову звітність та подають її до відповідних органів відповідно до чинного законодавства.

Організація документообігу в товаристві та його представництвах покладається на керівників товариства. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, узагальнення та своєчасне подання фінансової, статистичної та іншої звітності несе головний бухгалтер підприємства. Фінансовий рік визначається з 1 січня по 31 грудня включно.

Річний фінансовий звіт Товариства складається за підсумками фінансового року разом з висновками аудитора (ревізійної комісії) і подається на затвердження до загальних зборів Товариства.

Повнота та достовірність річної фінансової звітності підприємства має бути підтверджена аудитором (аудиторською компанією) відповідно до чинного законодавства України. Відповідно до чинного законодавства посадові особи компаній та органи управління несуть відповідальність за достовірність річних звітів і даних балансу компанії.

До активів підприємства належать виробничі та невироблені фонди та цінності, вартість яких відображається в балансі.

Підприємства самостійно забезпечують і організовують фінансово-господарську і трудову діяльність, самостійно укладають і контролюють виконання господарських та інших видів договорів з підприємствами та громадянами різних видів діяльності і форм власності.

Прибуток підприємства визначається на кінець кожного звітного періоду і формується з доходів від різних видів діяльності (господарської та комерційної)

після компенсації трудових і матеріальних витрат. Втрати будівельно-господарської діяльності компенсуються за рахунок резервного капіталу.

Підприємство веде облік результатів господарської діяльності та складає фінансову звітність, порядок формування якої визначається відповідним законодавством України.

Основні економічні показники господарської діяльності підприємства наведені в табл.1.4.

Таблиця 1.4 – Техніко-економічні показники діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Найменування показників	Абсолютна величина показника по роках		Відхилення	
	2019 р.	2020 р.	Абсолютне (+,-)	Темпи зростання (%)
Обсяг виробництва, тис. грн.	52442	55132	2690	105,13
Обсяг реалізації, ф.2 стр.2000, тис. грн. (ЧД)	51389	55285	3896	107,58
Собівартість реалізованої продукції, ф.2 стр.2050, тис. грн.	42586	45225	2639	106,2
Середньорічна вартість основних засобів, ф.1 (стр.1011 (гр.3)+стр.1011(гр.4)) / 2, тис. грн.	20778	22738,5	1960,5	109,44
Фондовіддача ( стр.2/стр.4), грн	2,48	2,43	-0,05	97,98
Середньосписочна чисельність працівників, ф.1-ПВ, рядок 1040, гр.2, осіб	257	237	-20	92,22
Продуктивність праці одного працівника (стр.2/стр.6), тис.грн./особу	199,96	233,27	33,31	116,66
Вартість виробничих запасів, тис. грн.	3960	3912	-48	98,79
Прибуток від реалізації, тис. грн.	8803	10060	+1257	114,28
Прибуток (збиток) від операційної діяльності, тис. грн.	2899	2702	-197	93,21
Чистий прибуток, ф.2 (стр.2350), тис.грн	2338	2176	-162	93,07
Фонд оплати праці, ф.1-ПВ, рядок 1020, гр.2, тис. грн.	627,1	711,4	84,3	113,44
Рентабельність виробничих фондів (%)	8,83	8,04	-0,79	91,05
Рентабельність реалізованої продукції-за прибутком від реалізації (%)	4,35	4,05	-0,3	93,1

Форми квартальної звітності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» (Баланс (Звіт про фінансовий стан) та Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019-2020 роки наведені в Додатках Б і В.

З даних табл.1.4 можна зробити такі висновки:

Обсяги виробництва та реалізації у 2020 році порівняно з 2019 роком зросли на 2,690 та 3896 тис. грн. відповідно, що у відсотках становить 105,13 % та 107,58%. Собівартість реалізованої продукції зросла на 2639 тис. грн., або на 106,2%.

У 2020 році, після введення у будівництво новопридбаного обладнання, середньорічна вартість основних виробничих фондів зросла на 1960,5 тис. грн., темп зростання склав 109,44%.

Перевищення темпів зростання середньорічної вартості основних засобів (109,44%) над темпам зростання обсягів виробництва та реалізації (105,13 % та 107,78 % відповідно) призвели до зниження фондоддачі основних засобів на 0,05 грн. або на 97,98%, що є ознакою зниження ефективності використання основних виробничих засобів підприємства.

Крім того, показники чистого прибутку та рентабельності реалізованої продукції теж мають тенденцію до зниження. На фоні значного зростання валового прибутку (або прибутку від реалізації) зниження цих показників може свідчити про збільшення витрат від іншої операційної діяльності, що негативно впливає на загальний фінансовий результат.

Збільшення обсягів виробництва на 2690 тис. грн. відбувається на фоні зниження чисельності робітників на 20 осіб. Це зростання обумовлено збільшенням продуктивності праці (виробітка на одного робітника зросла на 33,31 тис грн. або на 16,7 %).

Відбулося зростання і фонду оплати праці на 84,3 тис. грн. (або на 113,44%), що, очевидно, обумовлено збільшенням середньої заробітної плати, що також є ознакою фінансової стабільності підприємства та ознакою більш ефективного використання трудового потенціалу.

Таким чином, незважаючи на зниження чистого прибутку за останній рік, загалом, стан фінансово-господарської діяльності можна назвати стабільним і, навіть має тенденцію до покращення, бо і в абсолютних і відносних показниках зростання прибутку від реалізації майже в два рази перевищує темпи зниження операційного та чистого прибутку. Така ситуація, як показують дані фінансової

звітності (Ф№2), обумовлена збільшенням адміністративних витрат та витрат на збут. Для нівелювання тенденції до збільшення накладних операційних витрат підприємству необхідно розробити та впровадити ряд заходів щодо оптимізації цих витрат з метою припинення їх необґрунтованого зростання, що приведе до покращення фінансових показників підприємства в цілому.

Для повної оцінки ефективності діяльності підприємства необхідно провести аналіз показників ділової активності, який доцільно здійснювати у двох напрямках: за ступенем виконання плану за основними показниками та за рівнем ефективності використання ресурсів товариства.

Аналіз ефективності використання ресурсів зазвичай проводять за різними показниками їх оборотності.

Розрахунок основних показників ефективності використання ресурсів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» у 2019-2020 роках наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5 - Показники ділової активності ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Показник	Формула для розрахунку	2019 р.	2020 р.	Відхилення
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	$K = \text{Чиста виручка від реалізації продукції [ЧД]} / \text{активи} = \text{Ф.№2, р.2000} / \text{Ф.№1, р.1300}$	1,983	1,984	-0,13
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$K_{д.з.} = \text{ЧД} / \text{середня дебіторська заборгованість} = \text{Ф.№2, р.2000} / \text{Ф.№1, р.1040} + \text{р.1135} + \text{р.1130} + \text{р.1155}$	51,80	70,88	19,08
Період погашення дебіторської заборгованості	$Ч_{д.з.} = 360 / K_{д.з.}$	7	5	-2
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$K_{к.з.} = \text{Собівартість реалізованої продукції} / \text{середня кредиторська заборгованість} = \text{Ф.№2, р.2050} / \text{Ф.№1, р.1600} + \text{р.1615} + \text{р.1620} + \text{р.1625} + \text{р.1630} + \text{р.1690}$	5,77	6,79	1,02
Період погашення кредиторської заборгованості	$Ч_{к.з.} = 360 / K_{к.з.}$	62	53	-9
Коефіцієнт оборотності запасів	$K_{о.з.} = \text{Собівартість реалізації} / \text{середні запаси} = \text{Ф.№2, р.2050} / \text{Ф.№1, р.1100}$	8,24	6,54	-1,7
Період одного обороту запасів	$Ч_{з.} = 360 / K_{о.з.}$	44	55	11
Фондовіддача	$\Phi_{о.ф.} = \text{ЧД} / \text{ОВФ} = \text{Ф.№2, р.2000} / \text{Ф.№1, р.1011}$	2,33	2,36	+0,03

Продовження табл. 1.5				
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності обігових коштів	$K_o = \text{ЧД}/\text{обігові кошти} = \text{Ф.№2, р.2000} / \text{Ф.№1, р.1195}$	3,26	3,39	+0,13
Період обороту обігових коштів	$\text{Ч}_o = 360 / K_o$	110	106	-4
Тривалість операційного циклу	$\text{Ч}_{o.ц.} = \text{сума періодів запасу і дебіторської заборгованості} = \text{Ч}_з + \text{Ч}_{д.з}$	51	60	9
Тривалість фінансового циклу	$\text{Ч}_{ф.ц.} = \text{Ч}_{o.ц.} - \text{Ч}_{к.з.}$	-11	7	-4
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	$K_{в.к.} = \text{ЧД}/\text{власний капітал} = \text{Ф.№2, р.2000} / \text{Ф.№1, р.1495} + \text{р.1520} + \text{р.1525} + \text{р.1660} + \text{р.1665}$	2,81	2,64	- 0,17

Як показують дані табл. 1.5, усі показники, що характеризують ділову активність ТОВ ФБК «Строй-Сіті», знаходяться на оптимальному рівні, що забезпечує ефективність його роботи.

Крім того, спостерігається позитивна динаміка коефіцієнтів оборотності по всіх видах активів (запасів, дебіторської заборгованості, оборотних коштів), скорочення за два останні роки періоду погашення дебіторської та кредиторської заборгованості, покращення рентабельності інвестицій. Все це ознаки зростання економічного потенціалу і ефективності роботи підприємства.

## Висновки до розділу 1

В розділі було розглянуто:

1. Загально-теоретичні питання з обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів підприємства, а саме: економічна природа прибутку та поняття фінансового результату, порядок формування прибутку підприємства; висвітлені основні задачі, об'єкти та джерела інформації з обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

2. За інформацією Державної служби статистики України за період з 2014-2020 роки проаналізовано основні макроекономічні показники фінансових результатів підприємств за видами економічної діяльності. Результати

проведеного аналізу цих показників демонструють позитивну динаміку фінансових результатів практично по всіх видах діяльності. Від’ємні темпи зростання в цей період були характерні лише для суб’єктів господарювання фінансового сектору. Такі підприємства хоч і залишалися прибутковими, але зазнавали зниження фінансових показників. Це може бути результатом демонополізації ринку фінансових послуг, і як наслідок, значного скорочення спекулятивних операцій у банківському секторі в останні роки, а отже, і надприбутків від них.

Позитивна динаміка фінансових показників підприємств у більшості сфер діяльності – це маркер економічного зростання цих галузей економіки та позитивних змін в соціально-економічному житті країни протягом окресленого періоду.

3. Наведено економічну характеристику товариства з обмеженою відповідальністю ФБК «Строй-Сіті», яке обрано як об’єкт дослідження. Проаналізовано техніко-економічні показники та показники господарської діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті», висновки з якого свідчать про стабільну та ефективну роботу підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### 2.1. Концептуальні засади обліку доходів, витрат та фінансових результатів згідно НП(С)БО

Організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів ґрунтується на принципах їх визнання та правилах подання та розкриття у фінансовій звітності, які встановлені такими нормативними документами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; НП(С)БО 15 «Доходи»; НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [25].

Відповідно до НП(С)БО1 [52] серед принципів формування фінансової звітності є принцип нарахування (тобто дохід має відображатися в обліку та звітності в момент його виникнення (визнання, нарахування), не залежно від дати його отримання. Принцип відповідності використовується для розрахунку фінансових результатів за звітний період на основі порівняння доходів з витратами, понесеними для отримання цих доходів).

Згідно з НП(С)БО 15 «Дохід», визначення доходу відбувається за фактом збільшення активу або зменшення зобов'язання, що призводить до зростання власного капіталу, і за умови що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Дія НП(С)БО 15 стосується тільки доходів підприємства від звичайної діяльності [55].

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані всі ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товари, роботи, послуги);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою

продукцією (товарами, роботами, послугами);

- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Доходи від звичайної діяльності, що визнаються доходами у фінансовій звітності, класифікується за групами: група «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» (рахунок 70 «Дохід від реалізації»); група «Інші операційні доходи» (рахунок 71 «Інші доходи від операційної діяльності»); група «Інвестиційні доходи» (рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»), група «Фінансові доходи» (рахунок 73 «Інші фінансові доходи»); група доходів «Інші доходи» (рахунок 74 ) [64].

Доходами не можуть бути визнані: ПДВ, інші податки та обов'язкові платежі, які підлягають перерахуванню до бюджетних та позабюджетних фондів; платежі, отримані за договорами доручення, агентськими договорами та будь-якими подібними договорами на користь принципала;

суми авансів за продукцію; задатку під заставу; надходження від первинного розміщення цінних паперів [ 59].

Дохід не слід визнавати при обміні продуктами, товарами, роботами, послугами та іншими подібними активами (тобто активами з подібним призначенням і такою ж справедливою вартістю).

Дохід, отриманий від надання послуг, визнається доходом відповідно до ступеня завершеності господарської операції з надання послуг на дату балансу, та якщо результат цієї операції може бути достовірно оцінений.

Цільове фінансування не визнається доходом допоки не буде підтвердження його отримання та виконання підприємством умов фінансування. Отримане підприємством цільове фінансування визнається доходом того звітного періоду, в якому понесені витрати на виконання умов цільового використання фінансування [61].

На рис.2.1 представлені види доходів, на які не поширюється НП(С)БО 15 «Дохід».

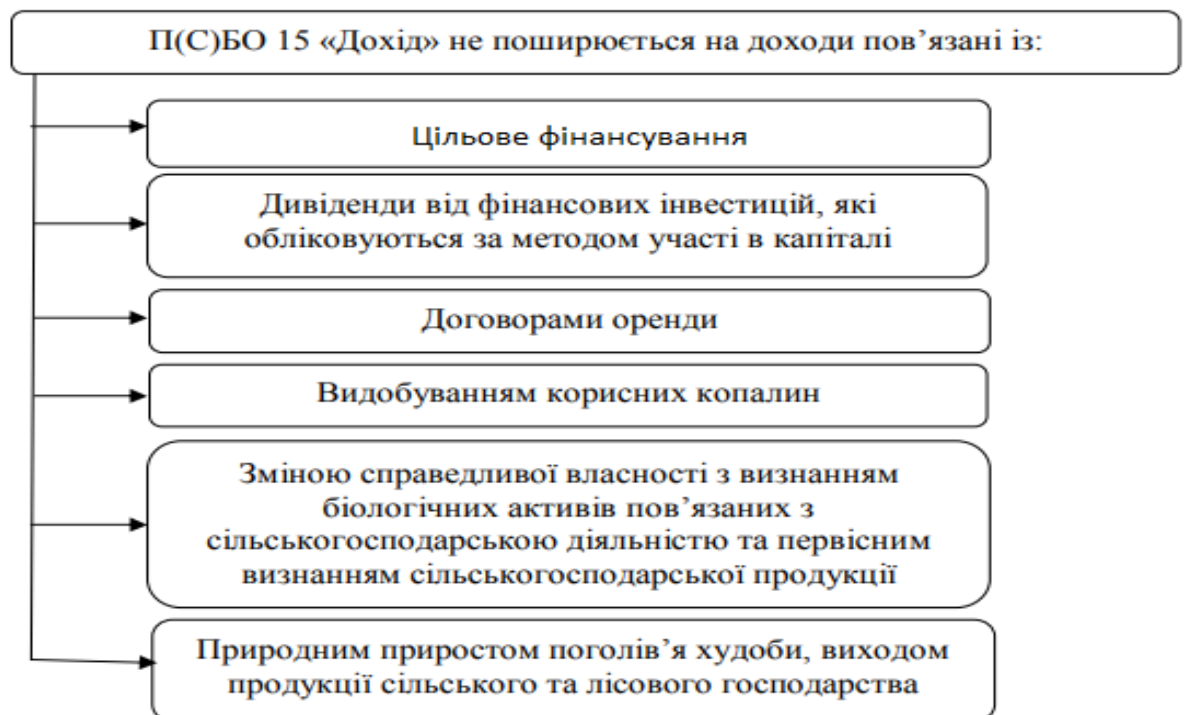


Рисунок 2.1 -Доходи, на які не поширюється дія НП(С)БО15 «Дохід».

Дохід у вигляді відсотків, роялті та дивідендів, отриманий від інших сторін від використання активів компанії, визнається доходом за таких умов: по-перше, є верогідність отримання економічних вигід, пов'язаних з такою статтею; по-друге, дохід можна достовірно оцінити. Дохід відображається в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю отриманого активу.

Відповідно до НПС(Б)О 16 «Витрати» відображення витрат в бухгалтерському обліку відбувається одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витрати протягом звітного періоду визнаються як зменшення активів або збільшення зобов'язань зі зменшенням власного капіталу та за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами звітного періоду одночасно з визнанням доходу, який вони генерують [56].

Згідно до НП(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- понаднормативних виробничих витрат.

У свою чергу, до виробничої собівартості включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці.

Витрати, які безпосередньо не пов'язані з доходом звітного періоду, включаються до складу витрат періоду, в якому вони понесені. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом більш ніж одного періоду, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу вартості активу на відповідний звітний період.

Не повинні визнаватися та включатися у Звіт про фінансові результати такі витрати: платежі за договорами комісії, за агентськими та подібними до них договорами; передоплата за товарно-матеріальні цінності, роботи, послуги; погашення отриманих кредитів. До собівартості реалізованої продукції (робіт,

послуг) входять: виробнича собівартість реалізованої за звітний період продукції та нерозподілені постійні загальновиробничі витрати [61].

Виробнича собівартість продукції включає: прямі матеріальні витрати (сировина та основні матеріали), прямі витрати на оплату праці (заробітна плата виробничого персоналу та відрахування на соціальні страхові фонди), інші прямі витрати (плата за оренду, амортизаційні витрати), загальновиробничі витрати (на управління, на утримання активів, на вдосконалення технології та організаційні виробництва, на утримання, опалення, освітлення приміщень загальновиробничого призначення тощо). Виробнича собівартість продукції не повинна бути більшою за справедливу вартість реалізованої продукції або оціночну вартість її можливого використання на підприємстві [16].

Операційні витрати, що не відносяться на собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) - адміністративні (пов'язані з обслуговуванням та управлінням підприємством), витрати на збутову діяльність та інші операційні витрати.

Типологізація доходів і витрат діяльності за її видами та за функціональною ознакою прийнята за основу побудови системи рахунків, призначених для накопичення інформації про доходи і витрати і визначення чистого фінансового результату діяльності підприємства за певний звітний період. За даними цих рахунків формується Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Формування фінансового результату за звітний період повинно ґрунтуватися на принципах визнання доходів і витрат [11; 17; 67]. Розглянемо їх детально:

- принцип нарахування – вимагає відображати результат господарської операції саме в тому звітному періоду, в якому вона відбулася, незалежно від моменту надходження та сплати коштів;
- принцип відповідності доходів і витрат полягає у порівнянні доходів звітного періоду з витратами, що були понесені для отримання

цього доходу (так, якщо дохід від реалізації готової продукції визнається у момент її відвантаження, то в тому звітному періоді потрібно визнати і собівартість цієї продукції);

- принцип періодичності – це принцип, згідно якому визнані доходи та витрати з метою визначення фінансового результату розподіляються між декількома звітними періодами (календарними роками, кварталами).

Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства визначаються наростаючим підсумком за звітний період. Для визначення фінансового результату за кожним видом діяльності треба порівняти доходи і витрати після закінчення звітного періоду.

Більшою частиною фінансового результату звітного періоду є прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), який визначається як різниця між доходом від реалізації продукції та собівартістю її виробництва та продажу.

Впливають на загальний фінансовий результат, крім реалізаційних доходів і витрат, також доходи і витрати від інвестиційної і фінансової діяльності та результати, пов'язані з особливими подіями.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [54] дає визначення поняття фінансовий результат діяльності, трактуючи його як суму доходу, що перевищує сукупні витрати, тоді як збиток визначається як сума витрат, що перевищує суму доходу, для отримання яких здійснені ці витрати.

Фінансовий результат формується послідовно, протягом фінансового року, шляхом поетапного зіставлення доходів і витрат від всіх видів звичайної діяльності, і складається з поступового розрахунку показників [82]:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- валовий прибуток (збиток);
- фінансові результати операційної діяльності;
- фінансові результати до оподаткування;

- чистий фінансовий результат (прибуток, збиток);

Визнання доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відбувається за певних умов, а саме:

- до покупця переходять ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товари, інші активи);

- підприємство - продавець втрачає управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

- величина доходу може бути достовірно визначена;

- підприємницька діяльність повинна збільшувати економічні вигоди підприємства, а витрати, пов'язані з підприємницькою діяльністю, можуть бути достовірно визначені;

- є впевненість в отриманні економічних вигід від операції, а витрати, що вона генерує, можливо достовірно визначити.

Визначення доходу від надання послуг відбувається за ступенем завершеності операції на дату балансу, і за умови достовірного визначення результату від такої операції.

Умовами визначення достовірної оцінки фінансового результату від надання послуг є [15]:

- оцінка доходу може бути достовірно визначена;

- надходження майбутніх економічних вигод від надання послуг є дуже верогідним;

- ступінь завершеності надання послуг на дату формування балансу можливо достовірно оцінити ;

- можлива достовірна оцінка витрат, що пов'язані з наданням послуг та їх завершенням.

Для визначення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) треба з виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вирахувати ПДВ, акцизи, знижки та інші вирахування з доходу [44; 68].

Визначення валового прибутку (збитку) відбувається шляхом вирахування з чистого доходу собівартості реалізованої продукції (товарів,

робіт, послуг). Валовий прибуток (збиток) є фінансовим результатом основної діяльності, бо його отримання є результатом операцій, що становлять основну частину доходу підприємства, і здійснюються в рамках основних за Статутом підприємства видів діяльності.

Фінансовий результат операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку) та операційних доходів і витрат, що не ввійшли в його розрахунок, а саме, загальногосподарських, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Він враховує всі операційні доходи та витрати, тобто ті, що забезпечують реалізацію основної діяльності підприємства.

Фінансовий результат до оподаткування – це показник, що формується шляхом алгебраїчної суми фінансового результату від операційної діяльності та доходів (витрат) від фінансової, інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства [9].

Чистий фінансовий результат (прибуток, збиток) визначається як різниця між прибутком до оподаткування та сумою податку на прибуток.

## **2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів діяльності підприємства**

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати за всіма видами діяльності використовується рахунок 79 "Фінансові результати".

Він є тимчасовим рахунком, тобто таким, що немає залишків і закривається в кінці місяця на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» шляхом списання суми різниці між кредитовим і дебітовим оборотами. (Інструкції № 291 [23]). Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за своєю функцією є результативним співставляючим рахунком, бо призначений для формування на ньому фінансового результату шляхом співставлення накопичених на його оборотах доходів і витрат. Він має ознаки

пасивного рахунку і призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності.

По кредиту рахунку 79 розміщуються суми, що перенесені з рахунків обліку доходів в порядку їх закриття в кінці місяця; за дебетом – суми, що перенесені з рахунків обліку витрат в порядку їх закриття в кінці місяця, включно із сумою витрат з податку на прибуток.

В своєму складі рахунок 79 “Фінансові результати” має такі субрахунки:

791 “Результат операційної діяльності”;

792 “Результат фінансових операцій”;

793 “Результат від іншої звичайної діяльності”;

Закриття рахунку відбувається шляхом списання його залишку на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”. Схема формування фінансових результатів підприємства представлена на рис. 2.2.

Для реєстрації доходів, витрат і фінансових результатів в системі бухобліку передбачені рахунки класів 7, 8 та 9. На підставі їх інформації здійснюється підготовка форми №2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)».

Це номінальні рахунки, що мають тимчасовий характер - кожного місяця вони закриваються шляхом списання залишку на відповідний субрахунок рахунку 79. Отже початкового сальдо, як і кінцевого, такі рахунки не мають. Відповідність між інформацією за статтями форми №2 та рахунками класів 7 та 9 схематично показано в додатку Г, а методику формування першого розділу цього звіту - в додатку Д.

Підприємства визначаються щодо питання застосування для обліку витрат рахунків тільки 9 класу, або ще й 8-го, та закріплюють свій вибір в Наказі про облікову політику.

На ТОВ ФБК «Строй-Сіті» для обліку витрат застосовують обидва класи рахунків – як 8-го, так і 9-го класу. Це рішення обґрунтоване тим, що одночасне використання в обліку зразу двох класів значно спрощує процес формування третього розділу форми 2 звіту про фінансові результати.



Рисунок 2.2 - Формування фінансових результатів підприємств (складено автором)

Сума прибутку або збитку від операційної діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» визначається за субрахунком 791 «Результати операційної діяльності», на якому обліковується доходи, витрати та фінансові результати від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також від іншої операційної діяльності.

За кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» показуються суми доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) та від іншої операційної діяльності в порядку закриття рахунків 70

«Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід» (реалізація іноземної валюти, операційна оренда, курсові різниці, штрафи, пені, неустойки, списання кредиторської заборгованості тощо).

Собівартість реалізованої готової продукції (товарів, робіт, послуг), загальновиробничі, збутові та інші операційні витрати відображаються в порядку закриття в кінці звітного періоду відповідних рахунків (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності») на дебет субрахунку 791. Крім означених витрат, фінансовий результат від операційної діяльності зменшується також на суму податку на прибуток від звичайної діяльності, яка в кінці місяця списується на рахунок 791 з кредиту субрахунку 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»)[81].

Щодо аналітичного обліку фінансових результатів від операційної діяльності, то його ведення на підприємстві відбувається за видами фінансових результатів та за іншими напрямками, визначеними в обліковій політиці. При цьому, первісним документом з обліку фінансових результатів від операційної діяльності є довідка (розрахунок) бухгалтерії.

У кінці звітного періоду відбувається співставлення доходів, що накопичуються на кредиті рах. 791 «Результати операційної діяльності» в порядку закриття на нього рахунків 70 «Доходи від реалізації» і 71 «Інший операційний дохід», та витрат, що накопичуються на дебеті рахунку 791 в порядку закриття на нього рахунків операційних витрат. За результатами співставлення кредитового та дебетового оборотів по рахунку 791 визначається прибуток (збиток) операційної діяльності.

Обчислені суми фінансових результатів операційної діяльності списуються на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо кредитовий оборот рахунку 791 більше, ніж дебетовий, то фінансовим результатом є прибуток, який в обліку відображується проведенням:

Дт 791 "Результат операційної діяльності",

Кт 441 «Нерозподілений прибуток»

Якщо дебетовий оборот рахунку 791 більше, ніж кредитовий, то фінансовим результатом є збиток, і списання фінансового результату відіб'ється обліковим записом: Дт 442 "Непокритий збиток",

Кт 791 "Результати операційної діяльності".

Витрачання прибутку йде на формування цільових фондів підприємства для фінансування певних витрат, після чого формується чистий прибуток, який використовують як джерело для виплат дивідендів.

Формування фінансових результатів від операційної діяльності в системі бухгалтерського обліку схематично представлено на рис.2.3 [11].

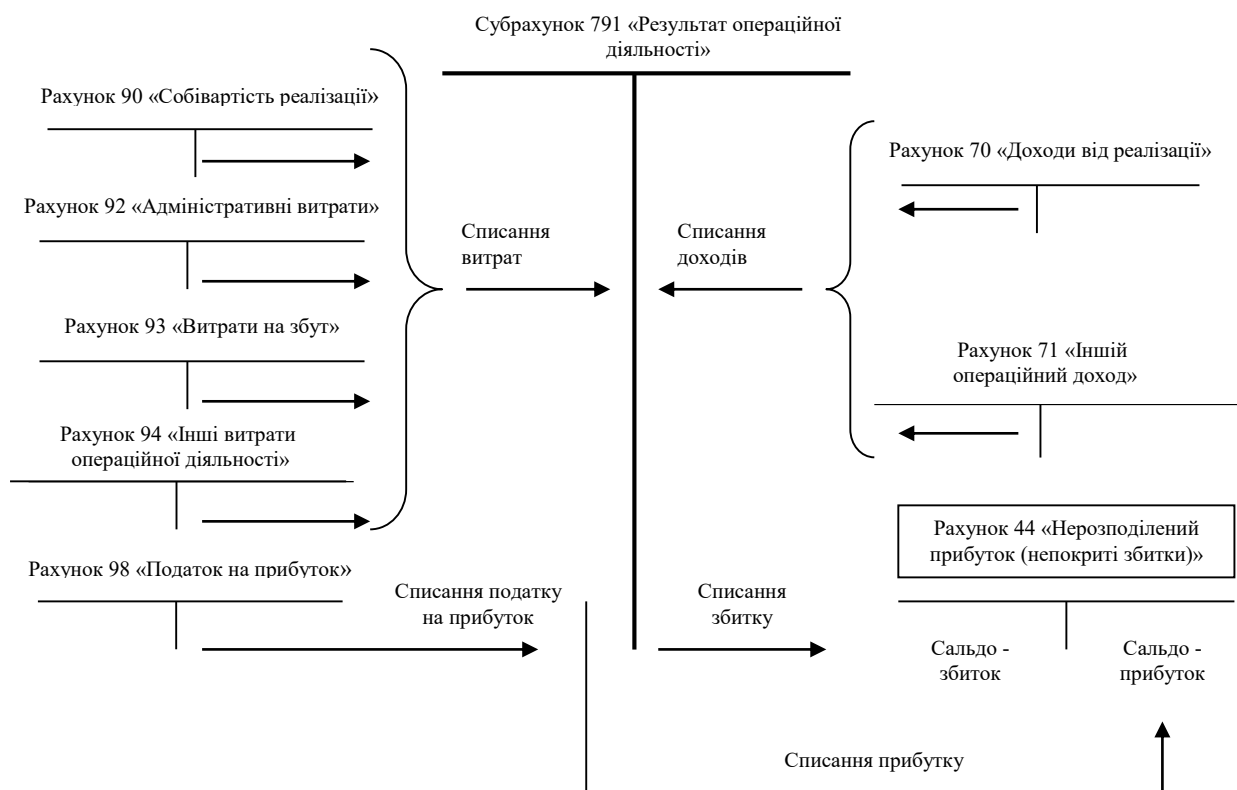


Рисунок 2.3 - Формування фінансових результатів операційної діяльності

Для визначення фінансових результатів (прибутків, збитків) від фінансової діяльності призначений субрахунок 792 «Результат фінансових операцій». За кредитом цього рахунку ведеться облік доходів, що списуються туди в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших

фінансових доходів. Це такі рахунки, як рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі», який накопичує впродовж місяця інформацію про доходи від інвестицій в асоційовані, спільні та дочірні підприємства, та рахунок 73 «Інші фінансові доходи», який містить інформацію про інші фінансові доходи (дивіденди та відсотки отримані, інші доходи від фінансових операцій) [80].

За дебетом субрахунку 792 "Фінансові результати діяльності" відображаються суми фінансових витрат в порядку закриття рахунку 95 "Фінансові витрати" (нараховані відсотки за кредит, суми кредитними договорами та фінансовою орендою, витрати на випуск та розміщення власних цінних паперів) та суми втрат від інвестицій в асоційовані, спільні та дочірні компанії, що списані з рахунку 96 «Втрати участі в капіталі». Схема формування результатів фінансової діяльності показана на рисунку 2.3 [11].

За дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» відображається списання фінансових витрат з рахунку 95 «Фінансові витрати» (нараховані відсотки за користування кредитами банків, по договорам кредитування, фінансового лізингу: витрати, зв'язані з випуском, розміщенням власних цінних паперів) та рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» (втрати від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій у дочірні підприємства). Схему формування результату фінансових операцій показано на рис. 2.4 [11].

Аналітичний облік витрат і результатів фінансової діяльності ведеться за видами витрат, за результатами, згідно напрямків господарської діяльності, на підставі розрахунків бухгалтерії, які і є документами первинного обліку за такими операціями. Доходи, витрати і результати від фінансових операцій докладно представлені у формах фінансової звітності ТОВ ФБК «Строй-Сіті».

В кінці місяця субрахунок 792 закривається шляхом списання різниці між його оборотами на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) складанням бухгалтерських записів:

- у випадку прибутку ( якщо оборот за кредитом рахунку 792 перевищує оборот за дебітом):

Дт 792 «Результати фінансових операцій»;

Кт 441 «Нерозподілений прибуток».

- у випадку збитку ( якщо оборот за дебітом перевищує оборот за кредитом рахунку 792):

Дт 442 «Непокритий збиток».

Кт 792 «Результати фінансових операцій».

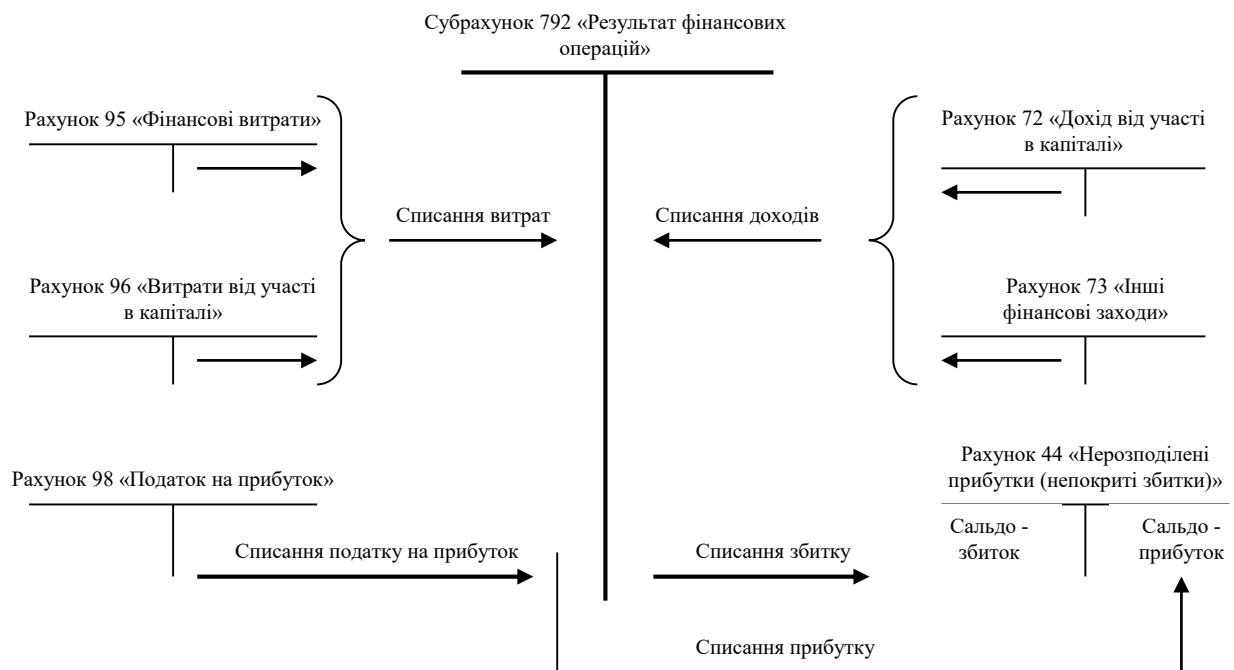


Рисунок 2.4 - Формування результатів фінансової діяльності

Фінансові результати ТОВ ФБК «Строй-Сіті» обліковуються за видами діяльності щомісячно. Підбиття підсумків фінансових результатів і формування нерозподіленого прибутку (збитку) відбувається на кінець звітного періоду і показується наростаючим підсумком у звіті про фінансові результати (сукупний дохід) [80].

Для визначення фінансового результату від іншої звичайної діяльності підприємства призначений субрахунок 793 «Результат іншої звичайної діяльності», на якому обліковуються доходи, витрати та фінансові результати

від інвестиційної та іншої звичайної діяльності. Схему формування результату від іншої звичайної діяльності демонструє рис. 2.5 [75,76].

Кредит рахунку 793 накопичує суму, списану з дебету рахунка 74 «Інші доходи» в порядку його закриття в кінці місяця. Рахунок 74 призначений для обліку доходів від звичайної діяльності, не пов'язаної з операційною та фінансовою діяльністю, а саме: про доходи від реалізації фінансових інвестицій, від відновлення корисності активів, від зміни вартості фінансових інструментів, від неопераційних курсових різниць, від безкоштовно отриманих активів та інші доходи від звичайної діяльності [80].



Рисунок 2.5 - Схема формування результату від іншої звичайної діяльності

Дебет субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» накопичує витрати, списані з рахунку 97 «Інші витрати», в порядку його закриття. У складі «Інших витрат» витрати, не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) і послуг - витрати від страхової діяльності, витрати від зміни вартості фінансових інструментів, втрати від зменшення корисності активів, від неопераційних курсових різниць, собівартість реалізованих фінансових інвестицій, втрати від уцінки необоротних активів і

фінансових інвестицій, від списання необоротних активів та інші витрати звичайної діяльності [26; 41].

Аналітичний облік фінансових результатів від іншої звичайної діяльності ведеться за видами результатів та іншими напрямками, визначеними ТОВ ФБК «Строй-Сіті».

Закриття субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» відбувається в кінці місяця шляхом співставлення його оборотів по дебету та кредиту рахунку. За умови перебільшення кредитового обороту над дебітовим по рахунку 793 фінансовим результатом буде прибуток, який відображається записом:

Дт 793 «Результат іншої звичайної діяльності»;

Кт 441 «Нерозподілений прибуток».

За умови перебільшення дебетового обороту над кредитовим по рахунку 793 фінансовим результатом буде збиток, який відображається записом:

Дт 442 «Невідшкодовані збитки»;

Кт 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Фінансовий результат від певних операцій і подій визначають шляхом співставлення доходів та витрат, що мали місце за певними операціями і подіями.

Основні бухгалтерські записи з відображення доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» наведені в додатку Ж.

Для отримання більш детальної інформації про доходи, витрати та фінансові результати з метою їх контролю та аналізу, крім обікових даних з рахунків класів 7, 8 та 9, аналізують дані аналітичного обліку доходів та витрат. Для збору такої інформації підприємство веде аналітичні рахунки в розрізі синтетичних рахунків фінансових результатів. Дані щодо доходів і витрат на таких рахунках формуються наростаючим підсумком з початку року і переносяться за певний проміжок часу на відповідні статті Звіту про фінансові результати ( про сукупний дохід). Організація аналітичного обліку фінансових результатів повинна враховувати специфіку діяльності підприємства, тобто

будуватися в розрізі всіх видів його діяльності -основної, операційної, фінансової та іншої звичайної.

Для ведення аналітичного обліку застосовуються спеціально прийняті на підприємстві документи, книги та відомості. Підсумки доходів і витрат підраховують щомісячно за окремими аналітичними рахунками

Оскільки потрібно відображати доходи і витрати у Звіті про фінансові результати (про сукупний дохід) наростаючим підсумком з початку року, то до підрахунку доходів і витрат за останній місяць кварталу рекомендовано додавати окремим рядком графу «З початку року», де наводиться накопичена (акумульована) з початку року інформація про доходи і витрати, зазвичай, на певну дату ( на 1 травня, на 1 серпня, тощо).

Для спрощення записів в аналітичному обліку і покращення його наочності можна рекомендувати на двох сумісних сторінках відомості (книги) аналітичного обліку доходів і витрат об'єднати 2 - 3 субрахунки одного синтетичного рахунку з виведенням підсумкового рядку за кожним субрахунком та загального підсумку за синтетичним рахунком. Це сприятиме залученню даних аналітичного обліку до використання у контрольній та аналітичній роботі підприємства.

Одже, правильна організація всіх рівнів облікової роботи (аналітичного і синтетичного) на підприємстві, що аналізується, стає необхідною складовою у побудові ефективної роботи з обліку його фінансових результатів.

### **2.3. Методика обліку податку на прибуток, формування та використання фінансового результату**

Облік податку на прибуток ТОВ ФБК «Строй-Сіті» ведеться на активному витратному рахунку 98 «Податок на прибуток». По дебету цього рахунку ведеться облік суми нарахованого податку на прибуток від звичайної діяльності за встановленою ставкою податку (18%) від суми прибутку,

відображеного у фінансовому обліку (а не від суми прибутку для цілей оподаткування).

Рахунок 98 «Податок на прибуток» по дебету кореспондує з рахунками: 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», що стоять по кредиту. А за кредитом рахунок 98 може вступати у кореспонденцію із дебетом рахунків 64 «Розрахунки за податками й платежами» та 79 «Фінансові результати».

Відстрочене податкове зобов'язання (рахунок 54) виникає, якщо прибуток, визначений у фінансовій звітності, перевищує прибуток для цілей оподаткування. Цей рахунок тісно пов'язаний з такими рахунками: 17 «Відстрочені податкові активи», 98 «Податки на прибуток». За дебетом рахунку 17 показується сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному періоді, над витратами з податку на прибуток, що показані на рахунку 98, а за кредитом - зменшення відстрочених податкових активів внаслідок втрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток за поточний звітний період.

Після цього чистий фінансовий результат ТОВ ФБК «Строй-Сіті» визначається за рахунком 79 і зараховується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Нерозподілений прибуток — це сума чистого прибутку, що залишається після розподілу між акціонерами та власниками підприємства у вигляді дивідендів.

Для обліку нерозподіленого прибутку або непокритих збитків використовується пасивний рахунок 44, який призначений для обліку нерозподілених прибутків (непокритих збитків) поточного та попередніх років і прибутку, що використаний в поточному році. Рахунок 44 відноситься до категорії «Власний капітал та забезпечення зобов'язань». Тому залишок по ньому відображається в балансі як зростання (зменшення) власного капіталу. По кредиту рахунку 44 відображаються отримані прибутки як

фінансовий результат від різних видів діяльності, по дебету — понесені збитки та використання прибутку.

Для обліку нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) передбачені субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

В кінці звітного періоду визначений чистий прибуток відображується за дебетом рахунка 79 «Фінансові результати» та за кредитом рахунка 44. Збиток у балансі відображається за дебетом рахунку 44 і за кредитом рахунку 79 «Фінансові результати». За результатами згортання рахунку 79 на рахунок 44, кредитове сальдо останнього означає нерозподілений прибуток, а дебетове — непокриті збитки. Схема формування фінансового результату і використання нерозподіленого прибутку на рахунках бухгалтерського обліку наведена у рис. 2.6.

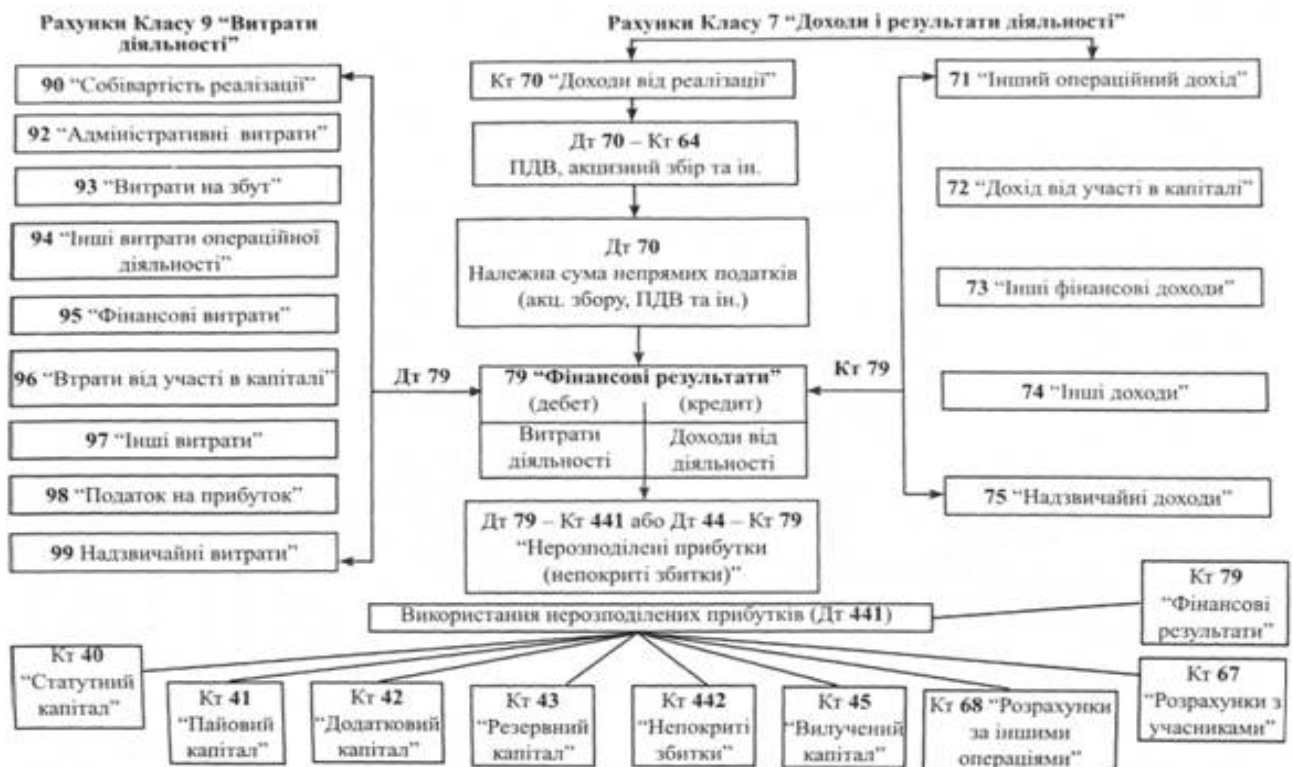


Рисунок 2.6 - Схема формування фінансового результату і використання нерозподіленого прибутку на рахунках бухгалтерського обліку.

Таким чином, субрахунок 441 містить інформацію щодо зміни нерозподіленого прибутку за весь період існування підприємства. Тобто, нерозподілений прибуток показується наростаючим підсумком - за попередні роки та за поточний рік.

Фінансовий результат, що призвів до збільшення власного капіталу (прибуток) може або залишатися на балансі нерозподіленим, або, що частіше, розподілитися за напрямками майбутнього використання.

Будь-який розподіл прибутку поточного періоду - між акціонерами у вигляді нарахування дивідендів, виплати за облігаціями, поповнення резервного капіталу та інші види використання - показується по дебету субрахунку 443 «Прибутки, використані у звітному періоді» в кореспонденції з кредитом рахунків:

40 «Статутний капітал» (43 «Резервний капітал») - на суму збільшення статутного (резервного) капіталу за рахунок прибутку;

67 "Розрахунки з учасниками" - на суму нарахованих дивідендів для простих і привілейованих акціонерів за рахунок прибутку.

По відношенню до субрахунку 441 субрахунок 443 є регулюючим контрпасивним рахунком. Він дає змогу визначити суму прибутку, отриманого підприємством з початку року, суму використаного прибутку, а також частину прибутку, яка ще не використана підприємством. В кінці року суму прибутку, використаного в звітному періоді, відносять на зменшення нерозподіленого прибутку бухгалтерським проведенням: Дт 441 Кт 443.

За дебетом субрахунка 442 «Непокриті збитки» господарські збитки списуються за рахунок нерозподіленого прибутку або резервного капіталу за рішенням керівника (власника), що відображається за кредитом субрахунку 442 у бухгалтерські записи та дебет:

- субрахунок 441 «Нерозподілений прибуток» - сума збитків, списаних за рахунок нерозподіленого прибутку;

- рахунок 43 «Резервний капітал» – сума збитку, що використовується для списання резервного капіталу.

Основні бухгалтерські проведення щодо формування та використання нерозподіленого прибутку наведено в табл. 2.1 [67;71].

Таблиця 2.1 – Бухгалтерські записи з використання нерозподіленого прибутку

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Спрямовано пайовий капітал на покриття збитків	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»	441 «Прибуток нерозподілений»
Спрямовано додатковий капітал на покриття збитків	42 «Додатковий капітал»	441 «Прибуток нерозподілений»
Частину резервного капіталу спрямовано на покриття збитків звітного періоду	43 «Резервний капітал»	442 «Непокриті збитки»
Відображення суми нерозподіленого прибутку за звітний період	79 «Фінансові результати»	441 «Прибуток нерозподілений»
Спрямувано частину прибутку на збільшення пайового капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»
Спрямувано резервний капітал на покриття збитків	43 «Резервний капітал»	441 «Прибуток нерозподілений»
Спрямовано частину прибутку на збільшення зареєстрованого капіталу	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»
Спрямування частини вкладеного капіталу на покриття збитків звітного періоду	422 «Інший вкладений капітал»	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»
Відображення виплат за облігаціями за рахунок прибутку	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	522 «Премія за випущеними облігаціями»
Відображення виплат за облігаціями за рахунок прибутку	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	523 «Дисконт за випущеними облігаціями»
Спрямовано частину прибутку на формування резервного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»
Нараховано дивіденди за акціями	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»
Відображено непокритий збиток звітного періоду	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансові результати»
Спрямовано частину прибутку, що використаний у звітному періоді, для покриття збитків	441 «Прибуток нерозподілений»	442 «Непокриті збитки»
Списано частину прибутку, що використаний у звітному періоді на виплату дивідендів і на формування резервного капіталу	441 «Прибуток нерозподілений»	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»

Для визначення чистого фінансового результату (прибутку або збитку) (рядки 2350 і 2355) треба з фінансового результату до оподаткування (рядки 2290, 2295) вирахувати або додати рядок 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток». Даний показник, аналогічно показникам «Відстрочені податкові активи (ВПА)» (рядок 1045) та «Відстрочені податкові зобов'язання (ВПЗ)» (рядок 1500) форми № 1 Звіту про фінансові результати потрібно визначити ( за НП(С)БО17) виходячи з податку на прибуток за податковим законодавством (КПУ) і відповідних сум ВПЗ або ВПА за формулою:

$$\text{БП} = \text{ПП} + \Delta\text{ВПЗ} - \Delta\text{ВПА}, \quad (2.1)$$

де ПП — поточний податок на прибуток згідно вимог ПКУ;

$\Delta\text{ВПЗ}$  — зміна ВПЗ за звітний період (різниця між початковими та кінцевими залишками рах.54);

$\Delta\text{ВПА}$  — зміна ВПА за звітний період (різниця між початковими та кінцевими залишками рах. 17).

Якщо отриманий результат розрахунку буде додатний, він вираховується при підрахунку чистого фінансового результату ( записується в дужках), якщо ж отриманий результат буде від'ємний, то він записується як дохід з податку на прибуток і збільшує чистий прибуток (або зменшує чистий збиток) [48] .

#### **2.4. Автоматизація облікових процедур з формування інформації про фінансові результати діяльності підприємства**

Функціонуванню економічної системи в сучасному світі притаманно збільшення інформаційного навантаження як на систему управління, так і на працівників бухгалтерії. Це вимагає корегування організації ведення бухгалтерського обліку.

В умовах реформування вітчизняного бухгалтерського законодавства суттєвих змін поряд з бухгалтерським обліком вимагає також контроль, які

разом забезпечують оперативною та детальною інформацією всю систему управління підприємства, швидко реагують на зміни в нормативно-правовій базі, контролюють зміни в запланованих показниках діяльності тощо. З цих причин, для удосконалення управління будівельним підприємством необхідно впроваджувати сучасні методи управління і комплексну автоматизацію облікової діяльності, що базується на новітніх інформаційних технологіях.

В умовах впровадження автоматизації в різні сфери економічної діяльності більшої уваги потребує не лише нормативна регламентація цього процесу, а й питання проектування комп'ютерних технологій, формування оптимальної бази даних для будівельних підприємств, створення автоматизованого робочого місця (АРМ) бухгалтера, комутація АРМ бухгалтера з мережею АРМ управлінської ланки будівельних дільниць.

Для автоматизації бухгалтерського обліку ринок програмних продуктів України пропонує десятки пакетів програм, які повсякчасно вдосконалюються. Найбільш відомі програмні продукти можна представити такими групами: мінібухгалтерії („Бухгалтерія малого підприємства”, „Міні-бухгалтерія”, „Інфо-бухгалтер”, „Фінанси без проблем”, „1С-Бухгалтерія”), інтегровані бухгалтерські системи („Парус”, „Інотек”, „Модуль Пі”, „Інфософт”, „Інтегратор”); бухгалтерські конструктори („Інформатик”, „Аквілон”, „Порт”, „Бухоблік-ФінансиБізнес”, „БЕСТ”); бухгалтерські комплекси („Аргос”, „Авер”); офіси бухгалтерії („Бухгалтерія без проблем”, „Електронна бухгалтерія”, „ФінЕко”, „Суперменджер”); галузеві системи (бухгалтерський комплекс АРМ, до якого приєднані спеціалізовані галузеві АРМ); фінансово-аналітичні системи („Аналіз фінансового стану”, „Project Expert”); правові системи й бази даних („Гарант-Сервіс”, „Дінай”, „Грос-Бух”) тощо [59, с.135].

При виборі програмного забезпечення з представлених груп для автоматизації облікового процесу, в тому числі, для визначення фінансових результатів та складання звітності, треба зважати на фінансові можливості підприємства і масштабність передбаченої автоматизації. З цих причин, для раціоналізації вибору облікових систем потрібно усвідомити чотири основні

підходи: універсальний, спеціалізований, компонентний та індивідуальний [59, с.136].

Універсальними рішеннями вважаються програмні продукти, що призначені для автоматизації найбільш типових облікових процесів: обробка і формування первинної документації, облік господарських операцій, складання звітності. Такі програми застосовують традиційний підхід облікової роботи на комп'ютері: робота з журналом операцій, до якого вводяться проведення, ведення одночасно синтетичного і аналітичного обліку. На підставі даних журналу операцій програмою формуються внутрішні та зовнішні звіти. Такі програми недороговартісні. Часто виникає потреба в адаптації програми до кожного конкретного підприємства.

Спеціалізований підхід полягає в розробці такого програмного забезпечення, яке відповідає специфіці діяльності підприємства. Можливі варіанти рішень як за більш широкою спеціалізацією, але за конкретними ділянками діяльності підприємства, так і за більш вузькою- відповідно роду діяльності.

За умови використання компонентного підходу відбувається поетапна автоматизація облікового процесу в наступній послідовності: склад, розрахунки з оплати праці, з дебіторами та кредиторами тощо. Такий підхід є затребуваним для дрібних та середніх підприємств, що налаштовані на розвиток своєї діяльності у близькому майбутньому, або для підприємств, що поки вагаються щодо придбання комплексної системи.

Індивідуального підходу дотримуються заможні покупці. Такий підхід передбачає підготовку програми під конкретного клієнта, тому він, хоч і значно дорожчий за серійний продукт, але має суттєві переваги, тому залишається прерогативою для великих підприємств.

Технологія комп'ютерної обробки даних бухгалтерського обліку за-для визначення фінансових результатів в різних програмах має свої відмінності але в більшості з них реалізовано в складі компонент виробництва й збуту продукції.

Найбільш поширеною програмою є Програма „1С: Підприємство”. До її переваг відносять: гнучке налаштування конфігурації, вбудована мова за вибором, простота використання, спроможність швидко виконувати різні операції, недорога вартість тощо. Програма складається з різних компонентів. Одна частина операцій, що виконує система, - типові, пов’язані з документами та довідниками, а інша – виконується в різних компонентах, таких як: „Бухгалтерський облік для України”, „Оперативний облік” та „Розрахунок” [59,с.137]. .

Кожна з названих компонент має певний механізм обробки інформації:

- компонента „Бухгалтерський облік для України”. Призначена для відображення господарських операцій в розрізі декількох Планів рахунків одночасно та може здійснювати необхідну деталізацію інформації. Це дає можливість визначити фінансовий результат у бажаному розрізі;

- компонента „Оперативний облік”. Призначена для автоматизації обліку наявності й руху матеріальних, грошових та ін. цінностей, що сприяє оперативному формулюванню фінансового результату.

- компонента „Розрахунок”. Призначена для автоматизації періодично здійснюваних складних розрахунків, та забезпечення перерахунку фінансового результату „минулим числом”.

Алгоритм визначення фінансових результатів у програмі „1С: Підприємство” наступний:

Система формує регламентований документ „Фінансові результати”, який розміщено у підменю „Інші документи” головного меню. Він призначений для закриття рахунків доходів і витрат на відповідні субрахунки рахунку 79 „Фінансові результати”. Він виконує такі операції: закриття рахунків витрат за елементами чи видами діяльності; списання загальновиробничих витрат та закриття рахунків з обліку доходів.

Кожна операція відбувається в певному режимі роботи документу. Вибір режиму роблять у реквізиті „Етап визначення фінансових результатів”. Наприклад, списання витрат за елементами чи видами діяльності роблять в

режимі „Закриття елементів витрат” у довіднику „Види витрат”; закриття рах.91 „Загальновиробничі витрати”- в режимі „Закриття загальновиробничих витрат”. На додаток до цього, при операціях з розподілу загальновиробничих витрат алгоритм на закладці „ Додатково” вимагає введення нормативної бази з розподілу витрат, бази їх розподілу для поточного періоду і нормативної суми постійних витрат. За умови використання режиму „Визначення фінансового результату” документ формує облікові записи на закриття рахунків з обліку доходів і витрат на рахунку 79 „Фінансові результати” та відображається в журналі з однойменною назвою.

ТОВ ФБК «Строй-Сіті» для ведення бухгалтерського обліку використовує програму «1С:Будівництво» версії 8.2, що значно полегшує роботу бухгалтерів. Крім того, товариство встановило програму «банк-клієнт» для прискорення розрахунків з контрагентами.

Схема ведення обліку фінансових результатів товариства представлена на рис. 2.7 [23].

Ведення бухгалтерського обліку ТОВ ФБК «Строй-Сіті» за допомогою програми 1С:Будівництво» версії 8.2, дозволяє на підставі введених даних автоматично отримувати зведені документи обліку, серед яких:

*Книга продажу.* Звіт формується на підставі виписаних і проведених документів «Податкова накладна», «Додаток №2» і «Додаток №1», а також «Акта виконаних робіт». Будівництво, прийняте замовником, обліковуються в книзі обліку.

*Книга придбання,* для формування якої в типовій конфігурації формується звіт «Книга придбання», підставою записів в якому виступають проведені документи в реєстрі «Запис книги придбання»;

*Книга доходів і витрат.* Формування звіту відбувається на підставі таких документів, як: "Банківська виписка", "Прибутковий ордер" та "Видатковий ордер";

*Журнал авансових звітів,* банківських документів, будівництва (документи калькуляції і незавершеного будівництва), складських операцій тощо;

*Повний журнал документів за певний період*- відображає всі операції підприємства за встановлений період.

*Регламентовані звіти* («Баланс (звіт про фінансовий стан)», Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), Звіт про власний капітал та Звіт про рух грошових коштів).

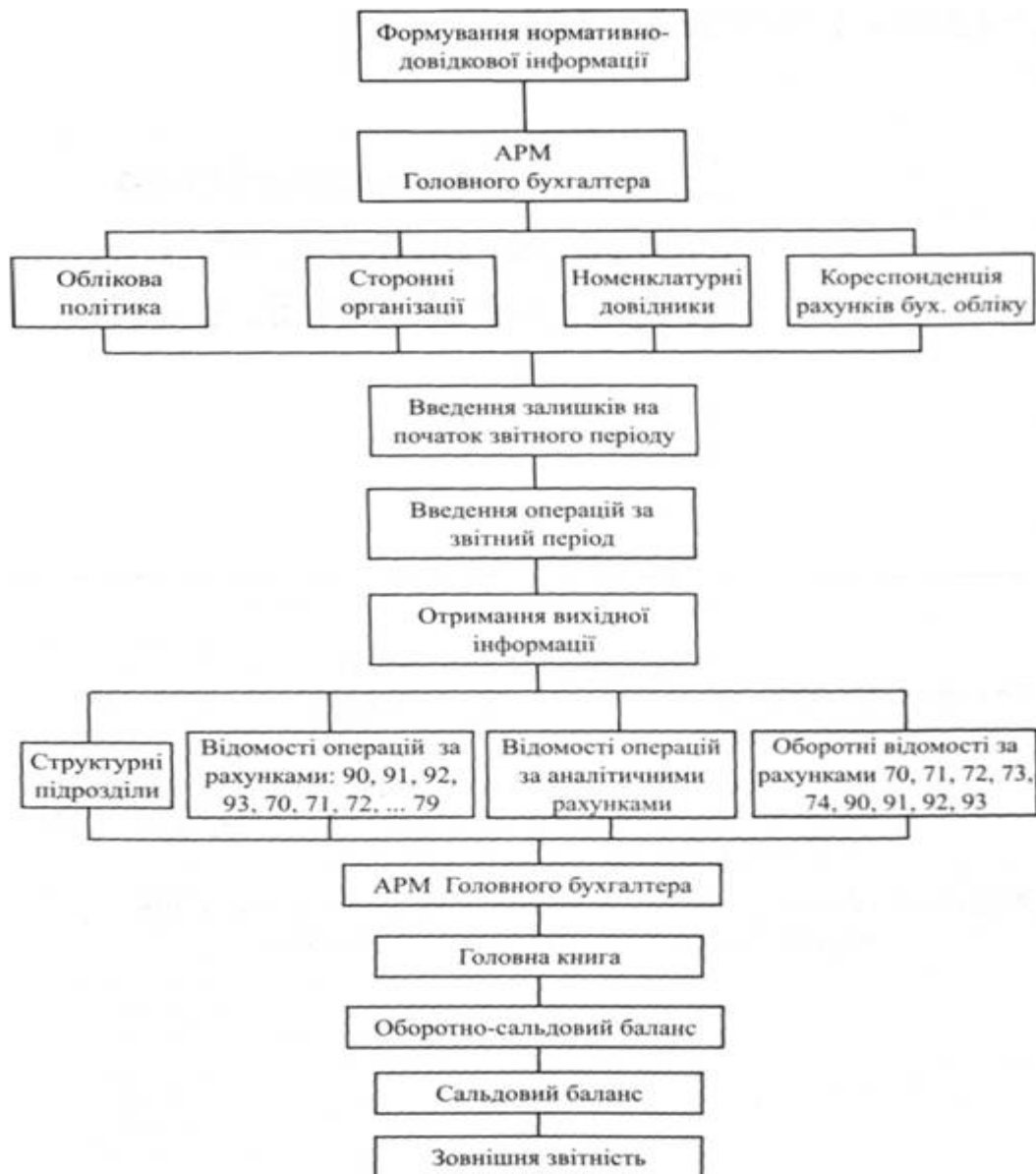


Рисунок 2.7- Схема автоматизації обліку фінансових результатів товариства

Використання засобів автоматизації обліку дозволяє швидко адаптувати роботу бухгалтерії до змін, які вносяться Законами України та іншими

законотворчими актами дозволяє. Вона підвищує і якість бізнесу підприємства. Впровадження автоматизації бухгалтерського і податкового обліку сприяє зручності у веденні первинної документації, обліку витрат будівництва, обліку завершеного будівництва, розрахункових операцій, визначенню прибутку, валових витрат і валових доходів та податків.

Вибір засобів автоматизації завжди повинен здійснюватися безпосередньо зацікавленим спеціалістом – бухгалтером товариства, який може правильно оцінити систему за всіма критеріями, основними з яких є:

- настроєність системи як на специфіку конкретної організації (незалежно від форм власності), так і на можливі зміни у законодавстві, можливість у мінімальний термін і без втрат інформації перебудувати типові проведення (кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку), звітні форми, формувати звітність відповідно до нових вимог тощо;

- можливість роботи не тільки в локальних, сітьових обчислювальних мережах, але й з іншими мережами бухгалтерської інформації, такими як система зв'язку "Клієнт-банк" для пересилання платіжних документів безпосередньо з комп'ютера до банку.

Програма автоматизації бухгалтерського обліку, що застосовується ТОВ ФБК «Строй-Сіті», дає можливість формувати необхідні документи і для потреб аналітичного обліку, серед яких:

*Журнал-ордер (відомість) по субконто* - застосовується для рахунків аналітичного обліку по субконто. За допомогою цього документу можливо отримати за кожним субконто з аналітичного обліку обороти за дебетом і кредитом та розгорнуте й згорнуте сальдо на початок і кінець певного періоду.

*"Картка субконто"* виводять якщо потрібно отримати максимально повну картину операцій за об'єктами аналітичного обліку. В звіті міститься всі операції з певним об'єктом аналітичного обліку (субконто) в хронологічній послідовності з вказанням проводок, з виведенням залишків по субконто після кожної операції та на початок і кінець звітного періоду (в грошовому та натуральному виборі).

*Звіт "Картка рахунку"* містить всі проводки, обороти, початкові і кінцеві залишки за конкретним синтетичним або аналітичним рахунком.

*Оборотно-сальдова відомість* містить інформацію про початкові і кінцеві залишки і обороти по кожному рахунку за встановлений період.

*Звіт "Аналіз субконто"* – це звіт, у якому для кожного субконто (об'єкта аналітичного обліку) надаються обороти, розгорнуте та згорнуте сальдо по всіх рахунках, в яких це субконто використовується.

*Звіт "Аналіз рахунку по субконто"* надає інформацію про підсумкові результати кореспонденцій даного рахунку з іншими рахунками за певний період і про початкові і кінцеві залишки за рахунком за об'єктами аналітичного обліку (ведеться в системі аналітичного обліку).

Програма «1С:Будівництво» версії 8.2 має додаткові можливості з відображення у вигляді діаграми даних бухгалтерських підсумків, складання звітів за власними потребами і вимогами підприємства.

Чітка та раціональна організація аналізу товариства та комплексного обліку є необхідним і дуже важливим етапом налагодження ефективного фінансового обліку товариства. На рис. 2.8, 2.9 та 2.10 ми бачимо кінцевий результат, який видає програма 1С «Бухгалтерія». Дані у Звітах міняються автоматично при редагуванні журналів в програмі. Це дозволяє швидко реагувати на потенційні зміни в діяльності товариства (здороження матеріалів, перенесення строків підписання актів замовниками та інше).

З метою спрощення аналітичного обліку доходів і витрат та скорочення часу на його ведення можна рекомендувати наступне: при визначенні кореспонденції рахунків за даними первинних документів після написання коду синтетичного рахунку (субрахунку) доходів (витрат) записувати номер статті за встановленим на підприємстві порядком нумерації статей.

Такий спосіб кодування рахунків доходів і витрат в синтетичному та аналітичному обліку особливо доцільний в умовах автоматизації обліку на підприємстві, бо таке кодування ще й дає можливість отримувати підсумкові дані аналітичного обліку доходів і витрат автоматично з початку року для

здійснення контролю, аналізу та складання форми №2 Звіту про фінансові результати (про сукупний дохід) [65].

Підприємство _____		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ	
(найменування)				01	
за ЄДРПОУ _____					
<b>Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)</b>					
за _____ 20__ р.					
Форма № 2 Код за ДКУД					
1801003					
<b>I. Фінансові результати</b>					
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року		
1	2	3	4		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000				
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )		
<b>Валовий:</b> прибуток	2090				

Рисунок 2.8 - «Звіт про фінансові результати»

Підприємство _____		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ	
(найменування)					
за ЄДРПОУ _____					
<b>Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)</b>					
за 20__ р.					
Форма № 3 Код за ДКУД					
1801004					
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року		
1	2	3	4		
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>					
Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000				
Повернення податків і зборів	3005				
у тому числі податку на додану вартість	3006				

Рисунок 2.9- «Звіт про рух грошових коштів»

Підприємство _____		Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ		КОДИ		01			
(найменування)									
<b>Звіт про власний капітал</b>									
за _____ 20__ р.									
Форма № 4    Код за ДКУД    1801005									
Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Залишок на початок року</b>	<b>4000</b>								
<b>Коригування:</b>									
Зміна облікової політики	4005								
Виправлення помилок	4010								
Інші зміни	4090								

Рисунок 2.10 - «Звіт про власний капітал»

Отже, чітка, раціональна організація аналітичного і синтетичного обліку на підприємстві виступає необхідним і дуже важливим етапом будівництва ефективної роботи з обліку фінансових результатів підприємства.

## Висновки до розділу 2

В розділі розглянуті організаційно-методологічні питання, пов'язані з веденням обліку доходів і витрат товариства як невід'ємної частини, що формують фінансові результати діяльності підприємства, а також методика облікових процесів з формування та використання прибутку, а саме:

1. Концептуальні засади щодо визнання доходів, витрат та фінансових результатів, принципи розкриття інформації про них у фінансовій звітності згідно НП(С)БО.

2. Організація синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання, а саме, первинні документи, реєстри, систему бухгалтерських рахунків з обліку доходів та витрат,

послідовність формування на них інформації щодо фінансових результатів операційної, фінансової та іншої звичайної діяльності.

3. Методичні питання з обліку прибуткового податку та використання фінансових результатів (розрахунок податку на прибуток, система рахунків з обліку податку на прибуток, основні бухгалтерські проведення з формування прибутку та його використання тощо).

В розділі також розглянуті питання автоматизації обліку фінансових результатів на підприємстві: програмне забезпечення в системі «1С: Бувдівництво» версії 8.2. для формування необхідних зведених бухгалтерських документів з аналітичного обліку доходів, витрат, фінансових результатів та для оптимізації розрахунків з контрагентами: книги продажів, книги закупівель, книги доходів і витрат, журнали авансової звітності, банківські документи, документи калькуляції та незавершеного виробництва, складських операцій та ін.). Запропоновано, з метою спрощення та прискорення аналітичного обліку доходів і витрат, доцільний в умовах автоматизації обліку спосіб кодування рахунків доходів і витрат в синтетичному та аналітичному обліку, який дає можливість автоматично отримувати підсумкові дані з аналітичного обліку доходів і витрат, накопичуючі їх з початку року для здійснення контролю, аналізу та складання звіту за формою №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про скупний дохід)».

### РОЗДІЛ 3

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

### 3.1. Методика аналізу прибутку підприємства за звітними даними ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Фінансові результати будь-якого бізнесу характеризуються показниками отриманого прибутку та рівнем рентабельності. Основними джерелами прибутку ТОВ ФБК «Строй-Сіті» є доходи від здійснення будівельних робіт, а також доходи від інших видів діяльності (здача в оренду основних засобів тощо) [49].

Прибуток можна розглядати як частину чистого доходу, що створюється підприємством безпосередньо у процесі виробництва і реалізується у сфері обігу. Тобто, для перетворення чистого доходу в прибуток потрібно щоб відбулася реалізація товару. У кількісному відношенні він являє собою різницю між виторгом від реалізації (за вирахуванням ПДВ та інших відрахувань, сплачених з обороту) і повною собівартістю зданих об'єктів. Тому величина прибутку та фінансове становище ТОВ ФБК «Строй-Сіті» безпосередньо залежать від здачі об'єктів замовнику.

Обсяг реалізації, розмір прибутку та рівень рентабельності прямо залежать від ефективності таких процесів, як процес виробництва, процес постачання, процес збутову та комерційних операцій.

Під час аналізу враховуються такі показники прибутку, як: прибуток від здійснення будівельних робіт; прибуток від надання послуг; прибуток від іншої реалізації; фінансові результати нереалізаційних операцій; прибуток до оподаткування та чистий фінансовий результат.

В додатку К представлено порядок формування чистого прибутку від господарської діяльності підприємства.

Аналізуючи чистий прибуток, ми порівнювали фактичні показники за звітний 2020 рік та аналогічні показники минулого 2019 року. Виявлені відхилення оцінюються як отримані результати.

На наступному етапі вивчають складові чистого прибутку.

Аналізуючи балансовий прибуток фокусуються на його складі, структурі, динаміці та виконанні плану за звітний період. Аналізуючи динаміку прибутку, необхідно враховувати вплив інфляції на його розмір. Для цього необхідно скоригувати ціну будівельних робіт на індекс росту цін на такі роботи у середньому по галузі, а витрати по будівництву потрібно зменшити на їх приріст під впливом росту цін на спожиті ресурси за досліджений період [70].

Розмір балансового прибутку, оподаткованого прибутку та чистого фінансового результату залежить від кількох чинників, серед яких суттєве значення має прийнята на підприємстві облікова політика.

Більшу частку прибутку компанія отримує від основного виду діяльності, а саме від здачі об'єктів будівництва, інжинірингу та послуг. Тому в процесі аналізу важливо вивчити динаміку прибутку саме від здачі об'єктів будівництва, оцінити виконання плану за відповідними показниками та визначити фактори, що впливають на його розмір.

На прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг) впливають чотири фактори першого рівня [66]: обсяг реалізації продукції (VPI); структура (УД<sub>i</sub>); собівартість (С); рівень середньо реалізаційних цін (С<sub>1</sub>);

Обсяг реалізації продукції (виконаних робіт, наданих послуг) може впливати на величину прибутку як позитивно, так і негативно. Якщо реалізується рентабельна продукція (роботи, послуги), то пропорційно збільшується і прибуток. І, навпаки, збільшення обсягів реалізації збиткової продукції (робіт, послуг), призведе до зменшення прибутку.

Структура товарної продукції теж впливає по-різному (негативно або позитивно) в залежності від того, яка частка продукції, з точки зору її рентабельності, має тенденцію до збільшення - більш або менш рентабельна.

Якщо збільшується частка високорентабельної продукції у загальному обсязі її реалізації, то і сума прибутку теж збільшується, і навпаки.

Собівартість продукції - третій фактор, що впливає на прибуток. Але її вплив зворотно пропорційний, тому при зниженні собівартості відповідно зростатиме сума прибутку, і навпаки.

Зміна рівня середньореалізаційних цін, як четвертий фактор, теж має прямо пропорційний вплив на величину прибутку- зі збільшенням рівня цін прибуток зростає, зі зменшенням-теж знижується.

В ході аналізу виконання плану з реалізації фактичний обсяг реалізації порівнюють з плановим у натуральному вимірі (якщо продукція однорідна за своїм складом), або у вартісному або умовно-натуральному вимірі (якщо продукція неоднорідна) [2; 77].

В ході аналізу динаміки прибутку від реалізації конкретних видів продукції досліджують вплив трьох факторів першого рівня: обсяг реалізації продукції ( $VP_i$ ), собівартість продукції ( $C_i$ ) та рівень середньореалізаційних цін ( $\Pi_i$ ).

Для аналізу прибутку від реалізації окремих видів продукції використовують факторну модель :

$$\Pi_i = VP_i * (\Pi_i - C_i) \quad (3.1)$$

Для оцінки впливу факторів на суму прибутку від видів продукції застосовують прийоми методу елементування.

Підприємство може мати прибутки (збитки) не тільки від реалізації продукції( робіт, послуг), а й від іншої реалізації, які більшою мірою пов'язані з операціями з майном підприємства. До них відносять: прибутки (збитки) від наступних операцій: операцій з реалізації НМА, основних засобів, фінансових інвестицій, виробничих запасів та іншого майна; операцій зі списання основних засобів з причин їх морального зносу; орендних операцій; операцій з припинення виробництв з причин збитковості; операцій з утримання об'єктів на консервації тощо.

Аналіз фінансових результатів, пов'язаних з іншою реалізацією повинен містити їх оцінку з точки зору законності, правильності оцінки майна, розрахунок витрат за реалізацією та визначення суми прибутку. У подальшому порівнюють прибуток за кілька звітних періодів і виявляють показники динаміки.

Розвиток ринкових відносин між суб'єктами господарювання передбачає зростання впливу на остаточний фінансовий результат їх діяльності інших доходів і витрат, що формуються від операцій, не пов'язаних з реалізацією.

До фінансових результатів від нереалізованих операцій відносять витрати на управління підприємством, доходи (витрати) від фінансової, інвестиційної та іншої звичайної діяльності. Аналіз таких операцій йде в напрямку дослідження складу, структури та динаміки витрат на управління та збут, їх впливу на результати операційної діяльності [1; 7].

В ході аналізу досліджують склад та динаміку витрат підприємства внаслідок штрафів та інших фінансових санкцій за порушення договорів поставки та реалізації, встановлюють винних, досліджують причини. Санкції за порушення договірних зобов'язань повинні розглядатися як резерв для зростання прибутку.

Прибутки і збитки попередніх років, виявлені підприємством у звітному році, якщо вони значні, можуть свідчити або про низький рівень формування звітності за попередні роки або про викривлення показника собівартості продукції, що є негативним сигналом і потребує дослідження чинників, що привели до цього [28].

В ході аналізу збитків від безнадійної дебіторської заборгованості потрібно з'ясувати причини виникнення останньої, обліковців, що порушили терміни стягнення заборгованості, обставини передачі справи до арбітражу, вивчити його рішення. Збитки за цією статтею це свідчення про низький рівень організації обліку та внутрішнього контролю за станом розрахунків.

Аналізуючи витрати на збут (на пакувальні матеріали, рекламу, маркетингові дослідження ринків збуту тощо) треба пам'ятати, що економити на цих витратах не завжди доцільно, бо від цього залежать обсяги продажів [36].

В якості інформаційної бази для аналізу додів, витрат та фінансових результатів найбільш корисна Ф№2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)». Групування показників в ній здійснюється в розрізі операційної, інвестиційної, фінансової та іншої звичайної діяльності, характеристика яких вже розглядалася вище.

Таким чином, чистий прибуток підприємства формується під впливом фінансових результатів, отриманих від всіх видів діяльності, класифікація яких лежить в основі побудови показників рентабельності підприємства.

Аналіз прибутку шляхом порівняння фактичних показників прибутку за звітний та попередній період дає можливість оцінити темпи зростання прибутку як в цілому, так і за кожною його частиною, визначити фактори впливу на динаміку прибутку та розрахувати величину впливу кожного з них; знайти резерви зростання прибутку; оцінити рівень рентабельності підприємства [2;7].

За даними Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТОВ ФБК «Строй-Сіті» складемо аналітичну табл.3.1.

Таблиця 3.1 - Порівняльний аналіз показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ТОВ ФБК «Строй-Сіті».

Найменування статей	Код строки	Абсолютні значення, тис.грн		Питома вага статей від виручки, %		Відхилення		
		2019 р	2020 р.	2019 р	2020 р.	в абсолютних, тис.грн. (4-3)	в структурі, % (6-5)	темпи росту, % (4/3 x 100)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Фінансові результати								
Чистий дохід (виручка)	2000	51389	55285	81,32	81,34	3896	0,02	107,58
Собівартість реалізованої продукції	2050	(42586)	(45225)	57,17	56,11	2639	-1,06	106,20

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Валовий: прибуток	2090	8803	10060	18,22	19,42	1257	1,20	114,28
збиток	2095	( - )	( - )	-	-	-	-	-
Інші операційні доходи	2120	2648	981	5,01	3,14	-1667	-1,87	37,05
Адміністративні витрати	2130	( 3327 )	( 4230 )	4,34	5,51	903	1,17	127,14
Витрати на збут	2150	( 2660 )	( 2985 )	3,31	3,62	325	0,31	112,22
Інші операційні витрати	2180	( 2555 )	( 1124 )	3,71	2,29	-1426	-1,42	43,99
Фін. результат від операційної діяльності:								
прибуток	2190	2899	2702	3,92	3,30	-197	-0,65	93,21
збиток	2195	( - )	( - )	-	-	-	-	-
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-	-	-	-	-	-
Інші доходи	2240	-	-	-	-	-	-	-
Фінансові видатки	2250	( - )	( - )	-	-	-	-	-
Втрати від участі в капіталі	2255	( - )	( - )	-	-	-	-	-
Інші витрати	2270	(48)	(48)	0,07	0,07	-	0	100
Фінансові результати до оподаткування								
прибуток	2290	2851	2654	3,13	2,88	-197	-0,25	93,09
збиток	2295	( - )	( - )	-	-	-	-	-
Витрати з податку на прибуток	2300	( 513 )	(478 )	1,55	1,1	-35	-0,28	93,18
Чистий фінансовий результат:								
прибуток	2350	2338	2176	1,98	1,77	-162	-0,21	93,07
збиток	2355	( - )	( - )	-	-	-	-	-
III. Елементи операційних витрат:								
Матеріальні витрати	2500	31244	32638	51,01	50,50	1394	-0,51	104,46
Витрати на оплату праці	2505	13655	14002	19,85	19,39	347	-0,46	102,54
Відрахування на соціальні заходи	2510	2156	2995	5,67	5,09	839	-0,58	138,92
Амортизація	2515	556	1415	3,42	3,58	859	0,16	254,50
Інші операційні витрати	2520	1632	1972	1,74	0,96	-761	-0,78	120,83
Разом	2550	49243	53022	80,69	79,41	3779	-1,28	107,67

Дані таблиці показують, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році зріс порівняно з 2019 роком на 3896 тис. грн. або на 7,58 %. Виручка від реалізації матеріалів на складі зменшилась 1667 тис. грн., або 3%.

Показники для аналізу структури витрат ТОВ ФБК «Строй-Сіті» наведені в табл.3.2.

Таблиця 3.2 - Аналіз структури витрат ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Показник	За попередній період, 2019 р		За звітний період, 2020 р.		Відхилення, +,-	Темп зростання, %
	Сума, грн.	Питома вага, %	Сума, грн	Питома вага, %		
1. ПДВ	8518	14,16	9045	14,34	527	106,19
2. Собівартість реалізованої продукції	42586	70,78	45225	71,69	2639	106,20
3. Адміністративні витрати	3327	5,53	4230	6,71	903	127,14
4. Витрати на збут	2670	4,44	2985	7,73	315	111,80
5. Інші операційні витрати	2555	4,25	1124	1,78	-1431	43,99
6. Фінансові витрати	0	0	0	0	0	0
7. Податок на прибуток	513	0,85	478	0,76	-35	93,18
8. Усього витрат і відрахувань	60169	100	63087	100	2918	104,85

Собівартість реалізованої продукції відповідно зростанню обсягів реалізації також зросла за цей період на 2 639 тис. грн. або 6,2%, але меншими темпами, ніж зростання доходу від реалізації, що може свідчити про збільшення її рентабельності за означений період. Сукупність цих факторів привела до збільшення валового прибутку на 1257 тис. грн. ( або на 14, 28%).

Проте, незважаючи на позитивну динаміку фінансового результату основної діяльності, пов'язаного з реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг), фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ за цей період зменшився на 197 тис. грн., що можна пояснити зростанням адміністративних витрат та витрат на збут (відповідно на 27,14% та 12,22%) на фоні суттєвого зменшення доходу від іншої операційної діяльності (на 1667 тис. грн.).

Як видно з табл. 3.3, де представлені дані різних показників фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті», найбільший фінансовий результат підприємство отримує від основної діяльності. Валовий прибуток зріс на 1257 тис. грн. (або 14,3%). Фінансовий результат від операційної діяльності, порівняно з минулим роком, зменшився на 197 тис. грн. Це відбулося, як показав аналіз даних попередніх таблиць, за рахунок зростання операційних витрат, що не входять до складу собівартості продукції (робіт, послуг), тобто за рахунок значного зростання витрат на управління та збут. Зниження цього показника спричинило зниження і фінансового результату до оподаткування. Отже, чистий прибуток за звітний рік зменшився на 162 тис. грн.

Таблиця 3.3- Показники фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Показники	За 2019 рік	За 2020 рік	Відхилення
Валовий прибуток, тис. грн.	8803	10060	+1257
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн.	2899	2702	-197
Фінансові результати до оподаткування, тис. грн.	2851	2654	-197
Чистий фінансовий результат, тис. грн.	2338	2176	-162

Аналіз обсягів реалізації продукції (робіт, послуг) товариства ФБК «Строй-Сіті» за 2018-2020 рр. (табл. 3.4) показав, що найбільше зростання цього показника спостерігається у 2019 р. (на 12228 грн. або 29,25%).

Таблиця 3.4 – Аналіз обсягу реалізації продукції ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Показник	2018р.	2019р.	2020р.	Відхилення					
				Абсолютні, грн.			Відносні, %		
				2019-2018	2020-2019	2020-2018	2019-2018	2020-2019	2020-2018
Обсяг реалізації	41809	54037	56266	12228	2229	14457	29,25	4,12	34,58

В 2020 році темп зростання цього показника уповільнився і склав всього 4,12 %. Таке зниження темпів реалізації продукції товариства ФБК «Строй-Сіті»

може бути пов'язане із зниженням інвестиційної активності і падінням ринку нерухомості внаслідок загального уповільнення зростання національної економіки за цей період, що спричинило зниження купівельної спроможності суб'єктів господарювання та інвесторів, які є споживачами продукції ТОВ.

### **3.2. Оцінка діяльності товариства на підставі показників рентабельності**

Для оцінки ефективності роботи суб'єктів господарювання методологією економічного аналізу пропонується широке застосування показників рентабельності.

Рентабельність характеризує рівень ефективності (прибутковості) бізнесу. Показники рентабельності розраховують як відношення показників прибутку до наявних або використаних ресурсів. Показники рентабельності використовують як для оцінки ефективності роботи бізнес структури в цілому, так і для оцінки прибутковості різних сфер її діяльності (підприємницької, інвестиційної, виробничої). Показники рентабельності, таким чином, є не тільки ефективним інструментом оцінки діяльності компанії, а й інструментом для визначення інвестиційної політики та механізмом ціноутворення.

Розрізняють декілька груп показників рентабельності. Перші характеризують рентабельність витрат виробництва та інвестиційних проектів; другі- використовуються для оцінки рентабельності продажів; треті- характеризують рентабельність капіталу та його частин.

Рентабельність це показник, що характеризує економічний ефект від певних затрат або ресурсів, що використані для досягнення цього ефекту. Тому в якості мірила отриманого ефекту може братися будь-який показник прибутку (балансовий, прибуток від реалізації або чистий).

Аналіз рентабельності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» буде здійснюватися в напрямках: 1- визначення показників рентабельності та оцінка їх динаміки; 2-

визначення впливу факторів на показник рентабельності; 3- виявлення та оцінка резервів підвищення рівня рентабельності.

Джерелом інформації для аналізу рентабельності є бізнес-план; форми №1 та №2 фінансової звітності (Баланс (Звіт про фінансовий стан) та Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)); планові та звітні калькуляції та інформація щодо ціноутворення.

З усіх показників рентабельності найбільш узагальнюючим є рентабельність підприємства, що показує вплив всіх факторів виробництва та реалізації, включаючи ефективність використання оборотних засобів. Для розрахунку рентабельності підприємства (активів) знаходять співвідношення чистого прибутку до середньорічної вартості всіх активів суб'єкта господарювання.

Проведемо аналітичне дослідження динаміки рентабельності товариства за даними табл. 3.5.

Таблиця 3.5 - Показники рентабельності товариства

№ з/п	Показники	Фактично за		Відхиленн я (+,-)
		2019 р.	2020 р.	
1.	Чистий прибуток, тис. грн.	2338	2176	-162
2.	Середньорічна вартість виробничих засобів (активів), тис. грн.	24578	25327	749
3.	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	54037	56266	2229
4.	Реалізація на 1 гривню виробничих засобів (активів), грн. (п.3 / п.2)	2,199	2,222	0,023
5.	Прибуток на одну гривню реалізації, грн. (п.1 / п.3)	0,0433	0,0387	-0,0046
6.	Рентабельність підприємства, % (п.1 / п.2 x 100)	9,51	8,59	-0,92
7.	В тому числі, за рахунок впливу факторів:			
7.1	реалізації на 1 гривню виробничих засобів, (%)	$0,023 \times 0,0433 \times 100 = 0,1$		
7.2	прибутку на одну гривню реалізації (%)	$(- 0,0046 \times 2,222 \times 100) = - 1,02$		

Результати розрахунків, наведених в таблиці 3.5, показали, що рентабельність у звітному році знизилася на 0,92%, на що вплинуло два фактори:

- зростання на 2,3 копійки обсягу реалізації в розрахунку на 1 гривню виробничих засобів, що сприяло зростанню рентабельності на 0,1%.
- зменшення на 0,45 коп. прибутку на 1 гривню реалізації, що призвело до зниження рентабельності на 1,02 %.

З розрахунків видно, що основним фактором збільшення рентабельності є збільшення у 2020 році обсягу реалізації на 1 грн. виробничих засобів, тобто збільшення ефективності їх використання.

Серед багатьох показників рентабельності, що використовуються в аналізі, вибір кожного з них залежить від характеру оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності. Тобто, від цього, насамперед, залежить вибір прибутку, який буде використаний у розрахунку: валовий, операційний, прибуток до оподаткування та чистий прибуток.

Від того, з чим порівнюється вибраний показник прибутку, залежить до якої з двох груп коефіцієнтів рентабельності він належить: до рентабельності інвестицій (капіталу), або до рентабельності продажів.

До першої групи коефіцієнтів відносять два основних коефіцієнти: рентабельність власного капіталу та рентабельність сукупного капіталу.

Рентабельність сукупного капіталу (Рск) розраховується за такою формулою:

$$РСК = \text{Прибуток до оподаткування} / \text{Разом джерел засобів} \quad (3.2)$$

Рентабельність власного капіталу (Рвк) - важливий показник, що цікавить, в першу чергу, інвесторів, і показує, скільки прибутку приносить кожна інвестована власниками капіталу грошова одиниця:

$$РВК = \text{Чистий прибуток} / \text{Власний капітал} \quad (3.3)$$

Це основний показник, який використовується для оцінки ефективності інвестицій у той чи інший вид діяльності.

Розрахунок рентабельності продажів відбувається на основі показників прибутку та виручки від реалізації. Можна розрахувати коефіцієнти рентабельності за всією продукцією у цілому, або за окремими її видами. Показників для оцінки рентабельності продажів також є багато, що обумовлено різноманітним вибором того чи іншого виду прибутку. Частіше надають перевагу валовому, операційному або чистому прибутку. Відповідно використовують для аналізу три показника рентабельності продажу.

Валова рентабельність реалізованої продукції показує ефективність виробничої діяльності підприємства і продуктивність політики ціноутворення:

$$P_v = \text{Валовий прибуток} / \text{Виручка від реалізації} \quad (3.4)$$

Операційна рентабельність реалізованої продукції показує ефективність виробничої діяльності підприємства з урахуванням витрат на виробництво та збут:

$$P_{op} = \text{Операційний прибуток} / \text{Виручка від реалізації} \quad (3.5)$$

Цей показник характеризує спроможність керівництва компанією отримувати прибуток від діяльності не враховуючи витрати, що не мають відношення до операційної ефективності.

Аналізуючи операційну рентабельність разом з валовою можливо з'ясувати фактори впливу на рентабельність. Так, якщо декілька років валова рентабельність суттєво не змінювалась, а операційна рентабельність повільно знижувалась, то верогідною причиною цього є збільшення адміністративних та збутових витрат.

Чиста рентабельність реалізованої продукції ( $P_{чрп}$ ) розраховується за формулою:

$$R_{\text{чрп}} = \text{Чистий прибуток (ряд. 2350 ф2)} / \text{Виручка від реалізації (ряд 2000 ф2)} \quad (3.6)$$

Серед представлених показників рентабельності у вітчизняній практиці найчастіше використовується показник чистої рентабельності реалізованої продукції. Співставляючи динаміку різних показників рентабельності можна з'ясувати певні зміни в господарській діяльності. Так, якщо показник операційної рентабельності лишається незмінним протягом певного періоду при одночасному зниженні показника чистої рентабельності, це може свідчити про зростання фінансових витрат, або про збитковість інвестиційної діяльності, або про збільшення податкових платежів. Одже, цей коефіцієнт комплексно відображує вплив структури капіталу та фінансування компанії на її рентабельність.

Розрахунок показників рентабельності для ТОВ ФБК «Строй-Сіті» за період дослідження наведено в табл.3.6.

Таблиця 3.6 - Показники рентабельності ТОВ ФБК «Строй-Сіті»

Показники	Формули розрахунку	2018р	2019р	2020р	Відхилення 2020-2018
Рентабельність сукупного капіталу	Ряд 2290 ф.2/ ряд 1900 ф.1 ·100	3,8	11	9,5	5,7
Рентабельність власного капіталу	Ряд 2350 ф.2/ ряд 1495 ф.1 ·100	4,8	12,8	10,4	5,6
Валова рентабельність продаж	Ряд 2090 ф.2/ ряд 2000 ф.2 ·100	18,6	17,1	18,2	-0,4
Операційна рентабельність продаж	Ряд 2190 ф.2/ ряд 2000 ф.2 ·100	2,5	5,5	4,9	2,4
Чиста рентабельність продаж	Ряд 2350 ф.2/ ряд 2000 ф.2 ·100	1,9	4,6	3,9	2

Як видно з даних табл.3.6, майже всі показники рентабельності, за винятком валової, демонструють позитивну динаміку, що свідчить про підвищення ефективності роботи підприємства за цей період. Валова рентабельність продаж після 2019 р. дещо знизилась порівняно з попереднім роком (на 1,5%) . На таку динаміку вплинуло зростання інших вирахувань з доходу, що, як правило, пов'язано зі зниженням ефективності виробничої

діяльності або з неефективною політикою ціноутворення (знижки, повернення будівельних матеріалів, не своєчасна здача об'єктів).

### **3.3. Методика аудиту операцій з формування фінансових результатів підприємства**

В ході аудиту операцій з формування фінансових результатів найбільшу увагу приділяють перевірки обґрунтованості й дотримання положень облікової політики підприємства в частині визнання доходів і витрат. Від цього залежить достовірність облікової інформації, що міститься як на рахунках, так і у фінансовій звітності, сформованої на базі цієї інформації.

Насамперед аудитор повинен вивчити елементи облікової політики підприємства, що стосуються визнання, оцінки та обліку доходів, а саме:

- розподіл доходу за класифікаційними групами;
- які застосовуються критерії оцінки доходів;
- умови визнання доходу від здачі об'єктів будівництва;
- умови визнання доходу від надання послуг;
- способи визнання ступеня завершеності робіт (послуг) - для відповідних видів доходу;
- умови визнання доходу від використання активів іншими підприємствами;
- умови визнання доходу від бартерних операцій.

Вивчаючи умови визнання доходу за певний період, аудитор перевіряє, чи відповідають факти відображення (визнання) доходу умовам НП(С)БО15 з цих питань [53], а саме:

- чи відбулося збільшення активу або зменшення зобов'язання, що в подальшому збільшить власний капітал, і чи є можливість верогідно оцінити дохід;
- чи дотримується підприємство принципів нарахування й відповідності доходів і витрат при визнанні доходів, що входять до складу об'єктів обліку;
- чи на кожну операцію застосовано критерії визнання доходу;

- чи існує можливість достовірної оцінки суми доходів.

Перевіряючи надходження доходів аудитору треба пам'ятати перелік надходжень, які не визнаються доходами, а саме:

- суми ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, які сплачуються до бюджету й позабюджетні фонди;
- суми надходжень за договорами комісії, агентськими та подібними договорами на користь принципала;
- сума попередньої оплати за продукцію (товари, роботи, послуги);
- завдаток під заставу або в погашення позики, що обумовлено в договорі;
- суми надходжень, що належать третім особам;

Важливим принципом в основі організації бухобліку фінансових результатів, на виконання якого акцентує увагу аудитор, є принцип нарахування й відповідності доходів і витрат. Його суть в наступному - для визначення фінансового результату певного періоду необхідно зіставити доходи цього періоду з витратами, що були понесені для одержання цих доходів. Він є головним для визнання й віднесення до конкретного звітного періоду складових фінансового результату.

Відображаються доходи за справедливою вартістю, що підлягає отриманню. Якщо передбачено відстрочення платежу і виникає внаслідок цього різниця між справедливою вартістю і номінальною сумою коштів до отримання за товари (роботи, послуги), то така різниця визнається доходом у вигляді відсотків.

Перевіряючи операції з обліку витрат аудитор повинен з'ясувати основні елементи облікової політики щодо їх визнання й наступного відображення в облік. З цією метою аудитор перевіряє:

- осіб, що мають право підпису видаткових документів і наявність контролю за виконанням ними їх обов'язків;
- перелік витрат, що відносять на собівартість реалізованої продукції;
- елементи загальновиробничих витрат та їх розділення на постійні й змінні (для виробничої діяльності);

- затвердження розміру нормальної виробничої потужності;
- методику розподілу загальновиробничих витрат (змінних та постійних розподілених);
- алгоритм визначення незавершеного виробництва (для виробничої діяльності);
- витрати, що відносять до адміністративних, збутових та інших операційних витрат.

Перевіряючи застосування умов визнання витрат звітного періоду аудитор з'ясує, чи відповідають факти відображення таких витрат умовам, передбаченим пп. 5-8 НП(С)БО 16 [57], серед яких:

- відбувається зменшення активів ( збільшення зобов'язань), що тягне за собою зменшення власного капіталу;
- в основі визнання витрат лежить систематичний і раціональний розподіл економічних вигід, що генерує актив протягом декількох звітних періодів (нарахування амортизації на необороті активи);
- випадки, коли витрати повинні визнаватися негайно, якщо активи перестають генерувати доходи, тобто перестають відповідати критеріям визнання їх активами (створення резерву сумнівних боргів, уцінка товарів тощо).
- можливість достовірної оцінки суми витрат.

Без уваги аудитора не повинні залашитися операції, які за НП(С)БО не можуть визнаватися витратами і включатися до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). До таких витрат відносять:

- платежі по договорах комісії, агентських угодах та по інших подібних договорах, що реалізуються на користь принципала, комітента;
- передоплата за товари, роботи, послуги;
- погашення кредитів;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають НП(С)БО 16 (п.6);
- витрати, відображені як зменшення власного капіталу.

Аудитор, перевіряючи на достовірність інформацію, що міститься у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід), повинен звернути увагу на наявність наступних ситуацій, відповідно яким і формується аудиторський висновок:

- інформація про фінансовий результат, що міститься у звіті, відображає реальний фінансовий результат;
- інформація, що міститься у звіті, має викривлення, але без наміру - через помилки в обліку або невірне тлумачення законодавчих актів, або невірну інтерпретацію фактів господарських операцій тощо;
- інформація, що міститься у звіті, має умисні викривлення, що зроблені спеціально підготовленими діями з боку працівників підприємства.

Не рідко причиною викривлень інформації, що міститься в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) вітчизняних підприємств, є невідповідність такої звітності якісній характеристиці - повнота. Це пов'язано з наявністю в Україні досить масштабного тіньового сектору економіки. За даними багатьох експертних оцінок, що публікуються в ЗМІ, відсоток господарських операцій, що здійснюється у тіньовому секторі економіки, становить більше 40.

Більшість викривлень показників фінансових звітів має за мету заниження (завищення) показників, на базі яких формується балансовий прибуток. Оскільки ці показники стосуються фінансових результатів, які корелюють з податковою звітністю, то мета цих викривлень очевидна - ухилитися або занизити суму сплачених податків. Завищення основних показників з фінансових результатів має за мету сформувати більш привабливу звітність для отримання інвестицій від зовнішніх користувачів.

Викривлення інформації в Звіті про фінансові результати також може мати і інші причини, які потрібно врахувати аудитору. Дослідження проводиться в таких напрямках:

- вивчити зовнішні обставини, під тиском яких не показуються реальні результати фінансової діяльності підприємства;

- з'ясувати особисті мотиви, які спонукають певних посадових осіб, що формують звітність, впливати на достовірність її показників;

- знайти причини, що спонукають обліковців приховувати факти недостовірності інформації про фінансові результати у фінансовій і податковій звітності;

- з'ясувати мотивацію, що спонукає до викривлення фактів у фінансовій та податковій звітності стосовно показників фінансових результатів;

- дослідити способи, що використовуються на підприємстві задля приховування фактів про викривлення інформації, що впливає на фінансові результати;

- визначити заходи, які б сприяли достовірному відображенню даних про фінансові результати у фінансовій та податковій звітності..

Всі ці факти можна виявити, правильно організувавши процес аудиту. З метою підвищення ефективності роботи аудитора щодо перевірки фінансових результатів діяльності підприємства розроблена інформаційна модель аудиторської перевірки таких операцій (Додаток Л), що складається з наступних елементів: об'єкт аудиту; вид фактографічної інформації, необхідної для здійснення перевірки встановленого об'єкта; цілі та зміст аудиторських процедур; прийоми і способи аудиту. Загальна схема аудиту фінансових результатів представлена в додатку М.

Після перевірки правильності і законності формування чистого фінансового результату вивчають правильність його використання.

Перевірці підлягає вся інформація щодо напрямків використання прибутку, що залишився у підприємства після сплати податків. В обліку накопичення такої інформації здійснюється на субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Перевірити достовірність цієї інформації можливо за довідками та розрахунками бухгалтерії, за відповідними регістрами та за показниками Звіту про власний капітал (форма № 4, графа 8). Основними напрямками використання прибутку, за якими зазвичай йде перевірка, є: виплата дивідендів, формування або поповнення резервного капіталу, збільшення статутного капіталу, направлення прибутку на відшкодування збитків звітного періоду.

Формування аудиторської оцінки щодо правильності використання прибутку та представлення в обліку та звітності такої інформації, відбувається послідовно на підставі наступних контрольних процедур:

- перевірка відповідності показників фінансової звітності та реєстрів з обліку фінансових результатів, чистого прибутку і його використання;
- перевірка оформлення первинних документів з операцій використання прибутку з формальної точки зору та по суті;
- перевірка організації обліку фінансових результатів на підприємстві та стану внутрішнього контролю за формуванням і використанням прибутку;
- здійснення оцінки правильності відображення в обліку результатів основної діяльності;
- перевірка достовірності результатів фінансових операцій;
- оцінка правильності відображення в обліку результатів від іншої звичайної діяльності;
- з'ясування ступіня обґрунтованості рішень відносно використання прибутку;
- встановлення фактів невідповідності дійсного використання прибутку рішенням Зборів засновників з цих питань, з'ясування причин і наслідків цих фактів.

Від результату аудиту достовірності визначення чистого прибутку в значній мірі залежить якість аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Якість аудиту можна покращити шляхом створення аналітичних листів, формування відомості про порушення та перевірка знань бухгалтерів щодо операцій, які генерують дохід, витрати та фінансові результати. У додатку Н наведено зразок документу для перевірки системи внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку доходів та фінансових результатів. За таким же принципом формуються тести для перевірки ефективності системи систему внутрішнього контролю та системи обліку витрат компанії. Для проведення попередньої оцінки стану системи бухобліку та внутрішнього контролю працівникам цих служб надаються тестові запитання у кількості не

більше тридцяти, оскільки більша кількість знижує ефективність тестового контролю.

Типовими помилками, виявленими при проведенні аудиту фінансових результатів, є:

- нецільове використання прибутку звітного періоду;
- неправильна кореспонденція рахунків;
- неправильний розподіл витрат і доходів між операційною, інвестиційною, фінансовою та іншою звичайною діяльністю;
- незаконний розподіл прибутку, що залишився у розпорядженні підприємства;
- відображення в бухгалтерських естрах витрат, що фактично не були здійснені;
- свідоме зменшення витрат шляхом пропускання сум;
- навмисне завищення витрат шляхом спотворення сум або неправильного віднесення витрат до конкретного звітного періоду;
- неправильна класифікація витрат задля завищення результатів діяльності;
- свідоме завищення витрат з метою приховування нецільового використання коштів;

Перелік типових помилок необхідний, щоб зосередити увагу аудитора на тих моментах, які найчастіше порушуються і вимагають більш професійної уваги.

### **3.4. Організація аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті» та оформлення її результатів**

Одним із основних принципів впровадження вимог аудиту на ТОВ ФБК «Строй-Сіті» є недопущення недостовірної інформації та зловживань в обліковому відображенні доходів, витрат і фінансових результатів. Це визначає напрямки аудиту та його структуру.

Розглянемо напрямки (етапи) аудиторської перевірки доходів і фінансових результатів операційної діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті».

На першому етапі аудитору необхідно опрацювати наступні питання [4;29]:

- чи забезпечується реальність облікової роботи за сферами діяльності товариства;
- чи були дотримані необхідні процедури для організації господарських операцій з виникнення доходів і фінансових результатів;
- чи дотримується персонал вимог щодо формування первинного та зведеного документообігу, що є необхідним для юридичної доказовості даних документів;
- чи зберігаються необхідні бухгалтерські документи з обліку доходів і фінансових результатів за різними видами діяльності у відповідності з Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Ретельне вивчення цих питань дасть змогу аудиторам зробити висновок щодо операцій з визнання доходів та відображення фінансових результатів за напрямками господарської діяльності, виявити недоліки та запропонувати можливі напрямки усунення порушень і зловживань.

Другий напрямок (етап) аудиту - перевірка обліку фінансових результатів від реалізації готової продукції (об'єктів будівництва) передбачає перевірку рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт (послуг)» на предмет відображення на ньому господарських операцій і закриття його в кінці періоду шляхом списання чистого доходу на субрахунок 791 «Результати основної діяльності».

Третій напрямок (етап) аудиту - перевірка правильності та достовірності документообігу за операціями, що фіксуються в первинних і зведених документах з руху готової продукції (рахунках-фактурах, дорожній листах, податкових накладних тощ) та їх відображення в бухгалтерському обліку. За результатами тестів на перевірку повноти оформлення первинних документах формуються робочі документи аудитора, де фіксується інформація як про наявні, так і про

відсутні документи. Зразки подібних робочих документів представлені в табл. 3.7 - 3.8.

Таблиця 3.7 – Робочий документ «Перелік відсутніх первинних документів»

Балансовий рахунок	Найменування витрат	Сума	Примітки
92 «Адміністративні витрати»	Витрати на канцтовари та ГСМ	4000	Відсутній акт на списання МШП та списання ГСМ
947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	Втрати від псування та нестачі будівельних матеріалів, виявлені при інвентаризації	6000	Відсутній Звіт про передачу та списання матеріалів на об'єкти

Таблиця 3.8 – Робочий документ «Перевірка повноти оформлення первинних документів»

Елемент вибірки	Дата		Наявність відповідних підписів		Оформлення документа		Всього відхилень по елементу вибірки
	первинного документа	записів бух.обліку	керівника	фахівця	повне	не повне	
Видатковий касовий ордер	18.05.2020	18.05.2020	наявний	наявний	повне	-	немає
Розрахунково-платіжна відомість	06.07.2020	06.7.2020	наявний	наявний	повне	-	немає
Авансовий звіт Іванової Т.Б.	18.05.2020	18.05.2020	наявний	наявний	повне	-	немає

Під час перевірки треба встановити чи правильно вибрано рахунок для відображення доходу від реалізації робіт, послуг (703 «Дохід від реалізації робіт і послуг») та спосіб визначення такого доходу. Аудитор повинен знати, що дохід від реалізації робіт, послуг визначається в момент підписання актів КБ 2 та КБ3 підрядником і відповідно до виникнення дебіторської заборгованості замовником. Господарські операції по здачі об'єктів будівництва, відображені в книзі, також потребують підтвердження. Під час перевірки за ступенем завершеності операції слід звернути увагу на те, чи правильно відображено суму доходу від інжинірингу (проектування, наукові дослідження) та надання послуг (ремонт спец техніки, субпідрядниками), виходячи із ступеня завершеності операцій з їх надання на дату балансу.

Перш за все, аудитор має з'ясувати умови визнання доходу від послуг за певний період та встановити, який застосовано метод нарахування обсягу їх виконання. Якщо обсяг виконання визначити не можливо, потрібно застосувати метод рівномірного нарахування, а якщо можливо, то метод поетапного закінчення.

Поетапний підхід передбачає огляд виконаних робіт:

- частка робіт, виконаних на дату балансу, у загальній вартості договору;
- відношення фактично понесених витрат на дату балансу до їх розрахункової суми.

Аудитори також мають перевірити обсяг отриманого цільового фінансування. Якщо сума фінансування в такому розмірі не буде отримана, вона не визнається доходом. Якщо цільове фінансування отримано в якості компенсації понесених витрат, воно визнається доходом того періоду, в якому виникла дебіторська заборгованість з цього фінансуванням [5, 29].

Аудитор перевіряє також дебітовий і кредитовий обороти за рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Важливою особливістю є те, що рахунок 26 «Готова продукція» зазвичай не використовується для обліку робіт і послуг.

В ході аудиту доходів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» значна увага приділяється перевірці бухгалтерських записів за операціями з відображення результатів від виконання проектів та надання послуг з будівництва.

На наступному етапі аудиту фінансових результатів перевірці підлянають доходи, отримані від використання активів іншими сторонами.

Аудитори перевіряються доходи, отримані у формі відсотків, роялті та дивідендів. Дохід від процентів визнається у звітному періоді, до якого він відноситься.

Для формування аудиторського звіту аудитор фіксує всі порушення та помилки, виявлені під час перевірки, у робочому документі (додаток П).

Наступний етап перевірки стосується доходу від іншої операційної діяльності, облік якого ведуть на рахунку 71 «Інші операційний дохід». Перелік доходів, що відносять на 71 рахунок, визначається НП(С)БО 15 [55].

Перевіряючи суми за кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід», аудитор звертає увагу на правильність розрахунку сум визнаних доходів, а саме на одержані штрафи, пені, неустойки, на суми доходу від операційної оренди, від реалізації інших оборотних активів тощо). Перевіряючи суми за дебітом, з'ясовує, чи правильно списаний чистий дохід на рахунок 791 «Результат основної діяльності».

На завершальному етапі аудиту дані первинних документів (бухгалтерських довідок), реєстрів аналітичного та синтетичного обліку порівнюються з даними бухгалтерської звітності підприємства для перевірки їх на відповідність.

Дохід від звичайної діяльності включає дохід від фінансових операцій та дохід від іншої звичайної діяльності.

Доходом від участі у капіталі слід вважати доходи від фінансових інвестицій, які обліковуються методом участі в капіталі.

За методом участі у капіталі ведеться облік інвестицій в асоційовані, спільні та дочірні компанії. Згідно з методом, балансова вартість інвестицій збільшується (зменшується) на суму збільшення (зменшення) частки інвестора у власному капіталі компанії, чий інвестиції придбані. Аудитор повинен перевірити чи вірно розрахована балансова вартість інвестицій та чи правильно підраховані суми частки інвестора у власному капіталі. Можливі порушення в обліку доходів і витрат перелічені в Додатку Р.

Кореспонденція рахунків в бухгалтерському обліку інших операційних доходів відображається в робочому документі аудитора (табл.3.9).

Аудит доходів від звичайної діяльності має за мету встановити [3; 6]:

— чи своєчасно, законно, достовірно і доцільно відображаються на рахунках операції з обліку доходів і результатів фінансових операцій;

- чи правомірним є відображення в обліку сум доходів від участі в капіталі та їх списання при закритті на рахунок 79 «Фінансові результати»;

- чи правильно відображені в обліку доходи від інвестицій в асоційовані підприємства;

- чи своєчасно та у повній мірі відображена інформація про доходи, що отримані у зв'язку зі збільшенням частки інвестора в чистих активах підприємства, що інвестується (наприклад, внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків, або внаслідок збільшення їх капіталу після переоцінки необоротних активів та інвестицій);

- чи відповідає інформація про доходи в аналітичному та синтетичному обліку;

- чи правильно визначений в кінці звітної періоду результат від фінансових операцій;

- чи правильно відображені в обліку фінансові витрати за звітними періодами.

Таблиця 3.9 - Робочий документ по віддзеркаленню господарських операцій з інших операційних доходів

Господарські операції	Перевірка кореспонденції рахунків						Відхилення		
	Дані бухгалтерського обліку			Дані аудиторської перевірки					
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
Відображено дохід від оренди	377	713	4000	377	713	4000	—	—	—
Відображено суму ПДВ	713	641	667	713	641	667	—	—	—

Зразок робочого документу аудитора «Перелік помилок і порушень, виявлених при аудиті доходів», що складається в процесі документальної перевірки представлено в табл.3.10.

При здійсненні аудиторської перевірки фінансових витрат, доходів та витрат від участі в капіталі та інших фінансових доходів важливе значення має розрахунок результату фінансових операцій та відображення його в обліку.

Після цього перевіряється достовірність та відповідність даних синтетичного та аналітичного обліку. Для чого удитору потрібно перевірити організацію

аналітичного обліку доходів і результатів фінансових операцій. У додатку С наведено робочий документ аудитора, складений під час перевірки доходів та результатів фінансової діяльності.

Таблиця 3.10 - Робочий документ "Перелік помилок і порушень, виявлених під час перевірки доходів"

Первинний документ, обліковий регістр				Характер порушення
найменування	№	дата	сума	
Прибутковий касовий ордер	КО-61	18.05.20	6000	Відсутній підпис головного бухгалтера
Рахунок- фактура	ф. № 101	18.05.20	600	Відсутність платіжних документів, що підтверджують оплату

Наступним етапом перевірки фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» є облік доходів та результатів іншої звичайної діяльності, яка охоплює інвестиційну та фінансову діяльність підприємства.

Облік доходів від іншої звичайної діяльності ведеться на рахунку 74 «Інші доходи». За кредитом рахунку відображуються суми збільшення доходу, за дебетом - суми їх зменшення на непрямі податки ( ПДВ, інші збори та обов'язкові платежі і суми списання чистого доходу за цими операціями на рахунок 79 «Фінансові результати»

Аудиторська перевірка обліку доходів від іншої звичайної діяльності підприємства відбувається за субрахунками, які відкриваються окремо за кожним видом доходів.

Важливо перевірити документи та форму 2 «Звіт про фінансові результати» за суттю. Така форма документальної перевірки передбачає перевірку на відповідність даних форми 2, головної книги та рахунків класу 7 «Доходи та результати діяльності» та класу 9 «Витрати діяльності». Порівнюють дані Головної книги за рахунком 74 «Інші доходи» з аналітичними даними за рахунками 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» та 69 «Доходи майбутніх періодів» тощо.

Аудитору треба перевірити повноту інформації, що відображена на рахунку 74 «Інші доходи», а саме доходи від продажу фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, доходів від неопераційних курсових різниць та безоплатно отриманих активів.

Результати перевірки кореспонденції рахунків з відображення на них господарських операцій з інших доходів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» представлені в робочому документі аудитора (табл.3.11).

Таблиця 3.11 - Робочий документ по відображенню господарських операцій з інших доходів на рахунках бухгалтерського обліку

Зміст господарських операцій	Перевірка господарських операцій						Відхилення		
	За даними бухгалтерського обліку			За даними аудиторської перевірки					
	Дт	Кт	сума	Дт	Кт	сума	Дт	Кт	сума
Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій	377	741	60000	377	741	60000	-	-	-
Відображено суму дооцінки основних засобів в межах попередніх уцінок	10	746	7000	10	746	7000	-	-	-

Без уваги аудитора не повинні залишитися і доходи від операцій, що безпосередньо не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг).

Для перевірки правомірності відображення фінансових результатів за іншою діяльністю аудитор вивчає суми доходів і витрат, облік яких ведеться за дебетом рахунку 97 «Інші витрати» та перевіряє суми списаних витрат на рахунок 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Складаючи програму аудиту витрат аудитор планує аудиторські процедури, що дозволяють встановити правдивість щодо таких тверджень:

- чи відносяться до звичайної діяльності витрати, що були понесені в ході операцій;
- чи відповідають витрати, що відображені у звітності, інформації з відповідних рахунків обліку;
- чи мають підтвердження у відповідних первинних документах з відвантаження продукції та надання послуг, витрати, відображені на рахунках обліку;

- чи відповідають принципу нарахування витрати, відображені у відповідному періоді;
- чи належним чином висвітлені витрати в примітках до фінансової звітності.

Програма аудиту витрат і доходів містить аудиторські процедури, що дають можливість виявити порушення в обліку витрат і доходів. Для ТОВ ФБК «Строй-Сіті» програма аудиту представлена в Додатку Т.

Додаток Ф також містить анкети з тестами для аудиторського опитування. Питання, що надані в анкеті, є обов'язковою складовою в планах перевірки фінансових результатів. Вони призначені для пошуку проблемних місць як в постановці обліку доходів і витрат, так і в організації внутрішнього контролю.

Облікові записи та первинні документи, що стосуються витрат, які обліковуються на всіх субрахунках рахунків 97 та 74, підлягають суцільній перевірці.

На завершальному етапі перевірки значну увагу приділено перевірці відповідності даних № 96 «Інші витрати» та № 74 «Інші доходи» Головної книги та журналу № 5 та 7. Результати аудиту відображають в аудиторському звіті.

На останній стадії аудиту значна увага приділена перевірці відповідності даних Головної книги по рахункам 96 «Інші витрати» та 74 «Інші доходи» даним з журналів № 5 та № 7. Результати перевірки відображаються в аудиторському висновку.

До аудиторських послуг також входить допомога підприємцям уникнути фінансових втрат через санкції за неправильні розрахунки та прострочення податкових платежів. Саме тому аудитору необхідно особливо ретельно перевірити правильність складання відповідних розрахунків з податку на прибуток та своєчасність його перерахування відповідно діючому законодавству.

Для пошуку аудиторських доказів аудитору потрібно зібрати та проаналізувати інформацію, на підставі якої він зможе сформулювати висновки про достовірність фінансової звітності. Основними джерелами інформації для проведення аудиту фінансових результатів є дані фінансової звітності, а саме: форма

№ 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)», форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», Головна книга та журнали – ордери № 5, № 5а, № 6.

У складі аудиторських доказів, що використовуються аудитором під час аудиту фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті», слід назвати такі: фактичний контроль; документальна перевірка, опитування клієнта; спостереження; підтвердження, перевірка арифметичних розрахунків; запити до судових органів; оцінка ДФІ; результати інвентаризації операцій з розрахунків, аналітичні висновки.

За результатами підготовчого етапу, що включає попередній аналіз, оцінку надійності системи внутрішнього контролю та оцінку аудиторського ризику, аудитор визначає методику проведення аудиту. На основному етапі – етапі проведення вибіркового аудиту, основними процедурами є [4]: дослідження змісту генеральної сукупності; визначення розміру та інтервалу вибірки; вибір методу відбору; валідація вибіркової сукупності; оцінка результатів вибірових перевірок; підготовка висновків.

Особливістю методичних прийомів аудиту результатів фінансово-господарської діяльності фірми є застосування найбільш поширених дедуктивних методів дослідження. На основі звітних даних, використовуючі методологічний інструментарій економічного аналізу, статистики та економічної кібернетики, аудитор виявляє фактори, які впливають на фінансові результати діяльності бізнес-структури. В подальшому, використовуючі методи інформаційного моделювання, нормативно-правове регулювання, дослідження документації, виявляють конкретні факти недосконалого управління, поганого маркетингу, наслідками яких стає низькоякісна неконкурентоспроможна продукція, що не користується попитом, внаслідок чого знижуються показники рентабельності бізнесу в умовах ринкових відносин. Для узагальнення зібраної інформації під час основного етапу використовують методичні прийоми узагальнення та групування недоліків (хронологічне, аналітичне), здійснюють економічну оцінку недоліків, розробляють заходи щодо їх профілактики [13].

### **3.5. Пропозиції з удосконалення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті»**

Для забезпечення в усіх істотних аспектах достовірності та повноти відображення інформації у фінансовій звітності, а також, забезпечення її відповідності вимогам чинного законодавства, ТОВ ФБК «Строй-Сіті» проводить аудит своєї діяльності. Аудит проводиться виключно зовнішніми аудиторами, бо на підприємстві поки немає системи внутрішнього контролю.

З метою підвищення ефективності роботи товариства та для досягнення економічної безпеки його діяльності пропонується запровадити службу, яка б здійснювала внутрішній аудит.

Завдання, які ставляться для реалізації в рамках служби внутрішнього аудиту:

- перевірка адекватності економічних нормативів та нормативних систем відповідно до статуту та діючим нормативно-правовим актам;
- перевірка законності складання та виконання господарських договорів;
- перевірка наявності, стану та оцінки майна;
- оцінка ефективності використання ресурсів підприємства (матеріальних, фінансових і трудових);
- перевірка виконання цінової політики, застосування тарифів, виконання розрахунково-платіжної дисципліни;
- перевірка своєчасності сплати податків та позабюджетних платежів;
- перевірка правильності складання форм фінансової звітності, методології, організації та техніки ведення бухгалтерського обліку;
- контроль за достовірністю обліку витрат підприємства, повноти відображення доходів, достовірності формування фінансових результатів, правильності розподілу прибутку.

Внутрішній аудит, хоч і не може повністю замінити зовнішній, оскільки його результати розраховані лише на внутрішнього користувача, і покликаний вирішувати інші завдання, ніж зовнішній, але його наявність на підприємстві

суттєво скорочує обсяги роботи зовнішнього аудитора.

Масштабність завдань, що стоять перед системою внутрішнього аудиту, залежать від масштабів та структури підприємства, вимог, що ставить адміністрація. Повноваження внутрішнього аудитора теж визначаються керівництвом підприємства.

Відповідальність, права і обов'язки працівників служби внутрішнього контролю, кваліфікаційні вимоги до їх посад визначаються посадовою інструкцією. Для забезпечення якості аудиту служба внутрішнього аудиту повинна мати методичні рекомендації з питань аудиторських перевірок.

Методичне забезпечення внутрішнього аудиту повинно включати:

- стандарти аудиту для різного роду перевірок внутрішнього аудиту;
- відповідність стандартів внутрішнього аудиту вимогам законодавства;
- критерії визначення повноти інформації за кожним видом внутрішнього аудиту;
- методичні рекомендації з формування висновків внутрішнього аудиту й підготовки рішень і пропозицій для адміністрації підприємства;
- звітність внутрішніх аудиторів щодо проведених перевірок, консультацій та рекомендацій.

Відділ внутрішнього аудиту відіграє важливу роль у запобіганні та виявленні випадків помилок і шахрайства.

Обов'язки внутрішнього аудитора полягають у наступному:

- здійснення контролю політики щодо безнадійної заборгованості;
- перевірка на відповідність цій політиці;
- перевірка суттєвих, нетипових та документально не підтверджених витрат.

У складі повноважень внутрішніх аудиторів- проведення незалежної експертної оцінки управлінських функцій суб'єктів господарювання.

Важливим напрямком вдосконалення бухгалтерського обліку ТОВ ФБК «Строй-Сіті» слід вважати впровадження в систему управління активного

планування та прогнозування фінансової та інвестиційної діяльності підприємства.

Як рекомендація по вдосконаленню бухобліку підприємства може бути пропозиція створення інформаційної комп'ютерної бібліотеки для підвищення швидкості та якості бухгалтерської роботи.

З прийняттям нового НП(С)БО «Загальні вимоги до фінансової звітності» [40] в бухгалтерську практику підприємства була введена нові форми фінансової звітності, які мають чотиризначні коди рядків. Крім того, змінилась деталізація при розкритті деяких рядків звітності, стала обов'язковою інформація, розкриття якої вимагає МСФЗ [35], а узгодження національних і міжнародних стандартів стало важливою вимогою.

Зміни, що відбулися у формах фінансової звітності, потягли й методичні зміни у її складанні та аналізу. Методи аналізу показників фінансових результатів, що існували до змін, тепер мають ряд недоліків.

Порівняння кожного звітного показника з минулим періодом при горизонтальному аналізі, дає можливість отримати узагальнене уявлення про якісні зміни у структурі активів та їх джерел, з'ясувати їх динамічні зміни, але він не містить інструменту для порівняння різних варіантів економічних рішень, тому не дає можливість знайти найбільш оптимальний напрямок розвитку підприємства та не враховує впливи інфляції [77].

Суть *тренд-аналізу* полягає в порівнянні певного звітного показника з попереднім періодом і виявленні тренду для з'ясування тенденції розвитку економічної системи і формування прогнозу на майбутнє. Недоліками цього підходу вважають складність вибору моделі, проблемність вибору індикаторів для аналізу, складність інтерпретації інформації та трудомісткість аналізу. До того ж, через неточні дані і нестабільність ринкової кон'юнктури, на підставі трендового аналізу можна визначити лише короткостроковий тренд.

Здійснення аналізу фінансових результатів із застосуванням *методу фінансових коефіцієнтів* дозволяє розрахувати коефіцієнтні показники в різних форматах звітності, щоб показати взаємозв'язки між ними та інтерпритувати їх.

Фінансові коефіцієнти є основою для факторного аналізу фінансових стану, прості для розрахунку і мають логічне і чітке пояснення. Використання їх у просторово-часовому аспекті уможлиблює різні види аналізу, починаючи від експрес-аналізу до комплексної діагностики [30,74]. До недоліків такого методу слід віднести: відсутність нормативних значень для деяких коефіцієнтів; обчислювальну складність; неможливість іноді правильно інтерпретувати зміни коефіцієнтів у динаміці; направленість методик на ретроспективний аналіз.

Порівняльний аналіз (бенчмаркінг) використовують для порівняння показників звітності підприємства з відповідними показниками структурних підрозділів підприємства, з показниками конкурентів, з нормативними даними. Цей аналіз дозволяє сформулювати комплексну оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства. Недоліком є те, що його використання можливе за повної і достовірної інформації і він не завжди враховує фактор часу. Шляхами удосконалення методики порівняльного аналізу є введення критерію співставності показників за календарними строками, однорідністю, методами оцінки, враховування інфляційних процесів [72].

Визначення впливу окремих факторів на показники можливо здійснити за допомогою детермінованих або стохастичних моделей в рамках факторного аналізу. Визначення впливу ключових факторів на показники фінансового стану, дає можливість оцінити його рівень кожного звітного періоду і з'ясувати тенденцію його динаміки. Серед недоліків факторного аналізу - трудомісткість, неможливість обмежитися кількома факторами та показниками для аналізу, нетотожні результати за різними моделями.

Крім певних недоліків, що є в наведених методах аналізу, є ще й об'єктивні проблеми, що ускладнюють аналіз фінансових результатів для українських підприємств. Вони пов'язані з нестабільністю національної економіки, яка через вплив валютних курсів на розрахунок фінансово-економічних показників, впливає і на достовірність результатів аналізу.

Ще одним негативним фактором, який спотворює результати аналізу фінансових результатів, є те, що науковці вважають недостатньо розвиненим

фондовий ринок, який би давав сигнали про стан і розвиток емітентів та їх фінансовий стан через обіг акцій акціонерних товариств. Ситуація ускладнюється ще й нестабільністю нормативно-правової бази щодо фінансового та податкового законодавства.

Для оцінки діяльності підприємства та його поточного менеджменту розраховуються не тільки показники фінансової діяльності, продуктивності праці та інші параметри, але ці показники також використовуються для оцінки реалізації певних стратегій. Необхідним елементом аналізу бізнес-стратегії є прогнозування складових бізнесу, показників фінансової звітності, побудова моделей прогнозування фінансових результатів, створення стартових фондів, капітальних вкладень у відновлення основних засобів тощо [54;77].

Стратегічний аналіз фінансових результатів є важливою складовою комплексної системи діагностики економічних структур з наступних причин:

- він є основою для прогнозування витрат на формування та використання ресурсів;
- він є інструментом оцінки результатів різних видів господарської діяльності, ефективності діяльності цілому, що дозволяє приймати ефективні та своєчасні управлінські рішення;
- за результатами стратегічного аналізу можна спрогнозувати вартість різних майбутніх видів діяльності підприємства [30;61].

Стратегічний аналіз фінансових результатів є одним з важливих методів комплексної діагностики підприємства, що дає можливість побачити загальну картину його фінансової діяльності, обґрунтувати стратегічні рішення та відшукати фінансові ресурси для реалізації цих рішень.

Зважаючи на описані вище проблеми у використанні в аналітичній практиці методичних прийомів різних видів аналізу показників фінансової звітності можна рекомендувати:

- регулярно проводити оцінювання найважливіших показників фінансових результатів діяльності товариства, базуючись на індивідуальному підході при їх розрахунку;
- оновлювати методологічний інструментарій для оцінки фінансових результатів та рекомендувати заходи для покращення фінансового стану, показників ліквідності та платоспроможності;
- на законодавчому рівні привести у відповідність фінансове та податкове законодавство до норм міжнародного права;
- уніфікувати та гармонізувати форми фінансової звітності та удосконалити інформаційно-методичну базу для проведення фінансового аналізу, що підвищить його достовірність та аналітичні можливості
- здійснити заходи з адаптації міжнародних методик аналізу до практики господарювання та економічних умов вітчизняних підприємств;
- впровадити в практичну площину функціонування підприємств заходи по підвищенню мотивації працівників-аналітиків до удосконалення свого професійного рівня та кваліфікаційних характеристик (наприклад, запровадити регулярні методичні семінари з цих питань) [74].

Втілення цих пропозицій і рекомендацій можуть стати важливим підґрунтям для пошуку більш ґрунтовних заходів з вирішення складних питань щодо аналізу фінансових результатів підприємства.

### **Висновки до розділу 3**

В розділі були розглянуті організаційні та методологічні питання, пов'язані з аналізом та аудитом фінансових результатів діяльності підприємства.

Базуючись на звітних даних ТОВ ФБК «Строй-Сіті» проведено:

- аналіз динаміки та структури доходів і витрат компанії;
- аналіз показників фінансових результатів за різними видами діяльності;
- проведено факторний аналіз рентабельності;

- здійснено аналіз динаміки показників прибутку та рентабельності товариства.

Аналітичні процедури з означених вище напрямків показали, що за досліджуваний період спостерігалось позитивна динаміка майже за всіма показниками, що характеризують фінансові результати товариства (показниками прибутку та рентабельності).

Висвітлювались питання щодо організації та методики проведення аудиту фінансових результатів діяльності, а саме: інформаційна база для аналізу фінансових результатів, яку формують показники фінансової звітності (Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; програма аудиту фінансових результатів; аудиторські процедури, аудиторські докази та типові помилки; робоча та підсумкова документація, що формується під час та за результатами аудиторської перевірки; основні етапи здійснення аудиту з питань формування та використання фінансових результатів на прикладі фінансової звітності підприємства ТОВ «ФБК «Строй-Сіті», аудиторська оцінка результатів перевірки.

За висновками проведеного дослідження були надані рекомендації щодо вдосконалення облікової системи ТОВ ФБК «Строй-Сіті», а саме:

- пропозиція щодо впровадження в організаційну структуру підприємства служби внутрішнього аудиту;
- рекомендація щодо організації на підприємстві системи активного планування та прогнозування управління фінансами підприємства;
- пропозиція щодо створення інформаційної комп'ютерної бази для підвищення швидкості та якості роботи бухгалтера.

Для подолання проблем, пов'язаних із застосуванням методологічних прийомів аналізу звітності про фінансові результати, розроблено певні рекомендації, а саме:

- регулярне здійснення аналізу найбільш валивих показників фінансових результатів з використанням індивідуального підходу до розрахунку таких показників;
- оновлення методів оцінки фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання;
- розробка пропозицій та рекомендацій для покращення показників фінансових результатів, ліквідності та платоспроможності;
- приведення у відповідність з нормами міжнародного права фінансового та податкового законодавства;
- провадження подальшої гармонізації та уніфікації форм фінансової звітності, удосконалення методологічної бази для її аналізу, що підвищить достовірність та аналітичні можливості такого аналізу ;
- здійснення заходів з адаптації міжнародних методик аналізу до практики господарювання та економічних умов вітчизняних підприємств;
- впровадження в практичну площину заходів (методичні семінари) по підвищенню мотивації працівників-аналітиків з удосконалення свого професійного рівня та кваліфікаційних характеристик.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження методологічних та організаційних питань з обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства доводить до висновку, що економічні показники, які використовуються в аналізі, є найбільш важливими для характеристики кінцевого результату усієї сукупності господарських операцій будь-якого підприємства. На їх підставі можна дослідити і зробити висновки щодо ефективності роботи фірми. Зниження фінансових результатів та рентабельності підприємства свідчить про погіршення його роботи, наслідком чого зазвичай є зниження обсягів виробництва, призупинення оновлення та погіршення технічного стану основних виробничих засобів, зниження матеріального стимулювання працівників тощо. І, навпаки, зростання показників фінансових результатів дає можливість суб'єкту господарювання отримати додаткові кошти, що спрямовуються на розширення будівництва, матеріальне заохочення робітників, поповнення власного оборотного капіталу, виплату дивідендів засновникам тощо. Грунтуючись на системі показників фінансових результатів можна оцінити спроможність підприємства забезпечити постійне зростання власного капіталу.

Прибуток (збиток) звітного періоду, як підсумковий фінансовий показник ефективності функціонування господарюючого суб'єкта, в математичному сенсі є алгебраїчною сумою результатів, отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), фінансової діяльності та різниці між доходами і витратами з інших позареалізаційних операцій.

Відправним моментом для розрахунку прибутку є обсяг реалізації продукції (робіт, послуг). Виручка від реалізації – це результат завершення виробничого циклу підприємства, ознака повернення у грошову форму засобів, що були авансовані у виробництво, та початок нового операційного циклу. Оскільки найбільш відчутний вплив на фінансовий результат здійснює зміни в обсягах реалізації, дуже важливим є організація контролю за процесами

відвантаження, реалізації та оплати за продукцію (робіт, послуг) з боку фінансового підрозділу підприємства.

Такий показник фінансових результатів, як рентабельність, є найбільш узагальнюючим показником, в якому синтезуються всі чинники виробництва та реалізації продукції, оборотність грошових коштів та фінансові результати з позареалізаційних операцій.

В аналізі фінансових результатів поширеним методом є порівняння, за допомогою якого визначають зміни та виявляють фактори, що викликають ці зміни.

За результатами аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ ФБК «Строй-Сіті, проведеного на підставі показників його фінансової звітності за період з 2019 по 2020 роки, були зроблені певні висновки.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році зріс порівняно з 2019 роком на 3896 тис. грн. або на 7,58 %. Відповідно до зростання обсягів реалізації зросла за цей період і собівартість реалізованої продукції (на 2 639 тис.грн. або 6,2%), але більш уповільненими темпами, що може свідчити про збільшення рентабельності продукції (робіт, послуг) за означений період. Сукупність цих факторів привела до збільшення валового прибутку на 1257 тис. грн. ( або на 14,28%).

Проте, незважаючи на позитивну динаміку фінансового результату від основної діяльності, фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ за цей період зменшився на 197 тис. грн., що можна пояснити зростанням адміністративних витрат та витрат на збут (відповідно на 27,14% та 12,22%) на фоні суттєвого зменшення доходу від іншої операційної діяльності (на 1667 тис. грн.).

Порівняльний аналіз показників фінансових результатів підприємства показав, що найбільшу частину свого загального фінансового результату воно отримує саме від основної діяльності, динаміка зміни якого демонструє позитивну тенденцію, на відміну від інших показників. Так, валовий прибуток підприємства зріс на 1 млн. 257 тис. грн. (або 14,3%). Фінансовий результат від

операційної діяльності, порівняно з минулим роком, зменшився на 197 тис. грн. Це відбулося за рахунок зростання операційних витрат, що не входять до складу собівартості продукції (робіт, послуг), тобто за рахунок значного зростання витрат на управління та збут. Зниження цього показника спричинило зниження і фінансового результату до оподаткування. Отже, чистий прибуток за звітний рік зменшився на 162 тис. грн.

Аналіз динаміки обсягів реалізації продукції (робіт, послуг) товариства за 2018-2020 роки, як базового складника валового прибутку показав, що найбільше його зростання (на 29,3%) спостерігалось у 2019 р., а вже у 2020 році темп зростання його уповільнюється до 4,1 %. Таке зниження темпів реалізації продукції товариства може бути пов'язане із зниженням інвестиційної активності і падінням ринку нерухомості як відгук на уповільнення зростання національної економіки за цей період. Це спричинило зниження купівельної спроможності суб'єктів господарювання та інвесторів, які є споживачами продукції ТОВ.

В рамках оцінки фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» в роботі здійснено аналіз різних показників рентабельності, серед яких рентабельність сукупного капіталу, рентабельність власного капіталу, валова, операційна та чиста рентабельність продажів. Розрахунки показали, що майже всі показники рентабельності, за винятком валової, демонструють позитивну динаміку, що свідчить про підвищення ефективності роботи підприємства за цей період. На незначне (1,5%) зниження показника валової рентабельності продажів після 2019 р. вплинуло зростання інших вирахувань з доходу, що, як правило, пов'язують зі зниженням ефективності виробничої діяльності або з неефективною політикою ціноутворення (знижки, повернення будівельних матеріалів, не своєчасна здача об'єктів).

Для більш детального аналізу рентабельності підприємства була використана методика факторного аналізу, застосування якої дало можливість з'ясувати рівень впливу на цей показник двох факторів: обсягу реалізації в розрахунку на 1 гривню виробничих засобів та прибутку на 1 гривню реалізації.

Результати розрахунків показали, що основним фактором збільшення рентабельності було зростання у 2020 році обсягу реалізації на 1 грн. виробничих засобів, тобто збільшення ефективності їх використання.

В якості загального висновку за результатами аналізу фінансових результатів ТОВ ФБК «Строй-Сіті» можна сформулювати ствердження про підвищення ефективності його роботи за період дослідження, оскільки майже всі показники прибутку та рентабельності демонструють позитивну динаміку.

Методи економічного аналізу, що примінялись в роботі для оцінки фінансових результатів, мають широке застосування і в ході аудиту, де вони використовуються як інструмент здійснення аудиторської оцінки прибутковості і ефективності роботи будь - якого підприємства.

В дипломній роботі висвітлювались питання щодо організації та методики проведення аудиту фінансових результатів діяльності, а саме: інформаційна база для аналізу фінансових результатів; програма аудиту фінансових результатів; аудиторські процедури, докази та типові помилки; робоча та підсумкова документація. Основні етапи здійснення аудиту з питань формування та використання фінансових результатів були розглянуті на прикладі фінансової звітності підприємства ТОВ « ФБК «Строй-Сіті» та надана аудиторська оцінка результатів перевірки.

За результатами дослідження надані пропозиції щодо вдосконалення обліково- аналітичної роботи ТОВ ФБК «Строй-Сіті», а саме: впровадження в організаційну структуру підприємства служби внутрішнього аудиту; організація системи активного планування та прогнозування управління фінансами підприємства; створення інформаційної комп'ютерної бази для підвищення швидкості та якості роботи бухгалтера; запровадження в аналітичну практику діяльності товариства елементів стратегічного аналізу фінансових результатів, як необхідної частини комплексної системи діагностики економічної структури.

Для подолання проблем, пов'язаних із застосуванням методологічних прийомів фінансового аналізу, надано конкретні рекомендації з його організаційного удосконалення.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник / За заг.ред. І.В.Сіменко, Т.Д. Косової. К.: «Центр учбової літератури», 2013. 384 с.
2. Аніловська Г.Я., Столяренко О.О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Львів. держ. ун-т внутр. справ. Л.: ДУВС, 2012. 403 с.
3. Аудит : навч. посіб. / за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Пушкаря М.С. ; Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 275 с.
4. Аудит : навч. посіб. для самост. вивчення дисципліни / О.А. Сарапіна, Т.А. Пінчук, Т.В. Шрам. Херсон. нац. техн. ун-т. Херсон, 2016. 507 с.
5. Аудит: методика і організація : навч. посіб. / Н.І. Гордієнко та ін.; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О.М. Бекетова. Вид. 2-ге, перероб. і допов. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 318 с.
6. Аудит: обучающий курс. От теории к практике : / В.В. Фесенко. 2-е изд. Днепр : Акцент, 2017. 341 с.
7. Багацька К.В., Говорушко Т.А., Шеремет О.О. Фінансовий аналіз: Підручник. К.: НУХТ, 2013. 329 с.
8. Башнянин Г. І., Лазур П.Ю., Медведєв В.С. Політична економія: підручник для студентів вузів. – К.: Ніка –Центр, Ельга, 2006. 527с.
9. Бондар М.І. Звітність підприємства : навч. посіб. / М. І. Бондар. К. : ЦУЛ, 2015. 570 с
10. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
11. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». 7-ме вид., доп. І перероб. Житомир: ПП «Рута». 2016. 832 с.
12. Власюк Н.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. для студентів напряму підгот. 6.030508 "Фінанси і кредит" / Укоопспілка, Львів. комерц. акад. Львів : Вид-во ЛКА, 2016. 311 с.

13. Внутрішній аудит : підручник / Пушкар М.С., Семанюк В.З. ; Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 211 с.
14. Волинець В.І., Погріщук Б.В., Гордополова Н.В. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті. Практикум: навч. посіб. Тернопіль: Крок, 2013. 260 с.
15. Гайдаєнко О.М., Шевчук Н.С. Управлінський аналіз: навчальний посібник / Одеса: ОНЕУ, 2015. 151 с.
16. Глушач Ю.С., Залозна О.С. Методи калькулювання собівартості продукції у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці // *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 8 грудня 2022р.)* – Київ: КНЕУ, С.118-120.
17. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / Київ: «Центр учбової літератури», 2018. 534 с.
18. Господарський Кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436–IV (Редакція станом на 17.06.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 10.05.2022).
19. Державна служба статистики. Статистична інформація. – URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 15.02.2020).
20. Економічна безпека підприємства: навч. посіб. / під заг. наук. керівництвом заслуж. діяча науки і техніки України, д-ра екон. наук, проф. Шкарлета С.М. Чернігів. нац. технол. ун-т. Чернігів, ЧНТУ, 2017. 205 с.
21. Економічний аналіз. Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М.Загородна, Р.В.Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010, 624 с.
22. Івахненко В.М. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. / В.М. Івахненко. К. : Слово, 2010. 345 с.
23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р. (Редакція станом на 05.01.2018) //

База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:  
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

24. Карпенко О.В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
25. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: навч. посіб. для студ. екон. спец., які навч. за спец. «Облік і аудит». Х.: ХНАМГ, 2011. 241 с.
26. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік. Первинні документи та порядок їх заповнення: навч. пос. / К :Знання, 2014. 600 с.
27. Ковальчук Т.М. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ Т.М. Ковальчук; Чернів. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича. Чернівці: Рута, 2011. 543 с.
28. Ковтун Н.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. для студентів ВНЗ / Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. - Київ : Київський університет, 2014. 527 с.
29. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб.— К.: Каравела,— 2005. 568 с.
30. Лучко М.Р., Адамик О.В. Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті: Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 252 с.
31. Макроекономічна політика у макроекономічній стабілізації національної економіки : монографія / за ред. проф. І. Ф. Радіонової. К.: Університет економіки та права «КРОК», 2017. 240 с.
32. Максимова В.Ф., Артюх О.В. Облік у системі оподаткування: навч. посібник. / Одеса: ОНЕУ, 2013. 267 с.
33. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: навч.-практ. посіб./ К: ЦУЛ, 2013 . 376 с.
34. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ МФУ від 27 червня 2013 р. № 635. URL:  
[http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art\\_id=382876&cat\\_id](http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id)  
(дата звернення: 5.05.2022).

35. Міжнародні стандарти аудиту: Міжнародний документ // Стандарт. Видання 2016-2017 року. URL: <http://www.apu.com.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017> (дата звернення: 12.07.2022)
36. Мішеніна Н.В., Мішеніна Г.А., Ярова І.Є. Економічний аналіз: навч. посіб. / Сум. держ. ун-т. Суми, 2014. 305 с.
37. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: підруч. для студентів ВНЗ / Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - Київ : КНТЕУ, 2014. 535 с.
38. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник / Є.В. Мних. К.: Знання, 2011. 630с.
39. Микитенко Т. Сучасні інформаційні технології обліку та аудиту в управлінні підприємством. // *Бухгалтерський облік і аудит*: Науково-практичний журнал - Київ, 2005. - №10. - С.12-24
40. Облік і аудит : навч. посіб. / Н. П. Банера ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О. І. Скаско ; Львів. ін-т економіки і туризму. Львів : Растр-7, 2017. 502 с.
41. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування: навч. посіб. / І.К. Дрозд та ін.; за ред. Н.С. Шалімової.- Київ : СОВА, 2017. 523 с.
42. Отенко І.П., Азаренков Г.Ф., Іващенко Г.А. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Харків. нац. екон. ун-т ім. Семена Кузнеця. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 155 с.
43. Писаревська Т.А. Інформаційні системи обліку та аудиту: навчальний посібник / Т.А. Писаревська. – К.: КНЕУ, 2004. – 369 с.
44. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств й організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (Редакція станом на 09.12.2011) // База даних «Законодавство України» / Мінфін України. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 29.06.2022).
45. Податковий Кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755–VI (Редакція станом на 28.07.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 17.06.2022).

46. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія / М. Мельник, І. Лещух. Львів : Ін-т регіон. дослідж. ім. М.І. Долишнього, 2015. 328 с.
47. Податковий контроль: навч. посіб. / Валігура В.А. Терноп. нац. екон. ун-т, Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 228 с.
48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток": Наказ МФУ від 28.12.2000 р., № 353. (Редакція станом на 09.08.2013) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення: 02.09.2022).
49. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник / 3-тє вид., перероб. і доп. К.: Знання , 2011. 630 с.
50. Порядок надання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. №419 (зі змінами та доповненнями, останнє з яких унесено постановою КМУ від 11.07.2018 р. № 547).
51. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України 21.12.2017 № 2258-VIII (Введення в дію 01.10.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 25.08.2022).
52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (Редакція станом на 01.07.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 26.08.2022).
53. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII (Редакція станом на 21.02.2018 ) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2246-19> (дата звернення: 26.08.2022).
54. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від

- 07.02.2013 № 73. (Редакція станом на 05.01.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> ( дата звернення: 04.07.2022)
55. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ МФУ від 29.11.1999 № 290. (Редакція станом на 09.08.2013) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>( дата звернення: 09.09.2022)
56. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ МФУ від 31.12.1999 № 318. (Редакція станом на 09.08.2013) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 03.08.2022)
57. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12. 2000р. № 356
58. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ МФУ від 24.05.1995 № 88 (Редакція станом на 03.08.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 5.09.2022).
59. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
60. Радінова І.Ф., Усик В.І. Макроекономічний аналіз національної економіки: Навч. Посібник. К.: КНЕУ, 2015. 272 с.
61. Рзаєва Т.Г., Джулій Л.В., Слишинська О.В. Доходи та витрати: облік за міжнародними та національними стандартами / *Вісник Хмельницького національного університету*/ Економічні науки. Хмельницький, 2010. №5. Т.3. С. 246 - 251.
62. Скловська Є.Г. Аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. / Нац. техн. унт України "Київ. політехн. ін-т". К. : НТУУ "КПІ", 2011. 259 с.

64. Сук Л.К., Сук Л.П. Організація бухгалтерського обліку: підручник / К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. 624 с.
65. Терещенко Л.О. Управлінські інформаційні системи : підручник. К. : КНЕУ, 2013. 488 с.
66. Техніко-економічний аналіз: навч. посіб. / під. ред. Н.С. Поповенко, Одеса, Стандартъ, 2014. 143 с
67. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник./ К. : Алерта, 2013. 256 с.
68. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник МОН України. 7-те вид., доп. і перероб. К. : Алерта, 2016. 928 с.
69. Тузова А. Національні стандарти бухгалтерського обліку. Харків: Фактор, 2013. 432 с.
70. Тютюнник, Ю.М. Фінансовий аналіз. Ч.1: навч. посіб. / К. : Знання, 2014. 358 с.
71. Тютюнник, Ю.М. Фінансовий аналіз. Ч.2: навч. посіб. / К. : Знання, 2014. 394 с.
72. Уколов О. Обґрунтування необхідності удосконалення звіту про фінансові результати / Економіка та держава. 2013. №2. С. 66-67.
73. Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі та аудиті : навч. посібник / В. С. Рудницький та ін. Київ : УБС НБУ, 2015. 243 с.
74. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Тернопіл. нац. екон. ун-т. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
75. Фінансовий облік : підруч. / Я.Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
76. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / За ред. проф. М.Ф. Огійчука. К. : Алерта, 2016. 1040 с.
77. Хома І.Б., Андрушко Н.І., Слюсарчик К.М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Нац. ун-т "Львів. політехніка". Л.:Вид-во Львів. політехніки, 2012. 339 с.

78. Цал-Цалко Ю.С., Мороз Ю.Ю., Суліменко Л.А. Фінансовий аналіз: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Житомир. нац. агрокол. ун-т. Житомир : Рута, 2012. 608 с.
79. Цивільний Кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435–XV (Редакція станом на 02.08.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 18.08.2022).
80. Шара Є.Ю., Соколовська-Гонтаренко І.Є. Фінансовий облік II. Навч. посіб. К. : «Вид-во «Центр учбової літератури», 2016. 308 с.
81. Швець, В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ: Знання, 2015. 572 с.
82. Шипіна, С. Б. (2012). Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *«Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування*, (1(59) Ч.1), 229–232. [https://doi.org/10.26642/jen-2012-1\(59\) Ч.1-229-232](https://doi.org/10.26642/jen-2012-1(59) Ч.1-229-232)
83. Шквір В.Д., Загородній А.Г., Височан О.С. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник. 4-те вид., доопрац. і допов. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2017. 404 с.
84. Щетинін А. І. Політична економія. Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 480 с.
85. Янчева Л.М. Інформаційні системи та технології в обліку : навч. посіб. / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. Харків, 2011. 277 с.

## **ДОДАТКИ**



**Рисунок 1.А - Структурно-логічна схема формування прибутку підприємства відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні (складено автором)**

## Додаток Б

Таблиця Б.1- Баланс ТОВ ФБК «Строй-Сіті»  
на 31.12.19 року

Актив	Код рядка	31.12.18	31.12.19
І. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	31	46
-первісна вартість	1001	96	112
- знос	1002	( 65 )	( 66 )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	242	303
Основні засоби:	1010	15464	15415
-первісна вартість	1011	21475	22031
-знос	1012	( 6041 )	( 6616 )
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи:	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1050	-	-
Усього за розділом І	1095	15707	15764
ІІ. Оборотні активи			
Запаси	1100	3468	5170
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	592	1503
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130	2043	749
за виданими авансами			
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	36	243
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	1071	1791
Витрати майбутніх періодів	1170	120	114
Інші оборотні активи	1190	539	586
Усього за розділом ІІ	1195	7869	10156
ІІІ. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	23576	25920

Продовження табл. Б.1			
Пасив	Код рядка	31.12.18	31.12.19
Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400	2500	2500
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	12944	15795
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	15444	18295
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		-
Довгострокові кредити банків	1510	250	250
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	250	250
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	916	386
розрахунками з бюджетом	1620	393	1075
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	266	349
розрахунками з оплати праці	1630	324	653
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	5983	4912
Усього за розділом III	1695	7882	7375
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	23576	25920

## Додаток Б

Таблиця Б.2 - Баланс ТОВ ФБК «Строй-Сіті»  
на 31.12.2020 р.

Актив	Код рядка	31.12.19	31.12.20
1. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	46	19
-первісна вартість	1001	112	96
- знос	1002	( 66 )	(77)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	303	307
Основні засоби:	1010	15415	15974
-первісна вартість	1011	22031	23446
-знос	1012	( 6616 )	(7472)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи:	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1050	-	-
Усього за розділом I	1095	15764	16300
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	5170	6912
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1503	1228
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130	749	729
за виданими авансами			
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	243	51
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	1791	2126
Витрати майбутніх періодів	1170	114	107
Інші оборотні активи	1190	586	406
Усього за розділом II	1195	10156	11559
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	25920	27859

## Продовження табл. Б.2

Пасив	Код рядка	31.12.19	31.12.20
Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400	2500	2500
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	15795	18449
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	18295	20949
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		-	-
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	250	250
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	250	250
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	386	453
розрахунками з бюджетом	1620	1075	669
у тому числі з податку на прибуток	1621		-
розрахунками зі страхування	1625	349	214
розрахунками з оплати праці	1630	653	430
Поточні забезпечення	1660		-
Доходи майбутніх періодів	1665		-
Інші поточні зобов'язання (рах.681, рах.671, рах.685)	1690	4912	4894
Усього за розділом III	1695	7375	6660
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	25920	27859

**Додаток В**

Таблиця В.1 - Звіт про фінансові результати ТОВ ФБК «Строй-Сіті»  
за 2019 рік

Найменування статті	Код рядка	Абсолютні значення	
		За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
<b>I. Фінансові результати</b>			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	51389	37871
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(42586)	(30846)
Валові:			
- прибуток	2090	8803	7025
- збиток	2095	(-)	(-)
Інші операційні доходи	2120	2648	3938
Адміністративні видатки	2130	(3327)	(4134)
Видатки на збут	2150	(2670)	(1871)
Інші операційні витрати	2180	(2555)	(4027)
<b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>			
- прибуток	2190	2899	931
- збиток	2195	(-)	(-)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Фінансові видатки	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(48)	(37)
<b>Фінансовий результат до оподаткування</b>			
- прибуток	2290	2851	894
- збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(513)	161
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
<b>Чистий фінансовий результат</b>			
- прибуток	2350	2338	733
- збиток	2355	-	-
<b>II. Сукупний дохід</b>			
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та Спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-

Продовження табл. В.1			
1	2	3	4
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	2338	733
II Елементи операційних видатків			
Матеріальні затрати	2500	31244	18748
Витрати на оплату праці	2505	13655	7997
Відрахування на соціальні заходи	2510	2156	3935
Амортизація	2515	556	2497
Інші операційні витрати	2520	1632	1222
Разом	2550	49243	34399

Таблиця В.1 - Звіт про фінансові результати ТОВ «ФБК «Строй-Сіті»» за 2020 рік

Найменування статті	Код рядка	Абсолютні значення	
		За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
I. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	55285	51389
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(45225)	(42586)
Валові:			
- прибуток	2090	10060	8803
- збиток	2095	(-)	(-)
Інші операційні доходи	2120	981	2648
Адміністративні видатки	2130	(4230)	(3327)
Видатки на збут	2150	(2985)	(2670)
Інші операційні витрати	2180	(1124)	(2555)
Фінансові результати від операційної діяльності:			
- прибуток	2190	2702	2899
- збиток	2195	(-)	(-)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Фінансові видатки	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(48)	(48)
Фінансовий результат до оподаткування			
- прибуток	2290	2654	2851
- збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300*	(478)	(513)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-

Продовження табл. В.2			
1	2	3	4
Чистий фінансовий результат :			
- прибуток	2350	2176	2338
- збиток	2355	(-)	(-)
II. Сукупний дохід			
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	2176	2338
II Елементи операційних витрат			
Матеріальні витрати	2500	32638	31244
Витрати на оплату праці	2505	14002	13655
Відрахування на соціальні заходи	2510	2995	2156
Амортизація	2515	1415	556
Інші операційні витрати	2520	1972	1632
Разом	2550	53022	49243

Додаток Г

Таблиця Г.1 - Відповідність рахунків класу 7 та 9 статтям  
Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Вид діяльності	Назва статті у звіту про фінансові результати	Код рядка	Номер та назва субрахунку
1	2	3	4
<b>РАХУНКИ КЛАСУ 7</b>			
Усі види діяльності	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» 704 «Вірахування з доходу» 705 «Перестраховання»
Інша операційна	Інший операційний дохід	2120	710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» 713 «Дохід від операційної оренди активів» 714 «Дохід від операційної курсової різниці» 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» 716 «Відшкодування раніше списаних активів» 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості» 718 «Одержані гарантії та субсидії» 719 «Інші доходи від операційної діяльності»
Інвестиційна	Дохід від участі в капіталі	2200	721 «Дохід від інвестицій у асоційовані підприємства» 722 «Дохід від спільної діяльності» 723 «Дохід від інвестицій у дочірні підприємства»
Фінансова	Інші фінансові доходи	2220	731 «Дівиденди одержані» 732 «Відсотки одержані» 733 «Інші доходи від фінансових операцій»
Усі, крім торгівлі цінними паперами	Інші доходи	2240	740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»
Усі види діяльності		2240	741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» 742 «Дохід від відновлення корисності активів» 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» 745 «Дохід від безоплатно отриманих активів» 746 «Інші доходи»
Страхова діяльність		2240	76 «Страхові платежі»

Продовження табл. Г.1			
1	2	3	4
Основна	Собівартість реалізованої продукції	2050	901 «Собівартість реалізованої готової продукції» 902 «Собівартість реалізованих товарів» 903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг» 904 «Страхові виплати»
Інша операційна	Адміністративні витрати	2130	92 «Адміністративні витрати»
	Витрати на збут	2150	93 «Витрати на збут»
	Інші витрати операційної діяль-ності	2180	940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» 941 «Витрати на дослідження і розробки» 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» 944 «Сумнівні та безнадійні борги» 945 «Витрати від операційної курсової різниці» 946 «Витрати від знецінення запасів» 947 «Нестачі і витрати від псування цінностей» 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» 949 «Інші витрати операційної діяль-ності»
Фінансова	Фінансові витрати	2250	951 «Відсотки за кредит» 952 «Інші фінансові витрати»
	Втрати від участі в капіталі	2255	961 «Втрати від інвестицій у асоційовані підприємства» 962 «Втрати від спільної діяль-ності» 963 «Втрати від інвестицій у дочірні підприємства»
Інша звичайна	Інші витрати	2270	971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів» 973 «Собівартість реалізованих майнових комплексів» 974 «Витрати від неопераційних курсових різниць» 975 «Уцінка необоротних активів» 976 «Списання необоротних активів» 977 «Інші витрати звичайної діяль-ності»
	Витрати з податку на прибуток	2300	981 «Податок на прибуток від звичайної діяль-ності»

Додаток Д

Таблиця Д.1 - Техніка складання розділу I  
Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід)

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення	
		у разі використання рахунків витрат Класу 8	у разі використання рахунків витрат Класу 9
1	2	3	4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Д-т 70 К-т 791	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти	
		Д-т 791 К-т 26	901
		Д-т 791 К-т 28	902
		Д-т 791 К-т 23	903
Валовий: прибуток	2090	Рядок 2000 – рядки 2050 або обороти Д-т 70 К-т 791 за вирахуванням Д-т 791 К-т 90	
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	Обороти Д-т 71 К-т 791	
Адміністративні витрати	2130	Обороти	
		Д-т 791 К-т 80-84	92
Витрати на збут	2150	Д-т 791 К-т 80-84	93
Інші операційні витрати	2180	Д-т 791 К-т 80-84	94
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток	2190	Рядок 2090 (2095) (±) рядка 2120, 2130, 2150, 2180 або обороти Д-т 791 К-т 441 Д-т 442 К-т 791 без урахування на прибуток Д-т 79 К-т 98	
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти: Д-т 72 К-т 792	
Інші фінансові доходи	2220	Д-т 72 К-т 792	
Інші доходи	2240	Д-т 72 К-т 792	

Продовження табл. Д.1			
1	2	3	4
		Обороти	
Фінансові витрати	2250	Д-т 792 К-т 85	95
Втрати від участі в капіталі	2255	Д-т 792 К-т 85	96
Інші витрати	2270	Д-т 793 К-т 85	97
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:		Рядок 2190 (2195) (±) рядка 2200, 2220, 2240, 2250, 2255, 2270 або Д-т 791-793 К-т 441 Д-т 442 К-т 791-793 без урахування податку на прибуток Д-т 79 К-т 98	
прибуток	2290		
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300*	Обороти	
		Д-т 79 К-т 85	Д-т 79 К-т 981
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:		Обороти Д-т 791-793 К-т 441 Д-т 442 К-т 791-793 без урахування податку на прибуток Д-т 79 К-т 98 або рядок 2290 (2295) – рядок 2300	
- прибуток	2350		
-збиток	2355		

## Додаток Ж

Таблиця Ж.1 -Порядок відображення в обліку фінансових результатів підпр.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списано витрати виробництва на фінансовий результат	79 «Фінансові результати»	23 «Виробництво»
2.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції	79 «Фінансові результати»	26 «Готова продукція»
3.	Відображено нерозподілений прибуток підприємства звітного періоду	79 «Фінансові результати»	44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)
4.	Списано на фінансовий результат суми, що належать до виключення із складу доходів	791 «Результат операційної діяльності»	70 «Доходи від реалізації»
5.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізації протягом звітного періоду	791 «Результат операційної діяльності»	90 «Собівартість реалізації»
6.	Списано на фінансовий результат адміністративні витрати, понесені протягом звітного періоду	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»
7.	Списано на фінансовий результат витрати на збут, понесені протягом звітного періоду	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрати на збут»
8.	Списано на фінансовий результат інші витрати операційної діяльності, понесені протягом звітного періоду	791 «Результат операційної діяльності»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
9.	Списано на фінансовий результат фінансові витрати, понесені протягом звітного періоду	792 «Результат фінансових операцій»	95 «Фінансові витрати»
10.	Списано на фінансовий результат понесені протягом звітного періоду витрати від інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі	792 «Результат фінансових операцій»	96 «Витрати від участі в капіталі»
11.	Списано на фінансовий результат інші витрати, понесені протягом звітного періоду	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	97 «Інші витрати»
12.	Відбита в кінці року на фінансовий результат сума нарахованого податку на прибуток	791 «Результат операційної діяльності»	98 «Податок на прибуток»
13.	Списано на фінансовий результат витрати, понесені протягом звітного періоду при нарахуванні податку на прибуток, отриманого за даними бухгалтерського обліку	791 «Результат операційної діяльності»	98 «Податок на прибуток»
14.	Відображено непокритий збиток звітного періоду	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансові результати»
15.	Списано дохід, одержаний підприємством у звітному періоді внаслідок основної операційної діяльності	70 «Доходи від реалізації»	791 «Результат операційної діяльності»
16.	Списано дохід, одержаний підприємством у звітному періоді внаслідок іншої операційної діяльності	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»
17.	Списано дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі	72 «Дохід від участі в капіталі»	792 «Результат фінансових операцій»
18.	Списано дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від іншої фінансової діяльності	73 «Інші фінансові доходи»	792 «Результат фінансових операцій»
19.	Списано дохід, одержаний підприємством у звітному періоді від звичайної діяльності, яка не є фінансовою і операційною	74 «Інші доходи»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»

## Додаток К

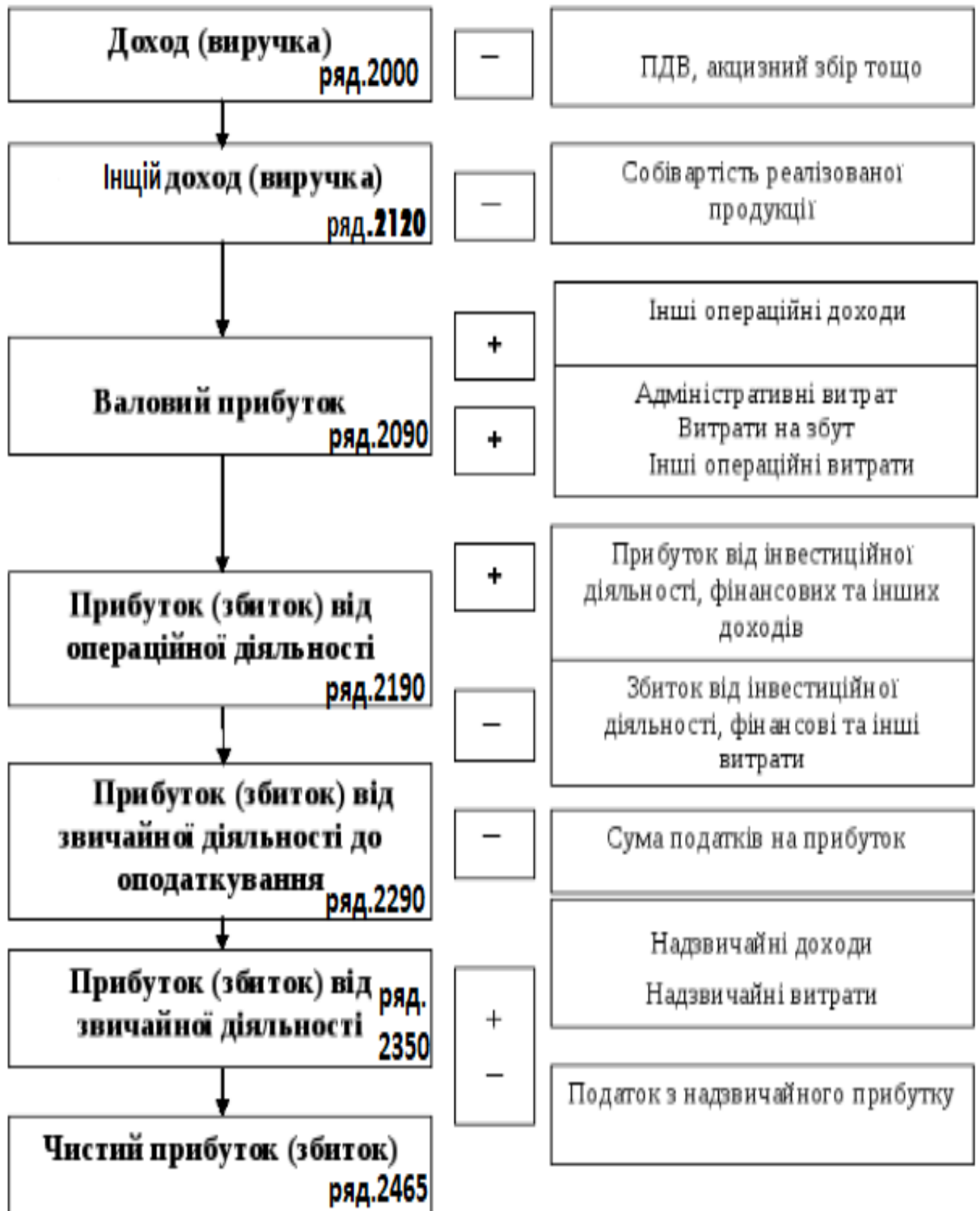


Рисунок К.1 – Порядок формування чистого фінансового результату

## Додаток Л

### Інформаційна модель аудиту формування фінансових результатів

Об'єкти аудиту	Вид фактографічної інформації	Мета і зміст аудиторських процедур	Способи і прийоми аудиту
Дохід (виторг) від реалізації продукції	Угода з покупцями (постачальниками); акт виконаних робіт; виписка банку; прибутковий касовий ордер; реєстри за рах. 31, 30, 703	Встановити: 1. Дотримання критерію визнання доходів: покупцеві передано всі ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, сума доходу (виторгу) вірогідно визначена; виторг перевищив собівартість продукції. 2. Повнота і своєчасність відображення доходу (виторгу). 3. Дотримання вимог методології бухгалтерського обліку.	Порівняння, логічний контроль, юридична оцінка законності та доцільності; зустрічна та взаємна перевірка; оцінка обґрунтованості операцій за даними обліку та звітності; контрольний обмір робіт
Чистий дохід	Акти виконання робіт, податкові накладні, накладні, реєстр виданих та отриманих податкових накладних, розрахунок чистого прибутку;	1. Повноту і своєчасність відображення ПДВ, інших вирахувань з доходу. 2. Правильність розрахунку чистого доходу	Логічний аналіз, контрольний розрахунок, арифметичні розрахунки, зустрічна і взаємна перевірка
Валовий прибуток (збиток)	Розрахунки: собівартості реалізованої продукції, чистого доходу (виторгу), валового прибутку (збитку)	1. Вірність даних розрахунку собівартості реалізованих робіт. 2. Вірність даних розрахунку валового прибутку	Логічний аналіз, контрольний розрахунок, арифметичні розрахунки, взаємна перевірка
Фінансові результати від операційної діяльності	Регістри обліку: адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат	1. Обґрунтованість даних про витрати і доходи; законність і економічна доцільність	Логічний аналіз, нормативна перевірка, арифметичні розрахунки, взаємна перевірка
Дохід від участі в капіталі; інші фінансові доходи; інші доходи	Первинні документи: розрахунки і довідки бухгалтерії	1. Законність, економічну доцільність	Зустрічна, формальна, арифметична перевірка
Фінансові витрати; втрати від участі в капіталі; інші	Первинні документи: розрахунки і довідки бухгалтерії	1. Законність, економічну доцільність	Зустрічна, формальна, арифметична перевірка
Фінансовий результат до оподаткування	Розрахунки: фінансового результату від операційної діяльності, доходів і витрат від фінансової та інвестиційної діяльності	1. Обґрунтованість і вірність даних про фінансовий результат	Логічний аналіз, арифметичні розрахунки, зустрічна та взаємна перевірки
Податок на прибуток	Розрахунок податку на прибуток	1. Вірність складання розрахунку фінансових результатів від звичайної діяльності	Логічний аналіз, арифметичні розрахунки
Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	Розрахунки фінансового результату; облікова політика	1. Вірність та правильність розрахунків. 2. Погодженість всіх елементів, підтвердження їх обґрунтування і критерії визнання	Логічний аналіз, арифметичні розрахунки



## Додаток Н

Таблиця Н.1 - Тестування системи внутрішнього контролю (ВНК) та бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів

№ з/п	Зміст запитання	Варіанти відповіді			Оцінка системи ВНК	Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня		
1	Чи ведеться облік різних видів доходів окремо у: відомостях; картках; інших документах?					
2	Чи є відповідальні особи за своєчасність і повноту відвантаження товарів (робіт, послуг)?					
3	Особа, приймають участь у розробці й затвердженні цінової політики: керівник; спеціальний відділ; бухгалтерія?					
4	Чи укладаються контракти з кожним покупцем і на кожний вид реалізації робіт (послуг)?					
5	Чи здійснюється узгодження головним бухгалтером реалізації продукції (робіт, послуг) боржникам?					
6	Інше					

## Додаток П

Таблиця П.1 - Робочий документ аудитора по відображенню господарських операцій з доходу та фінансових результатів по реалізації готової продукції

№	Зміст господарської операції	Перевірка кореспонденції рахунків						Відхилення		
		За даними бух. обліку			За даними аудиторської перевірки					
		дебет	кредит	сума	дебет	кредит	сума	дебет	кредит	сума
1	Відображена сума доходу від реалізації будівництва	361	703	16000	361	703	16000	—	—	—
2	Відображена сума податку на додану вартість	703	641	2667	703	641	2667	—	—	—
3	Відображення результату від реалізації будівництва	703	791	13333	703	791	1333	—	—	—
4	Одночасно списання собівартості будівництва	791	903	9898	791	903	9898	—	—	—

Таблиця Р.1 - Перелік можливих порушень в обліку витрат

№	Можливі порушення	Пункти П(С)БО 16
1	При відображенні витрат зв'язок між зменшенням активу та зростанням зобов'язань відсутній	П.5
2	При віднесенні витрат до певного періоду відсутній факт одночасного визнання доходу, для отримання якого вони були здійснені; не відображені витрати, що були здійснені у періоді, у складі витрат цього періоду	П.7
3	Визначені витратами: <ul style="list-style-type: none"> <li>– витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу;</li> <li>– погашення одержаних позик;</li> <li>– оплата авансом запасів, робіт, послуг</li> </ul>	П.9
4	Віднесення витрат до витрат адміністративних, збутових, інших операційних та фінансових здійснено не правильно	П.17, 18, 19, 20, 27, 28, 29
5	Склад та сума витрат, що не входять до статей витрат Звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу, не розкрито	П.32

Таблиця Р.2 - Перелік можливих порушень в обліку доходів

Питання, що досліджуються	Можливі порушення	Пункти П(С)БО 15
1 Визначення доходів в бух. обліку	Доходи відображаються без зв'язку зі зростанням активу та зменшенням зобов'язання; недостовірне визначення (оцінка) доходів Визначення доходами надходжень від інших осіб: суми ПДВ , акцизів, інші ; суми попередньої оплати продукції; суми авансу в рахунок оплати продукції (робіт, послуг)	П. 5  П.6
2 Визнання доходу від реалізації продукції	Неправомірне коригування визнаного доходу (надходження коштів) від реалізації продукції на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості	П.15
3 Визначення доходу від надання послуг	Визначення доходу і не визначення понесених витрат звітного періоду, якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування витрат	П.14
4 Визнання доходу від цільового фінансування	Неправомірне визнання доходом цільового фінансування: при якому немає підтвердження, що дохід буде отримано, і підприємство виконає умови такого фінансування; отриманого протягом тих періодів, у яких не було здійснено витрат, пов'язаних з виконанням умов цільового фінансування	П.16, п.17
5 Оцінка доходу	Невизнання доходом суми у вигляді відсотків, у разі відстрочки платежу, внаслідок якої виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію	П.22
6 Розкриття інформації про доходи у Примітках до фінансової звітності	Не зазначення розподілу доходу за кожною групою доходів; Не наведення складу та суми доходів за кожною надзвичайною подією	П.25

## Додаток С

Таблиця С.1 - Робочий документ аудитора по відображенню господарських операцій з обліку доходів та результатів фінансових операцій

№	Зміст господарської операції	Перевірка кореспонденції рахунків						Відхилення		
		за даними бух. обліку			за даними аудит. перевірки					
		дебет	кредит	сума	дебет	кредит	сума	дебет	кредит	сума
1	Відображення суми зростання доходу від інвестицій в асоційовані підприємства	141	721, 722, 723	9000 49000 29000	141	721, 722, 723	9000 49000 29000	—	—	—
2	Відображена сума отриманих дивідендів за методом участі в капіталі	373	141	4000	373	141	4000	—	—	—
3	Відображається списання фінансових доходів	72, 73	792	87000	72, 73	792	87000	—	—	—

Таблиця Т.1 - Програма аудиту витрат

№	Перелік аудиторських процедур	Викона вєць	Індекс роб. документа	При мітки
<b>1. Адміністративні витрати (рахунок 92)</b>				
1	Наведення складу витрат за статтями відповідно до класифікації, що застосовується на товаристві			
2	Перевірка правомірності віднесення до адміністративних витрат податків, зборів та обов'язкових платежів			
3	Перевірка оформлення документів, що підтверджують витрати, їх наявності та повноти		2.3.2.3.	
<b>2. Витрати на збут (рахунок 93)</b>				
1	Перевірка обґрунтованості віднесення витрат до складу витрат на збут			
2	Наведення переліку витрат за центрами їх виникнення відповідно до класифікації, що застосована на товаристві			
<b>3. Інші витрати операційної діяльності(рахунок 94)</b>				
1	Перевірка правильності підрахунку собівартості реалізованої іноземної валюти та операційних курсових різниць		2.1.3.26, 2.1.5.6, 2.2.2.7.	
2	Перевірка правомірності списання на витрати безнадійної заборгованості в розмірі, що перевищує резерв сумнівних боргів		2.1.3.12	
3	Перевірка правомірності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псуваннябудівельних матеріалів		2.1.2.10	
<b>4. Фінансові витрати (рахунок 95)</b>				
1	Перевірка віддзеркалення витрат з нарахування та сплати відсотків за кредит		2.2.2.5	
2	Перевірка витрат, пов'язаних із випуском, утриманням та обігом цінних паперів, їх наявності та методики відображення			
<b>5. Інші витрати (рахунок 97)</b>				
1	Перевірка визначення собівартості: реалізованих фінансових інвестицій; реалізованих необоротних активів; реалізованих майнових комплексів			
<b>6. Узагальнюючі процедури</b>				
1	Узагальненого переліку витрат, що не віддзеркалені в обліку		2.3.2.6.	
2	Перевірка головної книги відносно суттєвості нестандартних записів на бухгалтерських рахунках			

Таблиця Т.2 - Програма аудиту доходів

№	Перелік аудиторських процедур	Вико на- вєць	Індекс робочого документ а	Примі тки
1. Дохід від реалізації готової продукції, рахунок 701				
1	Перевірка замовлень на продаж за книгою реєстрації			
2	Перевірка прейскуранту цін		2.3.1.4.	
3	Перевірка повноти касових надходжень			
4	Перевірка випадків відсутності документів на відвантаження продукції		2.3.1.5.	
5	Звірка кількості відвантаженої продукції за даними складського обліку та документів на відвантаження продукції		2.3.1.6.	
2. Дохід від реалізації товарів, рахунок 702				
1	Перевірка відповідності документів на відвантаження товарів затвердженим замовленням на продаж		2.3.1.5.	
2	Звірка рахунків-фактур з затвердженими замовленнями та вантажними документами на продаж товарів		2.3.1.5.	
3	Перевірка осіб, що здійснюють функції відпуску товарів			
4	Аналіз доходів від реалізації товарів у кредит			
3. Дохід від реалізації робіт (послуг), рахунок 703				
1	Перевірка випадків відсутності документів на роботи (послуги)			
2	Оглядова експертна оцінка ступеня завершеності виконаних робіт			
3	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період			
4. Інший операційний дохід, рахунок 71				
1	Перевірка доходу, отриманого від реалізації іноземної валюти			
2	Перевірка доходу від реалізації інших оборотних активів		2.3.1.8.	
3	Перевірка доходу від операційної оренди активів			
4	Перевірка доходу від списання кредиторської заборгованості			
5	Перевірка доходу від одержаних штрафів та пені			
5. Інші фінансові доходи, інші доходи, рахунок 73, 74				
1	Перевірка доходів від дивідендів			
2	Перевірка доходу від реалізації необоротних активів			
3	Перевірка доходу від реалізації фінансових інвестицій			
4	Перевірка доходів від безоплатно одержаних активів			

Таблиця Ф.1 - Тест системи внутрішнього контролю й бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інформація відсутня		
1	Чи ведеться облік різних видів доходів					
2	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність підготовки документів для будівництва?					
3	Особи, які затверджують і розробляють цінову політику (керівник, бухгалтерія, спец. відділ)					
4	Чи укладаються договори з кожним покупцем (замовником) на кожний вид реалізації робіт?					
5	Особи, які дають дозвіл на будівництво (керівник, заступник, уповноважений Статутом)					
6	Чи узгоджується з головним бухгалтером виконання будівельних робіт боржникам?					
7	Хто приймає рішення про будівництво для пов'язаних осіб (керівник, прораб, спец. створена комісія)?					
8	Чи звіряються рахунки-фактури із затвердженими актами на будівництво і документами на готове будівництво?					
9	Чи звіряються дані аналітичного обліку з формування доходів (з журналами-ордерами, з Головною книгою)?					
10	Чи ведеться аналітичний облік реалізації продукції і визначення доходів за бартерними угодами?					
11	Чи ведуться книги об здачі готового будівництва замовникам?					
12	Наявність затверджених актів на виконання будівництва, та ким вони затверджуються?					
13	Чи були виявлені випадки будівництва без документів на відвантаження?					
14	Чи будувались об'єкти пов'язаними особами?					
15	Чи відбувалось будівництво за бартерним контрактом?					

Таблиця Ф.2 - Анкета вивчення обліку витрат

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
1	Чи санкціонуються витрати відповідною особою				
2	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів (щомісячно, щоквартально, раз на рік)				
3	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат, витрат на збут відповідними статтями, центрами виникнення витрат				
4	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць				
5	За яким методом обліковуються виробничі запаси у разі їх реалізації				
6	Чи віднесені до складу витрат суми нестачі, що виявлено в період інвентаризації запасів				
7	Чи включені до складу витрат штрафи та пені, що сплачені				
8	Чи розподілені витрати по операціях з реалізації фінансових інвестицій, майнових комплексів та необоротних активів згідно діючих субрахунків				
9	Чи віднесені до складу витрат суми порчи необоротних активів та фінансових інвестицій				