

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

Економічний факультет
Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

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

Виконала:

студентка 2 курсу,

спеціальності

071 Облік і оподаткування

Надія ФРОЛЕНКОВА

Керівник : к.е.н., доц.

Інна КОСАТА

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики,
обліку та аудиту від 9 листопада 2023 р., протокол № 4

Завідувач кафедри

статистики, обліку та аудиту

д.е.н., професор

Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2023

ЗМІСТ

| | |
|---|--|
| ВСТУП..... | 3 |
| РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА | 6 |
| 1.1. Поняття, оцінка та класифікація фінансових результатів..... | 6 |
| 1.2. Нормативно-правове регулювання фінансових результатів діяльності підприємства..... | 17 |
| 1.3. Макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України | 21 |
| 1.4. Організаційно-економічна характеристика ПРАТ «ДМЗ» | 30 |
| РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА | 34 |
| 2.1. Облікова політика підприємства ПРАТ «ДМЗ» | 34 |
| 2.2. Організація обліку витрат підприємства..... | 38 |
| 2.3. Організація обліку доходів підприємства | 46 |
| 2.4. Організація і методика визначення та обліку фінансових результатів діяльності підприємства..... | 51 |
| 2.5. Автоматизація обліку фінансових результатів діяльності підприємства..... | 56 |
| РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА | 63 |
| 3.1. Організація та методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства..... | 63 |
| 3.2. Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємства | 71 |
| 3.3. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства..... | 78 |
| ВИСНОВКИ | 84 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ | 88 |
| ДОДАТКИ..... | Помилка! Закладку не визначено. |

ВСТУП

Перед кожним суб'єктом господарювання, незалежно від сфери діяльності, організаційно-правової форми чи форми власності, в умовах ринкової економіки стоїть завдання максимізації економічної вигоди та досягнення позитивного фінансового результату. Фінансовий результат є віддзеркаленням усіх аспектів діяльності підприємства, включаючи ефективність його функціонування, розвиненість системи управління, рівень технологій та організації виробництва. Також він віддзеркалює вплив державного регулювання на розвиток конкретної галузі, враховуючи її стратегічне значення для економічного прогресу країни. Позитивний фінансовий результат, або прибуток, не лише є внутрішнім резервом для подальшого розвитку підприємства, але й становить джерело податкових платежів у бюджет країни. Таким чином, він впливає на економічний розвиток країни, сприяючи підвищенню життєвого рівня населення та загального добробуту суспільства. Цей висновок вказує на те, що перевірка фінансової звітності підприємства становить одну з ключових процедур, яка вимагає глибоких знань і високих професійних навичок аудитора.

Сучасне економічне становище визначається постійними змінами та несприятливими умовами, що ставить перед підприємствами необхідність ефективного управління фінансовими ресурсами та впровадженню ефективних стратегій. Саме тут виникає необхідність систематизованого обліку, аудиту та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. Забезпечення надійності та точності фінансової звітності, а також здійснення оперативного та стратегічного аналізу стають стратегічно важливими завданнями для досягнення конкурентної переваги та стійкого розвитку.

Актуальність теми обумовлена тим, що правильно організований облік та аудит фінансових результатів на підприємстві відображає реальний фінансовий стан підприємства та впливає на багато аспектів, таких як: управління підприємством, взаємовідносини підприємства з державою,

інвесторами та іншими зацікавленими сторонами. Тому виникають передумови для вивчення та вдосконалення вже існуючого порядку обліку та аудиту фінансових результатів.

Мета магістерської роботи полягає в теоретичному та практичному вивченні особливостей організації і методики обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів, а також у розробці рекомендацій для підприємства, яке аналізується.

Об'єктом дослідження було обрано «ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ДМЗ».

Предметом дослідження є аналіз показників, що відображають фінансові результати до оподаткування та система обліку та аудиту фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ».

Для вирішення поставленої мети у курсовій роботі сформульовані наступні **завдання**:

- розгляд поняття фінансового результату як економічної категорії;
- вивчення системи державного регулювання обліку фінансових результатів підприємств;
- проведення макроекономічного аналізу фінансових результатів до оподаткування підприємств України;
- ознайомлення з документальним забезпеченням фінансового обліку фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ»;
- розгляд системи бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності ПРАТ «ДМЗ» та використання прибутку;
- проведення аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності ПРАТ «ДМЗ»;
- розроблення практичних рекомендацій, щодо вдосконалення обліку та аудиту на ПРАТ «ДМЗ».

Методи дослідження. Методика дослідження заснована на загальнонаукових методах пізнання: логічні, системні, комплексний підходи; методи статистичної обробки, єдності, історичний і логічний. При вирішені

практичного завдання були застосовані: економіко-математичне моделювання, аналіз і синтез; класифікація, угруповання.

Інформаційною базою дослідження є фінансова звітність ПРАТ «ДМЗ», а також праці зарубіжних та вітчизняних науковців: Вороніна О.О., Загородній А.Г., Опарін В. М., Пушкар М. С., Скалюк Р.В., Бутинець Ф. Ф., Чернікова І. Б., Маркс К. та інші.

Практичне значення проведеного дослідження виявляється у вдосконаленні поточної методології та організації обліку, аудиту та аналізу фінансових результатів, а також у розробці конкретних рекомендацій для впровадження їх на ПРАТ «ДМЗ».

Дипломна робота має наступну структуру: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, що містить 67 джерела, та додатки. Основна частина кваліфікаційної роботи складається з 87 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Поняття, оцінка та класифікація фінансових результатів

Фінансовий результат є ключовим індикатором, що визначає ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства. Цей показник дозволяє встановити глибокий зв'язок з усіма іншими економічними показниками та систематично узагальнити результати функціонування підприємства. Іншими словами, фінансовий результат виступає як центральний орієнтир, за яким можна виміряти і аналізувати всі аспекти фінансової діяльності підприємства, щоб приймати обґрунтовані стратегічні та управлінські рішення.

Категорія фінансових результатів викликала інтерес науковців з різних країн світу, і вивченню її сутності приділяли велику увагу. Важливий внесок у розвиток наукового дослідження фінансових результатів здійснив Карл Маркс. Він вперше глибоко розкрив таке поняття, як "додана вартість", що визначалася як вартість, яку створюють наймані працівники понад вартість своєї робочої сили. Маркс вважав, що джерелом прибутку є додатковий продукт, створений під час виробництва та реалізований у процесі обігу товарів [28]. Його концепція відіграла важливу роль у подальшому розвитку розуміння фінансових результатів і формуванні економічних теорій.

Протягом історії економічної науки розвивалися різні підходи до розуміння сутності фінансового результату. Детально розглянемо ці підходи у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Підходи до визначення сутності фінансових результатів різними економічними школами

| Назва економічної школи | Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів |
|-------------------------|--|
| Меркантилістична | Фінансові результати (прибуток), виникають у сфері торгівлі та обігу та є джерелом багатства. |
| Фізіократична | Прибуток, який є ключовою формою фінансових результатів, формується завдяки природній родючості землі. Аграрне виробництво визнається основним джерелом багатства. |
| Класична | Формування фінансових результатів відбувається у сфері виробництва; прибуток, заробітна плата і рента, є частиною вартості, яка утворюється завдяки людській праці. |
| Неокласична | Існує двоєстове розуміння фінансових результатів. З одного боку, вони формуються завдяки вкладеному капіталу та можуть розглядатися як ціна даного виробничого фактора. З іншого боку, фінансові результати виникають завдяки взаємодії всіх задіяних виробничих факторів. |
| Інституціоналістична | Фінансові результати складаються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів, таких як профспілки, науково-технічний прогрес, держава, соціальні групи та інші. |
| Теорія трудового доходу | Фінансовий результат, або прибуток, визнається результатом підприємницької діяльності і є винагородою для підприємця. |
| Марксистська | Додаткова вартість, яка виникає завдяки праці найманих робітників у процесі виробництва та реалізується через сферу обігу, вважається основним джерелом формування фінансових результатів. |

Джерело: [27]

Як ми бачимо з табл. 1.1, трактування поняття фінансового результату зазнало змін з розвитком економічних відносин. Можна відзначити еволюцію у розумінні фінансового результату, починаючи від сприйняття його як джерела збагачення та прибутку і закінчуючи розумінням як додаткової вартості, яка створюється завдяки праці найманих працівників.

Для визначення сутності поняття фінансові результати проведемо дослідження наукових праць вітчизняних вчених, які брали участь у вивченні цього питання, і проведемо аналіз пояснень даної категорії. У таблиці 1.2 представлено визначення поняття "фінансовий результат".

Таблиця 1.2 - Підходи до визначення сутності фінансових результатів вітчизняними вченими

| Автор | Сутність поняття «фінансовий результат» |
|--|--|
| 1 | 2 |
| Бутинець Ф. Ф. [5] | Співставлення доходів та витрат підприємства відображених у звіті. Прибуток або збиток організації |
| Вороніна О.О. [11] | Якісна характеристика фінансово-господарської діяльності, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства |
| Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [16] | 1) різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час; 2) приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді |
| Мочерний С.В. [38] | Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках |
| Опарін В. М. [37] | Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат. Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток |
| Пушкар М. С. [50] | Прибуток або збиток, отриманий в результаті господарської діяльності |
| Скалюк Р. В. [52] | Якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства |
| Ткаченко Н. М. [56] | Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності |
| Худолій Л. М. [60] | Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством |
| Чебанова М. С., Василенко С. С. [62] | Прибуток або збиток, одержаний від діяльності підприємства |

Продовження табл. 1.2

| 1 | 2 |
|-------------------------------------|---|
| В.П. Пантелєєв [39] | Прибуток (збиток) від конкретного виду діяльності (виробничої, надання послуг або торгової), який визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), інших операційних доходів, адміністративних витрат та витрат на збут відповідного виду діяльності та інших операційних витрат |
| Чернікова І. Б., Популях А. М. [63] | Фінансовий результат як облікова категорія визначається різницею між доходами і витратами або зміною величини (приріст або зменшення) власного капіталу підприємства за певний час, створеного у процесі статутної діяльності підприємства, за винятком зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками. |

Проаналізувавши трактування вчених можемо виділити три основних підходи до визначення сутності поняття «фінансовий результат», як:

- прибуток (збиток) підприємства;
- підсумок (результат) діяльності підприємства;
- приріст (зменшення) капіталу підприємства [20].

Також слід відзначити, що деякі вчені у трактуванні цього поняття суміщають декілька підходів.

На нашу думку всі трактування є слушними та практичними, тож буде доцільно вважати, що фінансові результати уособлюють в собі всі вищезазначені підходи. Для кращого розуміння, представимо підходи до трактування схематично (див. рис. 1.1).

Спираючись на трактування різних вчених підсумовуємо, що фінансовий результат – це показник відображення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, обчислюваний через відмінність між доходами та витратами, представлений у формі абсолютних (грошових) значень прибутку або збитку, що впливає на зміну вартості власного капіталу підприємства.

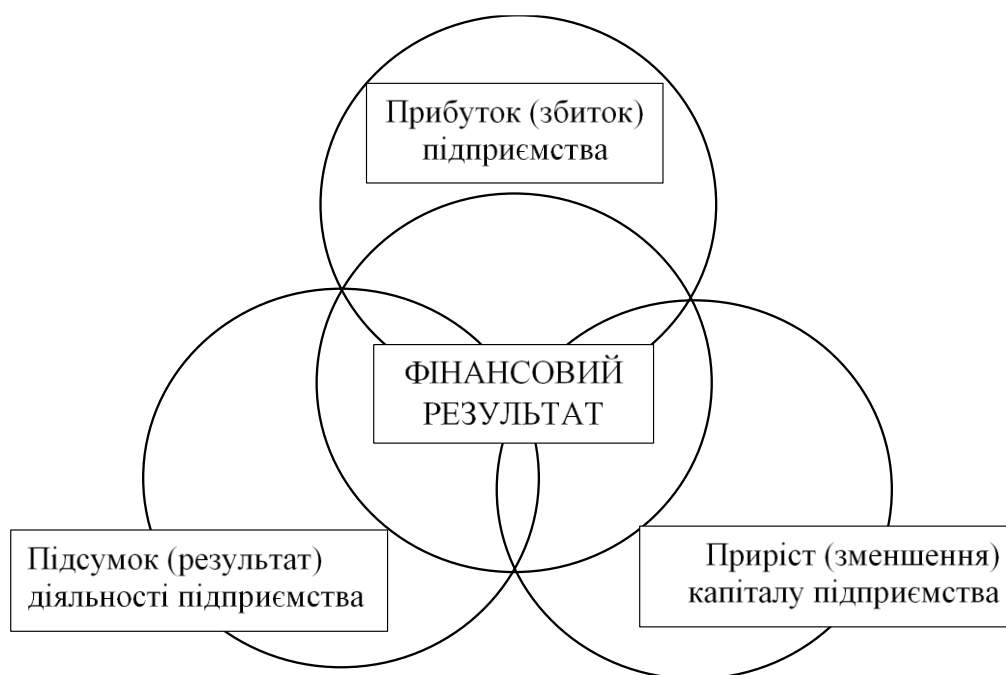


Рисунок 1.1 - Підходи до трактування поняття «фінансових результатів»
Джерело: розроблено автором

При зверненні до національних законодавчих актів важливо відзначити, що у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку відсутнє конкретне визначення терміну «фінансовий результат», проте, зазначено визначення понять «прибуток» та «збиток». Отже, відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», збиток –це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати, а прибуток - це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати[47]. У Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку також надається визначення термінів «доходи» та «витрати», відповідно до яких доходи – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників), а витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [47].

У відношенні до бухгалтерського обліку фінансових результатів, процедура їх визначення базується на застосуванні принципу нарахування, та відповідності доходів і витрат. Згідно з яким, доходи і витрати враховуються в обліку в той момент, коли вони виникають, незалежно від часу фактичного надходження грошей. У зв'язку з цим, можна стверджувати, що залишок грошових коштів не дорівнює фінансовим результатам підприємства. Для визначення фінансових результатів, спершу необхідно врахувати всі доходи, які надійшли протягом звітного періоду, а також витрати, які були здійснені з метою отримання цих доходів. Це включає в себе всі фактичні операції, які призвели до виникнення доходів та зумовили витрати. Такий порівняльний аналіз може призвести до отримання як прибутку, так і збитку.

Отже, можна зробити висновок, що фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів за звітний період з витратами. Якщо підприємство працює ефективно протягом цього періоду, то фінансовий результат буде позитивним, що означає прибуток. У випадку, коли ситуація є зворотною, результат буде негативним, що свідчить про збиток. Необхідно також відзначити, що доходи можна розглядати як споживчу вартість виробленої продукції або наданих послуг, тоді як витрати відображають фактичну вартість виробництва продукції або надання послуг, іншими словами, собівартість.

Оцінка фінансових результатів є інструментом, що застосовується для визначення можливості підприємства досягти бажаної мети у різних аспектах і збільшити прибуток при мінімізації ризиків при прийнятті фінансових рішень [24].

Оцінка фінансових результатів є важливим інструментом аналізу фінансової діяльності підприємства чи організації. Цей процес включає в себе оцінку прибутку, збитків, оборотного капіталу, ліквідності та інших фінансових показників [66]. Він допомагає визначити, наскільки успішно підприємство досягає своїх фінансових цілей і які фактори впливають на його ефективність. Оцінка фінансових результатів також важлива для прийняття

рішень щодо подальшого розвитку та стратегії підприємства. Вона допомагає виявити сильні та слабкі сторони фінансового стану організації і розробити плани для покращення фінансової стійкості та досягнення більшого економічного успіху.

Аналіз фінансових результатів підприємств виконується за допомогою різних методів та моделей аналізу, які обираються відповідно до визначених цілей і завдань. На сьогодні, існує невизначеність щодо найбільш відповідного методу, який дозволив би здійснити комплексний аналіз фінансових результатів підприємства і сприяв би ухваленню ефективних управлінських рішень для покращення фінансової політики суб'єкта господарювання з орієнтацією на його стабільний розвиток. Аналіз фінансових результатів суб'єктів бізнесу має на меті визначення їх складу, динаміки та структури загалом по підприємству і, що не менш важливо, за окремими видами діяльності. Цей аспект іноді не отримує належної уваги у дослідженнях деяких вчених [2].

Вивчення наукових підходів до аналізу фінансових результатів для створення інформаційної основи управління прибутковістю підприємства визначило кілька ключових напрямків:

- вертикальний аналіз - оцінка фінансових результатів в розрізі показників фінансової звітності, що розглядаються як відсоток від загальних доходів або активів.
- горизонтальний аналіз - аналіз динаміки фінансових показників протягом різних періодів, що дозволяє виявити зміни і тенденції в розвитку підприємства.
- трендовий аналіз - вивчення трендів у фінансових результатах для прогнозування майбутніх показників.
- аналіз фінансових результатів за видами діяльності - розгляд фінансових результатів за операційною, фінансовою і інвестиційною діяльністю з врахуванням їх структури та динаміки.

- аналіз факторів, що вплинули на зміни показників фінансових результатів - визначення причин та чинників, які призвели до змін у фінансових показниках.
- аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку - вивчення взаємодії між обсягами витрат, виробничою діяльністю та фінансовими результатами.
- аналіз рентабельності - визначення ефективності використання ресурсів та прибутковості діяльності.
- структурно-динамічний аналіз - аналіз структури та змін у фінансових результатах зі зміною часу.
- коефіцієнтний аналіз фінансових результатів - використання різних фінансових коефіцієнтів для оцінки рівня прибутковості та фінансової стабільності.
- математико-статистичні методи - використання математичних і статистичних методів для дослідження фінансових результатів.
- аналіз резервів збільшення прибутку - виявлення можливостей для підвищення прибутку та розроблення стратегій для цього [2].

Ці різні напрями аналізу фінансових результатів допомагають комплексно розглядати та розуміти фінансову ситуацію підприємства для прийняття кращих управлінських рішень.

Переходячи до питання класифікації, щоб покращити якість аналітичної інформації, фінансові результати можна розділити за різними характеристиками. Детальніше розглянемо деякі з них у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Класифікація фінансових результатів підприємств

| Класифікаційні ознаки | Види фінансових результатів |
|---|-----------------------------|
| 1 | 2 |
| За значенням підсумкового результату | прибуток |
| | збиток |
| За процесом формування фінансового результату | валовий прибуток |
| | прибуток до оподаткування |
| | чистий прибуток |

Продовження табл. 1.3

| 1 | 2 |
|-----------------------------------|---|
| За періодом формування | прибуток попереднього періоду |
| | прибуток звітного періоду |
| | прибуток майбутнього періоду |
| За змістом | прибуток попереднього періоду |
| | прибуток звітного періоду |
| | прибуток майбутнього періоду |
| За видами діяльності | результат операційної діяльності |
| | результат інвестиційної діяльності |
| | результат фінансової діяльності |
| За видами виробництва | прибуток від діяльності підрозділів основного виробництва |
| | прибуток від діяльності підрозділів допоміжного виробництва |
| | прибуток від діяльності обслуговуючих господарств |
| За ступенем деталізації | за центрами відповідальності |
| | підприємство в цілому |
| За відповідністю | плановий |
| | недоотриманий |
| | надлишковий |
| За базою оцінки | обліковий |
| | податковий |
| За джерелом формування | від реалізації: необоротних активів, оборотних активів, робіт та послуг |
| | від володіння активами |
| | від змін цін |
| За способом використання прибутку | нерозподілений |
| | розподілений |
| За особливістю оподаткування | оподаткований |
| | звільнений від оподаткування |

Джерело: [43]

Також, на нашу думку, є вартої уваги класифікація запропонована Сарапіною О. та Кутишенко Я., її відмінністю є те, що на думку авторів, класифікація фінансових результатів, у першу чергу, необхідна для прийняття відповідних рішень користувачами, а тому повинна відображати продуктивний аспект з одного боку, й правовий аспект – з іншого, у розрізі певних ознак (див. табл.1.4).

Таблиця 1.4 - Класифікація фінансових результатів запропонована Сарапіною О. та Кутишенко Я.

| Продуктивний аспект | | | Правовий аспект | |
|-------------------------------|---|---------------------|---|------------------------------|
| 1 | | | 2 | |
| Види діяльності | Звичайна | основна | Методика розрахунку | валовий |
| | | операційна | | чистий |
| фінансова | | маржинальний | | |
| інвестиційна | | | | |
| | Надзвичайна | | | |
| Джерело формування | від реалізації | Необоротних активів | Відповідність плану | недоотриманий |
| | | Оборотних активів | | плановий |
| | | робіт і послуг | | надлишковий |
| | Від володіння активами | | | |
| | Від змін цін | | | |
| Період формування | Минулого року | | База оцінки | Облікова |
| | Звітнього року | | | Податкова |
| | Майбутнього року | | | |
| Рівень (підрозділ) формування | За центрами відповідальності | | Особливості оподаткування прибутку (збитку) | Оподаткований |
| | | | | Звільнений від оподаткування |
| З метою складання звітності | Валовий прибуток | | Спосіб використання прибутку | нерозподілений |
| | Фінансовий результат від операційної діяльності | | | |
| | Фінансовий результат до оподаткування | | | розподілений |
| | Чистий фінансовий результат | | | |

Джерело: [51]

Нормативно-правові акти, які визначають порядок визначення результатів діяльності підприємства, не містять класифікації фінансових результатів. Тож нами запропонована класифікація фінансових результатів,

розроблена ґрунтуючись на Плані рахунків бухгалтерського обліку (див. рис.1.2).

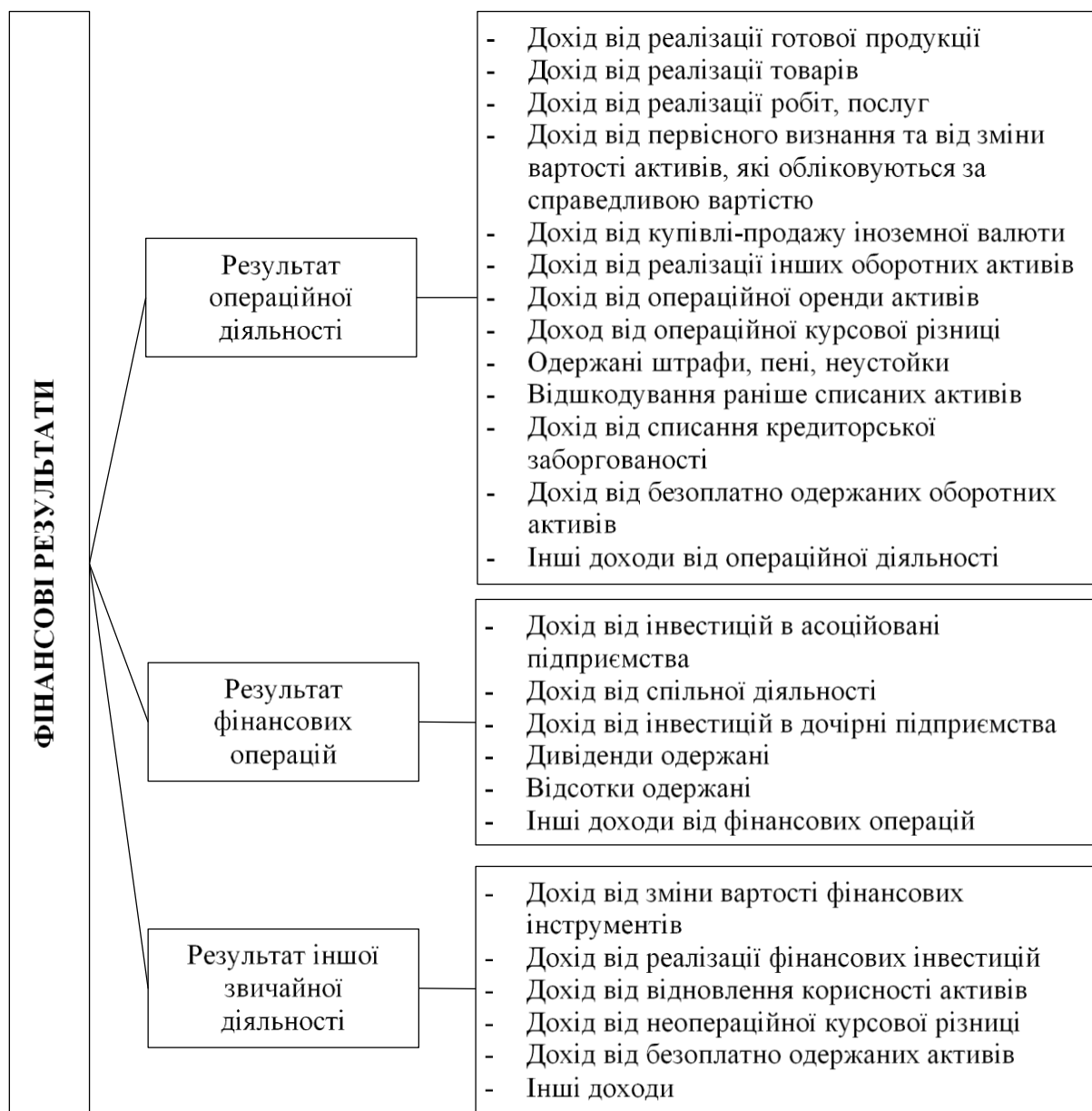


Рисунок 1.2 - Класифікація фінансових результатів діяльності підприємства за планом рахунків [44]

Класифікація фінансових результатів господарської діяльності суб'єкта, яка має теоретичну та практичну обґрунтованість, відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного управління. Вона дозволяє об'єктивно структурувати та представляти дані щодо фінансових результатів, зокрема їхні різні категорії, у фінансовій і статистичній звітності. Це підвищує

об'єктивність показників, які використовуються для прийняття управлінських рішень.

При розгляді сутності та ролі показника фінансових результатів підприємства важливо акцентувати увагу на його функціях:

- оціночна - оцінюється результативність функціонування підприємства;
- контролююча - моніторинг ефективності бізнесу;
- відтворювальна - фінансові результати служать джерелом фінансування для розширеного відтворення діяльності;
- розподільча - розподіл прибутку між підприємством, його власниками та державою;
- стимулююча - покращення продуктивності підприємства за допомогою заохочень для працівників на основі фінансових результатів підприємства [43].

Отже визначившись з поняттям та складовими фінансового результату далі доцільно буде розглянути державне регулювання фінансового обліку фінансових результатів суб'єктів господарювання.

1.2. Нормативно-правове регулювання фінансових результатів діяльності підприємства

Підприємницька діяльність та всі її аспекти підпорядковані державному регулюванню. У сучасних умовах система бухгалтерського обліку фінансових результатів, витрат і доходів підприємства не може функціонувати належним чином без відповідної нормативно-правової бази. Аналіз та оцінка фінансових результатів підприємства можуть бути проведені лише при дослідженні відповідного нормативно-правового забезпечення. Це забезпечення формується і активно змінюється у зв'язку з соціальними, політичними, економічними, інтеграційними, та іншими факторами і продовжує розвиватися до сьогоднішнього дня.

Регулювання бюджетної та фінансової звітності, бухгалтерського обліку та аудиту в Україні покладено на Міністерство фінансів України. Воно встановлює загальні методологічні принципи бухгалтерського обліку та складання бюджетної та фінансової звітності, формує стратегію розвитку національної системи бухгалтерського обліку. Міністерство фінансів також відповідає за адаптацію внутрішнього законодавства щодо бухгалтерського обліку та аудиту в Україні до стандартів Європейського Союзу [6].

До основних документів нормативно-правового забезпечення обліку фінансових результатів можна віднести:

1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

2) плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);

3) постанови і рішення Кабінету Міністрів України, накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [46]. У Статті 2 «Сфера дії Закону» цього закону зазначається, що він поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, а також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства [46]. Закон встановлює основи методології для збору, реєстрації та узагальнення інформації, пов'язаної з господарськими операціями. У даному законі також вказано, що національні

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку - НП(С)БО, розроблені відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. А отже практично кожен стандарт бухгалтерського обліку (НП(С)БО) має відповідник у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (МСБО). Наприклад, НП(С)БО 15 "Дохід" кореспондує з МСБО 18 "Дохід". Однак, П(С)БО 16 "Витрати" не має аналогу у МСБО та напряму відповідає потребам національної практики.

У НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [47]. Для аналізу фінансового стану підприємства необхідна інформація про його економічні ресурси, фінансову структуру, рівень ліквідності та платоспроможність, а також здатність адаптуватися до змін у середовищі, де воно функціонує. Такі дані можна здобути з аналізу балансу [34].

Згідно з НП(С)БО 1, баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [47]. Створення цього балансу має на меті надання користувачам повного та достовірного огляду фінансового стану підприємства за звітний період.

Визначаючи фінансовий результат підприємства важливо мати деталізовану та достовірну інформацію щодо витрат і доходів. Облік цих показників регулюється за П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати». Вони визначають методологічні принципи формування інформації про доходи і витрати підприємства в бухгалтерському обліку та їх розкриття у фінансовій звітності. У стандарті 15 визначені умови визнання, класифікації, оцінки доходів, а також розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності. Згідно з НП(С)БО 16 визначені умови визнання та склад витрат, а також розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності. Ця інформація дозволяє користувачу фінансової звітності проводити порівняльний аналіз, оцінювати доходи та витрати підприємства,

досліджувати його прибутковість та платоспроможність а також аналізувати динаміку фінансових результатів і визначати причини відхилень.

Додатково до ключових документів, що регулюють облік фінансових результатів, ми віднесли План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Він застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб (далі - підприємства) [44]. Цей інструмент є ключовим для впровадження принципів і методів бухгалтерського обліку. Відображення господарських операцій та збір облікової інформації стає можливим завдяки йому, що забезпечує єдність. Це необхідно для складання фінансової звітності, визначення фінансового результату підприємства і здійснення економічного аналізу. Для реєстрації витрат, доходів та результатів діяльності використовуються рахунки з Плану рахунків бухгалтерського обліку, з класів 7 "Доходи і результати діяльності", 9 "Витрати діяльності" або класу 8 "Витрати за елементами".

Щоб зрозуміти призначення та взаємозв'язок рахунків у Плані рахунків бухгалтерського обліку, а також те, яка інформація на них відображається, утверджена Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств [19].

В Інструкції наведена коротка характеристика і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків першого порядку) [19]. В даній інструкції чітко вказано, що рахунки класу 7 "Доходи і

результати діяльності" встановлені для систематизації інформації про доходи, отримані внаслідок операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, включаючи вирахування з доходу. Рахунки класу 8 "Витрати за елементами" використовуються для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду. Рахунки класу 9 "Витрати діяльності" призначені для систематизації інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною, операційною, фінансовою та іншою діяльністю підприємства.

Отже, можна зробити висновок, що метою державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є встановлення єдиної системи правил для проведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, обов'язкових для всіх підприємств. Це сприяє гарантуванню та захисту інтересів користувачів, а також вдосконаленню системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності [46].

Правове регулювання бухгалтерського обліку забезпечує всім зацікавленим сторонам доступ до інформації, що відображає фінансовий стан та результати діяльності суб'єктів господарювання. Це надає нам можливість аналізувати фінансовий стан підприємств в Україні, що, в свою чергу, допомагає отримати уявлення про загальний економічний стан країни.

1.3. Макроекономічний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України

Підприємництво є незмінною частиною ринкової економіки, і діяльність будь-яких суб'єктів господарювання має на меті отримання максимально можливої економічної вигоди, що відображається у фінансових результатах. Фінансовий результат - це числовий показник результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання у грошовому виразі. Аналіз фінансових результатів підприємств допомагає підтвердити або виявити прогрес чи регрес у сфері економіки і сприяє виявленню тенденцій у розвитку підприємств та дає змогу вчасно реагувати на можливі ризики і можливості.

У сучасних умовах, коли економіка країни характеризується нестабільністю, важливим стає аналіз і вивчення причинно-наслідкових зв'язків, що пов'язані з формуванням фінансових результатів українських підприємств. Особливу увагу приділяють прогнозуванню та забезпеченню позитивного фінансового результату у діяльності підприємств, тобто досягненню прибутку. Прибуток представляє собою важливе джерело формування фінансових ресурсів підприємства, необхідних для забезпечення поточної діяльності та майбутнього розвитку. Підвищення рентабельності підприємств має вплив на темпи економічного розвитку країни, оскільки прибуток є джерелом доходів для бюджету. Таким чином, він сприяє підвищенню рівня життя населення і зростанню загального благополуччя суспільства [55].

Виконаємо аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів і рівня прибутковості підприємств України взагалі та за окремими видами економічної діяльності. Щоб проаналізувати загальний стан економіки країни та фінансових результатів підприємств України, звернемося до сайту Державної служби статистики України. Так у табл. 1.5. наведемо данні про фінансові результати (сальдо) до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності у період з 2018 по 2022 рр..

Аби детально проаналізувати дані, що наведено у табл. 1.5., ми побудуємо графік динаміки зміни фінансових результатів (сальдо) до оподаткування за видами економічної діяльності (див. рис.1.3).

Таблиця 1.5. - Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності за 2018-2022 рр., млн. грн.

| Вид економічної діяльності | Рік | | 2018 | | 2019 | | 2020 | | 2021 | | 2022 | |
|--|-----------|-----------------|-----------|-----------------|-----------|-----------------|-----------|-----------------|-----------|-----------------|-----------|-----------------|
| | млн. грн. | в % до підсумку | млн. грн. | в % до підсумку | млн. грн. | в % до підсумку | млн. грн. | в % до підсумку | млн. грн. | в % до підсумку | млн. грн. | в % до підсумку |
| Україна, у т.ч.: | 369212,3 | 100,0 | 613044,0 | 100,0 | 303219,3 | 100,0 | 1119261,7 | 100,0 | 88483,8 | 100 | | |
| Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування | 482,5 | 0,1 | 11446,8 | 1,9 | 875,3 | 0,3 | 9477,1 | 0,8 | -5856,4 | -6,6 | | |
| Фінансова та страхова діяльність | 24750,0 | 6,7 | 17520,9 | 2,9 | 196913,0 | 64,9 | 128070,5 | 11,4 | 273535,9 | 309,1 | | |
| Інформація та телекомунікації | 18181,0 | 4,9 | 24838,8 | 4,1 | 16961,1 | 5,6 | 34002,5 | 3,0 | 17937,6 | 20,3 | | |
| Інше | 325798,8 | 88,2 | 559237,6 | 91,2 | 88469,9 | 29,2 | 947711,6 | 84,7 | -197133,3 | -222,8 | | |

Джерело: побудовано автором за даними[54]



Рисунок 1.3 - Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування підприємств України за окремими видами економічної діяльності за 2018-2022 рр., млн. грн.

Джерело: побудовано автором за даними[54]

Тобто з рис. 1.3. можна зробити наступний висновок, що в період з 2018 по 2022 р. фінансові результати по цим видам економічної діяльності постійно коливались, то зростали, то зменшувались. Збитковість підприємств у 2020 році може бути пов'язана з карантинними обмеженнями через COVID-19, а у 2022 році з початком повномасштабного вторгнення, що призвело до нестабільної економічної ситуації в країні. При цьому слід відзначити, що для підприємств зайнятих фінансовою та страховою діяльністю ці роки, на відміну від інших, були прибутковими у порівнянні з минулими періодами.

Щоб підтвердити або спростити свої припущення, розглянемо також частку збиткових та прибуткових підприємств у складі загальних фінансових результатів, для цього звернемося до сайту Державної служби статистики України. Наведемо дані про структуру фінансових результатів підприємств за видами економічної діяльності та загально по Україні (див. табл. 1.6).

Таблиця 1.6. – Фінансові результати підприємств до оподаткування, частка збиткових та прибуткових підприємств у складі загальних фінансових результатів до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності за 2018-2022 рр., млн. грн.

| Вид економічної діяльності | Рік | Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, млн.грн. | Підприємства, які одержали прибуток | | Підприємства, які одержали збиток | |
|--|------|--|--|--------------------------------|--|--------------------------------|
| | | | у % до загальної кількості підприємств | фінансовий результат, млн.грн. | у % до загальної кількості підприємств | фінансовий результат, млн.грн. |
| Усього в Україні | 2018 | 369212,3 | 74,3 | 668893,5 | 25,7 | 299681,2 |
| | 2019 | 613044,0 | 74,0 | 869642,1 | 26,0 | 256598,1 |
| | 2020 | 303219,3 | 71,4 | 848622,7 | 28,6 | 545403,4 |
| | 2021 | 1119261,7 | 73,3 | 1352088,2 | 26,7 | 232826,5 |
| | 2022 | 88483,8 | 66,2 | 1016711,1 | 33,8 | 928227,3 |
| Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування | 2018 | 482,5 | 70,3 | 10398,4 | 29,7 | 9915,9 |
| | 2019 | 11446,8 | 70,6 | 15749,7 | 29,4 | 4302,9 |
| | 2020 | 875,3 | 66,0 | 12380,3 | 34,0 | 11505,0 |
| | 2021 | 9477,1 | 70,0 | 14159,8 | 30,0 | 4682,7 |
| | 2022 | -5856,4 | 64,1 | 10054,3 | 35,9 | 15910,7 |
| Фінансова та страхова діяльність | 2018 | 24750,0 | 64,2 | 33293,0 | 35,8 | 8543,0 |
| | 2019 | 17520,9 | 67,1 | 29115,0 | 32,9 | 11594,2 |
| | 2020 | 196913,0 | 67,3 | 214119,8 | 32,7 | 17206,8 |
| | 2021 | 128070,5 | 68,6 | 136851,7 | 31,4 | 8781,2 |
| | 2022 | 273535,9 | 59,5 | 322477,3 | 40,5 | 48941,4 |
| Інформація та телекомунікації | 2018 | 18181,0 | 70,4 | 23846,7 | 29,6 | 5665,7 |
| | 2019 | 24838,8 | 71,5 | 29818,4 | 28,5 | 4979,6 |
| | 2020 | 16961,1 | 71,1 | 29652,8 | 28,9 | 12691,7 |
| | 2021 | 34002,5 | 69,9 | 40332,8 | 30,1 | 6330,3 |
| | 2022 | 17937,6 | 64,2 | 38301,6 | 35,8 | 20364,0 |

Джерело: побудовано автором за даними [54]

За даними табл.1.6. для більшої наочності зробимо діаграму на якій по роках відобразимо частки прибутку та збитку фінансових результатів до оподаткування суб'єктів господарювання до загальних фінансових результатів до оподаткування та у % до загальної кількості підприємств за окремими видами економічної діяльності та загалом за Україною (див. рис. 1.4, рис. 1.5, рис. 1.6, рис. 1.7).

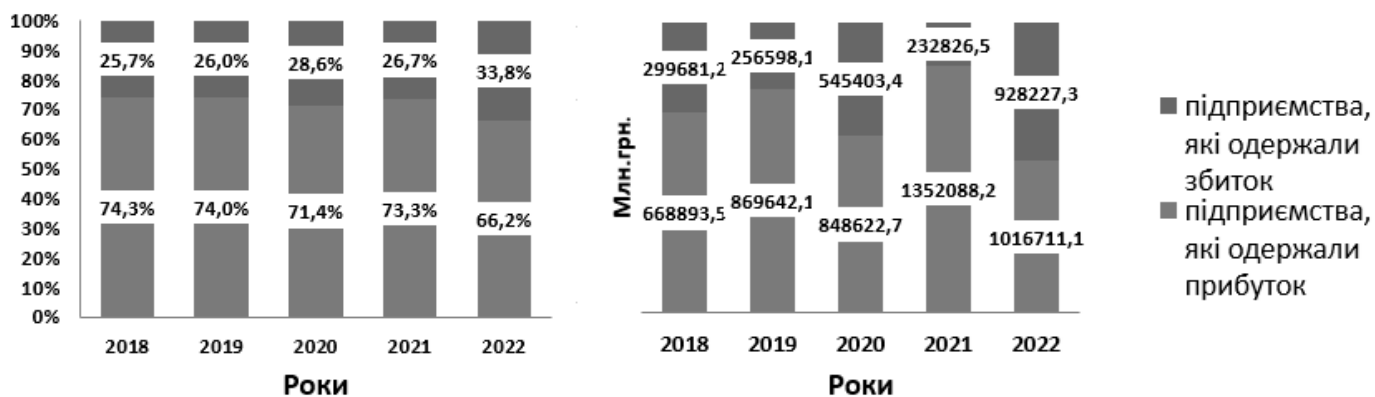


Рисунок 1.4 – Частки прибутку і збитку суб'єктів господарювання до загальних фінансових результатів до оподаткування млн.грн., та у % до загальної кількості підприємств загалом за Україною за 2018-2022 рр..

Джерело: побудовано автором за даними [54]

З рис. 1.4. бачимо, що частка прибуткових та збиткових підприємств до загальних фінансових результатів до оподаткування загалом за Україною за цей період відчутно змінювалась у 2020 та 2022 роках, як вже було зазначено нами раніше. Незважаючи на це, помітно стрімкий зріст прибутковості підприємств у 2019 та 2021 році, у порівнянні з 2018 та 2020 відповідно, хоча відсоток збиткових підприємств незначно коливався, це може свідчити про те, що, не дивлячись на незмінну частку збиткових підприємств, сума їх збитків зменшувалась.

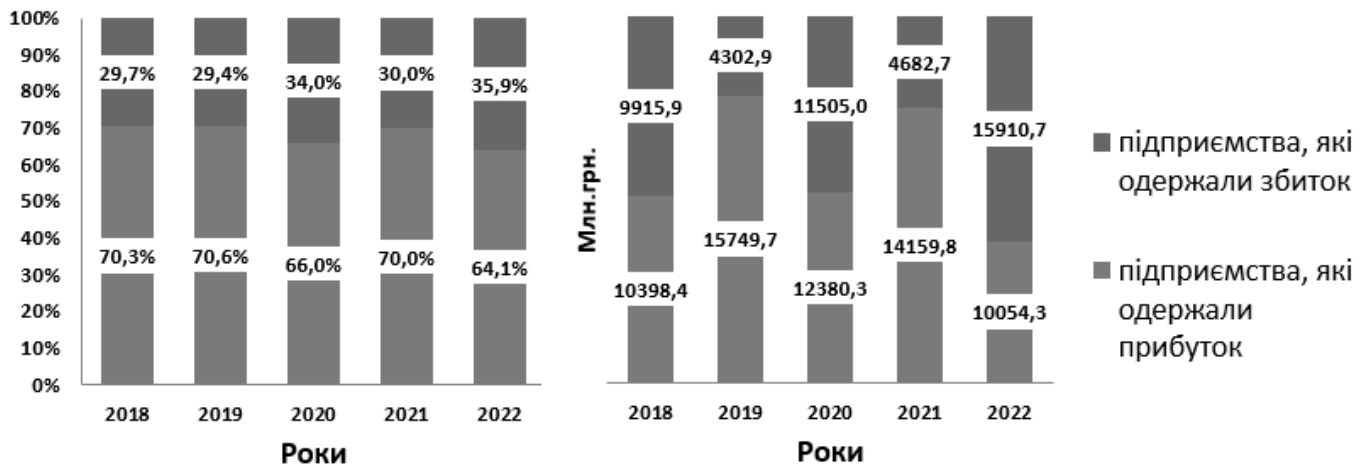


Рисунок 1.5 – Частки прибутку і збитку суб’єктів господарювання до загальних фінансових результатів до оподаткування млн.грн., та у % до загальної кількості підприємств за видом діяльності у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування за 2018-2022 рр..

Джерело: побудовано автором за даними [54]

З рис. 1.5. бачимо, що частка прибуткових та збиткових підприємств до загальних фінансових результатів до оподаткування за видом діяльності у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування за цей період, так само коливалась та частка збитків збільшувалась у 2020 та 2022 роках. У відповідності до цього у 2020 та 2022 роках збільшувалась збитковість підприємств, при цьому, незважаючи на невеликі коливання у процентному відношенні, збитки у грошових вимірниках мали більше коливання. Це може свідчити про те, що, більша частина підприємств отримували невеликі прибутки, при цьому менша частина підприємств отримувала великі збитки.

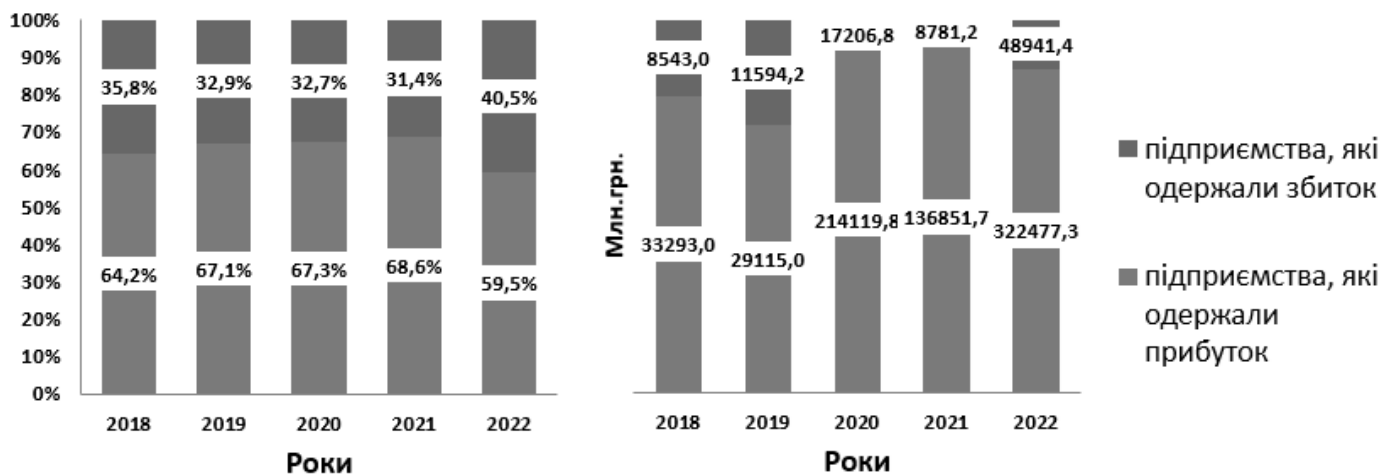


Рисунок 1.6 – Частки прибутку і збитку суб’єктів господарювання до загальних фінансових результатів до оподаткування млн.грн., та у % до загальної кількості підприємств за видом фінансової та страхової діяльності за 2018-2022 рр..

Джерело: побудовано автором за даними [54]

З рис. 1.6. бачимо, що частка збиткових підприємств до прибуткових у загальних фінансових результатах до оподаткування за видом фінансової та страхової діяльності за цей період поступово зменшується, особливо у 2019 році можна спостерігати стрімке зменшення збиткових підприємств відносно до 2018 року. Проте, незважаючи на це, спостерігаємо, що сума збитків підприємств у 2019 році більша за 2018 рік, отже можна зробити припущення, що хоча частка збиткових підприємств зменшилася, зросли суми збитку фінансового результату цих підприємств. При цьому можемо спостерігати, що хоча у 2020 та 2021 роках частка підприємств, що отримали збитки, змінюється несуттєво, стрімкі зміни можна спостерігати у грошових вимірниках, що може свідчити про зменшення сум збитків, які понесли підприємства. Окремо слід винести 2022 рік, з відомих причин в ньому зросла збитковість підприємств.

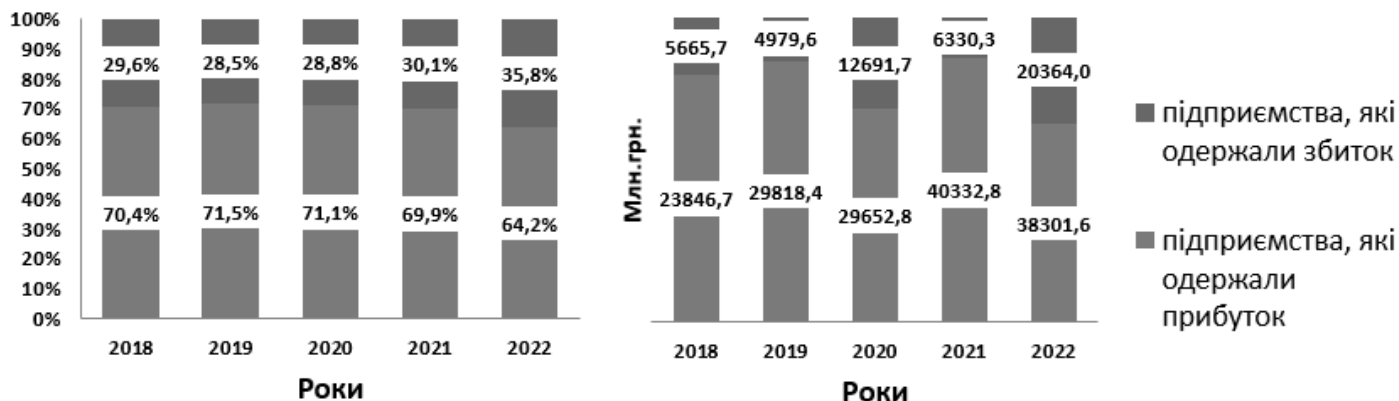


Рисунок 1.7 – Частки прибутку і збитку суб’єктів господарювання до загальних фінансових результатів до оподаткування млн.грн., та у % до загальної кількості підприємств за видом економічної діяльності «Інформація та телекомунікації» за 2018-2022 рр..

Джерело: побудовано автором за даними [54]

З рис. 1.7. бачимо, що частка прибуткових та збиткових підприємств до загальних фінансових результатів до оподаткування за видом економічної діяльності «Інформація та телекомунікації» за цей період змінювалась у 2019 році та починаючи з 2020 року бачимо зростання частки збиткових підприємств. Незважаючи на це, помітно стрімкий зріст прибутковості підприємств у 2019 та 2021 році, у порівнянні з 2018 та 2020 відповідно, хоча відсоток збиткових підприємств незначно коливався, це може свідчити про те, що, не дивлячись на незмінну частку збиткових підприємств, сума їх збитків зменшувалась.

З рис. 1.4, рис. 1.5, рис. 1.6, рис. 1.7. бачимо, що частки прибуткових та збиткових підприємств суттєво змінювались у періоди кризи 2020 та 2022 років, так само змінювались і суми прибутків та збитків підприємств. А отже зовнішні фактори мали вагомий вплив на економіку та податкові надходження до бюджету країни, що має вплив на рівень життя населення та загальну економічну ситуацію.

Підсумовуючи, можемо зазначити, що криза 2020 року, спричинена COVID-19, та початок повномасштабного вторгнення у 2022 році мали негативний вплив на окремі види підприємницької діяльності, та економіки країни в цілому. Хоча, виходячи зі статистичної інформації за 2021 рік, можна

зробити висновки, що підприємства можуть долати кризові ситуації та збільшувати свої прибутки, наразі ми не можемо спрогнозувати вплив війни на економіку країни в майбутньому, так як нікому не відомо коли війна закінчиться та чи буде в майбутньому загострення ситуації.

1.4. Організаційно-економічна характеристика ПРАТ «ДМЗ»

«ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ДМЗ», скорочена назва: ПРАТ «ДМЗ», (далі Компанія), має основний напрямок діяльності - 24.10 Виробництво чавуну, сталі та феросплавів.

Додатковими напрямками діяльності підприємства є:

55.20 Діяльність засобів розміщування на період відпустки та іншого тимчасового проживання;

85.32 Професійно-технічна освіта;

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;

35.30 Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря;

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель.

Компанія здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України, Статуту та внутрішніх положень.

Відповідно до Статуту ПРАТ «ДМЗ», Органами управління Компанії є: Загальні збори акціонерів, Наглядова рада, Генеральний директор [18].

Єдиновладним виконавчим органом є Генеральний директор, відповідальний за управління поточною діяльністю Компанії. Він вирішує всі питання, крім тих, що належать до компетенції Загальних зборів акціонерів та Наглядової ради. Дії Генерального директора піддавані нагляду з боку Наглядової ради, члени якої обираються на Загальних зборах акціонерів Компанії відповідно до чинного законодавства [18].

Юридичною адресою та основним місцем господарської діяльності Компанії є Донецька область, місто Покровськ, вулиця Торгівельна, будинок 106А [18].

ПРАТ «ДМЗ» має наступну організаційну структуру:

- генеральний директор;
- дирекція з капітального будівництва;
- дирекція з технічного розвитку та інвестицій;
- дирекція з виробництва;
- дирекція з ремонту та сервісу;
- фінансовий департамент;
- департамент з персоналу та соціальних питань;
- дирекція з охорони праці, промислової безпеки та екології; - комерційний департамент;
- департамент з аналізу та управління ризиками безпеки;
- департамент зі зв'язків з громадськістю та регіональному розвитку;
- департамент з правового забезпечення;
- відділ безперервного вдосконалення;
- департамент з якості [18].

Частково активи виробництва ПРАТ «ДМЗ» розташовані на тимчасово неконтрольованій Україною території.

Основною ж метою підприємства є підвищення операційної ефективності та вихід на рівень найкращих європейських підприємств, надійно забезпечивши своєю продукцією українських споживачів [18].

Для досягнення мети діяльності підприємства, визначеної Статутом підприємства, щороку розробляється та пильно дотримується програма розвитку, яка, як правило, базується на наступних принципах:

- стабільний об'єм виробництва продукції та надання послуг;
- покращення якості продукції та послуг;
- забезпечення безпечних умов праці;
- оптимізація витрат;
- скорочення ризиків [18].

Основні показники підприємства за 2018-2022 роки наведено в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 - Основні фінансово-економічні показники ПРАТ «ДМЗ» за 2018-2022 рр.

| Показник | Рік | | | | |
|-------------------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
| Виручка від реалізації, тис.грн. | 12 852 893 | 10 161 581 | 12 852 893 | 1 633 081 | 2 103 |
| Всього активи, тис.грн. | 7 949 598 | 7 955 816 | 18 155 432 | 8 954 063 | 6 476 044 |
| Всього зобов'язання, тис.грн. | 37 377 411 | 32 444 543 | 40 329 035 | 31 997 402 | 40 935 799 |
| Середня кількість працівників, осіб | 519 | 519 | 323 | 219 | 54 |

Як бачимо з кожним роком середня кількість працівників зменшувалась, у 2020 та 2021 роках на це вплинула пандемія та карантинні обмеження, а у 2022 році повномасштабне вторгнення. Для оцінки та наглядного сприйняття інформації інших показників зобразимо їх за допомогою діаграми (див. рис.1.8).

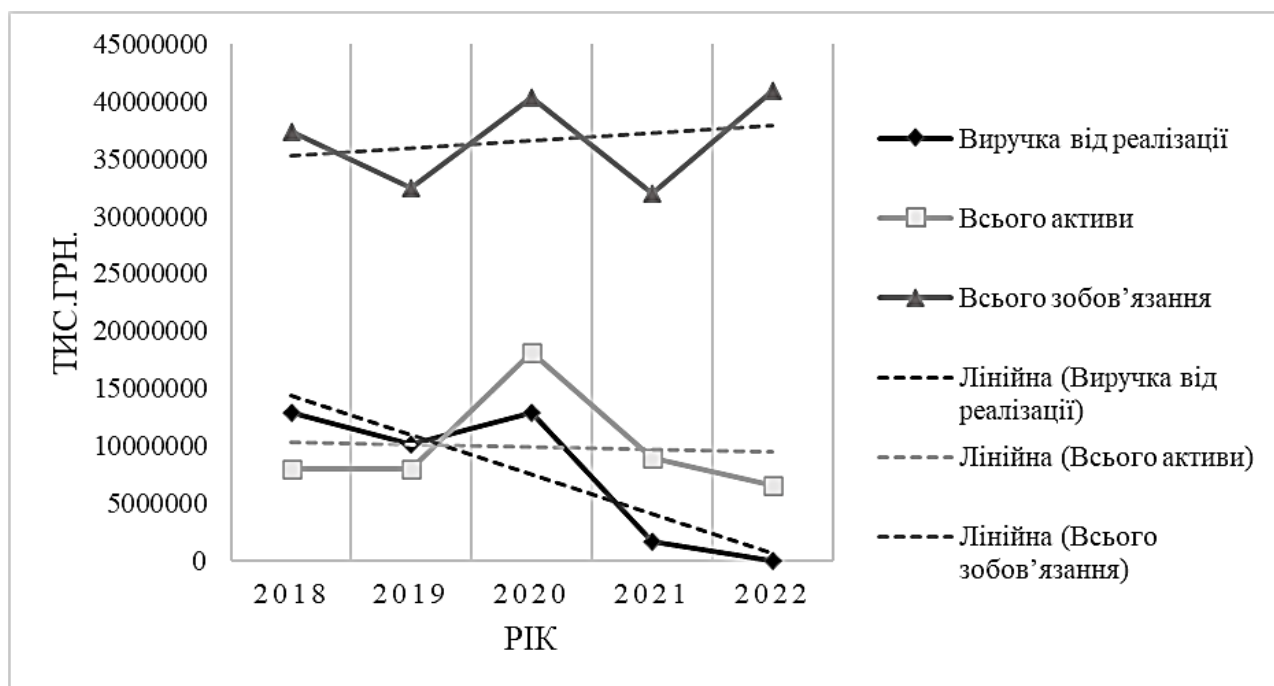


Рисунок 1.8 – Показники виручки, активів та зобов'язань ПРАТ «ДМЗ» за 2018-2022 рр.

Для більшого розуміння загальних коливань та тенденції показників, нами додані лінії тренду на діаграму, з яких бачимо, що за ці роки виручка на підприємстві з роками стає меншою, а зобов'язання та активи при цьому

збільшуються. Детальніший економічний аналіз буде проведений нами у четвертому розділі роботи.

Так як ПРАТ «ДМЗ» є підприємством яке становить суспільний інтерес, аудит фінансової звітності цього підприємства є обов'язковим. Отже у наступному розділі роботи роздивимся організацію та методологію обліку фінансових результатів на ПРАТ «ДМЗ».

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Облікова політика підприємства ПРАТ «ДМЗ»

Бухгалтерський облік на ПРАТ «ДМЗ» проводиться відповідно до всіх вимог, встановлених Законом України від 16.07.1999 року № 996-XIV "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні," з урахуванням будь-яких змін і доповнень, що були внесені до нього з часом. Підприємство дотримується Міжнародних стандартів фінансової звітності. При цьому враховуються особливості господарської діяльності і технології обробки облікових даних, що можуть відрізнятися від інших підприємств.

Бухгалтерія діє відповідно до внутрішніх процедур та політик, встановлених підприємством. Також важливим аспектом є виконання наказів та розпоряджень, виданих внутрішньою адміністрацією підприємства, які можуть впливати на бухгалтерський облік та фінансову звітність. До них відноситься «Наказ про організацію бухгалтерського обліку ПРАТ «ДМЗ»» (Додаток А). Це допомагає забезпечувати точність та надійність фінансової інформації, що подається у фінансових звітах підприємства.

Згідно з Наказом про облікову політику ПАТ «ДМЗ» (Додаток Б), бухгалтерський облік здійснюється внутрішньою бухгалтерією підприємства, яка перебуває під керівництвом головного бухгалтера. Для систематизації та чіткого визначення обов'язків та відповідальності працівників, раціонального розподілу робочих завдань, визначення кваліфікаційних вимог, підтримки управління персоналом, забезпечення безпеки та дотримання правил на робочому місці на ПРАТ «ДМЗ» передбачені «Посадова інструкція головного бухгалтера» (Додаток В) та «Посадова інструкція бухгалтера з обліку доходів та витрат» (Додаток Г). Організаційна структура та кадровий склад бухгалтерії визначаються відповідно до штатного розкладу та затверджується окремим наказом вищого керівництва підприємства. Це дозволяє забезпечити ефективне

функціонування бухгалтерського відділу та відповідність бухгалтерського обліку встановленим стандартам та вимогам.

Загалом структуру бухгалтерського відділу ПАТ «ДМЗ» можна зобразити схематично (див. рис. 2.1).

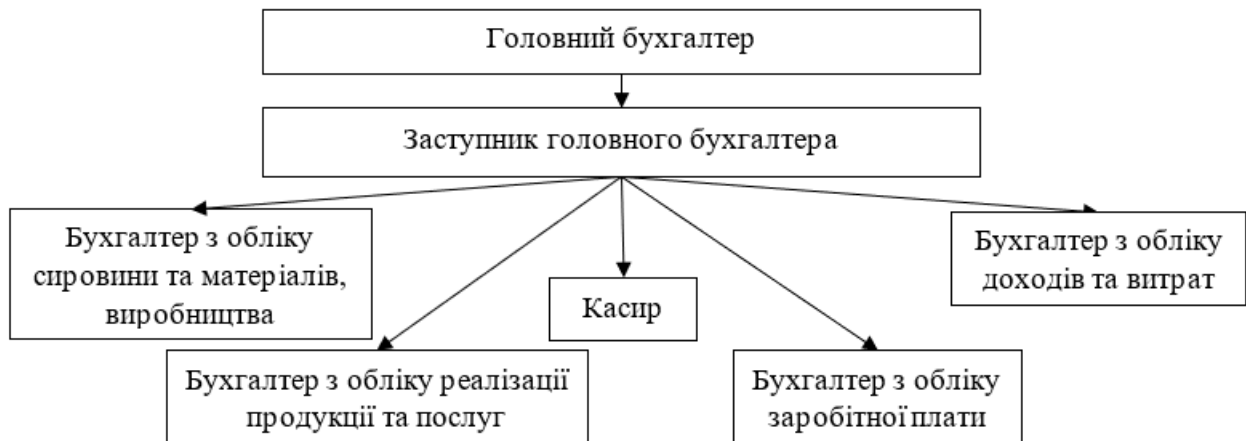


Рисунок 2.1. – Структура бухгалтерського відділу ПАТ «ДМЗ»

На підприємстві використовується автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку. за допомогою програми "ІС Підприємство 8.3 (Бухгалтерія для України)".

План рахунків відповідає структурі фінансової звітності та відіграє ключову роль у бухгалтерській системі.

Рахунки, що відносяться до класів 1-3, дозволяють коректно відобразити активну частину Балансу, який є ключовим фінансовим звітом, відображаючи фінансову стабільність та ресурси. Рахунки класів 4-6 відображають пасивну частину Балансу, де відображаються зобов'язання та джерела фінансування.

Звіт про фінансові результати, або ж про сукупний дохід, формується на основі даних, які збираються на рахунках класів 7 та 9. Цей звіт є важливим, оскільки він відображає прибутковість та ефективність у генерації доходів.

Підприємство є платником ПДВ. Податок на додану вартість (ПДВ) складає 20% від суми виручки від реалізації продукції, яка включає товари, послуги та роботи. Також ПРАТ «ДМЗ» зобов'язане сплачувати різні обов'язкові платежі до державних фондів та фондів соціального страхування (Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування та інші).

Згідно з ухваленою обліковою політикою підприємства, облік ведеться наступним чином:

- нематеріальні активи обліковуються та відображаються у фінансовій звітності за їх собівартістю. Інформація про суму накопиченої амортизації також відображається у Звіті про фінансовий стан.

- основні засоби визнаються як матеріальні активи, які призначені для використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, оренди або адміністративних цілей і передбачаються до використання протягом більше ніж одного року (звітного періоду). Кожен об'єкт основних засобів або група об'єктів, яка утворює єдиний комплекс, визнається окремою одиницею обліку.

- при визнанні об'єкта основних засобів як активу проводиться його оцінка за первісною вартістю. Після цього об'єкт основних засобів враховується за переоціненою вартістю, і для цієї мети ми застосовуємо метод списання зносу. Інформація про суму накопиченої амортизації також відображається у Звіті про фінансовий стан. Перевищення суми попередніх оцінок над сумою попередніх оцінок залишкової вартості об'єкта, який переоцінюється щомісяця, включається пропорційно нарахованій амортизації до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

- запаси оцінюються відповідно до меншої з двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. При відпуску запасів у виробництво, продажу або іншому вибутті оцінка запасів здійснюється за методом FIFO. Втрати від знецінення запасів відображаються прямим списанням за статтею інших операційних витрат.

- в фінансовій звітності відображаються фінансові інвестиції в асоційовані підприємства за методом участі у капіталі. Фінансовий актив або фінансове зобов'язання визнається у звіті про фінансовий стан лише в тому випадку, коли суб'єкт господарювання набуває ролі сторони договірних положень щодо інструмента. За винятком торговельної дебіторської заборгованості під час первісного визнання фінансовий актив або фінансове зобов'язання оцінюються за справедливою вартістю.

- торговельна дебіторська заборгованість, при первісному визнанні, оцінюється за ціною операції, за умови відсутності значного фінансового компонента в цій дебіторській заборгованості. Очікувані кредитні збитки по фінансовим активам оцінюються шляхом нарахування прогностного резерву портфельним методом і методом за індивідуальними балансами із застосуванням ставок резервування.

На підприємстві передбачений Графік документообігу (Додаток Д), яким визначені порядок обробки та передачі документів та зберігання документів в організації, що сприяє ефективному і організованому обігу інформації внутрішньою структурою підприємства.

На підприємстві встановлені наступні кількісні критерії суттєвості інформації:

- для операцій, пов'язаних із рухом активів, зобов'язань, власного капіталу в розмірі 2 % вартості усіх активів, зобов'язань та власного капіталу відповідно;

- окремих видів доходів і витрат – 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства за попередній звітний період;

- проведення переоцінки або зменшення корисності основних засобів і нематеріальних активів (далі – НА) – 7 % справедливої вартості об'єкта;

- статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) – 4 % підсумку Балансу;

- статей Звіту про фінансові результати – 10 % фінансового результату від операційної діяльності;

- статей Звіту про рух грошових коштів – 3 % суми чистого потоку коштів від операційної діяльності;

- статей Звіту про зміни у власному капіталі – 4 % розміру власного капіталу підприємства.

Облік доходів, витрат та фінансових результатів підприємства розглянемо детальніше далі в роботі.

2.2. Організація обліку витрат підприємства

У відповідності до Наказу про облікову політику ПРАТ «ДМЗ» відбивати витрати підприємства у бухгалтерському обліку потрібно відповідно до вимог встановлених МСБО. На відміну від доходів, не існує окремого міжнародного стандарту, призначеного виключно для регулювання питань, пов'язаних із витратами, але згідно з МСБО витрати - це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [22].

Витрати на підприємстві визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, який був отриманий завдяки цим витратам. Визнання всіх витрат на ПРАТ «ДМЗ» ґрунтується на первинних документах, які відповідають вимогам чинного законодавства та засвідчують факт виконання господарської операції.

Особливості процесів виробництва у металургійній галузі передбачають застосування методу послідовного розділення для розрахунку собівартості продукції. Цей метод називається попередільним. Він відрізняється тим, що виробництво кінцевого продукту розбито на ряд технологічних процесів, які є окремими частинами на підприємстві. Перетворення сировини в готову продукцію відбувається в умовах безперервного ланцюга послідовних виробничих операцій, кожна з яких або група з них складають окремі незалежні сегменти (етапи, стадії) виробництва. Готовий виріб, який містить результати попередніх етапів (включаючи вартість напівфабрикатів, виготовлених на попередньому етапі), отримується наприкінці останнього етапу. Іншими словами, собівартість продукції, випущеної кожним з етапів, складається з витрат, понесених на даному етапі, та вартості напівфабрикатів, виготовлених на попередньому етапі виробництва [59].

Тож, для визначення собівартості продукції ПРАТ «ДМЗ» використовує попередільний метод обліку витрат на виробництво. До основного виробництва на підприємстві відносяться цехи:

- a) коксохімічне виробництво – виготовляє:
 - концентрат вугілля кам'яного для коксування;
 - кокс доменний.
- b) доменний – виробляє:
 - чавун передільний в злитках і чушках;
 - чавун передільний отриманий в електричних печах, електрочавун;
 - чавун передільний (для мартенівських печей) невивалений;
 - чавун ливарний з низьким вмістом фосфору;
 - чавун ливарний із середнім вмістом фосфору;
 - чавун ливарний з високим вмістом фосфору.
- c) конвертерний – виробляє:
 - сталь нерафіновану в злитках і чушках;
 - сталі рафіновані вуглецеві;
 - сталь рафінована легована карбідом титану;
 - сталі рафіновані конструкційні.
- d) прокатний – робить:
 - металопрокат;
 - прокат сортовий;
 - пластини з нормальною обробкою;
 - профілі і пластини з поліпшеною обробкою.
- e) трубоелектрозварювальний – виробляє:
 - труби і трубки сталеві електрозварні [15].

Структуру попередільного виробництва між цехами ПРАТ «ДМЗ», віднесення товарів до наступного переділу та облік цих операцій зображено нами схематично (див. рис. 2.2).

Як ми бачимо з рис. 2.2, кожен цех на підприємстві виробляє, як окрему продукцію для продажу, так і напівфабрикати, які будуть використані в наступному цеху, так званому переділі. Лише Трубоелектрозварювальний цех не виробляє напівфабрикатів, а є останнім переділом у ланцюгу виробництва та виробляє лише готову продукцію.

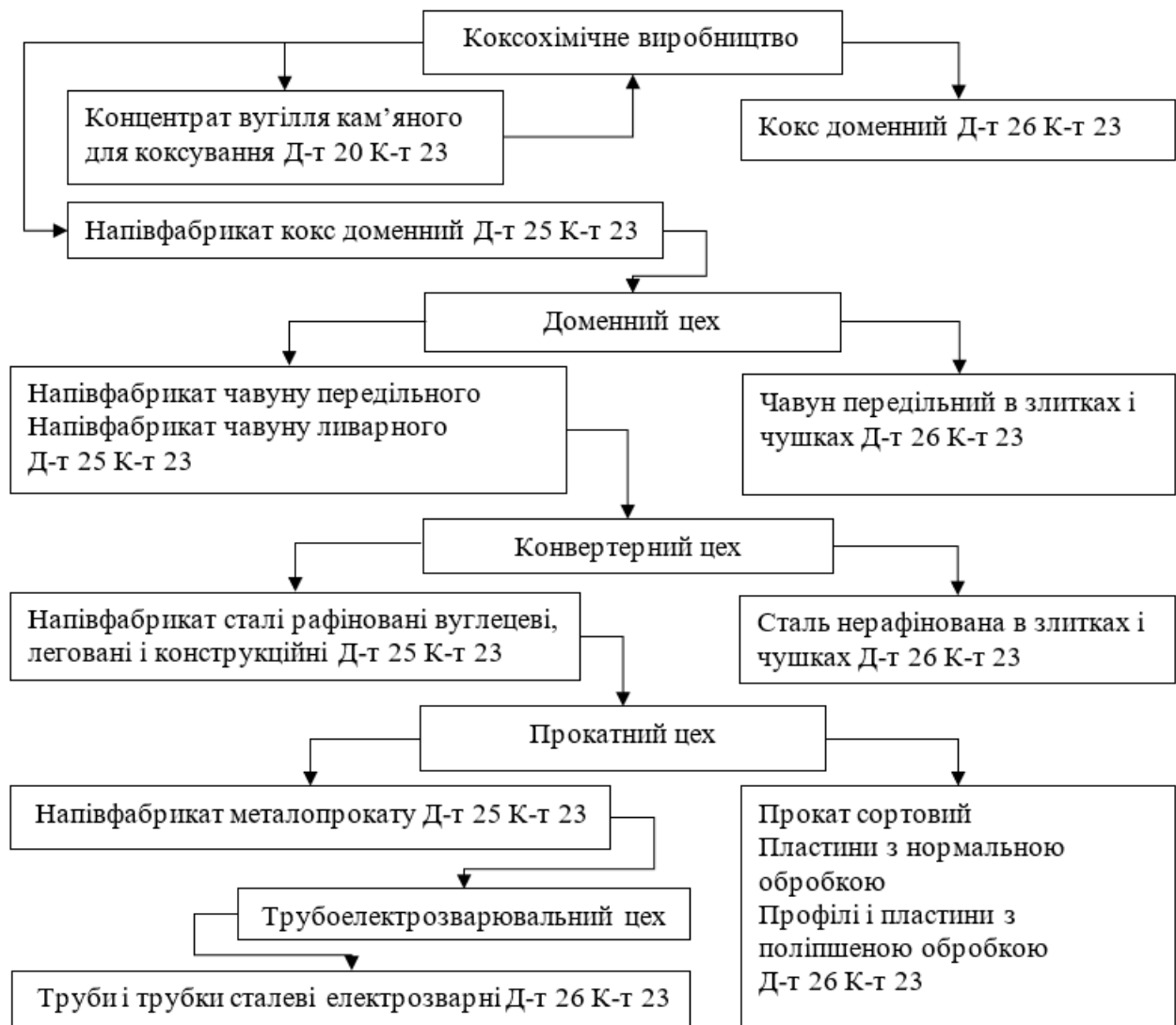


Рисунок 2.2. – Схема попередільного виробництва продукції на ПРАТ «ДМЗ»

Джерело: розробка автора на основі дослідження виробництва на ПРАТ «ДМЗ»

Загалом, у відповідності до НП(С)БО 16 "Витрати" собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [49].

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

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

- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати[49].

У Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) відсутні окремі стандарти, що регулюють собівартість продукції. Однак для обліку собівартості виробництва та її відображення у фінансовій звітності застосовують загальні положення, які містяться у таких стандартах:

- МСБО 1 "Подання фінансової звітності". Цей стандарт регламентує представлення фінансової інформації у фінансовій звітності, включаючи звіт про прибутки та збитки та відповідні примітки до нього. В ньому не визначено конкретних методів обліку собівартості, але вимагається відображення інформації щодо витрат та доходів у фінансовій звітності [29].

- МСБО 2 "Запаси". Цей стандарт визначає правила для обліку запасів, включаючи розрахунок первісної вартості запасів та відображення їх у фінансовій звітності. Деякі положення МСБО 2 (наприклад, пункти 12-14 та пункт 21) містять вимоги та рекомендації щодо обліку собівартості продукції [32].

- МСБО 16 "Основні засоби". Цей стандарт встановлює правила обліку та амортизації основних засобів. Облік амортизації важливий для визначення витрат на утримання та експлуатацію основних засобів у виробництві [30].

Також у відповідності до Наказу про облікову політику ПРАТ «ДМЗ» можемо виділити наступні пункти, які відносяться до обліку витрат:

- на підприємстві встановлені статі економічних витрат калькулювання виробничої собівартості продукції;
- одиницею калькулювання металопродукції встановлено 1 тонну за кожною групою сталі;
- у якості бази розподілу загальновиробничих витрат (далі – ЗВВ), об’єм продукції в кількісному вираженні;
- втрати від знецінення запасів відображаються прямим списанням за статтею інші операційні витрати;

- кількість браку, що включається до витрат підприємства, не повинна перевищувати рівень технічно неминучого браку за нормами, встановленими на підприємстві.

Опираючись на це підприємством створена методика з формування виробничої собівартості продукції, схематично представлена нами у вигляді таблиці (див. табл.2.1.).

Таблиця 2.1 – Калькулювання виробничої собівартості продукції
ПРАТ «ДМЗ»

| Назва витрат | | На 1 тону | | | Всього | |
|--|---|-----------|------------|------------|-----------|------------|
| | | Кількість | Ціна, грн. | Сума, грн. | Кількість | Сума, грн. |
| Прямі витрати: | | | | | | |
| 1. | Сировина та матеріали | 1,180167 | 40551,8 | 47857,908 | 1180,167 | 1392,795 |
| 2. | Відходи | 0,179667 | 17850 | 3207,061 | 179,667 | 32,280 |
| 3. | Брак | 0,0005 | 5950 | 2,975 | 0,500 | 0,00025 |
| 4. | Додаткові матеріали | 0,09598 | 15564 | 1493,833 | 95,980 | 9,212 |
| 5. | Енергетичні витрати | 1686,7 | 2,3903 | 4031,719 | 1686700 | 2844956890 |
| 6. | Паливо технологічне | 0,0135 | 10923,9 | 147,473 | 13,500 | 0,18225 |
| 7. | Амортизація | | | 4200,000 | | 4200000 |
| 8. | Додаткові матеріали на технологію | | | 76,930 | | 76930 |
| 9. | Заробітна плата виробничого персоналу | | | 2747,9 | | 2747900 |
| 10. | Нарахування на з/п (ЄСВ) | | | 604,54 | | 604540 |
| 11. | Змінне обладнання | | | 90,9 | | 90900 |
| 12. | Обслуговування обладнання осн. в-ва | | | 1710,19 | | 1710190 |
| 13. | Поточний ремонт обладнання осн. в-ва | | | 1643,33 | | 1643330 |
| 14. | Прямої витрат загалом (1-2-3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13) | | | 67814,759 | | 2856032114 |
| 15. | Енергетичні витрати на хозбит | | | 523,100 | | 523100 |
| 16. | Охорона праці та ТБ | | | 125,090 | | 125090 |
| 17. | Витрати на забезпечення контролю якості | | | 329,640 | | 329640 |
| 18. | Витрати на управління підприємством | | | 2967,010 | | 2967010 |
| 19. | Витрати на охорону довкілля | | | 28,70 | | 28700 |
| 20. | Транспортні витрати | | | 1020,090 | | 1020090 |
| 21. | Витрати на утримання пожежної та охоронної служб | | | 805,440 | | 805440 |
| 22. | Інші витрати | | | 382,660 | | 382660 |
| 23. | ЗВВ загалом (15+16+17+18+19+20+21+22) | | | 6181,730 | | 6181730 |
| Виробнича собівартість металургійної продукції (14+23) | | | | 73996,489 | | 2862213844 |

Інформацію щодо обсягу використаної сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива, енергії та обсягу утворених відходів відображається у калькуляціях (Додаток Е) на основі щомісячних технічних звітів цехів [35].

Для обліку витрат на ПРАТ «ДМЗ» відповідно до Плану рахунків передбачені рахунки дев'ятого класу під назвою "Витрати діяльності".

За дебетом рахунків витрат фіксується сума витрат, які були визнані, тоді як за кредитом проводиться щомісячне списання цих витрат на рахунки 23 "Виробництво", 90 "Собівартість реалізації" або 79 "Фінансові результати" з належним їх розподілом.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат на підприємстві проводиться через рахунок 91 з розподілом за статтями витрат, але цей облік охоплює всі відділи, лабораторії та секції підприємства в цілому.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, але не включені до витрат на виробництво товарів та реалізованих послуг, на досліджуваному підприємстві розподіляються на три категорії: адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Адміністративні витрати охоплюють загальні витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством.

Формування та списання витрат операційної діяльності відобразимо схематично (див. рис. 2.3).



Рисунок 2.3 – Схема формування та списання витрат операційної діяльності в бухгалтерському обліку на ПРАТ «ДМЗ»

Отже можемо зробити висновок, що облік витрат на виробничому підприємстві, яке виготовляє металеві сплави та продукцію з них, є складним та важливим процесом для забезпечення ефективного управління фінансами, контролю якості продукції, підвищення конкурентоспроможності на ринку та коректного формування фінансових результатів підприємства.

У виробничій діяльності ПРАТ «ДМЗ» важливим елементом є коректний облік витрат на виробництво товарів, робіт та послуг. Це включає в себе усі види витрат, які понесені підприємством в процесі виробництва продукції. Кореспонденція рахунків є ключовим аспектом в цьому обліку, оскільки вона допомагає відстежувати, куди точно спрямовані різні види витрат.

У таблиці 2.2 нижче наведено приклад кореспонденції рахунків обліку прямих витрат на виробництво товарів, робіт і послуг на ПРАТ «ДМЗ».

Таблиця 2.2 - Бухгалтерські проводки для обліку прямих витрат на ПРАТ «ДМЗ»

| Зміст операції | Д-т | К-т |
|--|-----|--------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| Сировину та матеріали було передано цехам основного та допоміжного виробництва з метою виготовлення продукції (робіт або послуг) | 231 | 201 |
| Здійснено списання ТЗВ, які відповідали відпущеним сировині та матеріалам | 231 | 201 ^{ТЗВ} |
| Видача пального для потреб технологічних процесів | 231 | 203 |
| Відпущено МШП для виготовлення продукції (робіт або послуг) | 231 | 22 |
| Передані напівфабрикати, виготовлені власноруч, з метою виробництва продукції (робіт або послуг) | 231 | 25 |
| Передані товари з метою виробництва продукції (робіт або послуг) | 231 | 281 |
| Була нарахована амортизація ОЗ, які використовуються при виробництві продукції | 231 | 131 |
| Здійснено списання вартості робіт та послуг виробничого характеру, виконаних зовнішніми організаціями | 231 | 631 |
| Було нараховано основну заробітну плату працівникам, які зайняті у виробництві | 91 | 661 |

Продовження таблиці 2.2

| 1 | 2 | 3 |
|--|----|-----|
| Було нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) на заробітну плату робітників, які працюють у виробництві продукції (робіт або послуг) | 91 | 651 |
| Списуються загальновиробничі розходи на нерозподілені постійні ЗВВ | 90 | 91 |
| Списання фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції | 26 | 23 |

Витрати, не пов'язані з виробництвом продукції та не включаються до собівартості, включають адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати та інші витрати, які можуть включати в себе різноманітні види витрат, такі як технічне обслуговування, страхування, дослідження та інші (див. табл. 2.3).

Таблиця 2.3 - Бухгалтерські проводки для обліку інших витрат на ПРАТ
«ДМЗ»

| Зміст операції | Д-т | К-т |
|---|-----|-----|
| 1 | 2 | 3 |
| Собівартість готової продукції списується при її відвантаженні покупцям | 901 | 26 |
| Матеріали відпущено зі складу для адміністративних цілей | 92 | 201 |
| Нараховано основну зарплату: | | |
| 1) персоналу адміністрації | 92 | 661 |
| 2) працівники складу готової продукції | 93 | 661 |
| Здійснено нарахування на зарплату: | | |
| 1) персоналу адміністрації | 92 | 651 |
| 2) працівники складу готової продукції | 93 | 651 |
| Списано витрати на службові відрядження: | | |
| 1) адміністративного персоналу | 92 | 372 |
| 2) персоналу відділу збуту | 93 | 372 |
| Відображено інші витрати за послуги сторонніх організацій: | | |
| 1) забезпечення телефонії адміністративного відділу | 92 | 63 |
| 2) транспортування готової продукції | 93 | 63 |

| 1 | 2 | 3 |
|--|-----|-----|
| Проведено розрахунок амортизаційних відрахувань: | | |
| 1) будівлі та обладнання цехів | 91 | 131 |
| 2) будівлі та обладнання заводууправління | 92 | 131 |
| Сплачено за послуги банку | 942 | 311 |
| Понесено витрати на дослідження та розробки | 941 | 685 |
| Відображено списання собівартості основного засобу, що утримується для продажу | 943 | 286 |
| Списано нестачі та втрати від псування цінностей | 947 | 28 |
| Списані рахунки витрат на фінансовий результат | 79 | 90 |
| | 79 | 92 |
| | 79 | 93 |
| | 79 | 941 |
| | 79 | 942 |
| | 79 | 943 |

Дебетові рахунки вказують на зменшення активів або збільшення витрат, тоді як кредитові рахунки вказують на збільшення активів або зменшення зобов'язань. Далі в роботі розглянемо облік доходів підприємства та перейдемо до обліку фінансових результатів.

2.3. Організація обліку доходів підприємства

У нинішніх умовах економіки основним завданням підприємства стає досягнення максимально можливого прибутку, враховуючи всі зовнішні та внутрішні фактори, та створення оптимальних умов для ефективного провадження діяльності. Саме тому ведення обліку доходів займає важливе місце у загальній системі обліку та аналізу ПРАТ «ДМЗ» та вимагає особливої уваги.

У відповідності до Наказу про облікову політику ПРАТ «ДМЗ» відбивати доходи підприємства у бухгалтерському обліку потрібно відповідно до вимог встановлених МСБО 18 "Дохід". Згідно цього стандарту, доходи враховуються в обліку при виникненні наслідків певних операцій, які можуть бути наступними:

- продаж товарів;

- надання послуг;
- використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди [31].

На ПРАТ «ДМЗ» доходи оцінюються на основі справедливої вартості отриманих вигід або коштів, які мають бути сплачені підприємству за реалізовані товари та послуги в процесі його звичайної діяльності. Виручка від продажу відображається в обліку без урахування ПДВ.

Підприємство враховує свої доходи, коли (або по мірі того, як) воно виконує свої зобов'язання за договором, передаючи уговорений товар або послугу (актив) клієнту. Передача активу відбувається в той момент, коли (або по мірі того, як) покупець здобуває контроль над цим активом. Контроль, в цьому випадку, означає можливість вплинути на спосіб використання активу і отримання вигоди від нього, не допускаючи іншим організаціям цього. Вигодами від активу можуть бути майбутні фінансові потоки (приплив або зменшення відтоків грошових коштів), що можуть бути одержані прямо або опосередковано.

Визначення виручки від продажу продукції (послуг, робіт) передбачає п'ять наступних етапів:

- 1) встановлення договору.
- 2) визначення зобов'язання згідно договору.
- 3) оцінка вартості угоди.
- 4) розподіл ціни угоди.
- 5) фіксація доходу.

Коли ПРАТ «ДМЗ» укладає договір, важливо визначити, чи передбачено виконання контрактних зобов'язань протягом певного періоду часу чи в конкретний момент. Для кожного такого зобов'язання, яке передбачає тривале виконання, підприємство фіксує виручку протягом відповідного періоду, оцінюючи, наскільки воно було виконане. При цьому ПРАТ обирає метод оцінки ступеня виконання, який сприяє виконанню чітко визначеної мети: визнанню ефективності її діяльності, зокрема щодо передачі контролю над товарами або послугами клієнту відповідно до договірної зобов'язання.

У випадках, коли неможливо точно визначити ступінь виконання кожного договірною зобов'язання, ПРАТ «ДМЗ» має враховувати виручку лише в обсязі витрат, які вже понесло. У випадках, коли таке зобов'язання не може бути виконане протягом певного періоду, підприємство має виконувати його в конкретний момент часу та визначати момент, коли клієнт отримує контроль над об'єктом активом.

При обліку доходів на ПРАТ «ДМЗ» відповідно до Плану рахунків передбачені рахунки сьомого класу під назвою "Доходи і результати діяльності".

За кредитом на цих рахунках підприємством, протягом звітного періоду, відображається загальний дохід, який включає в себе суму непрямих податків і обов'язкових платежів, що входять до вартості продажу. На дебеті, реєструється щомісячна сума належних непрямих податків і обов'язкових платежів, а також проводиться щомісячне перерахування чистого прибутку на рахунок 79 "Фінансові результати" (див. рис.2.4).

На кінець звітного періоду рахунки доходів списуються на фінансові результати і сальдо за ними немає.

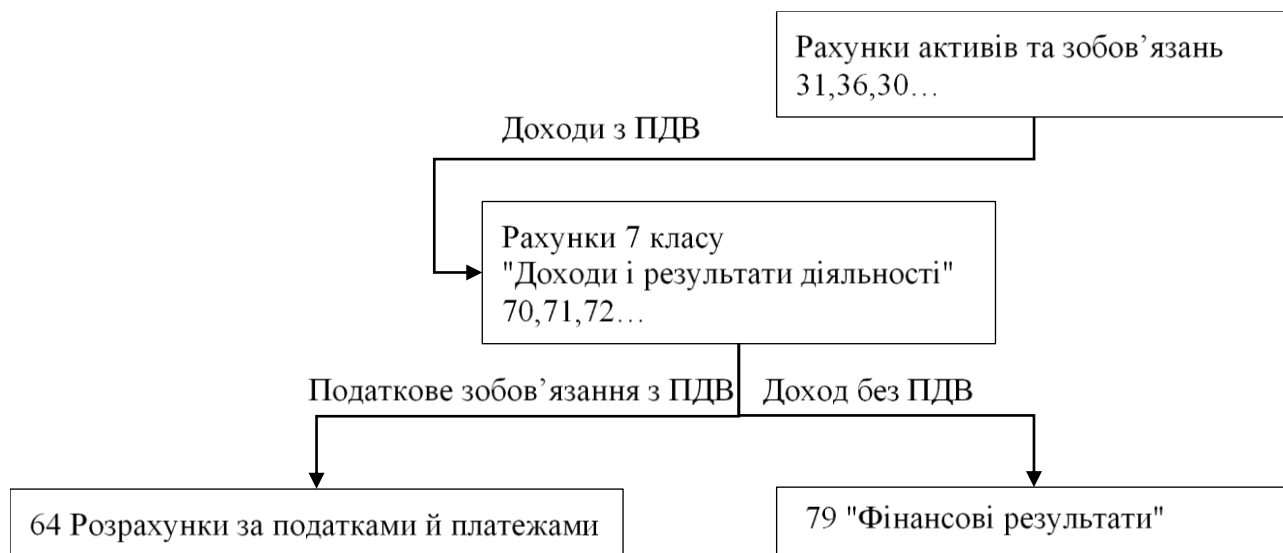


Рисунок 2.4 – Схема доходів на ПРАТ «ДМЗ»

Система аналітичного обліку доходів від реалізації продукції або послуг на підприємстві спрямована на структурування та деталізацію інформації про доходи, отримані в результаті різних видів реалізації. Цей аналітичний підхід

допомагає зрозуміти джерела доходів, їх розподіл і динаміку, що в свою чергу сприяє ефективному фінансовому управлінню та розробці стратегій розвитку підприємства.

Документальне оформлення операцій з обліку доходів, отриманих підприємством, включає різноманітні виконавчі та розпорядчі документи, які мають не лише бухгалтерське, а й юридичне значення. Вони відображають не лише фінансову сторону справи, а й правові зобов'язання та умови, які регулюють отримання доходів.

Інформація відображена в первинних документах з обліку доходів, впливає на різноманітні аспекти фінансового управління та оподаткування, а отже забезпечення правдивості, достовірності та своєчасності цих даних стає надзвичайно важливим завданням, оскільки вони впливають на фінансову стійкість та ефективність функціонування підприємства.

Першочергово, інформація з первинних документів служить основою для реєстрації доходів у різних облікових регістрах, включаючи як аналітичний, так і синтетичний облік. Вона дозволяє керівництву та фінансовим аналітикам здійснювати моніторинг, аналізувати прибутковість різних видів діяльності підприємства та здійснювати обґрунтовані фінансові рішення.

Крім того, ця інформація становить основу для розрахунків прибутку до оподаткування, що відправляється до податкових органів. Точність та своєчасність цих розрахунків має велике значення для визначення обсягу податкових зобов'язань підприємства та уникнення податкових санкцій.

При обліку доходів від реалізації товарів, робіт та послуг на ПРАТ «ДМЗ» використовуються різноманітні первинні документи, кожен з яких відображає конкретний аспект фінансової діяльності та є важливим для коректного обліку та контролю над доходами. Ось деякі з основних первинних документів, які використовуються в цьому процесі: Акт прийому-передачі, Акт наданих послуг, Накладна, Товарно-транспортна накладна, Виписка банку, Прибуткові касові ордери, Рахунок-фактура, Податкова накладна (Додатки Ж-Л).

Нижче представлений приклад кореспонденції рахунків обліку доходів для ПРАТ «ДМЗ» у табл. 2.4. Ця кореспонденція відображає спосіб розподілу та

обліку отриманих доходів, щоб забезпечити точність та достовірність фінансової звітності підприємства.

Таблиця 2.4 - Бухгалтерські проведення для обліку доходів від реалізації продукції та товарів ПРАТ «ДМЗ»

| Зміст операції | Д-т | К-т |
|--|-----|-----|
| 1. Оприбуткована випущена з виробництва готова продукція | 26 | 23 |
| 2. Оплата від покупців – перша подія | | |
| Отримано передоплату від покупця за товари | 311 | 681 |
| Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ | 643 | 641 |
| Відзначено дохід від продажу товарів | 361 | 702 |
| Списано податкові зобов'язання з ПДВ | 702 | 643 |
| Проведено залік заборгованостей | 681 | 361 |
| 3. Відвантаження продукції – перша подія | | |
| Готова продукція відвантажена покупцям за відпускними цінами з ПДВ | 361 | 701 |
| Відображені податкові зобов'язання з ПДВ | 701 | 641 |
| Покупцями оплачена продукція на поточний рахунок компанії | 311 | 361 |
| 4. Реалізовано основний запас | | |
| Відображені податкові зобов'язання з ПДВ | 712 | 641 |
| 5. Зафіксовано прибуток від виконаних робіт | | |
| Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ | 703 | 641 |
| Від замовника отримано оплату за виконані роботи | 311 | 361 |
| 6. Списані рахунки доходів на фінансовий результат: | | |
| | 701 | 79 |
| | 702 | 79 |
| | 703 | 79 |
| | 712 | 79 |

Ця кореспонденція рахунків є інструментом для ПРАТ «ДМЗ», щоб систематично та послідовно фіксувати та відображати свої доходи, забезпечуючи точність та надійність фінансової звітності. Цей процес є ключовим для ефективного фінансового управління та аналізу фінансової продуктивності підприємства. Далі в роботі перейдемо до обліку фінансових результатів підприємства.

2.4. Організація і методика визначення та обліку фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансовий результат визначається як чистий прибуток або збиток компанії і розраховується як різниця між доходами, отриманими від усіх видів діяльності компанії, та витратами, що були здійснені на її потреби.

Для визначення фінансового результату за звітний період на ПРАТ «ДМЗ» додержуються наступних принципів визнання доходів і витрат:

- принцип нарахування;
- принцип відповідності;
- принцип періодичності.

Принцип нарахування передумовлює відображення фінансових результатів господарських операцій у звітному періоді, коли така операція відбувається, незалежно від того, коли були отримані або сплачені грошові кошти.

Принцип відповідності передбачає порівняння доходів і витрат у звітному періоді, що означає, що витрати, здійснені для здобуття доходу, повинні бути відповідним чином зв'язані з цим доходом.

Для обчислення фінансового результату діяльності, враховуючи принцип періодичності, доходи та витрати підприємства поділяються по звітним періодам.

На ПРАТ «ДМЗ» існує така послідовність визначення фінансового результату:

- 1) облік доходів;
- 2) облік витрат;
- 3) розрахунок фінансового результату;
- 4) визначення загального чистого прибутку (збитку);
- 5) складання фінансової звітності;
- 6) аналіз та інтерпретація результатів.

Для реєстрації та обліку утворення фінансового результату ПРАТ «ДМЗ» використовується комплексна система бухгалтерських рахунків:

- 1) 7 клас. Доходи і результати діяльності;
- 2) 9 клас. Витрати діяльності;
- 3) 23 Виробництво та 91 Загальновиробничі витрати - рахунки для обліку витрат на виробництво та загальновиробничих витрат. Їх виділяємо окремо, далі розглянемо чому.
- 4) 79 Фінансові результати - рахунок обліку фінансового результату та його субрахунки.

Рахунок 79 є остаточним рахунком, на який проводиться списання і закриття всіх рахунків доходів і витрат, які належать до класів 7 і 9.

Для кращого розуміння процесу списання доходів та витрат на 79 рахунки фінансового результату нами підготовані схеми обліку доходів і витрат на його різних субрахунках, включаючи операційну, фінансову та іншу діяльність (див. рис. 2.5, рис. 2.6, рис. 2.7).



Рисунок 2.5 – Схема нарахування доходів та витрат на 791 рахунок «Результати операційної діяльності» ПРАТ «ДМЗ»

З рис. 2.5. можна побачити, на цьому рахунку накопичуються виключно доходи та витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства та діяльністю, що забезпечує її функціонування. Це включає доходи від реалізації продукції та послуг, їх собівартість, витрати на управління підприємством, затрати на збут, доходи та витрати від оренди, зміни валютних курсів і так далі. Також слід

вказати, що рахунок 91 розподіляється окремо або на 23, або на 90 рахунки і вже через них на фінансовий результат.

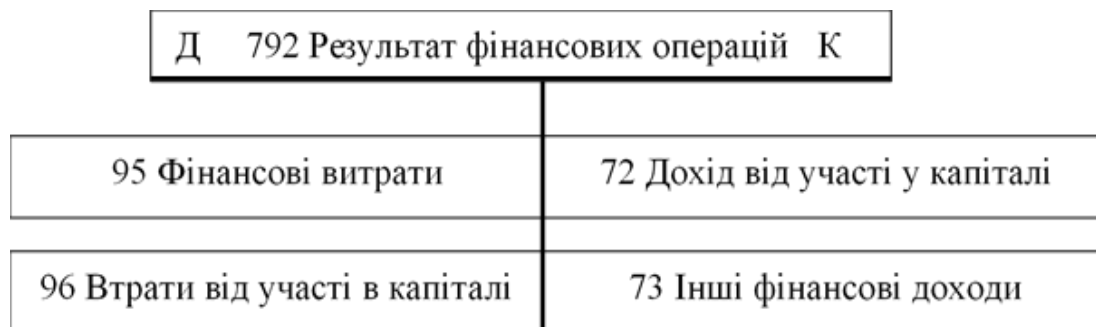


Рисунок 2.6 - Схема нарахування доходів та витрат на 792 рахунок «Результат фінансових операцій» ПРАТ «ДМЗ»

З рис. 2.6. можна побачити, що на цей рахунок списуються витрати та доходи, пов'язані з фінансовими операціями. Підприємство може отримувати фінансові доходи, наприклад, шляхом здачі в оренду активів або надання позик, з яких отримує проценти. Фінансові витрати підприємства можуть включати в себе відсотки за кредитами або відсотки за фінансовим лізингом. У результаті таких операцій цей рахунок може мати від'ємний залишок на більшості підприємств.

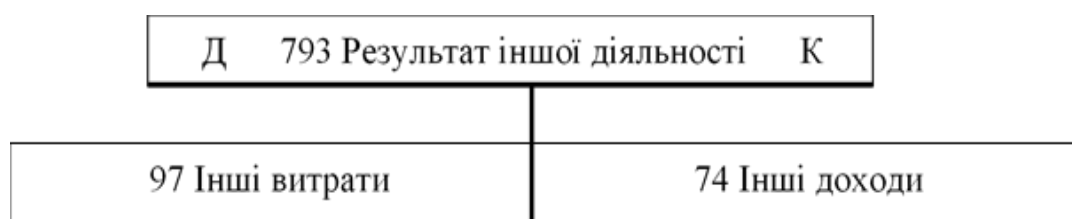


Рисунок 2.7 - Схема нарахування доходів та витрат на 793 рахунок «Результат іншої діяльності» ПРАТ «ДМЗ»

З рис. 2.7. бачимо, що на цьому рахунку фіксуються доходи та витрати, пов'язані з будь-якою іншою діяльністю, яка не відображена на рахунках 791 і 792. Це включає витрати на списання необоротних активів, доходи від

безоплатного отримання необоротних активів, компенсацію збитків від страхових компаній та інші подібні операції.

Фінансовий результат діяльності підприємства визначають зіставленням кредитового і дебетового обороту 79 рахунку. Якщо після такого зіставлення кредитовий оборот опиняється більше дебетового, то у підприємства прибуток, якщо ж дебетовий оборот більше – збиток.

Після цього підприємство має нарахувати на цю різницю, якщо вона більше нуля, податок на прибуток у розмірі 18%, відповідно до п. 136.1 ст. 136 ПКУ [45]. На дебеті рахунку 98 «Податок на прибуток» відображається нарахування податку на прибуток у кореспонденції з кредитом рахунку 641. Тим часом, рахунок 98 одночасно закривається на рахунок 79: Дт 79, Кт 98.

Чистий прибуток списується на рахунок 441 «Прибуток нерозподілений» через кореспонденцією Дт 79 Кт 441. Подальше використання цього прибутку може включати виплату дивідендів, збільшення статутного капіталу, формування резервного капіталу або може залишитися нерозподіленим.

У випадку негативного фінансового результату, його списують на рахунок 442 «Непокріті збитки» через кореспонденцією Дт 442 Кт 79. Цей збиток компенсується за рахунок резервного капіталу або нерозподіленого прибутку з минулих років. Якщо таких ресурсів немає, то він збільшує непокрітий збиток з минулих років у балансі підприємства.

Визначений фінансовий результат підприємства відображається у таких звітах:

1) Баланс (звіт про фінансовий стан) (Додатки М.1 та М.2) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [47]. Відображає накопичений фінансовий результат за весь час діяльності підприємства у вигляді нерозподіленого прибутку, непокрітого збитку;

2) Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (Додаток Н) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід[47]. В ньому можемо бачити суми доходів і витрати від операційної діяльності, прибуток до оподаткування та чистий прибуток;

3) Податкова декларація з податку на прибуток підприємства – фінансовий результат є базою для обчислення податку на прибуток.

Як вже було зазначено, фінансовий результат (чи то прибуток, чи збиток) за поточний рік на ПРАТ «ДМЗ» відображається на рахунку 79. Однак, відмінно від рахунку 79, який закривається щомісяця, списання фінансового результату діяльності підприємства проводиться на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" лише один раз на рік. Даний рахунок є активно-пасивним та включає в себе облік як прибутків, так і збитків на підприємстві. Він розділений на три субрахунки:

- 1) 441 «Прибуток нерозподілений» - він є пасивним по своїй суті;
- 2) 442 «Збитки непокриті» - він є активним;
- 3) 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» - також активний.

На 441 субрахунку, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку [19]. Протягом року за кредитом на цьому рахунку акумулюється нерозподілений прибуток підприємства, який був зареєстрований з початку року.

На 442 субрахунку за дебетом відбивають непокриті збитки, що накопичуються протягом року [19]. Ці збитки списуються за рахунок різних джерел фінансування, таких як нерозподілений прибуток, резервний, пайовий або додатковий капітал та інші.

На 443 субрахунку відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді [19]. На ньому за дебетом реєструються суми використаного прибутку підприємства, які накопичилися з початку року, у взаємодії з кредитами рахунків 40 "Зареєстрований (пайовий) капітал", 43 "Резервний капітал", 67 "Розрахунки з учасниками" і іншими рахунками відповідно до спрямування використання прибутку підприємства.

Рахунок 44 закривається на кінець року, і цей процес відомий також як реформація балансу. Ця процедура відбувається на підприємстві щорічно відповідно до рішення Наглядової ради. Основна мета цієї процедури полягає в тому, щоб визначити остаточний фінансовий результат за підсумками минулого

року. Після того, як було прийнято рішення про проведення реформації балансу, бухгалтер розподіляє прибуток відповідно до побажань та вимог керівництва.

Зазвичай на ПРАТ «ДМЗ» реформація балансу проводиться у такому порядку:

1) використаний прибуток списується на зменшення одержаного прибутку підприємства: Д 441 К 443;

2) відшкодовуються збитки:

– або за рахунок резервного капіталу: Д 43 К 442;

– або за рахунок нерозподіленого прибутку: Д 441 К 442;

3) на підставі рішення зборів засновників про використання нерозподіленого прибутку він може бути витрачений:

– на створення резервного капіталу: Д 441 К 43;

– на нарахування дивідендів: Д 441 К 671;

– на збільшення статутного капіталу: Д 441 К 40 [8].

Інформація щодо оборотів за рахунком "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)" представляються у Звіті про власний капітал (подається один раз на рік), а не у Звіті про фінансові результати.

Реформація балансу насправді виявляється надзвичайно корисною для керівництва компанії, яке може визначити, як капітал отриманий від діяльності компанії, розподіляється і використовується. Крім того, ця процедура наочно показує інвесторам і власникам, яку кількість коштів вони отримують від діяльності підприємства і куди йдуть інші ресурси. Таким чином, вона допомагає створити прозоре зображення фінансової діяльності компанії та її майбутнього потенціалу.

2.5. Автоматизація обліку фінансових результатів діяльності підприємства

Автоматизація обліку фінансових результатів діяльності підприємства є надзвичайно важливим елементом сучасного бізнесу. Цей процес спрямований на забезпечення точності, швидкості та ефективності фінансового обліку, а

також на забезпечення доступності важливої інформації для прийняття стратегічних рішень.

Автоматизована інформаційно-облікова система – це система, що включає в себе комплекс розрахункових, технічних та програмних засобів оброблення даних за допомогою яких інформаційний процес обліку автоматизується з метою здійснення обробки, зберігання, отримання і передачі облікової інформації, потрібної спеціалістам-бухгалтерам для виконання завдань управлінського і фінансового обліку [40, с. 192].

Основні переваги автоматизації обліку фінансових результатів включають:

- збільшення точності інформації;
- збереження часу і зусиль;
- зручний доступ до інформації;
- підвищення ефективності прийняття рішень;
- зменшення ризику втрат і шахрайства;
- спільний доступ до даних.

Існують різні підходи для введення автоматизованих інформаційно-облікових систем на підприємствах. Так у своїй праці «Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті» Шинкаренко О.М. виділяє чотири головних підходи:

- компонентний - поступова автоматизація окремих бухгалтерських процесів;
- універсальний - використання загальних програм для бухгалтерської автоматизації;
- спеціалізований - створення програм для конкретних галузей або видів діяльності;
- індивідуальний - створення унікальних програм за індивідуальними потребами клієнта [64, с. 42].

У своїй праці «Автоматизація обліку фінансових результатів» Гречко А.В., Пономарьова Т.В. виділяють чотири етапи бухгалтерського обліку фінансових результатів в умовах автоматизації:

Перший етап - це початок бухгалтерського обліку, який характеризується документальним оформленням фактів, пов'язаних з господарськими операціями,

що стосуються виникнення доходів або витрат. Під час введення первинних документів одночасно формуються типові бухгалтерські проводки на основі цих операцій. Важливою особливістю є широка номенклатура статей доходів і витрат на підприємстві, що дозволяє чітко розмежовувати їх за типами операцій, джерелами отримання доходів і напрямками витрат. Це необхідно для правильного відображення даних на рахунках фінансового та податкового обліку [13].

Другий етап передбачає впорядкування всіх бухгалтерських проводок, що відносяться до обліку доходів і витрат, в хронологічному порядку. Ці проводки узагальнюються і включаються в бухгалтерський реєстр, який може бути представлений у вигляді книги обліку господарських операцій. Цей етап допомагає створити систематизований та структурований огляд всіх фінансових подій підприємства [13].

На третьому етапі формуються внутрішні і зовнішні бухгалтерські звіти. Ці звіти відображають усі показники доходів і витрат відповідно до нормативів та стандартів обліку [13].

Останній, четвертий етап характеризується закриттям облікового періоду і формуванням архіву облікових даних. На цьому етапі облікова інформація зберігається для подальшого використання, а також для забезпечення вимог щодо архівування фінансової документації. Архівні дані можуть бути корисні для внутрішнього контролю, аудиту та податкової перевірки [13].

Як зазначають Грибовська Ю.М. та Кононенко Ж.А. в своїй праці «Застосування інформаційних систем в управлінні підприємством» - «1С» є монополістом рішень для автоматизації бізнесу в Україні [14].

Проте, як нам відомо, 1С це російський програмний продукт, а отже на даний момент більшість підприємств України шукають альтернативу. Тож на національному ринку комп'ютерних облікових програм можна виділити наступні: «Дебет Плюс», «MASTER:Бухгалтерія», «BOOKKEEPER», «SMARTFIN.UA», «Dilovod», «Універсал 9» [23]. На сучасному ринку програмного забезпечення існує велика кількість автоматизованих

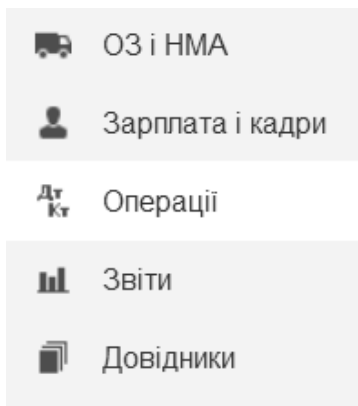
інформаційних систем, які відповідають потребам навіть найвимогливіших користувачів.

На ПРАТ «ДМЗ» використовується програма «1С: Підприємство 8.3» для здійснення бухгалтерського обліку, включаючи облік доходів, витрат та фінансових результатів. Для належної організації аналітичного обліку доходів та витрат застосовуються такі інструменти як статті доходів, статті витрат, номенклатурні групи доходів та витрат, з їх розділенням за структурними підрозділами, а точніше для рахунків 23, 91 і 92.

Для здійснення аналізу доходів, ПРАТ «ДМЗ» в програмі «1С: Підприємство 8.3» використовує реєстри, такі як «Аналіз рахунку» та «Оборотно-сальдова відомість по рахунку». Ці інструменти дозволяють докладно вивчати і відслідковувати рух коштів, забезпечуючи ефективний контроль та аналіз фінансової діяльності підприємства.

Для внесення амортизації на ОЗ та НМА, що використовуються у виробництві в програмному продукті "1С: Підприємство 8.3", були створені спеціальні реєстри. У цих реєстрах містяться записи про конкретні активи, на які застосовується амортизація. В кожному записі включені технічні характеристики цих активів, методологія розподілу зносу, а також рахунок, на який зараховуються витрати, пов'язані з амортизацією.

Для визначення фінансового результату та закриття періоду на ПРАТ «ДМЗ», за допомогою програми 1С, підприємство користується інструментом «Визначення фінансових результатів», але спочатку треба впевнитись, що бухгалтером щомісячно проводилася регламентна операція «Закриття місяця». Для її виконання переходимо у меню «Операції» та обираємо її зі списку регламентних операцій «Закриття періоду» (див. рис. 2.8).



Закриття періоду

- Довідки-розрахунки
- Визначення фінансових результатів
- Закриття місяця
- Нормування витрат (податок на прибуток)
- Реєстрації авансів (складний облік ПДВ)
- Розрахунки за податком на прибуток

Рисунок 2.8 – Перелік регламентних операцій елементу «Закриття періоду»

«Закриття місяцю» виконує велику кількість операцій, які можна обрати для проведення: Нарахування амортизації, Переоцінка валютних коштів, Розподіл ТЗВ, Коригування фактичної вартості номенклатури та інші (див. рис. 2.9). При проведенні важливо окрім дати зазначати час «23:59:59», це важливо для проведення коректних розрахунків програмою.

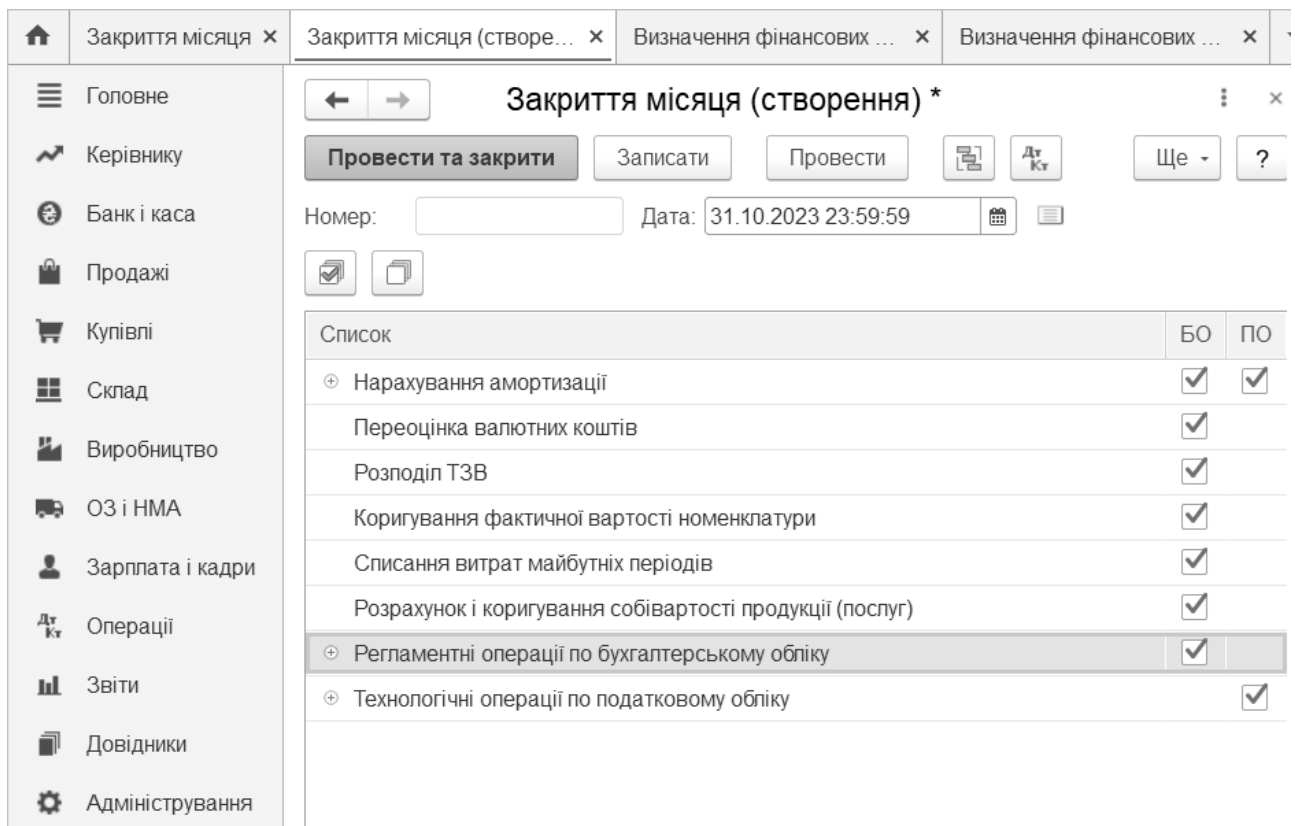


Рисунок 2.9 – Огляд інструменту «Закриття місяця»

Після завершення облікового місяця настає час для визначення фінансових результатів. Для цього використовується спеціальний документ - "Визначення фінансових результатів", який знаходиться у меню "Операції → Закриття періоду → Визначення фінансових результатів" (див. рис. 2.10). Цей документ призначений для визначення фінансового стану підприємства, закриваючи доходи та витрати, а також формуючи залишок нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) [1].

Рекомендується заповнювати цей документ в кінці кожного місяця після того, як внесені всі господарські операції, що впливають на доходи та витрати, включаючи витрати з податку на прибуток. При закритті доходів і витрат, накопичені залишки на рахунках класів 7 і 9 переносяться на відповідні субрахунки рахунка 79 "Фінансові результати" [1].

Під час заповнення цього документа з встановленим прапорцем "Розраховувати прибуток/збиток", отриманий фінансовий результат з урахуванням використаного в поточному періоді прибутку (субрахунок 443 "Прибуток, використаний в звітному періоді") переносяться на субрахунок 441 "Нерозподілений прибуток" або 442 "Непокритий збиток" [1].

The screenshot shows the 'Визначення фінансових результатів (створен...)' form. On the left is a sidebar menu with items: Головне, Керівнику, Банк і каса, Продажі, Купівлі, Склад, Виробництво, ОЗ і НМА, Зарплата і кадри, Операції, Звіти, Довідники, and Адміністрування. The main form area has a title bar with navigation arrows and a close button. Below the title bar are buttons: 'Провести та закрити', 'Записати', 'Провести', and a 'Ще' dropdown menu. The form contains the following fields and options:

- Номер: [input field]
- від: 31.12.2023 23:59:59 [calendar icon]
- Закривати доходи та витрати (на рахунок 79)
- Розраховувати прибуток/збиток (на рахунку 44)
- Коментар: [input field]
- Відповідальний: Тімшина Ірина Серафимівна [dropdown menu]

Рисунок 2.10 - Огляд інструменту «Визначення фінансових результатів»

Документ «Визначення фінансових результатів» проводиться на ПРАТ «ДМЗ» щомісячно в останній день періоду, а прибуток/збиток підприємства розраховується лише в кінці року.

Загалом можна відзначити, що вплив автоматизації бухгалтерського обліку позитивний. Проте, важливо пам'ятати, що автоматизація не робить аудиторську роботу на підприємстві набагато простішою, оскільки введення та контроль над процесом обліку все ще здійснюються людьми. Програми лише сприяють швидшому завершенню завдань та зменшенню кількості механічних помилок.

У наступному розділі роботи розглянемо організацію аудиту при перевірці фінансових результатів підприємства.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація та методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Аудит фінансових результатів діяльності підприємства становить суттєву складову процесу аудиту та має на меті перевірку точності та надійності фінансової звітності. Ця аудиторська процедура необхідна для забезпечення фінансової доброчесності та визначення можливих ризиків і недоліків в обліку фінансових результатів.

ПРАТ «ДМЗ» підпадає є великим підприємством, а отже незалежний аудит фінансової звітності на ньому є обов'язковим. Так як робоча документація аудиторів не підлягає публікації, далі в роботі нами буде розглянутий можливий варіант її проведення.

Розглядаючи тему аудиту фінансових результатів слід зважати на те, що між зовнішнім та внутрішнім аудитом існують суттєві відмінності в деяких аспектах, вони представлені нами у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Порівняння зовнішнього та внутрішнього аудиту

| Ознака | Зовнішній аудит | Внутрішній аудит |
|-------------------------------|--|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Мета | Оцінка фінансової звітності, підвищення довіри її користувачів | Оцінка внутрішніх процесів і контролю, підвищення ефективності діяльності компанії |
| Виконавці | Незалежні аудитори | Співробітники підприємства |
| Регулювання | Законодавство і професійні стандарти | Національні, міжнародні та внутрішні стандарти підприємства |
| Ступінь відкритості звітності | Публічна звітність (при обов'язковому аудиті) | Конфіденційна інформація для внутрішнього використання |
| Обсяг | Оцінка фінансової звітності | Оцінка всіх аспектів діяльності підприємства |

| 1 | 2 | 3 |
|------------------------|--|---|
| Цільова аудиторія | Зовнішні користувачі, інвестори | Внутрішнє управління, керівництво, власники |
| Частота | Річний або щорічний | Може бути більш частим, здійснюється систематично |
| Спосіб оплати | Оплата за договором | Заробітна плата |
| Рівень незалежності | Незалежний від клієнта | Залежний від підприємства |
| Переваги | Забезпечує незалежну оцінку фінансової звітності | Забезпечує внутрішній контроль і покращення діяльності підприємства |
| Недоліки | Вищі витрати, обмежений доступ до даних | Можливий конфлікт інтересів, обмежений зовнішній погляд |
| Моніторинг результатів | Відсутній | Обов'язковий |

Джерело: узагальнено на основі [3, 12, 53]

Ця таблиця надає загальний огляд відмінностей між зовнішнім і внутрішнім аудитом фінансових результатів підприємства, однак, важливо враховувати і те, що існують загальні підходи до використання методів та методичних прийомів, документування та контролю якості в обох видах аудиту.

Розробляючи методологію проведення аудиту фінансових результатів, пам'ятаємо, що вона передбачає чітке формулювання основних аспектів аудиторського завдання. Серед них важливість самої аудиторської перевірки, її ціль, конкретні завдання, які потрібно вирішити під час аудиту, а також об'єкти, які підлягають перевірці, та джерела інформації, які будуть використовуватися під час аудиторського процесу.

Зрозуміло, що кожна аудиторська перевірка має свою специфіку та особливості, і організація аудиту фінансових результатів відіграє важливу роль у забезпеченні якості та об'єктивності аудиторських висновків.

Розглядаючи питання мети аудиту фінансових результатів діяльності підприємства ПРАТ «ДМЗ», можемо виділити декілька окремих пунктів (див. рис 3.1).

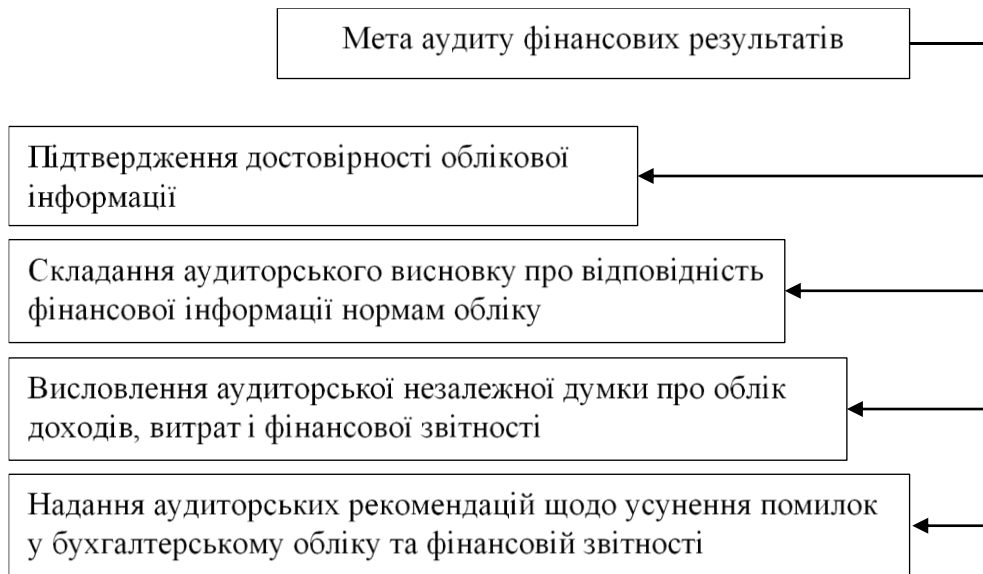


Рисунок 3.1 – Мета аудиту фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ»

Джерело: розроблено автором на основі [26, 65]

Тобто, узагальнюючи, метою аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства вважаємо систематичну та об'єктивну перевірку та оцінку фінансової звітності з метою підтвердження її достовірності, виявлення можливих ризиків та недоліків, забезпечення доброчесності та надання рекомендацій для покращення фінансового управління підприємством.

Для досягнення мети аудиту фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ» нами були визначені завдання, що відповідають критеріям оцінки фінансової звітності (див. рис 3.2).

Цей підхід допомагає аудитору логічно формувати думку та ефективно перевіряти фінансові результати в звітності.

Загалом об'єктами аудиту є конкретні форми прояву предмету аудиту, якими можуть бути усі без винятку господарські фактори і операції, що формують господарські процеси, сукупність яких представляє господарську діяльність суб'єкта, який перевіряється. На кожному конкретному підприємстві аудит може охоплювати рух всього комплексу активів і зобов'язань, а також всі зміни в структурі капіталу [17, с. 10].



Рисунок 3.2 – Завдання аудиту доходів, витрат та фінансових результатів
Джерело: [65]

А отже вважаємо, що об'єктами аудиту на ПРАТ «ДМЗ» є конкретні аспекти господарської діяльності, що перевіряються аудиторами. Для аудиту фінансових результатів їх можна поділити на чотири групи:

- елементи облікової політики щодо доходів, витрат і фінансових результатів;
- господарські операції, пов'язані з обліком цих показників;
- облікові записи в документах і реєстрах обліку;
- інформація з попередніх аудиторських перевірок.

В аудиторських перевірках, включаючи аналіз фінансових результатів підприємства, важливе значення має доступ до відповідного інформаційного забезпечення. В залежності від об'єкту аудиту, аудитор обирає відповідні джерела інформації, що надають повну характеристику досліджуваного об'єкта.

Для аудиту фінансових результатів важливо мати належне інформаційне забезпечення. До джерел інформації аудиту фінансових результатів на ПРАТ «ДМЗ» можемо віднести:

- установчі документи (Наказ про облікову політику підприємства, Статут підприємства та інші);

- первинні документи, що підтверджують виникнення доходів, витрат і фінансових результатів (договори купівлі-продажу, рахунки-фактури, касові ордери, виписки банків, інші);

- облікові регістри (Журнал 5, Журнал 6), які використовуються для відображення господарських операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів;

- Головна книга підприємства, яка містить інформацію про залишки на початок і кінець звітного періоду та обороти за дебетом і кредитом на відповідних рахунках;

- акти, довідки з попередніх аудитів, аудиторські висновки та інша документація, яка узагальнює результати попередніх перевірок;

- бухгалтерська звітність підприємства (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів та інші) [65].

Планування аудиту є важливою частиною процесу і вимагає чіткого визначення мети, завдань, об'єктів, джерел інформації, а також встановлення відповідальності та обов'язків аудиторів. Забезпечення врахування цих аспектів має гарантувати високу якість, ефективність, економічність і своєчасність проведення аудиту.

Процес планування аудиту на ПРАТ «ДМЗ», який є початковим етапом аудиту, включає розробку загального плану, визначення обсягу, графіків і строків проведення перевірки, а також аудиторської програми, яка конкретизує обсяг, види та послідовність аудиторських процедур, необхідних для

формування об'єктивної думки про факти господарської діяльності та достовірність бухгалтерської звітності клієнта. Схематично процес планування зображуємо наступним чином (див. рис. 3.3).

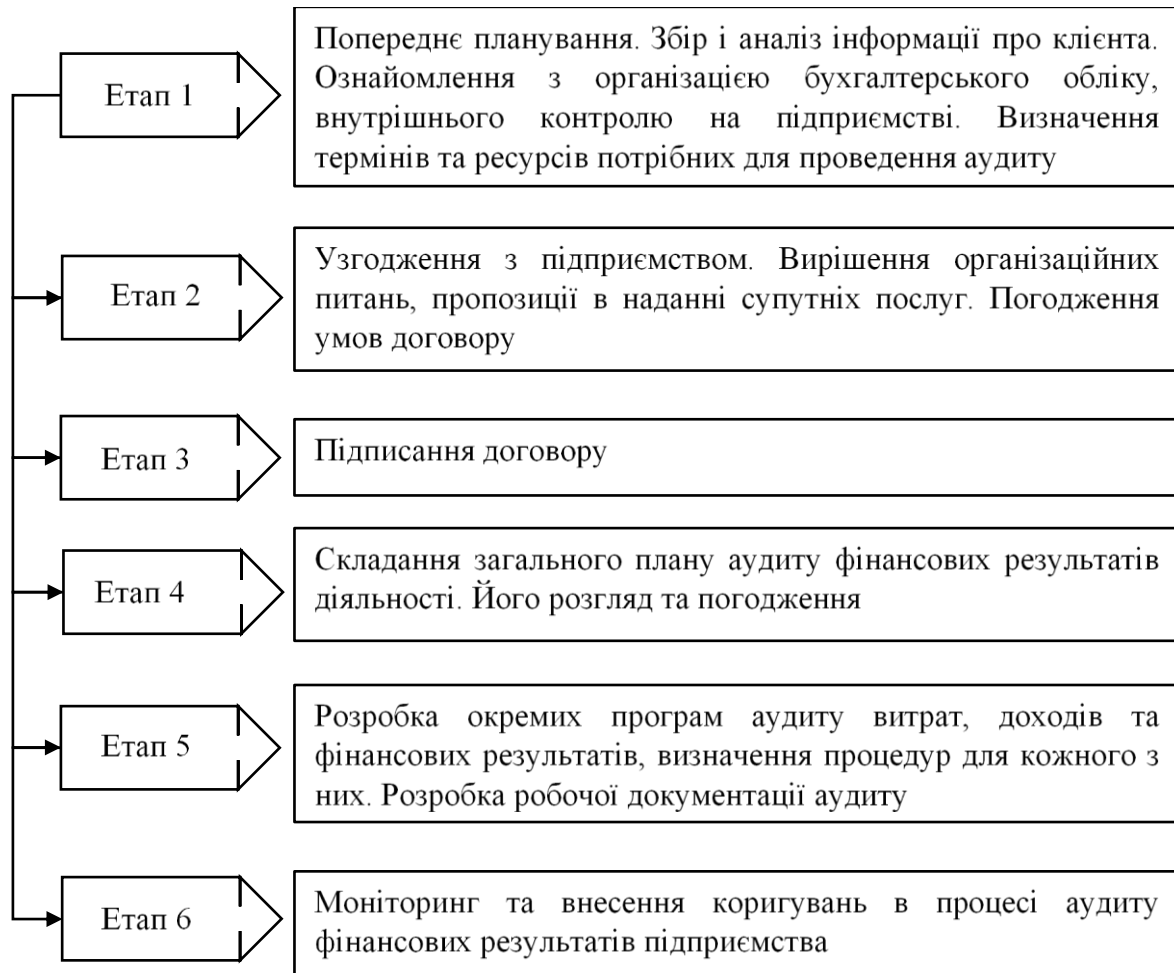


Рисунок 3.3 – Етапи планування аудиту фінансових результатів

Джерело: розроблено автором [58]

На підставі даних, зібраних під час попереднього планування, нами розроблений загальна програма аудиту фінансових результатів (Додаток Р), а також окремі програми аудиту (Додатки С-У) для ПРАТ «ДМЗ».

Методика аудиту розробляється для кожного підприємства індивідуально. При розробці методики аудиту фінансових результатів, маємо враховувати специфіку діяльності нашого підприємства та його галузь діяльності.

Загальні підходи до проведення аудиту фінансових результатів у своїй роботі описали Візіренко С.В. та Пімкіна Г.В., вони включають такі етапи:

1) попереднє вивчення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для оцінки правильності складання та виявлення можливих відхилень від реєстрів обліку.

2) перевірка доходів:

- аудит доходів від реалізації.
- аудит інших операційних доходів.
- аудит доходу від участі в капіталі, аудит інших фінансових доходів, аудит інших доходів.

3) перевірка витрат:

- перевірка правильності списання прямих матеріальних, трудових та інших прямих та загальновиробничих витрат, а також формування виробничої собівартості.

- перевірка правильності відображення адміністративних та витрат на збут, які не включаються до складу виробничої собівартості та собівартості реалізації.

- перевірка правильності відображення операційних витрат у бухгалтерському обліку та звітності.

- перевірка відображення фінансових витрат, втрат від участі в капіталі та інших витрат у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

4) перевірка фінансових результатів для забезпечення їхньої достовірності та виявлення можливих аномалій [10].

Беручи до уваги, що проведення суцільної перевірки витрат, доходів та фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ» є неефективною, оскільки це вимагає значних зусиль і часу, ми прийшли до висновку, що оптимальним варіантом буде проведення вибіркової перевірки.

На завершальному етапі аудиторського огляду фінансових результатів підприємства мали б складати документацію, формувати аудиторський висновок, та ознайомити з ним керівництво підприємства та підписати всі необхідні аудиторські документи.

На підставі результатів проведеної перевірки можна зробити наступні висновки. Облік на ПРАТ «ДМЗ» ведеться відповідно до законів України та

положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Не виявлено порушень щодо обліку витрат, доходів та фінансових результатів. Стан обліку є прийнятним, а фінансова звітність складена без виявлених помилок.

Хоча нами не були виявлені порушення у сфері обліку витрат, доходів та визначення фінансових результатів, переглянемо можливі з них:

- некоректне оформлення первинних документів або відсутність первинних документів взагалі;
- відсутність надійної оцінки витрат і доходів та відсутність вірогідності отримання економічної вигоди;
- невідповідність між витратами і доходами підприємства;
- неправильний розподіл витрат за звітними періодами;
- неможливість достовірно оцінити понесені витрати на надання послуг;
- неправильний розподіл витрат на збитки від основної операційної діяльності, адміністративні витрати та витрати на збут;
- неправильне оформлення або відсутність договорів, які стали підставою для відвантаження товару та визнання доходу;
- визнання доходів не в тому звітному періоді;
- реєстрація доходів і витрат на основі рахунків-фактур і діяльності неіснуючих клієнтів або фіктивних чи некомерційних операцій;
- неправильне визначення фінансового результату до оподаткування;
- неправильний розрахунок податку на прибуток, тощо [9].

Ці порушення можуть вплинути на достовірність та надійність фінансової звітності підприємства, тому при аудиті важливо їх виявляти та надавати підприємству рекомендації, щодо поліпшення обліку.

Для формування повноцінного аудиторського висновку далі в роботі проведемо аналіз фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ».

3.2. Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Метою аналізу фінансових результатів є визначення повноти та якості їхнього отримання, оцінка динаміки абсолютних та відносних показників, встановлення спрямованості, ступеня та частки впливу окремих факторів на зміну прибутку та рентабельності, а також виявлення та оцінка можливих резервів для їхнього подальшого зростання [7, с. 126-127].

Нами були виділені наступні головні цілі при аналізі фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ»:

- оцінка та вивчення руху і змін в показниках прибутку.
- проведення факторного аналізу прибутку, який генерується від реалізації продукції, робіт і послуг.
- перевірка та аналіз фінансових результатів, отриманих від інших видів діяльності, таких як позареалізаційна і фінансова діяльність.
- детальне оцінювання та аналіз використання чистого прибутку.
- вивчення взаємозв'язку між рівнем витрат, обсягом виробництва (продажів) та рівнем прибутку.
- розгляд резервів для збільшення прибутку на основі оптимізації обсягів реалізації та витрат у виробництві та обігу [25, с. 175-176].

При проведенні аналізу фінансових результатів діяльності ПРАТ «ДМЗ» нами були визначені наступні важливі складові:

1) горизонтальний аналіз фінансових результатів за розглянутий звітний період, що передбачає детальне вивчення змін у кожному показнику протягом аналізованого періоду.

2) вертикальний аналіз, що полягає в аналізі структури відповідних показників і їх змін, дозволяючи визначити частку кожного показника у загальній структурі

3) трендовий аналіз, що зосереджений на загальній динаміці змін фінансових показників протягом кількох звітних періодів [42, с. 118].

Визначення підходу до вибору фінансових показників при аналізі фінансового стану підприємства є завданням, яке в першу чергу визначає мету дослідження. Але для забезпечення всебічності та комплексності аналізу обов'язковими елементами є оцінка рентабельності, ліквідності та ефективності використання ресурсів підприємства.

Фінансові показники для аналізу підбираються індивідуально для кожної групи показників з урахуванням специфіки підприємства та цілей дослідження. Оцінка рентабельності може враховувати такі показники, як чиста рентабельність, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу. Ліквідність аналізується за допомогою таких показників, як поточний коефіцієнт і коефіцієнт швидкого розрахунку. Оцінка ефективності використання ресурсів може включати оборотність активів і оборотність оборотних коштів.

Після розрахунку та аналізу кожної групи фінансових коефіцієнтів аналітик формулює відповідні висновки щодо кожного з них. На завершальному етапі аналізу формуються загальні висновки щодо фінансового стану компанії з урахуванням усіх аспектів і показників, оцінених під час дослідження.

Фінансовий стан підприємства ілюструє його життєздатність та стійкість на ринку. Ця характеристика відображає розподіл та ефективне використання активів та джерел їх формування, які включають в себе власний капітал і зобов'язання, а також відображені в Балансі підприємства.

Оцінка фінансового стану включає аналіз виконання фінансового плану та ефективне поповнення власного оборотного капіталу у відповідь на змінні потреби підприємства. Особливу увагу приділяють швидкості оборотності оборотних засобів, що вказує на те, як швидко підприємство здатне перетворити свої активи у готівку або в інші активи.

Ретельний аналіз фінансового стану дозволяє виявити, наскільки ефективно підприємство використовує свої ресурси, реагує на зміни у фінансових умовах і визначає, чи є підприємство здатним витримати фінансові труднощі та забезпечити стале функціонування.

Ключовим індикатором, що відображає фінансовий стан підприємства, є його платоспроможність. Під цим терміном розуміється здатність підприємства

вчасно і належним чином виконувати фінансові зобов'язання перед постачальниками матеріалів та обладнання, відплачувати за отримані кредити, регулярно виплачувати заробітну плату працівникам і надсилати платежі до державного бюджету.

Ця здатність відіграє критичну роль у забезпеченні стабільності та ефективності фінансової діяльності підприємства. Вона визначає, наскільки компанія може витримати фінансові труднощі і виконувати свої зобов'язання перед різними партнерами.

Оцінка платоспроможності включає аналіз різних аспектів фінансової діяльності, включаючи ліквідність, рентабельність та структуру балансу. Цей аналіз допомагає виявити потенційні ризики та резерви для покращення фінансового стану підприємства.

Зазвичай, при проведенні аналізу фінансового стану підприємства, як вже відзначалося раніше, аудитор має можливість досліджувати широкий спектр документів. Однак у цьому випадку, ми розглянемо більш детально аналіз саме фінансової звітності підприємства.

Аналіз фінансового стану ПРАТ «ДМЗ» ми починаємо з аналізу структури і динаміки коштів підприємства. Джерелом інформації для аналізу структури та динаміки коштів підприємства є форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Підсумок за статтями Балансу називають валютою балансу, яка свідчить про вартість всього майна, що є в розпорядженні підприємства. Для проведення аналізу активів підприємства заповнюємо один з можливих робочих документів аудитора та розраховуємо абсолютні відхилення та темпи росту (Додаток Ф).

Загальна вартість активів ПРАТ «ДМЗ» у 2022 році зменшується на 2 478 019 тис.грн. або на 27,7%. Водночас змінюється структура майна: частка необоротних активів збільшується від 15,94% до 21,80%. Разом з тим, зменшується питома вага у підсумку балансу оборотних активів – від 84,06% до 78,20%. Така динаміка структури активів зумовлена тим, що темпи зменшення необоротного капіталу (-1,1%) менші за темпи зменшення оборотного капіталу (-32,7%).

Варто зазначити, що зменшення необоротних активів відбулося за рахунок зменшення усіх складових: основних засобів на 13 481 тис.грн. або на 34,6%, які займають 0,44% - 0,39% у підсумку балансу відповідно у 2021-2022 роках, вартість яких, склала 25 527 тис.грн. на кінець 2022 року; нематеріальних активів на 2 120 тис.грн. або на 88,1%, які займають 0,027%-0,004% у підсумку балансу відповідно у 2021-2022 роках, вартість яких, склала 287 тис.грн. на кінець 2022 року; та незавершених капітальних інвестицій на 48 тис.грн. або на 1,4%, які займають 0,04% - 0,05% у підсумку балансу відповідно у 2021-2022 роках, вартість яких, склала 3 293 тис.грн. на кінець 2022 року.

Нематеріальні активи зносились на 88,1%, залишкова вартість яких, на кінець 2022 року становить 287 тис.грн.. Первісна вартість нематеріальних активів підприємства на кінець року не зменшувалась, що може свідчити про відсутність змін у необоротних активах підприємства.

Первісна вартість основних засобів на кінець року зменшилась на 4 045 тис.грн. і склала 29 588 636 тис.грн., залишкова вартість яких на кінець року становить 25 527 тис.грн. Це свідчить про зниження виробничого та збільшення збутового потенціалів підприємства.

Відстрочені податкові активи на підприємстві залишаються незмінними і як на початку звітного періоду, так і на його кінець, становлять 1 382 578 тис.грн.

Оборотні активи також зменшуються за всіма статтями. Найбільшого зменшення у грошовому еквіваленті зазнала Інша поточна дебіторська заборгованість на 2 438 759 тис.грн. або на 35,1%. На кінець періоду вона становить 4 508 007 тис.грн., відповідно до цього її частка в балансі зменшується з 77,58% у 2021 році до 69,61% у 2022 році. Це може свідчити про те, що підприємство стало надавати менше позик своїм партнерам та очікує від них своєчасної сплати за товари та надані послуги, це могло б гарно впливати на ліквідність підприємства, але, зважаючи на інші показники, це значення не має вагомого впливу.

Показником з найбільшим від'ємним відхиленням від попереднього періоду (окрім необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, які взагалі відсутні на кінець звітного періоду), став показник Гроші та

їх еквіваленти – 87,3% або 2 734 тис.грн. Відповідно до цього їх частка зменшується з 0, 035% до 0,006% у підсумку балансу. Це може свідчить про зменшення активності господарської діяльності підприємства.

Наступним кроком аналізу фінансового стану підприємства є дослідження структури та динаміки джерел формування коштів за даними пасиву Балансу (Додаток X).

Аналіз пасивів балансу показує, що за звітний період зростає від'ємна частка власного капіталу підприємства (від -257,35% до -532, 11%) у балансі за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 11 414 577 тис. грн. або на 49,3%.

В той самий час, збільшується частка джерел фінансування активів:

- довгострокові зобов'язання і забезпечення на 47% або 8 888 538 тис грн., за рахунок збільшення інших довгострокових зобов'язань на 47,5% або 8 934 680 тис.грн.;

- поточні зобов'язання і забезпечення, хоча й не суттєво, на 0,4% або 49 859 тис. грн., за рахунок збільшення інших поточних зобов'язань на 68 761 тис.грн. або 0,8%.

Це може свідчити про збільшення платоспроможності підприємства та його фінансової стійкості. Така тенденція у структурі пасиву балансу свідчить про зростання фінансової залежності підприємства. Разом з тим, зростання довгострокових зобов'язань зменшує ліквідність підприємства і погіршує його фінансовий стан. Однак, позичковий капітал дозволяє підприємству використовувати ефект фінансового важеля, збільшуючи рентабельність власного капіталу та фінансову стійкість підприємства.

Наступним кроком аналізу фінансового стану підприємства є дослідження структури та динаміки даних Звіту про фінансові результати (Додаток Ц).

Як ілюструють дані звіту про фінансові результати, чистий збиток збільшується у звітному періоді на 10 626 604 тис.грн. або на 1232,9%. Це є дуже негативною тенденцією для підприємства. Чинниками, що зумовлюють таку динамку є стрімке зменшення валового прибутку за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 1 630 978 тис.грн. або

99,9% та собівартості продукції на 1 338 394 тис.грн. або 99,8%, що свідчить про зменшення кількості реалізованої продукції, та збільшення її собівартості. Відповідно, валовий прибуток падає на 292 584 тис. грн. до 8 тис.грн. або практично на 100,0%, фінансовий результат (збиток) від операційної діяльності зростає – на 2 377 689 тис.грн. або на 172,6% за рахунок початково мінімального валового прибутку та збільшення фінансових витрат (на 4 261 269 тис. грн. або 87,8%), фінансовий результат (збиток) до оподаткування збільшився на 10 626 604 тис.грн. або на 1 232,9%.

Товариство понесло чисті збитки у сумі 11 488 501 тисячі гривень за рік, який закінчився 31 грудня 2022 року (2021 рік – 861 897 тисяч гривень збитку). У 2022 році грошовий потік від операційної діяльності становив 4 661 тисячі гривень, а у 2021 році грошовий потік становив 7 291 531 тисяч гривень. В той же час, короткострокові зобов'язання станом на 31 грудня 2022 року перевищили оборотні активи Товариства на 8 058 135 тисяч гривень, що свідчить про неліквідність Товариства та його неплатоспроможність. Ці події та умови свідчать про те, що існує суттєва невизначеність, що може викликати значні сумніви, щодо здатності Товариства продовжувати свою діяльність на безперервній основі.

Далі в роботі розрахуємо показники ліквідності підприємства за 2022 р.. Ліквідність це здатність конвертації активів в готівку в найкоротші терміни, з мінімальними витратами і без втрати їх вартості [61].

Коефіцієнт поточної ліквідності- відображає взаємозв'язок між розміром поточних активів і поточними зобов'язаннями; показує здатність підприємства погашати поточні (короткострокові, до одного року) зобов'язання тільки за рахунок поточних (оборотних) активів. Розраховується як ділення оборотних активів на короткострокові зобов'язання [61]:

$$\text{Поточна ліквідність} = 0,1.$$

Нормою цього показника є значення 1-2, значення менше 1 свідчить про декапіталізацію, недостатню короткострокову платоспроможність.

Коефіцієнт швидкої ліквідності – відношення високоліквідних поточних (оборотних) активів до поточних (короткострокових) зобов'язань (поточних пасивів) [61]:

Коефіцієнт швидкої ліквідності = 0,1.

Нормою цього показника є значення 0,6-1, значення менше 0,6 свідчить про неадекватну структуру поточних (оборотних) активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності - відображає здатність покривати короткострокові боргові зобов'язання наявними і короткостроковими фінансовими вкладеннями. Розраховується як відношення високоліквідних поточних активів до короткострокових зобов'язань (поточних пасивів) [61]:

Коефіцієнт абсолютної ліквідності = 0,1.

Нормою цього показника є значення 0,2-1, значення менше 0,2 свідчить про неефективне управління дебіторською заборгованістю, недостатність поточних (оборотних) активів.

Також розрахуємо показник валової рентабельності реалізованої продукції, цей показник є відображенням ефективності виробничої діяльності підприємства, а також результатів політики ціноутворення.

Валова рент. реалізованої продукції 2021 = $\frac{\phi.2 \text{ p.2090(2095)}}{\phi.2 \text{ p.2000}} = 0,179$.

Валова рент. реалізованої продукції 2022 = $\frac{\phi.2 \text{ p.2090(2095)}}{\phi.2 \text{ p.2000}} = 0,004$.

Як можемо бачити у 2022 році цей коефіцієнт зменшився, та має майже нульове значення, що є поганим показником для підприємства та свідчить про неефективність діяльності та політики ціноутворення.

Зрозуміло, що на показники 2022 року вплинуло повномасштабне вторгнення та початок активних бойових дій, особливо в регіоні діяльності підприємства. З фінансової звітності можемо побачити наскільки впали обсяги реалізації та надходження підприємства від реалізації продукції.

З метою поліпшення показників фінансової стійкості, ліквідності та рентабельності підприємству необхідно:

- оптимізувати взаємовідносини з постачальниками та споживачами продукції. Це може включати в себе зменшення рівня дебіторської заборгованості та активне співпрацю зі сторонами для вчасної оплати та поставок. Також важливо виявити та використати резерви для поповнення оборотних активів;

- оптимізувати структуру оборотних активів. Збільшення обсягу виробництва та раціональне управління виробничими запасами може поліпшити структуру оборотних активів та зменшити зайвий ліквідний актив;

- використовувати позичковий капітал, зокрема довгострокові кредити від банків. Цей крок сприятиме розширенню діяльності підприємства та підвищенню його фінансової рентабельності. Залучення позичкового капіталу може бути використано для інвестицій у розвиток, модернізацію, або інші стратегічні проекти.

Після аналізу фінансової звітності підприємства стало очевидно, що існує значуща невизначеність стосовно можливості Товариства продовжити свою діяльність на безперервній основі. Однак важливо відзначити, що інформація про цю суттєву невизначеність належним чином розкрита у фінансовій звітності, і нашу думку на це питання не було модифіковано.

Так як стан підприємства залежить від якості організації його управління, далі в роботі нами будуть розглянуті інші варіанти зміцнення фінансового становища підприємства та його розвиток.

3.3. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів є критично важливими аспектами управління підприємством, оскільки вони допомагають забезпечити надійність і точність фінансової звітності. Точні фінансові дані необхідні для прийняття стратегічних рішень, забезпечення довіри інвесторів і уникнення юридичних проблем. Далі в роботі нами запропоновано кілька

способів, якими ПРАТ «ДМЗ» може скористатися для покращення бухгалтерського обліку та аудиту своєї фінансової діяльності.

1. Підвищення кваліфікації персоналу є ключовим елементом у забезпеченні ефективного обліку та аудиту фінансових даних на підприємстві. Завдяки високо кваліфікованому персоналу, підприємство може забезпечити точність, надійність та вчасність своєї фінансової звітності.

Важливо вкласти зусилля у навчання та розвиток співробітників, щоб вони були озброєні необхідними знаннями та навичками. Це може включати в себе курси з обліку, податкового законодавства, міжнародних стандартів фінансового обліку та інші відповідні програми. Це не тільки допоможе персоналу зрозуміти складності фінансового обліку, але й дозволить їм ефективно виконувати свої обов'язки та зробити вагомий внесок у покращення фінансової стійкості підприємства.

Постійне навчання і розвиток персоналу також сприяють вдосконаленню процесів обліку та аудиту. Вони можуть вчитись новим технологічним рішенням, програмним засобам та методам, що спрощують і автоматизують облік. Це дозволяє підприємству бути більш конкурентоспроможним та реагувати на швидкозмінні вимоги ринку.

Особливу увагу слід приділити розвитку аналітичних та критичних навичок персоналу. Вони допомагають виявляти аномалії в фінансовій інформації, розуміти їхні причини та розробляти стратегії для подолання фінансових викликів.

У підсумку, підвищення кваліфікації персоналу є важливою інвестицією в майбутнє підприємства. Це не лише забезпечує якість фінансового обліку та аудиту, але й дозволяє підприємству досягати більшої ефективності та стійкості в умовах сучасного бізнес-середовища.

2. Аналіз ризиків є важливим кроком у забезпеченні ефективного фінансового обліку та аудиту. Ризики можуть виникати з різних джерел, включаючи економічні коливання, зміни у законодавстві, конкуренцію на ринку, технологічні та оперативні чинники. Врахування ризиків у процесі обліку та

аудиту допомагає підприємству попереджувати можливі проблеми та приймати своєчасні заходи для їх усунення.

Першим кроком у аналізі ризиків є ідентифікація потенційних загроз. Це може бути здійснено через оцінку зовнішнього середовища, аналіз конкурентів, тенденцій ринку та внутрішніх факторів, які можуть впливати на фінансову стійкість підприємства.

Після ідентифікації ризиків, важливо розробити стратегії для їх управління та мінімізації. Це може включати в себе створення резервів для покриття фінансових ризиків, розвиток планів надзвичайних ситуацій, залучення страхових послуг або навіть зміни в стратегії діяльності підприємства.

Важливим аспектом є інтеграція аналізу ризиків у процес обліку та аудиту. Аудитори повинні бути обізнаними, щодо фінансових ризиків та включати їх у свої перевірки та аналізи. Це допоможе вчасно виявити можливі проблеми та запобігти фінансовим труднощам.

Аналіз ризиків є постійним процесом, оскільки фінансове середовище постійно змінюється. Постійна увага до ризиків та їх ефективне управління допоможуть підприємству зберегти стійкість та впевненість у майбутньому.

3. Залучення фахівців є важливим ресурсом, який може допомогти підприємству в справах фінансового обліку та аудиту, особливо в умовах кризових ситуацій або складних фінансових викликів.

Фінансові консультанти та експерти з управління кризовими ситуаціями мають глибокі знання та досвід у різних аспектах фінансового управління. Вони можуть бути використані для розгляду конкретних проблем, виявлення ризиків та розробки стратегій для їх розв'язання. Їхні знання та досвід можуть значно полегшити процес фінансового аналізу та аудиту, а також допомогти виявити можливість покращення фінансової ефективності підприємства.

Залучення фахівців може бути особливо корисним у ситуаціях, коли підприємство стикається з великими фінансовими проблемами, нестійкістю, або потребує реорганізації. Експерти можуть принести нові погляди та інноваційні підходи, які допоможуть виявити шляхи виходу з ситуації та покращити фінансову діяльність підприємства.

Необхідно пам'ятати, що залучення фахівців є інвестицією в майбутнє підприємства. Вони можуть допомогти зберегти фінансову стійкість та покращити конкурентоспроможність, а також зменшити ризики, пов'язані з неправильним фінансовим управлінням.

4. Внутрішній аудит є важливою складовою системи фінансового контролю та управління підприємством. Створення внутрішньої аудиторської служби може бути дуже корисними для підприємства, оскільки допомагає виявити та виправити слабкі місця в системі обліку і управління.

Внутрішній аудитор - це фахівець або команда, які вивчають фінансові процеси та процедури підприємства з точки зору їхньої ефективності та відповідності нормативним вимогам. Вони проводять об'єктивні огляди, аналізують документацію та діють в інтересах підприємства. Внутрішній аудит спрямований на виявлення потенційних проблем та ризиків, а також на надання рекомендацій для їх усунення.

Важливою перевагою внутрішнього аудиту є можливість виявлення внутрішніх проблем, які можуть бути невидимими на перший погляд, але впливають на фінансову стійкість підприємства. Внутрішній аудитор може допомогти виявити недоліки в системі внутрішнього контролю, ризики в обліку та фінансовому аналізі, а також неефективність бізнес-процесів.

Внутрішній аудит допомагає підприємству не лише виявляти проблеми, але й надає можливість розвивати стратегії для їх подолання та вдосконалення фінансового управління в цілому. Це важливий елемент забезпечення фінансової стійкості та довгострокового успіху підприємства.

На нашу думку, впровадження служби внутрішнього аудиту може мати найбільший вплив. Підприємство має звернутися до фахівця з організації внутрішнього аудиту, який зможе очолити цей відділ, набрати необхідних кадрів, координувати проведення глибокого аналізу внутрішньої інформації та ризиків підприємства, надати рекомендації з кадрової, облікової, внутрішньої реорганізації підрозділів підприємства та простежити за їх виконанням.

Для прикладу, нами розроблені такі документи з організації та ведення внутрішнього аудиту на ПРАТ «ДМЗ», як: Положення про внутрішній аудит

ПРАТ «ДМЗ» (Додаток Ш), Програму внутрішнього аудиту фінансових результатів підприємства (Додаток Щ), План внутрішнього аудиту собівартості готової продукції та послуг (Додаток Ю).

Також нами розроблена структура служби внутрішнього аудиту для ПРАТ«ДМЗ» (див. рис. 3.4). Так як підприємство має багато департаментів, вважаємо за доцільне організувати у відділі внутрішні підрозділи на чолі зі старшими аудиторами експертами, які будуть відповідати за перевірку окремих департаментів підприємства.

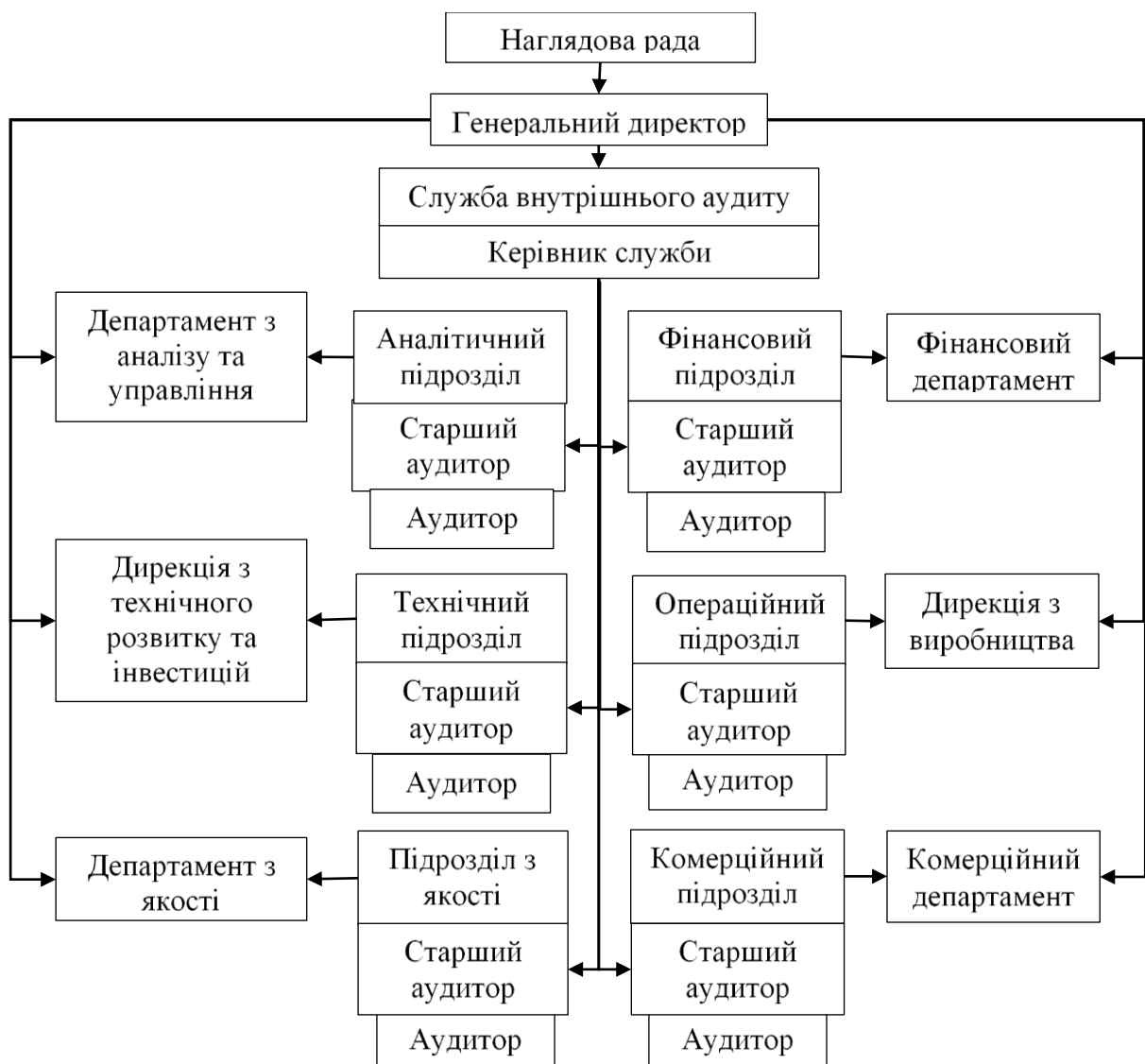


Рисунок 3.4 - Організаційна структура служби внутрішнього аудиту на ПРАТ«ДМЗ»

Важливо враховувати, що впровадження вдосконалень бухгалтерського обліку та аудиту є процесом, який вимагає залучення всіх рівнів організації та зацікавлених сторін.

Слід враховувати, що вдосконалення бухгалтерського обліку та перевірки фінансових результатів не є ізольованими завданнями, а пов'язане з усіма іншими сторонами діяльності підприємства. Тому важливо забезпечити взаємодію та координацію між фінансовим відділом, керівництвом, внутрішніми аудиторами, зовнішніми аудиторами та іншими зацікавленими сторонами.

Ключовим фактором також є залучення та підтримка в цьому процесі всієї команди компанії. Важливо забезпечити розуміння та внутрішню підтримку вдосконалення бухгалтерського обліку та аудиту серед усіх працівників. Цього можна досягти шляхом навчання, підвищення обізнаності та залучення персоналу до процесу прийняття рішень.

Також варто звернути увагу на достовірність і конфіденційність фінансової інформації. Забезпечення захисту від несанкціонованого доступу та ретельний контроль фінансових даних вважаємо обов'язковим кроком у вдосконаленні бухгалтерського обліку та аудиту.

Враховуючи всі ці аспекти та вживаючи відповідних заходів, підприємство може досягти покращення обліку та аудиту фінансових результатів, що сприятиме підвищенню його конкурентоспроможності, довіри зацікавлених сторін та досягненню стратегічних цілей. Важливо пам'ятати, що цей процес безперервний і його результатів можна досягти лише шляхом систематичних зусиль та постійного вдосконалення, оновлення та адаптації до змін у бізнес-середовищі та законодавстві.

ВИСНОВКИ

Фінансові результати ПРАТ «ДМЗ» є одними з ключових показників для економічного аналізу діяльності підприємства, його платоспроможності та оцінки можливості подальшого провадження функціонування компанії. Від належної організації обліку та аудиту фінансових результатів діяльності ПРАТ «ДМЗ» залежить ступінь довіри внутрішніх та зовнішніх користувачів до фінансової інформації підприємства, що впливає на подальші інвестиції та розвиток компанії.

Спираючись на інформацію узагальнену з різних інформаційних джерел, таких як: наукові роботи, періодичні видання, лекції та матеріали конференцій, міжнародні та національні законодавчі документи та стандарти, статистичну інформацію, свою увагу в роботі сконцентрували на методологію обліку, проведення аудиту та аналізу фінансових результатів підприємства.

При трактуванні поняття фінансові результати вчені розглядають їх з трьох сторін: як підсумок діяльності підприємства, лише як його прибуток або збиток, або як зміни у капіталі підприємства. Спираючись на це, нами було підсумовано, що фінансові результати включають в себе усі вищенаведені категорії та можуть трактуватись як критерій, що відображає ефективність діяльності підприємства, у формі прибутку або збитку, що розраховується через різницю між доходами та витратами, та сприятиме зміні вартості капіталу компанії.

Хоча нормативно-правові акти, що визначають методику формулювання фінансових результатів діяльності підприємства, не містять в собі їх класифікації, в роботі нами були розглянуті декілька варіантів розподілення фінансових результатів за деякими ознаками. До головних можна віднести класифікацію фінансових результатів за: видами діяльності, джерелом формування, методики розрахунку, періодами формування, відповідності плану. Також нами була розроблена та запропонована класифікація фінансових результатів на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Узагальнюючи результати аналізу фінансових результатів підприємств України до оподаткування за 2018-2022 рр., можемо зробити висновки, що криза,

спричинена COVID-19, у 2020 році не пройшла для підприємств країни непомітно. В цьому році більшість підприємств за окремими видами економічної діяльності та в цілому по країні зазнали більших збитків, ніж у минулих роках, і це зрозуміло, однак дивлячись на результати 2021 р. бачимо, що підприємства здатні виходити з кризових станів та виходити на більший рівень прибутку. Повномасштабна війна 2022 року негативно вплинула як на економіку країни загалом, так і на окремі галузі економічної діяльності. Зараз ми не можемо прогнозувати подальший розвиток подій та їх вплив на діяльність національних підприємств, але можна стверджувати, що допоки в країні йде війна – кожне підприємство України має великі ризики.

В представленій роботі дослідження проводилось на основі ПРАТ «ДМЗ», що є підприємством повного металургійного циклу, з основним напрямком діяльності – виробництво чавуну, сталі та феросплавів, це обумовлює використання підприємством попередільного методу обліку собівартості продукції. В роботі нами був проведений аналіз та аудит фінансових результатів ПРАТ «ДМЗ», розглянута реальна ситуація з організації обліку на підприємстві та зроблені наступні висновки.

Аналіз узагальнюючих показників, таких як: виручка від реалізації, активи, зобов'язання та середня кількість працівників за 2018-2022 рр. показав, що зобов'язання підприємства з кожним роком значно перевищують його активи, кількість працівників зменшується з 2020 року, а виручка від реалізації, що спадала усі ці роки, у 2022 році набула критичного значення.

У третьому розділі роботи нами був проведений загальний аналіз структури та динаміки показників таких документів підприємства, як: Баланс та Звіт про фінансові результати. Загалом отримані результати за підприємством невтішні. Показники свідчать про значуще зменшення кількості реалізації продукції та про збільшення її собівартості, валовий прибуток підприємства майже нульовий, збитки підприємства, в порівнянні з минулим періодом, збільшились в дванадцять разів. Короткострокові зобов'язання товариства перевищують його активи, що свідчить про неліквідність та неплатоспроможність підприємства. Валова рентабельність реалізованої

продукції підприємства майже нульова, що свідчить про неадекватну політику ціноутворення на підприємстві. Підсумовуючи, можна зазначити, що виникають суттєві сумніви, щодо здатності підприємства провадити безперервну діяльність.

З метою поліпшення фінансових показників підприємства нами були надані рекомендації з оптимізації структури активів підприємства та взаємовідносин з постачальниками та покупцями продукції, а також можливості залучення довгострокових позик.

Впровадження інформаційних технологій та комп'ютерної техніки стало невід'ємною частиною методики та організації обліку на національних підприємствах. ПРАТ «ДМЗ» використовує програму «1С Підприємство 8.3 (Бухгалтерія для України)». Це дозволяє вести облік з урахуванням галузі підприємства та його специфіки виробництва, бо конфігурація програми була спеціально розроблена із врахуванням усіх його нагальних потреб, та може зазнавати змін та коригувань у відповідності до змін на підприємстві.

Організований облік на підприємстві гарантує достовірне відображення та фіксацію господарських операцій пов'язаних з доходами, витратами та фінансовими результатами, що підтверджують результати незалежного аудиту підприємства, яке воно щорічно проходить.

У третьому розділі роботі нами було розглянуто та розроблено рекомендації та методики провадження зовнішнього та внутрішнього аудиту підприємства, були визначені мета, завдання, етапи перевірки, джерела інформації та було складено такі аудиторські документи, як: Загальний план аудиту фінансових результатів, програми аудиту окремих об'єктів аудиту, Програму внутрішнього аудиту фінансових результатів підприємства, План внутрішнього аудиту собівартості готової продукції та послуг, Внутрішні документи аудитора з перевірки статей бухгалтерської звітності підприємства. А також розроблено Положення про внутрішній аудит ПРАТ «ДМЗ» та структуру служби внутрішнього аудиту на підприємстві.

Враховуючи початкову мету та завдання дослідження, у кваліфікаційній роботі були розроблені рекомендації з удосконалення обліку та аудиту фінансових результатів на ПРАТ «ДМЗ» такі як:

- підвищення кваліфікації персоналу;
- постійний аналіз ризиків підприємства;
- заручення ризик-менеджерів та фахівців з кризових ситуацій;
- створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві.

На наш погляд, запровадження служби внутрішнього аудиту може справити найбільший вплив. Загалом рекомендації, що були розроблені, відіграють важливу роль у практиці, оскільки їх впровадження сприятиме підвищенню ефективності обліку та контролю на ПРАТ «ДМЗ».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. «1С:Бухгалтерия 8»: закриття періоду // iFactor [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/info/1c/1c-06/> (дата звернення: 29.09.2023)
2. Аналітичне забезпечення управління формування фінансових результатів суб'єктів бізнесу / П. О. Куцик та ін. // *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. 2021. № 62. С. 4-11.
3. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко та інші. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
4. Бурковська А. В., Жигало В. І. Економічна сутність фінансових результатів діяльності для сільськогосподарських підприємств України // *Modern Economics*. 2018. № 8. С. 29-36.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: Рута, 2001. 672 с.
6. Бухгалтерський облік та аудиторська діяльність // Міністерство Фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/buhgalterskij-oblik-ta-auditorska-dijalnist> (дата звернення 01.09.2023).
7. Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку: матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. 27 березн. 2015 р. (ЛНТУ, м. Луцьк). Тернопіль: Крок, 2015. 233 с.
8. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І. А. Косата, Т. В. Розіт та ін. ; за ред. В. М. Соболева. Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2020. 66 с.
9. Виноградова М.О., Жидаєва Л.І. Аудит : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2014. 656 с
10. Візіренко С. В., Пімкіна Г.В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства // *Сталий розвиток економіки*. 2018. № 1 (38). С. 178-185.
11. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)». Харків: ХНЕУ. 2009. 25 с.

12. Гавриличенко Є. В. Внутрішній аудит : конспект лекцій для студентів денної і заочної форм навчання (для студентів денної і заочної форм навчання другого рівня (магістерського) рівня вищої освіти спеціальності 071 – Облік і оподаткування). Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2021. 164 с.
13. Гречко А.В., Пономарьова Т.В. Автоматизація обліку фінансових результатів // *Молодий вчений*. 2019. № 9 (73). С. 442-445.
14. Грибовська Ю. М., Кононенко Ж. А. Застосування інформаційних систем в управлінні підприємством // *Економіка та суспільство*. 2023. № 47
15. ДОНЕЦЬКСТАЛЬ-МЕТАЛУРГІЙНИЙ ЗАВОД, ПРАТ. КОМПАС [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://ua.kompass.com/c/донецьксталь-металургійний-завод-прат/ua050437/>
16. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: термінологічний словник. Львів : Центр Європи, 2002. 671 с.
17. Завитій О.П. Курс лекцій з дисципліни “Аудит” для студентів денної і заочної форми навчання спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 96 с.
18. Звіт про управління за 2020 рік // ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ДОНЕЦЬКСТАЛЬ» – МЕТАЛУРГІЙНИЙ ЗАВОД». URL: <https://donetsksteel.com.ua/uploads/files/q5W9ojBq.pdf>
19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 15.08.2023).
20. Йолтухівська Т. В., Лопатовський В. Г. Аналіз теоретичних підходів до визначення поняття "фінансовий результат" // *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2015. № 2(2). С. 64-67.
21. Ковальова О. М., Іоргачова М. І. Фінансовий результат як індикатор інвестиційної привабливості підприємства // *Економіка та суспільство*. 2022. № 46.

22. Концептуальна основа фінансової звітності: від 01.09.2010. (Редакція станом на 01.09.2010) // База даних «Законодавство України» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_009 (дата звернення: 26.09.2023).
23. Кривецький І. Альтернатива 1С в Україні: огляд українських та іноземних аналогів // *One Service Consulting* [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://www.oneservice-consulting.com/alternatyva-1c-v-ukraini-ogljad-ukrainskyh-ta-inozemnyh-analogiv> (дата звернення: 26.09.2023)
24. Лесюк А. С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні // *Агросвіт*. 2020. № 15. С. 67–73.
25. Лучко М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
26. Любенко А.М. Економічна сутність форм і видів державного фінансового контролю. Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Податкова та фінансово-кредитна політика держави і механізми її реалізації в регіонах України // *НАН України. Ін-т регіон. досліджень*. Львів : ДПА Друк, 2001. № 24 С. 382–397
27. Мазур В. П. Економічний зміст поняття фінансових результатів сільськогосподарської діяльності // *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 3. С. 68-71.
28. Маркс К. Теорії додаткової вартості (IV том «Капіталу»). К.: Державне видавництво політичної літератури УРСР, 1956. 437 с.
29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності: від 01.01.2012. (Редакція станом на 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_013 (дата звернення: 26.09.2023).
30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби: від 01.01.2012. (Редакція станом на 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_014 (дата звернення: 26.09.2023).

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18). Дохід : від 01.01.2012. (Редакція станом на 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_025 (дата звернення: 26.09.2023).
32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси: від 01.01.2012. (Редакція станом на 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 26.09.2023).
33. Москалюк Г. О., Чердакоглова М. І. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств // *Інфраструктура ринку*. 2016. № 2. С. 324- 329.
34. Мякота В. Бухгалтерський облік на малих підприємствах. Х.: Видавничий будинок "Фактор", 2004. 328 с.
35. Облік в галузях промисловості : навч. пос. / М.С. Кузів та інші. Тернопіль : КРОК, 2013. 316 с.
36. Оксенюк Т. М. Прибуток як фінансовий результат діяльності в поглядах меркантилістів і фізіократів // *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2012. № 2, т.1. С. 155-157.
37. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія): навч. посіб. К.: КНЕУ, 2002. 240 с.
38. Основы экономической теории: учебник / С. В. Мочерный и др.; под общ. ред. С. В. Мочерного. К.: Знания, 2000. 601 с.
39. Пантелєєв В.П., Сніжко О.С. Словник бухгалтера та аудитора. К.: Інформ.-аналіт. Агенство, 2009. 239 с.
40. Пашніна А.О. Переваги використання автоматизованої інформаційно-облікової системи у контексті функціонування інтегрованої системи господарського обліку // *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 1. С. 191 -197.
41. Пеняк Ю. С., Гороховацька Н. В. Сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами // *Економічний простір*. 2020. № 159. С. 97-101.

42. Петрова В. Ф. Конспект лекцій з дисципліни «Фінансовий аналіз» (для студентів заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня спеціаліст та слухачів другої вищої освіти спеціальності 7.03050901 – Облік і аудит). Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 138 с.
43. Піскун А. В. Економічна сутність фінансового результату підприємства // *Наукові перспективи*. 2023. № 2(32). С. 327-339.
44. План рахунків план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (Редакція станом на 09.12.2011) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 15.08.2023).
45. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 03.09.2023) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.09.2023).
46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (Редакція станом на 10.08.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/996-14#Text> (дата звернення: 15.08.2023).
47. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (Редакція станом на 17.02.2023) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 15.08.2023).
48. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 16.08.2023).
49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318

(Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 16.08.2023).

50. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підруч. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.

51. Сарапіна О., Кутишенко Я. Вдосконалення обліку фінансових результатів. *Інститут бухгалтерського обліку і аудиту в Україні, контроль та аналіз в умовах глобальних економічних змін* : матеріали II Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції. 2014. С. 101 – 104.

52. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. № 18(1). С. 135-141.

53. Слободяник Ю.Б. Внутрішній аудит : навч. посіб. Суми :ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с.

54. Статистична інформація // Офіційний сайт державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 15.09.2023).

55. Тимченко О.І. Особливості аналізу фінансових результатів діяльності малих підприємств // *Ефективна економіка*. 2013. №6.

56. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підруч. К.: Алерта, 2011. 976 с.

57. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства // *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 5. С. 162-168.

58. Фроленкова Н.М. Планування аудиту фінансових результатів як початковий етап аудиту. *Світ наукових досліджень* : матеріали Міжнародної мультидисциплінарної наукової інтернет-конференції (м. Тернопіль, Україна, м. Ополь, Польща, 24-25 жовтня 2023 р.). Тернопіль: ФОП Шпак В.Б. 2023. 294 с.

59. Хмелюк А. В. Організація обліку витрат на виробництво металургійної продукції // *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2016. № 3(1). С. 112-116.

60. Худолій Л. М. Теорія фінансів: навч.-мет. посіб. К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2003. 167 с.
61. Чайка Т. Ю., Лошакова С. Є., Водоріз Я. С. Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за балансом, урахування фінансових і виробничих особливостей підприємства під час здійснення коефіцієнтного аналізу ліквідності // *Економіка та суспільство*: електрон. наук. фахове вид. 2018. № 15. С. 900-908.
62. Чебанова М. С., Василенко С.С. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Академія, 2002. 671 с.
63. Чернікова І. Б., Популях А. М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат // *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 43. С. 466–470.
64. Шинкаренко О.М. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті : навч. посіб. Черкаси : Черкаський навчально-науковий інститут ДВНЗ «Університет банківської справи», 2016. 128 с.
65. Шишкова Н.Л. Контроль: незалежний, внутрішній, державний: навч. посіб. Д.: НТУ «ДП», 2021. 155 с.
66. FINANCIAL PERFORMANCE AND SWOT ANALYSIS TO INCREASE PROFITABILITY IN REGIONAL OWNED ENTERPRISE (BUMD) BEKASI CITY, INDONESIA *International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 13, Issue 1 (August). 2017. 1-13 p.
67. Subramanyam K. R. dan Wild J. J. Harsey. Analisis Laporan Keuangan (Financial Statement Analysis). Edisi 10. Jakarta: Salemba Empat. 2010. 786 p.