

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра бухгалтерського обліку та економічного контролю

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Методика обліку та аналіз фінансових результатів діяльності
підприємства»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1
Козченко О. В.
Керівник: Мокієнко Т. В.
Рецензент: Зоря О. П.

Полтава – 2021 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємства	10
1.2. Стан досліджуваності проблеми	14
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	17
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	17
2.2. Облік фінансових результатів діяльності підприємства та відображення інформації у звітності	20
2.3. Податкові аспекти обліку доходів і витрат підприємств	25
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	28
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	28
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства	36
3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності суб'єкта господарювання та шляхи їх покращення	41
ВИСНОВКИ	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	49
ДОДАТКИ	58

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасне управління бізнес процесами передбачає пошук комплексних рішень, що стоять перед управлінським апаратом економічного суб'єкта. В умовах обмеженості ресурсів економічні суб'єкти прагнуть до раціонального їх використання, при цьому вироблені продукти, послуги, роботи мають бути конкурентоспроможними, тобто задовольняти запитам споживачів за критеріями «ціна» та «якість». Виконання цих вимог дозволить економічному суб'єкту отримати той фінансовий результат, який він розраховує.

Проблеми формування та відображення в обліку фінансових результатів постійно перебувають у центрі уваги вітчизняної науки та практики, їх рішення вимагає нових теоретичних та методологічних підходів до отримання інформації про доходи та витрати економічного суб'єкта, калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг, визначення фінансових результатів, використання методів їх аналізу. У зв'язку з цим, на нашу думку, особливої актуальності набувають питання реалізації системного підходу до визначення показників фінансових результатів, що дозволить розглянути організаційно-методичне забезпечення обліку фінансових результатів як цілісну систему, що формується під впливом галузевих особливостей економічного суб'єкта та зробити процес управління бізнесом є більш ефективним.

У зв'язку з цим виникає практична потреба у підвищенні якості обліково-аналітичного забезпечення діяльності економічних суб'єктів, її ефективності, а також об'єктивна необхідність у розвитку теоретичних та методичних аспектів обліку фінансових результатів, що підтверджує актуальність дослідження.

Дослідження проблем обліку і аналізу фінансових результатів представлені в працях таких відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, як: Э. Бриттон, К. Ватерсон, Г. А. Велш, М. Т. Білуха,

С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко, В. М. Костюченко, Л. В. Нападовська, А. І. Нечитайло, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, В. В. Ковалев, М. В. Кужельний, Є. В. Мних, М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко, Е. Хелферт, Д. Г. Шорт. Значний внесок у вирішення проблем автоматизації обліку і аналізу фінансових результатів зробили такі вчені як: В. Я. Плаксієнко, Ф. Ф. Бутинець, В. П. Завгородній, О. П. Ільїна.

Аналіз результатів досліджень вітчизняних вчених-економістів свідчить, що теоретичні та практичні розробки щодо обліку та аналізу фінансових результатів мають сучасний характер та відображають ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних з трансформацією вітчизняної системи обліку. Поряд з цим, важливі аспекти теорії і практики обліку та аналізу фінансових результатів та порядку формування та використання прибутку потребують проведення подальших досліджень та розробок в напрямку їх удосконалення.

Чим краще працює підприємство, тим більший воно одержує прибуток, тим міцніший його економічний стан і положення на ринку.

Лише маючи достатню суму прибутку, підприємство може своєчасно, з урахуванням вимог ринку переорієнтувати виробництво, реконструювати його, придбати нові, більш продуктивні засоби виробництва, передові технології і завдяки цьому забезпечити істотне зростання обсягу виробництва продукції, значно поліпшити її якість, скоротити витрати і цим досягти високої конкурентної спроможності.

Це, в свою чергу, є гарантом того, що підприємство й надалі буде спроможним одержувати високі прибутки без загрози стати банкрутом. Саме тому прибуток розглядається як критерій ефективності діяльності підприємств в умовах ринку, цим визначається і актуальність.

Мета та завдання для дослідження. Метою написання дипломної роботи є вивчення теоретичний та методологічних основ обліку та аналізу формування фінансових результатів та використання прибутку сільськогосподарських підприємств.

Завданнями для дослідження у дипломній роботі є:

- дослідження сутності фінансових результатів та прибутку підприємства;
- вивчення теоретичних основ формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств;
- дослідити фактори, що впливають на фінансові результати;
- розглянути класифікацію фінансових результатів діяльності підприємств;
- дослідити нормативно-правову базу з питання, що досліджується;
- провести фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства, дослідити облікову політику;
- розглянути порядок документального оформлення, синтетичний та аналітичний облік фінансових результатів;
- дослідження шляхів розподілу прибутку та його обліку;
- вивчення системи автоматизованої форми обліку фінансових результатів та прибутку підприємства.
- здійснити аналіз фінансових результатів, визначити вплив факторів, що впливають на його величину;
- надання практичних рекомендацій, щодо покращення системи обліку та аналізу формування фінансових результатів та використання прибутку на підприємстві.

Об’єкт і предмет дослідження. Об’єктом дослідження є процес обліку і аналізу фінансових результатів та використання прибутку підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, методологічних і практичних аспектів обліку і аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ «XXX».

Робота виконана на підставі опрацювання нормативно-правових актів, наукової та навчальної літератури, фінансової звітності ТОВ «XXX» Полтавського району Полтавської області за 2018 – 2020 рр.

Методи дослідження. Основою дослідження є фундаментальні положення з економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

Для реалізації поставлених завдань дослідження використовувались такі методи:

- діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення – для комплексного дослідження питань економічної сутності фінансових результатів діяльності;
- групування та статистичних порівнянь – для оцінки структури та динаміки фінансових результатів діяльності;
- аналізу і синтезу – для узагальнення інформації щодо різних складових фінансових результатів діяльності;
- абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення сутності та змісту фінансових результатів діяльності;
- графічний і табличний – для наочного відображення результатів дослідження;
- абстрактно-логічний – для формування мети й завдань дослідження;
- комплексно-системний підхід – для вивчення положень національного законодавства та нормативів щодо обліку фінансових результатів діяльності.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна одержаних результатів дипломній роботи полягає в наступному:

- досліджено, проаналізовано та узагальнено підходи до визначення сутності фінансових результатів діяльності;
- узагальнено основні положення щодо вітчизняної та міжнародної практики обліку фінансових результатів діяльності;
- за результатами проведеного дослідження, виявлено необхідність оновити наказ про облікову політику підприємства, зокрема в частині доходів, витрат та фінансових результатів;
- отримали подальшого розвитку питання документального

оформлення операцій по надходженню використанню основних засобів на підприємстві (пропонується впровадити графік документообігу);

- проаналізовано чинну методику обліку фінансових результатів і визначено можливі шляхи її вдосконалення;

- визначено підходи до організації обліку фінансових результатів в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій шляхом використання запропонованих моделей руху інформації та спрощення техніки її обробки;

- на основі аналітичної оцінки, надано рекомендації по підвищенню ефективності роботи підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення обліку фінансових результатів та підвищення ефективності роботи підприємства.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження за темою дипломної роботи оприлюднені у формі тез доповідей у збірниках наукових праць.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано дві наукові публікації загальним обсягом 0,23 ум. др. арк.

Інформаційною базою написання дипломної роботи є: наукова та навчальна література, нормативно-правові акти, фінансово звітність товариства з обмеженою відповідальністю «XXX» Полтавського району за 2018 – 2020 рр., реєстри автоматизованого обліку.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємства

Однією з найбільш актуальною та вагомою проблемою сучасності, є визначення фінансового результату діяльності господарюючих суб'єктів. Вирішальну роль в управлінні трендовим аграрним суб'єктом господарювання виступає саме бухгалтерський облік фінансових результатів, що має на меті створити певні умови для керівників всіх рівнів для визначення відповідного рівня контролю господарських операцій, не тільки адаптуватися до змін, що виникають всередині господарюючого суб'єкта, але й прогнозувати та по можливості уникати негативного впливу різних груп факторів.

Фінансовий результат - це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворився в процесі його підприємницької діяльності за звітний період. В результаті співставлення показників, за результатами діяльності, господарюючий суб'єкт отримує або прибуток, або збиток [28].

У національній практиці ведення обліку фінансових результатів виділяють різні класифікаційні критерії, що відображено в додатку А.

Погляди науковців щодо трактування дефініції «фінансовий результат» представлено на рис. 1.1. Таким чином, узагальнюючи досліджену інформацію, слід зазначити, що фінансовий результат - це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Оскільки фінансові результати виступає як комплексний показник, що

виникає тиском ряду факторів, нами було виокремлено зовнішні та внутрішні фактори (додаток Б).

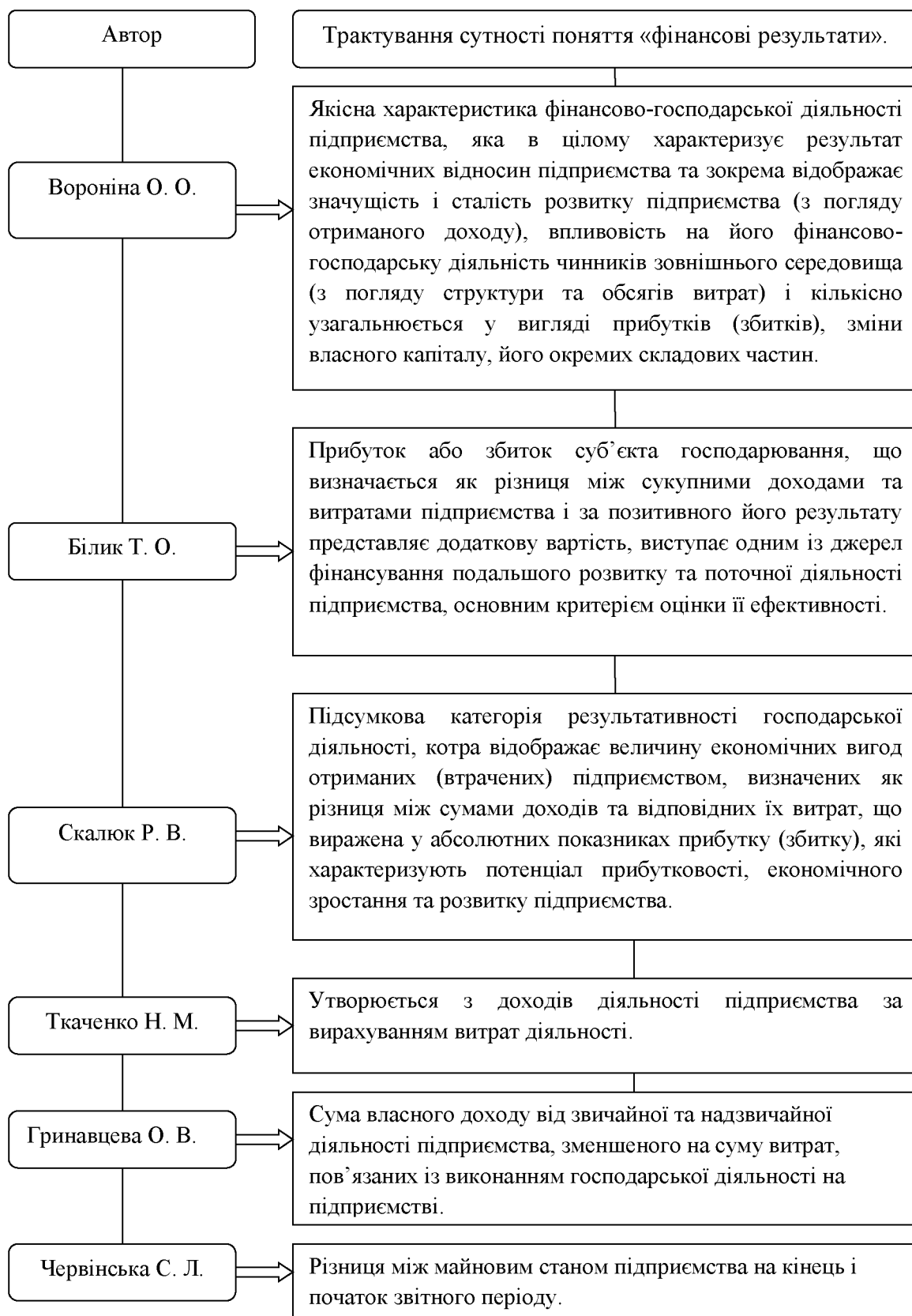


Рис. 1.1. Підходи науковців щодо сутності поняття «фінансові результати»

Визначення економічної сутності прибутку, як і інших форм, що їх набирає національний дохід за його первинного розподілу і наступного перерозподілу, неможливе без правильного тлумачення сутності необхідного й додаткового продукту в суспільстві.

Формування фінансових результатів ґрунтується на ряді принципів, що подані в додатку В.

Підприємство одержує прибуток після того, як втілена у створеному продукті вартість пройде відповідну стадію обороту і перетвориться в грошову форму. Прибуток - одна з форм чистого доходу в умовах розвинутих товарно-грошових відносин, що виражає вартість додаткового і часткового необхідного продукту [13].

За своєю величиною прибуток - це різниця між продажною ціною товару і витратами на його виробництво. Значна частина прибутку йде на виплату податків сплату процентів за кредит, виплату дивідендів тощо.

На думку більшості вітчизняних учених, з бухгалтерської точки зору, прибуток - це частина доходу, одержана як різниця між виручкою від реалізації та повною собівартістю продукції. Збиток - це перевищення витрат над доходами.

Послідовність визначення чистого фінансового результатів складається з двох етапів: на першому обчислюється прибуток (збитки) від операційної діяльності, на другому - фінансові результати з урахуванням фінансової та інвестиційної діяльності. Етапи визначення чистого фінансового результату ТОВ «XXX» подано в додатку Г.

Використання чистого прибутку ТОВ «XXX» може провадитися, на нашу думку, шляхом прямого формування цільових грошових фондів або направляючи фінансові ресурси на покриття витрат. Крім того, використання чистого прибутку можливе з поєднанням цих напрямків. В додатку Д зображено структурно-логічну схему можливих напрямів використання позитивного чистого фінансового результату ТОВ «XXX».

Одна з простих ідей - це юридичне визначення прибутку підприємства,

яке кваліфікує його як «дохід, одержаний від виробництва та реалізації будь - якого товару чи послуги».

Чистий дохід - виражена у грошовій формі вартість додаткового продукту, який становить основну складову доходу. У бухгалтерському обліку найчастіше застосовують дефініцію «чистий прибуток», так як його розраховують як різницю між доходами та витратами. Якщо витрати перевищують доходи, то виникає збиток. Зведемо класифікацію чистого прибутку за одержувачами в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікація чистого прибутку за одержувачами

Концепція прибутку	Складові прибутку	Одержувачі прибутку
Додана вартість	Ціна реалізації продукції фірми за мінусом собівартості товарів і послуг, придбаних на стороні	Робітники та службовці підприємства, його власники, кредитори, держава
Чистий прибуток підприємства	Перевищення доходів над втратами; всі прибутки та збитки. Витрати не включають сплату відсотків, податків на прибуток і реальний розподіл дивідендів	Власники, держателі боргових паперів, держава
Чистий прибуток інвестора	Чистий прибуток підприємства за мінусом податків на прибуток	Власники, держателі боргових паперів
Чистий прибуток акціонерів	Чистий прибуток інвесторів за мінусом виплати відсотків та дивідендів	Власники
Чистий прибуток держателів звичайних акцій	Чистий прибуток акціонерів за мінусом дивідендів на привілейовані акції	Дійсні та потенційні держателі звичайних акцій

Аналізуючи цю класифікацію, варто зазначити, що концепція доданої вартості потребує визнання прибутку на протязі процесу відтворення продукту, хоч оцінку всієї продукції здійснюють за цінами реалізації. Інші концепції допускають використання інших методів визнання прибутку [10].

Прибуток є основним показником звіту управлінського персоналу і має надавати можливість виявляти ті зміни, які контролює адміністрація. Адміністрація в основному приділяє увагу тим операційним змінам прибутку, на які впливає прийняття рішень, оскільки саме ними

забезпечується максимізація прибутку підприємства, що здійснюється за допомогою ефективного управління активами, оптимізації їх складу, структури, розміру. При цьому важливе значення має скорочення різниці між величиною номінального прибутку і реальним надходженням коштів на підприємство [13].

1.2. Стан досліджуваності проблеми

Основою обліково-аналітичного забезпечення управління доходами, витратами та фінансовими результатами суб'єктів малого підприємництва є інформаційна система. Мета обліково-аналітичного забезпечення управління – забезпечення якісною та своєчасною економічною інформацією зацікавлених зовнішніх і внутрішніх користувачів з метою прийняття інформаційно-обґрунтованих рішень, а також оцінки й аналізу економічних явищ, процесів і фінансових результатів для розроблення та прийняття управлінських рішень. В сучасних умовах діяльність суб'єктів малого підприємництва спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди при певному ресурсному обмеженні, що знаходить свій прояв у фінансових результатах.

З точки зору управлінського обліку обліково-аналітичне забезпечення контролю витрат розробляється кожним підприємством відповідно до вимог управління. Розширення облікової інформації поза регістрами бухгалтерського обліку є необхідною умовою ефективного управління витратами.

Під впливом євроінтеграції, поряд з концепціями управління витратами: витратоутворюючих чинників, ланцюжка цінностей, альтернативності витрат, трансакційних витрат, стратегічного позиціювання, економічної доданої вартості (EVA), системи збалансованих показників тощо, розвивається сучасна концепція управління витратами за процесами,

яка розподіляє калькулювання витрат на прямі витрати процесу та накладні витрати процесу й поєднує одразу декілька вищезгаданих концепцій [30].

Відповідно до вимог сьогодення обліково-аналітичне забезпечення контролю витрат малих підприємств повинне адаптуватись до сучасних концепцій управління витратами, в зв'язку з чим розроблено схему формування обліково-аналітичного забезпечення контролю витрат на малих підприємствах (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Схема формування обліково-аналітичного забезпечення контролю витрат на малих підприємствах

Бажання відповідати вимогам євроінтеграції вимагає реформ вітчизняної економічної системи, гармонізації бухгалтерського обліку до МСФЗ. Зарубіжна практика розрізняє фінансовий облік, орієнтований на потреби складання звітності для зовнішніх користувачів, управлінський облік, що надає інформацію менеджерам для прийняття рішень, та облік витрат, який поєднує два попередні види, оскільки формує інформацію для

планування і управління (управлінський облік) та визначає собівартість (фінансовий облік).

Для підтримки розвитку вітчизняних підприємств агробізнесу в умовах євроінтеграції необхідно передбачити механізм реалізації обліку витрат за МСФЗ, уніфікувати облікові реєстри з можливістю їх застосування для потреб контролю та форм звітності для прийняття ефективних управлінських рішень

Під час формування ефективного обліково-аналітичного забезпечення контролю витрат на малих підприємствах в умовах євроінтеграції слід врахувати наступне:

- усунути суперечності вітчизняного законодавства щодо облікового забезпечення контролю витрат;
- застосовувати спрощений режим обліку і звітності не лише для малих, але й для середніх підприємств відповідно до МСФЗ;
- уніфікувати реєстри обліку витрат підприємств, щоб вони відповідали потребам не лише формування звітності, а й побудови системи ефективного управління витратами

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «XXX», іменуємо в подальшому «Товариство», зареєстроване Виконкомом Полтавської міської Ради Розпорядженням № 46-8 від 09 черв. 2000 р., створене на підставі Законів України «Про підприємництво», «Про власність», «Про підприємства в Україні» і «Про господарські товариства», а також на основі Договору про заснування Товариства.

Статутний капітал Товариства складається з вартості вкладів його учасників. Розмір статутного капіталу становить 14000 гривень.

Діяльність ТОВ «XXX» може бути припинена шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, розділу, виділення, перетворення) або ліквідації. Джерелом формування майна Товариства є: майно (майнові права), передане йому Учасниками (Засновниками) у власність, як вклад до Статутного (складеного) капіталу; доходи Товариства від реалізації продукції (товарів, послуг); надходження від продажу (здачі в оренду, найом, суборенду тощо) майна; іноземні та інші інвестиції згідно чинного законодавства; безоплатні та благодійні внески, пожертвування юридичних та фізичних осіб.

Товариство здійснює бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає і подає статистичну інформацію та адміністративні дані у порядку, встановленому законодавством.

Розглянемо функції (повноваження) облікових працівників Чисельність бухгалтерії підприємства становить шість осіб (рис. 2.1).

Розглянемо функції (повноваження) облікових працівників:

- головний бухгалтер: здійснює контроль працівників бухгалтерії; реєструє податкові накладні;

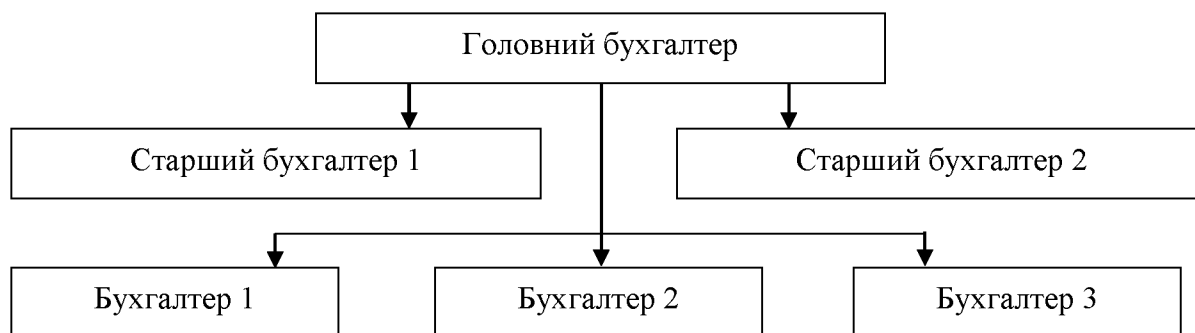


Рис. 2.1. Структура бухгалтерії ТОВ «XXX»

- старший бухгалтер 1: ведення обліку операцій з внутрішнього переміщення ТМЦ; облік витрат виробництва; опрацювання авансових звітів;

- старший бухгалтер 2: організація договірних правовідносин з постачальниками та підрядниками; облік палива та організація роботи з путівками подорожніми листами;

- бухгалтер 1: облік операцій на рахунках в банках;

- бухгалтер 2: здійснює документальне оформлення та облікове відображення операцій з реалізації продукції; здійснює організацію автомобільних перевезень власним автотранспортом;

- бухгалтер 3: здійснює облік праці та її оплати.

Таким чином, ТОВ «XXX» створене та діє у відповідності до чинного законодавства з метою одержання прибутку шляхом здійснення різних видів діяльності.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. У наказі «Про облікову політику» у ТОВ «XXX» зазначається, що головному бухгалтеру необхідно забезпечити додержання на підприємстві єдиних методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування журнально-ордерної системи обліку.

Забезпечити протягом року додержання єдиних методологічних основ

бухгалтерського обліку, складання та надання у встановлені терміни фінансової звітності на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: щомісяця до 20 числа місяця, наступного за звітним; щороку до 25 лютого року, наступного за звітним. Наказ має віддзеркалювати властивості організації і ведення обліку та складання фінансової звітності.

Облікова політика ТОВ «XXX» розробляється на багато років й може змінюватись лише у випадках наведених на рис 2.2.

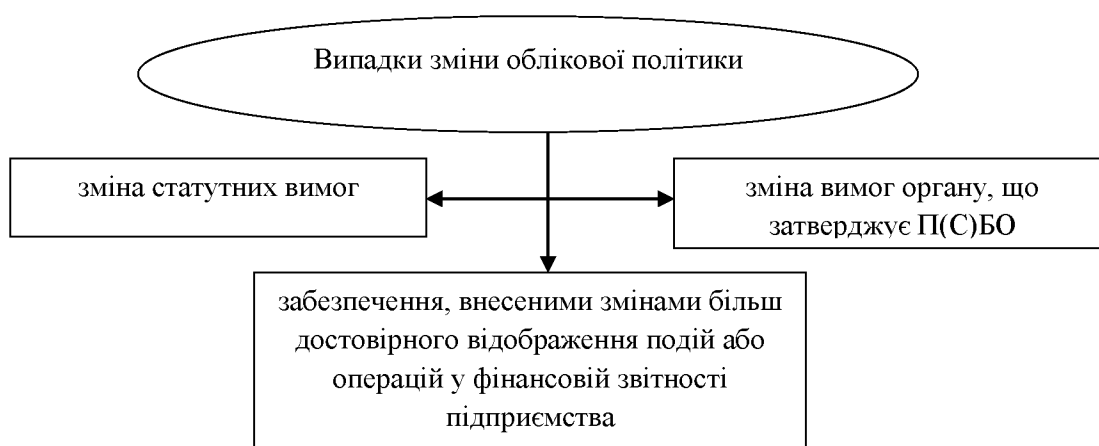


Рис 2.2. Випадки зміни облікової політики на підприємстві

Наказ розробляється головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства. Зауважимо, що від складових елементів облікової політики залежить правдиве ілюстрування господарських операцій та їх узагальнення в бухгалтерській звітності.

Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства передбачено наступні елементи облікової політики підприємства, що наведено в додатку Є.

У результаті проведеного аналізу наказу про облікову політику ТОВ «XXX» встановлено, що на сьогодні процесу формування облікової політики, на нашу думку, приділяється недостатньо уваги як з боку бухгалтерської служби, так і з боку управлінського персоналу.

Так, наприклад, зміст наказу на новий фінансовий рік здебільшого є дублюванням уже діючого, хоча економічні обставини підприємства

вимагають суттєвих змін в організації облікової практики.

Ситуацію, що склалася, можна пояснити тим, що в Україні на разі не має стійких товарних та фінансових ринків та досліджуване підприємство провадить свою діяльність в умовах дефіциту матеріальних ресурсів.

Отже, удосконалення облікової політики підприємства сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку, зміцненню його правової основи та забезпечує належну ефективність роботи підприємства.

2.2. Облік фінансових результатів діяльності підприємства та відображення інформації у звітності

Визначається фінансовий результат за даними рахунка 79 «Фінансові результати», отриманий прибуток в обліку (як кредитове сальдо за рахунком 79) відображають бухгалтерським записом Дебет рахунка 79 «Фінансові результати» - Кредит субрахунка 441 «Прибуток нерозподілений». Більш детально особливості організації обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах розглянуто на рис. 2.3.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати призначено рахунок 79 «Фінансові результати». За його кредитом відображають суми в порядку закриття рахунків з обліку доходів (рахунків класу 7), за дебетом - суми в порядку закриття рахунків з обліку витрат та нарахованого податку на прибуток (рахунки класу 9) [52].

Сальдо рахунку 79 при його закритті списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»:

- якщо кредитовий оборот більший за дебетовий, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток;

- якщо дебетовий оборот більший за кредитовий, то підприємство зазнало збитку.

Рахунок 79 має такі субрахунки: 791 «Результат операційної

діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої діяльності» [49].

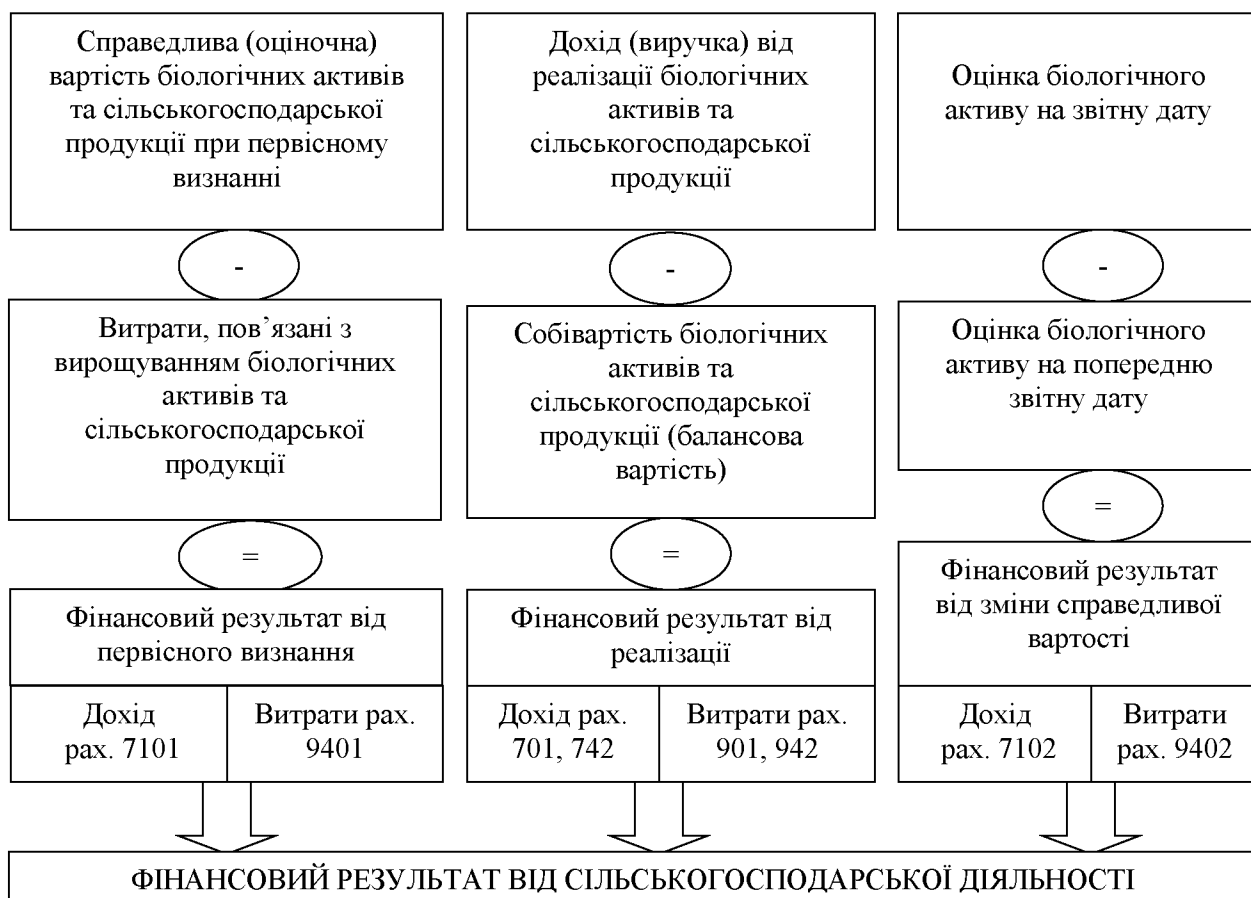


Рис. 2.3. Формування фінансового результату від сільськогосподарської діяльності

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Субрахунок 791 «Фінансові результати від основної діяльності»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття рахунків): 90, 92, 93, 94, 98	Дебет рахунків: 70, 71
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності, за дебетом - сума в порядку закриття рахунків

обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг; адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства.

В табл. 2.2 схематично представлено рахунки, з якими кореспондує даний субрахунок.

Таблиця 2.2

Субрахунок 792 «Результат фінансових операцій»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття рахунків): 95, 96	Дебет рахунків: 72, 73
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

На субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Субрахунок 793 «Результат іншої діяльності»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття рахунків): 97	Дебет рахунків: 741, 742, 744, 745, 746
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

Порядок записів в синтетичному обліку, пов'язаних з відображенням на бухгалтерських рахунках фінансових результатів господарсько - фінансової діяльності підприємства ґрунтується на національних положеннях

(стандартах) бухгалтерського обліку та Плані рахунків бухгалтерського обліку.

На рис. 3.3 представлено схематичний порядок формування кінцевого фінансового результату.

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від операційної діяльності товариства з обмеженою відповідальністю «XXX» наведена в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від
операційної діяльності**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Списано на фінансовий результат:			
- доходи від реалізації продукції	701	791	45300,0
- інші операційні доходи	71	791	1200,0
- собівартість від реалізації продукції	791	901	33890,0
- адміністративні витрати	791	92	5700,0
- витрати на збут	791	93	6800,0
- інші операційні витрати	791	94	5000,0
Визначено та списано фінансовий результат:			
- прибуток;	791	441	4000,0
- збиток	442	791	3500,0

З переходом на облік за новими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, аналітичний облік фінансових результатів необхідний для складання «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)».

Схему організації обліку фінансових результатів на ТОВ «XXX» представлено на рис.

Отже, аналітичний облік фінансових результатів повинен бути організований так, щоб за підсумком кожного звітного періоду із аналітичного обліку фінансових результатів можна було взяти підсумкові дані і перенести їх на відповідну статтю форми 2 «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» [3].

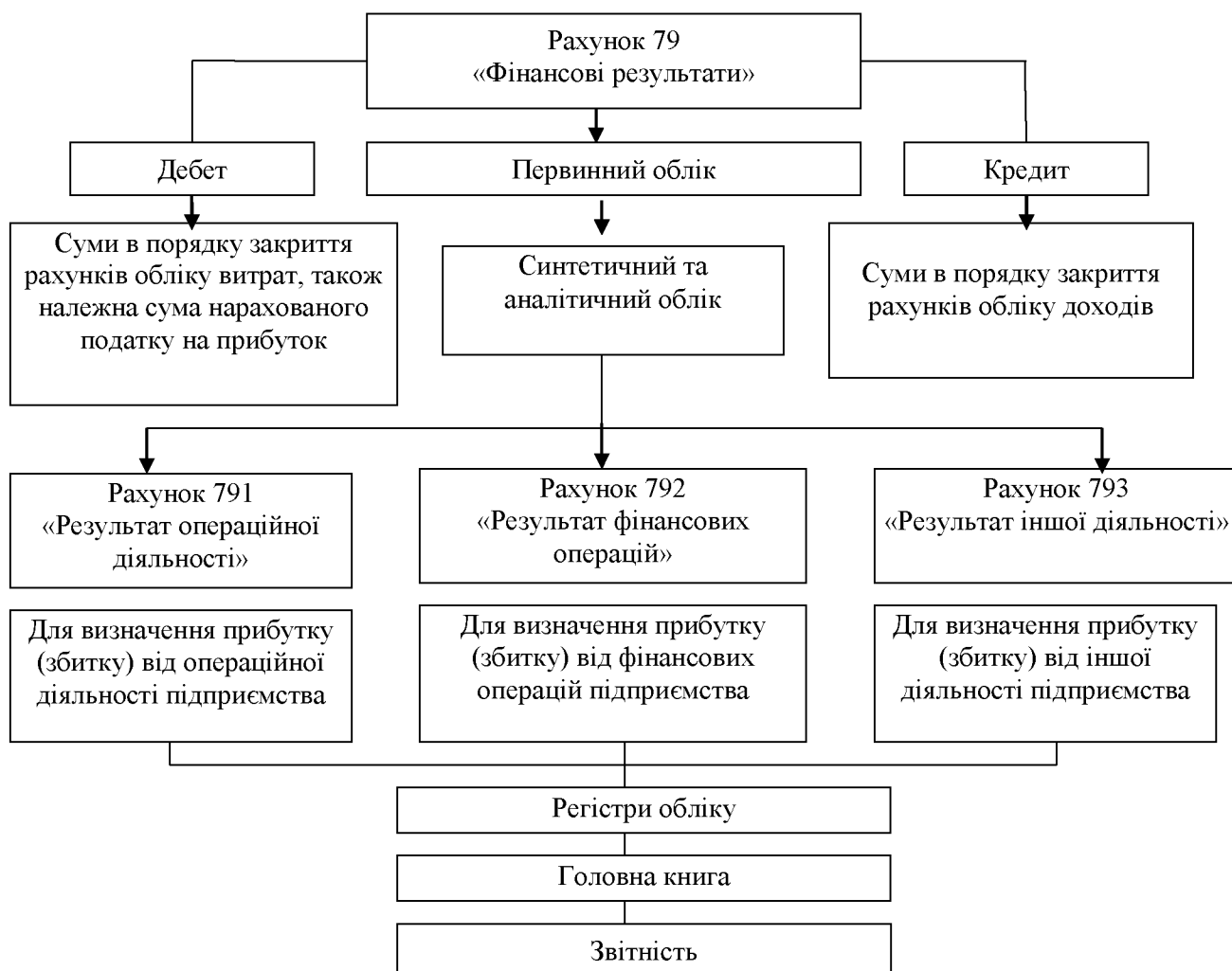


Рис. 2.4. Організація обліку фінансових результатів на сг підприємстві

Відображення інформації про фінансові результати у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» представлено на рис. 2.5.

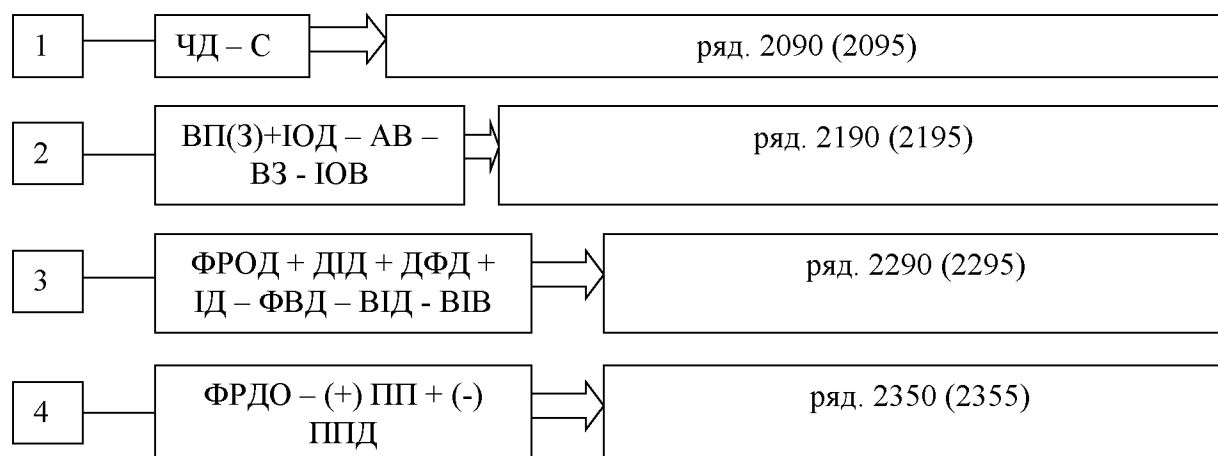


Рис. 2.5. Формування та відображення у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» фінансових результатів

Останнім часом у зв'язку з розширенням управлінської функції обліку посилюється взаємозв'язок облікової інформації з вимогами управлінського персоналу. Менеджери різних рівнів управління досліджуваного підприємства використовують облікову та оперативну інформацію для прийняття рішень, і ці рішення приводять до отримання певних фінансових результатів.

Обліковий працівник ТОВ «XXX» має передбачити взаємозв'язок між інформаційною системою, прогнозом менеджера, що приймає рішення, та процесом вибраних ним дій, що можуть мати місце. Тому найкращою обліковою системою є та, яка оптимізує функції управління.

2.3. Податкові аспекти обліку доходів і витрат торгівельних підприємств

Одним найважливіших показників, які характеризують діяльність підприємств є розмір одержаного прибутку або збитку за звітний період. Отже, плавильне визначання та визнання доходів та витрат, а також їх своєчасно відображення в обліку являє собою значну актуальність даної теми дослідження.

Податкове законодавства України спів ставляє поняття «фінансові результати» та «дохід». ПКУ тлумачить продаж (реалізацію) товарів як «будь-які операції, які являють собою передачу покупцеві права власності на товари за сплату чи надходження відповідної суми коштів, згідно договорів поставки чи купівлі-продажу, а також операції, що пов'язані з безоплатною передачею товарів» (ПКУ п.14.1.54) [53].

Фінансовий результат від продажу – це різниця між вартістю реалізації товарів без ПДВ, що являє собою безпосередньо дохід від реалізації, та собівартістю товарів, які були реалізовані у звітному періоді. Головною умовою отримання прибутку у максимальному розмірі є відповідний рівень

продажної ціни, яка б перекрила витрати виробництва.

Об'єктом оподаткування є операції, які безпосередньо пов'язані з передачею товарів, місце котрих знаходиться на території України (ПКУ ст. 185) [53]. Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, підприємства мають право індивідуально та залежно від виду провадження діяльності встановлювати момент реалізації та метод визнання доходу (ПКУ ст.184). Виходячи з того, що трактує податкове законодавство, то датою, яка свідчить про збільшення доходу є дата поточного періоду, яка припадає на податковий період. У бухгалтерському обліку визначають дві дати визнання податкових зобов'язань (рис. 2.6). Отже, існує два методи визнання доходів :

1) нарахування, тобто, коли відбувається відвантаження покупцям продукції;

2) касовий, тобто визнання безпосередньо в момент надходження чи перерахування коштів підприємству від покупців.



Рис. 2.6. Дати визнання податкових зобов'язань

Доходи та витрати, які бухгалтера враховуються під час визначення на підприємстві об'єкта оподаткування, поділяються на дві групи відповідно. Доходи першої групи включають в себе надходження від реалізації, а також наданих послуг. Друга група – це доходи у вигляді дивідендів, роялті, відсотки отримані. Витрати першої групи – це витрати безпосередньо операційної діяльності підприємства, а саме собівартість товарів та наданих послуг. До другої групи належать всі інші витрати, зокрема загальногосподарські (ЗВВ), адміністративні, витрати на збут та інші.

Підприємства по закінченню звітного періоду, отримавши додатній фінансовий результат, повинні сплати податок на прибуток. Об'єктом оподаткування визначається прибуток підприємства із джерелом походження в Україні (ПКУ ст. 134). Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування (ПКУ ст. 135) [53].

Отже, можна зробити висновок, що в Україні створена значна нормативна база, яка регулює облік та методологію облік витрат та доходів на підприємстві, але дане питання є актуальним на сьогоднішній день і тому виникає потреба в більшій деталізації.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Фінансовий стан підприємства – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів. Розрахунок даних показників здійснюється на основі інформації з річної фінансової звітності: Баланс (додатки К.1, Л.1, М.1). Майновий стан підприємства характеризується складом, розміщенням, структурою та динамікою активів (майна) і пасивів (власного капіталу і зобов'язань). Для оцінки майнового стану досліджуваного підприємства скористаємося даними табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Динаміка та структура майна підприємства ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)

Види активів (майна)	2018 р		2019 р.		2020 р.		Зміни (+,-) 2020 р. до 2018 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	час- тки, в.п.	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Майно - всього	310626	100,0	388899	100,0	509477	100,0	+198851	х	+64,0
1. Необоротні активи	176095	56,7	173893	44,7	233399	45,8	+57304	-10,9	+32,5
1.1. Основні засоби	149670	85,0	126566	72,8	125767	53,9	-23903	-31,1	-16,0
2. Оборотні активи	134531	43,3	215006	55,3	276078	54,2	+141547	+10,9	в 2,1 р.б.
2.1. Запаси	67024	49,8	122689	57,1	138580	50,2	+71556	+0,4	в 2,1 р.б.
2.1.1. Виробничі запаси	30981	46,2	19859	16,2	43225	31,2	+12244	-15,0	+39,5
2.1.2. Незавершене виробництво	5942	8,9	41465	33,8	58001	41,9	+52059	+33,0	в 9,8 р.б.

Продовж. табл. 3.1

A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
2.1.3. Готова продукція та товари	30101	44,9	61365	50,0	37354	27,0	+7253	-18,0	+24,1
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	60805	45,2	85376	39,7	126944	46,0	+66139	+0,8	в 2,1 р.б.
2.3. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	1040	0,8	8	-	239	0,1	-801	-0,7	-77,0
2.4. Витрати майбутніх періодів	40	-	40	-	40	-	-	-	-
2.5. Інші оборотні активи	5622	4,2	6893	3,2	10275	3,7	+4653	-0,5	+82,8

Результати аналізу майна підприємства свідчать про наявність як позитивних, так і негативних ознак і тенденцій у майновому стані підприємства за інформацією активу балансу. Так у 2020 р. порівняно з 2018 р. вартість майна збільшилася на 198851 тис. грн (64 %), що свідчить про нарощування майнового потенціалу підприємства. При цьому необоротні активи зросли на 57304 тис. грн (32,5 %). Необоротні активи представлені насамперед основними засобами, вартість яких знизилася на 23903 тис. грн., або 16,0 %.

Збільшення оборотних активів на 141547 тис. грн (в 2,1 р.б.) спричинене зростання вартості запасів на 71556 тис. грн (у 2,1 рази). В структурі майна підприємства в 2018 р. переважають необоротні активи – 56,7 %, проте їх часта зменшується в 2020 р. до 45,8 %. Серед оборотних активів також можна спостерігати збільшення вартості виробничих запасів – на 12244 тис. грн (39,5 %), незавершеного виробництва – на 52059 тис. грн (в 9,8 рази), готової продукції і товарів – на 7253 тис. грн (24,1 %), поточної дебіторської заборгованості – на 66139 тис. грн (в 2,1 рази), інших оборотних активів – на 4653 тис. грн (82,8 %) та зменшення суми грошових коштів та їх еквівалентів з 1040 тис. грн у 2018 р. до 239 тис. грн у 2020 р., або на 77 %.

Графічно динаміку майна ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. представлено

на рис. 3.1.

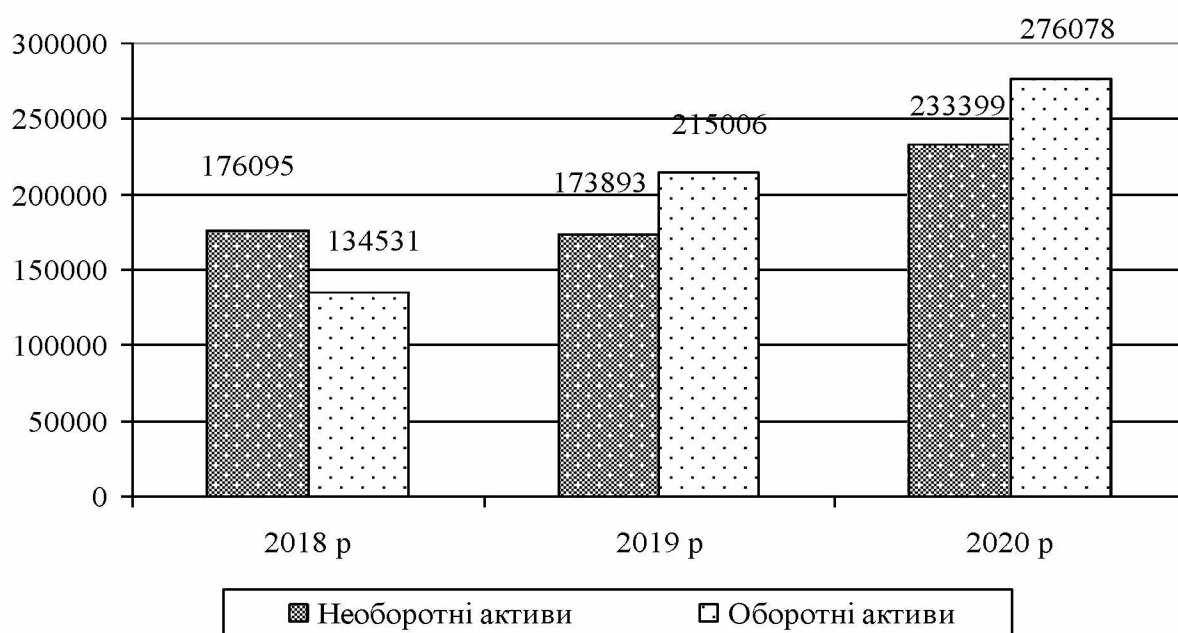


Рис. 3.1. Динаміка та структура активів ТОВ «XXX»
за 2018 - 2020 рр., тис. грн

Витрати майбутніх періодів підприємства становили 40 тис. грн на протязі всього періоду дослідження.

Аналіз джерел формування капіталу підприємства проводиться за допомогою скороченого аналітичного балансу, що утворюється з вихідного балансу шляхом об'єднання в окремі групи однорідних за складом та економічним змістом статей. Аналіз джерел формування капіталу ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. розглянемо в табл. 3.2.

За результатами проведеного аналізу в табл. 3.2 можна зробити ряд висновків. Зокрема, власний капітал ТОВ «XXX» збільшився в 2020 р. порівняно з 2018 р. на 31176 тис. грн (21,5 %), що є позитивним для підприємства.

Незважаючи на вартісне збільшення, в структурі джерел формування капіталу власний капітал зменшився з 46,6 % до 34,5 %. За 2018 - 2020 рр. відбулося збільшення нерозподіленого прибутку на 31176 тис. грн (21,5 %). Збільшення зобов'язань та забезпечень досліджуваного підприємства за 2018 - 2020 рр. склало 167676 тис. грн (в 2 рази).

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «XXX» за 2018
- 2020 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів (джерел формування капіталу)	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміни, (+/-) 2020 р. до 2018 р.		
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	частки, в.п.	у %
Капітал - всього	310626	100,0	388899	100,0	509478	100,0	+198852	х	+64,0
1. Власний капітал	144793	46,6	157900	40,6	175969	34,5	+31176	-12,1	+21,5
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	14	0,0	14	0,0	14	0,0	-	0,0	-
1.2. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	144777	100,0	157884	100,0	175953	100,0	+31176	0,0	+21,5
2. Зобов'язання і забезпечення	165833	53,4	230999	59,4	333509	65,5	+167676	+12,1	в 2 р.б.
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	37083	22,4	3685	1,6	3416	1,0	-33667	-21,3	-90,8
2.2. Поточні зобо- в'язання і забезпечення	128750	77,6	227314	98,4	330093	99,0	+201343	21,3	в 2,6 р.б.
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	45520	35,4	105319	46,3	149753	45,4	+104233	+10,0	в 3,3 р.б.

Графічно динаміку капіталу ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. представлено на рис. 3.2.

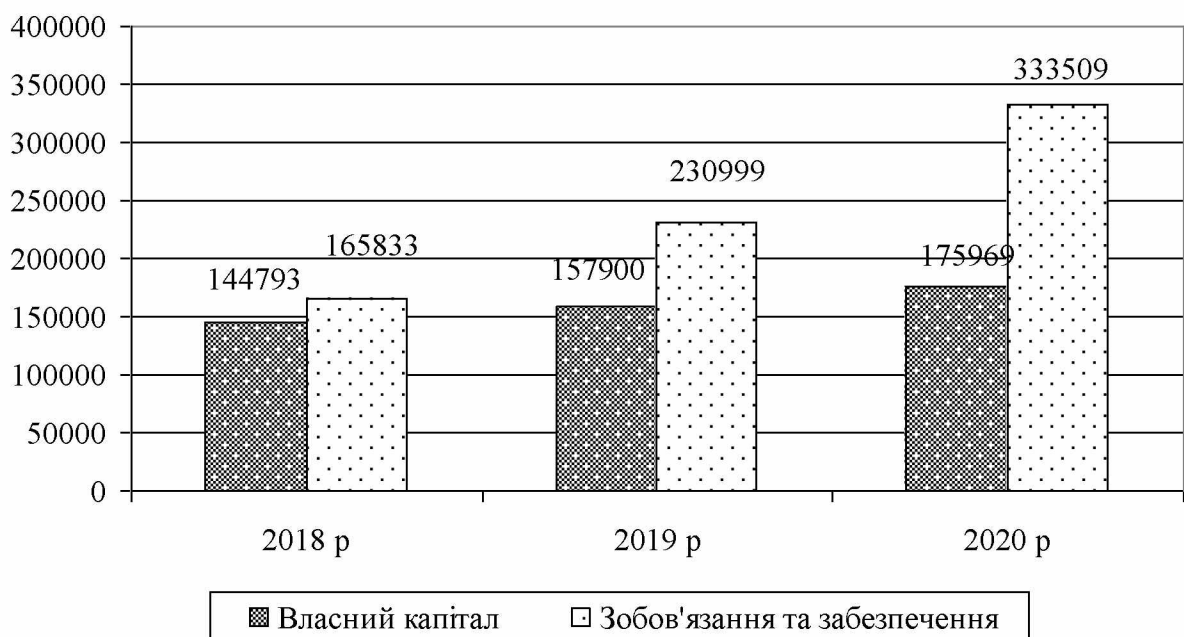


Рис. 3.2. Динаміка капіталу ТОВ «XXX» в 2018 - 2020 рр., тис. грн

Довгострокові зобов'язання та забезпечення скоротилися у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 33667 тис. грн (90,8 %). В структурі зобов'язань їх частка знизилась на 21,3 %. Поточні зобов'язання та забезпечення зросли на 201343 тис. грн (в 2,6 рази). В структурі зобов'язань їх частка зросла з 77,6 % у 2018 р. до 99 % в 2020 р. (рис. 3.3).

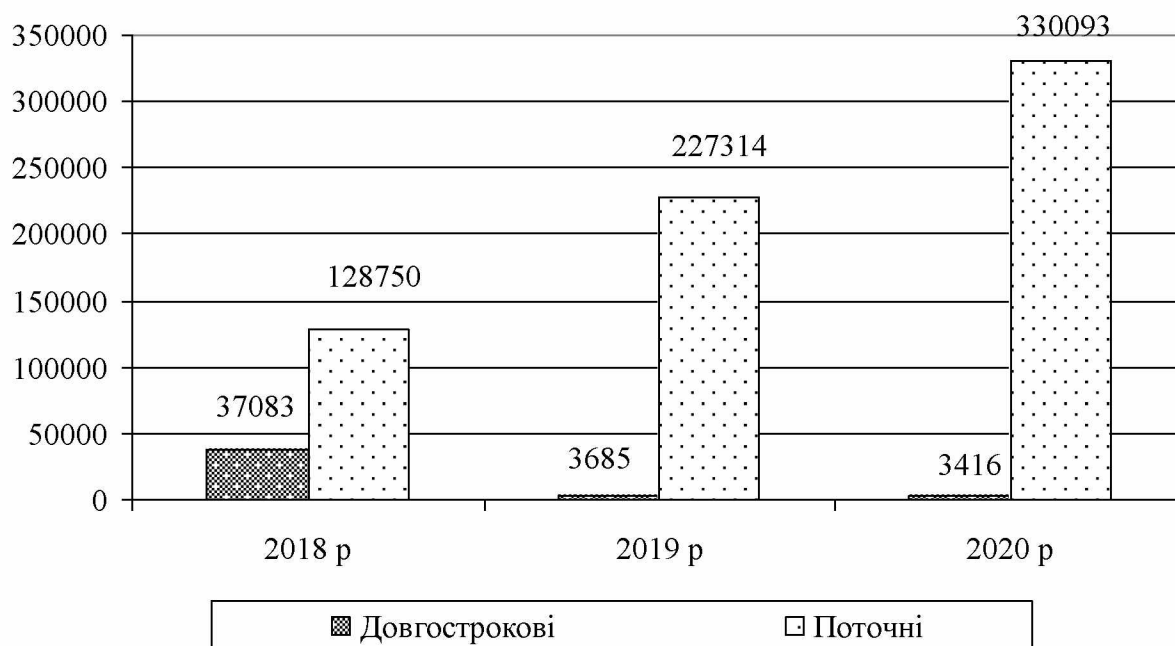


Рис. 3.3. Динаміка довгострокових по поточних зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» в 2018 - 2020 рр., тис. грн

Частка поточної кредиторської заборгованості підприємства зросла на 10 %. В загальному ж цей показник за досліджуваний період зріс на 104233 тис. грн (в 3,3 рази) і є свідченням погіршення розрахунків з кредиторами.

Проведемо аналіз показників оцінки платоспроможності та ліквідності підприємства ТОВ «XXX» (табл. 3.3).

Станом на кінець 2018 - 2020 рр. фактичні значення коефіцієнта абсолютної ліквідності не відповідали нормативному значенню.

Так, в 2018 р. рівень покриття поточних зобов'язань і забезпечень високоліквідними оборотними активами становив лише 0,8 %, в 2019 р. – 0 %, а в 2020 р. – 0,1 %. Отже, ТОВ «XXX» має ознаки грошової неплатоспроможності, хоч із негативною динамікою.

Таблиця 3.3

**Показники оцінювання ліквідності та платоспроможності
ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.**

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+; -) 2020 р. до 2018 р.
		2018	2019	2020	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,008	0,000	0,001	-0,007
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	0,524	0,406	0,416	-0,108
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 1,0$	1,045	0,946	0,836	-0,209
Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	0,008	0,000	0,001	-0,007
Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 1,0$	0,758	0,676	0,530	-0,228
Коефіцієнт покриття запасів	$\geq 1,0$	0,008	0,000	0,001	-0,007

Фактичні значення коефіцієнтів швидкої та загальної ліквідності знизилися відповідно на 0,108 та 0,209. Тенденція до зниження та невідповідність нормативному значенню, свідчить про недостатній достатній рівень розрахункової та майнової платоспроможності підприємства.

Одним із показників, який характеризує фінансовий стан підприємства є забезпечення стабільності з позиції довгострокової перспективи, тобто фінансова стійкість. Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «XXX» розглянемо у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «XXX»
за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)**

Показник	Роки			Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	
A	1	2	3	4
Показники структури та джерел формування капіталу				
Коефіцієнт фінансової автономії	0,466	0,406	0,345	-0,121
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,534	0,594	0,655	+0,121
Коефіцієнт фінансового ризику	1,145	1,463	1,895	+0,750
Коефіцієнт фінансової стабільності	0,873	0,684	0,528	-0,345
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,204	0,023	0,019	-0,185
Коефіцієнт довгострокових зобов'язань і забезпечень	0,224	0,016	0,010	-0,214

Продовж. табл. 3.4

А	1	2	3	4
Коефіцієнт поточних зобов'язань і забезпечень	0,776	0,984	0,990	0,214
Показники стану оборотних активів				
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,216	-0,101	-0,326	-0,110
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами	-0,233	-0,074	-0,208	+0,025
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами	-0,467	-0,130	-0,414	+0,053
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	-0,033	-0,001	-0,004	+0,029
Показники стану основного капіталу				
Коефіцієнт майна виробничого призначення	0,601	0,483	0,446	-0,155
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	0,482	0,325	0,247	-0,235
Коефіцієнт нагромадження амортизації	0,253	0,351	0,414	+0,161
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	0,764	1,236	1,183	+0,419

Виконані розрахунки свідчать про не високий рівень фінансової стійкості підприємства за показниками структури джерел формування капіталу.

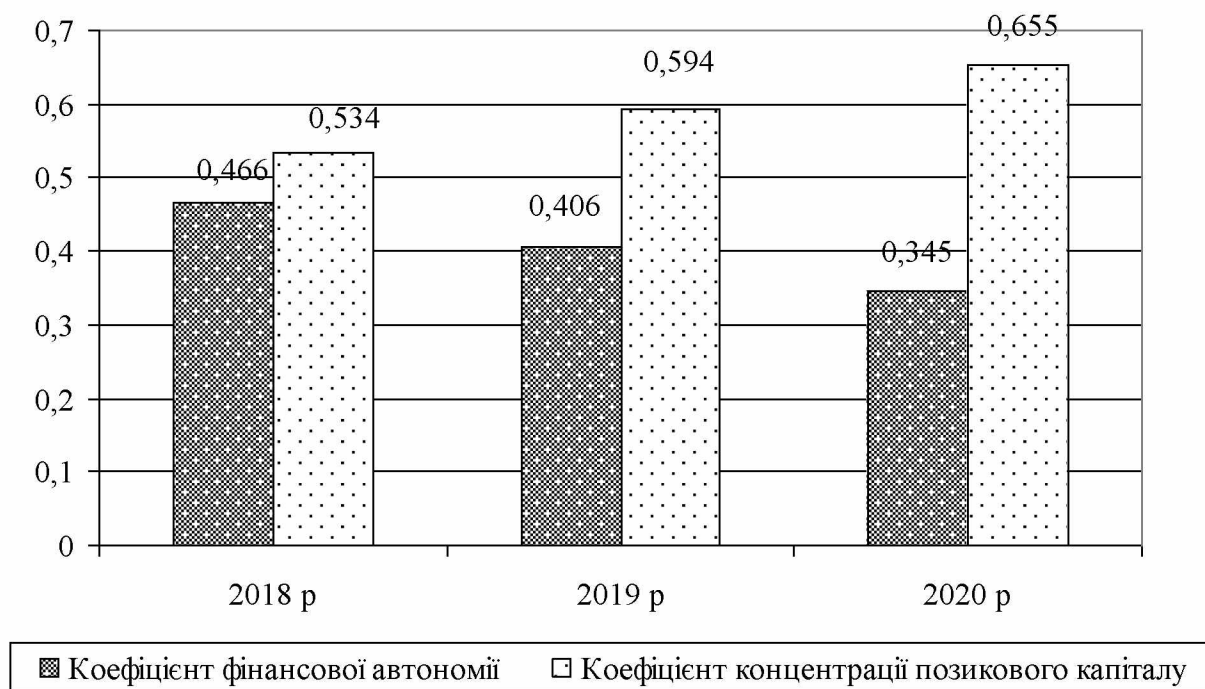


Рис. 3.4. Динаміка коефіцієнту автономії та концентрації позикового капіталу ТОВ «ХХХ» Полтавського району за 2018 – 2020 рр.

Так, фактичне значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець 2020 р. питома вага власного капіталу у валюті балансу становить 34,5 %, що на 12,1 пунктів менше порівняно з 2018 р. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу відповідно зріс з 0,534 до 0,655 і свідчить про збільшення рівня фінансової залежності підприємства від кредиторів.

Коефіцієнт фінансової стабільності вказує, що на одну гривню власного капіталу у 2018 р. припадає 87 коп позикового капіталу, але має тенденцію до зниження і в 2020 р. становив близько 53 коп. Віддалення цього показника від одиниці означає, що власники майже не фінансують підприємство.

В цілому динаміка показників структури джерел формування капіталу табл. 3.3. свідчить про зниження рівня фінансової стійкості підприємства.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу має від'ємне значення протягом всього періоду дослідження. Це означає, що підприємство має дуже мізерні можливості для фінансування своєї виробничої діяльності.

Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами та коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами свідчать про низький рівень забезпечення підприємства власними оборотними коштами. Досліджувані показники мають від'ємне значення протягом всього досліджуваного періоду.

Коефіцієнт майна виробничого призначення збільшився з 0,626 до 0,715, що свідчить про те, що підприємство зберігає свою фінансову стійкість з погляду забезпеченості активами основної виробничо-господарської діяльності.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні скоротився з 0,601 до 0,446 та свідчить про зниження частки основних засобів у валюті балансу. Коефіцієнт нагромадження амортизації свідчить про те, що рівень зношеності основних засобів підприємства зріс з 25,3 % у 2018 р. до 41,4 % у 2020 р.

В цілому можна зробити висновок, що досліджуване підприємство не є

фінансово стійким, та має негативні тенденції.

Якщо підприємство в змозі забезпечити вищий рівень віддачі на вкладений капітал, ніж платить за кредитні ресурси, то, залучаючи позикові кошти, воно може контролювати більші грошові потоки, розширювати масштаби діяльності, підвищувати рентабельність власного капіталу.

Разом із тим необхідно враховувати, що пропорційно підвищенню частки позикового капіталу в джерелах формування капіталу зростає ризик зниження фінансової стійкості та платоспроможності підприємства, зменшується прибутковість сукупних активів унаслідок виплати процентів за користування кредитами.

3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства

Аналіз операційних витрат та витрат і відрахувань в динаміці і структурі ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. проводимо у табл. 3.5 та табл. 3.6 відповідно.

Таблиця 3.5

Склад, динаміка та структура витрат за елементами ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.

Види витрат	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміни (+, -) 2020 р. до 2018 р.		
	сума, тис. грн.	у % до під-сумку	сума, тис. грн.	у % до під-сумку	сума, тис. грн.	у % до під-сумку	сума, тис. грн.	частки, в.п.	у %
Матеріальні затрати	56806	40,1	67576	42,7	93362	42,4	+36556	+2,3	+64,4
Витрати на оплату праці	17182	12,1	20975	13,2	24602	11,2	+7420	-1,0	+43,2
Відрахування на соціальні заходи	3741	2,6	4564	2,9	5301	2,4	+1560	-0,2	+41,7
Амортизація	16955	12,0	20266	12,8	20555	9,3	+3600	-2,6	+21,2
Інші операційні витрати	46889	33,1	44929	28,4	76125	34,6	+29236	+1,5	+62,4
Разом	141573	100,0	158310	100,0	219945	100,0	+78372	x	55,4

Оцінку складу, структури та динаміки операційних витрат ТОВ «XXX» дає можливість зробити наступні висновки: загальна сума операційних витрат за досліджуваний період зросла на 78372 тис. грн або на 5,4 % (рис. 3.4).

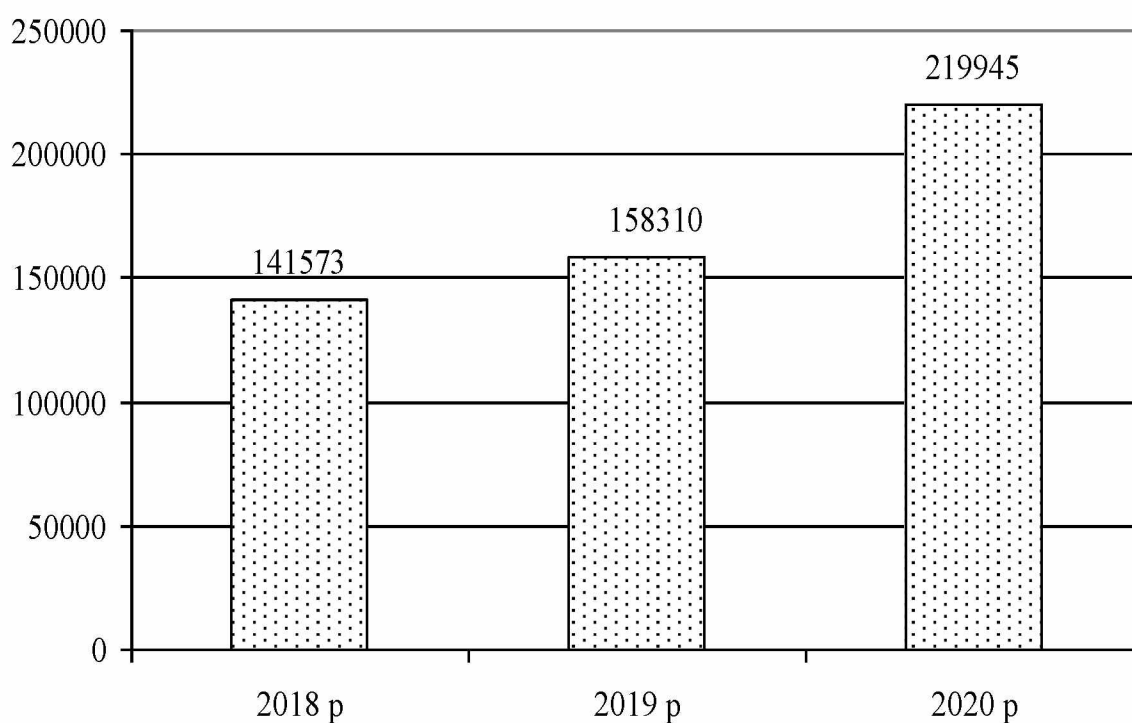


Рис. 3.4. Динаміка операційних витрат за елементами
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр., тис. грн

Ця зміна спричинена зростанням обсягу матеріальних затрат на 36556 тис. грн або на 64,4 %, витрат на оплату праці на 7420 тис. грн на 43,2 %, суми відрахувань на соціальні заходи на 1560 тис. грн або на 41,7 %, зростанням суми амортизації на 3600 тис. грн або на 21,2 % та інших операційних витрат на 29236 тис. грн (62,4 %). Протягом досліджуваного періоду (2018 -2020 рр.) найбільшу питому вагу займали: матеріальні витрати 40,1, 42,7 та 42,4 % відповідно.

Наступним етапом аналізу витрат підприємства є оцінка їх рівня в розрізі витрат і відрахувань (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Склад, динаміка та структура витрат та відрахувань

ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.

Види витрат	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміни (+, -) 2020 р. до 2018 р.		
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	частки, в.п.	у %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	111071	82,3	74095	79,8	185117	87,0	+74046	+4,7	+66,7
Адміністративні витрати	5405	4,0	5023	5,4	6239	2,9	+834	-1,1	+15,4
Витрати на збут	1005	0,7	1681	1,8	4585	2,2	+3580	1,4	в 4,6 р.б.
Інші операційні витрати	7875	5,8	7393	8,0	13979	6,6	+6104	+0,7	77,5
Втрати від фінансової діяльності	9449	7,0	4532	4,9	2770	1,3	-6679	-5,7	-70,7
Втрати від інвестиційної діяльності	72	0,1	161	0,2	0	0,0	-72	-0,1	-100,0
Усього витрат	134877	100,0	92885	100,0	212690	100,0	+77813	x	+57,7

Собівартість зросла на 74046 тис. грн (на 66,7 %). Адміністративні витрати та витрати на збут збільшилися на 834 тис. грн (15,4 %) та 3580 тис. грн (в 4,6 рази) відповідно, в той час як фінансові витрати скоротилися на 6679 тис. грн (70,7 %). Інвестиційні витрати скоротилися на 72 тис. грн (100 %), а інші операційні витрати зросли у 2020 р. порівняно з 2018 – на 6104 тис. грн (77,5 %). Загальна сума витрат ТОВ «XXX» зросла на 77813 тис. грн, або на 57,7 %.

В структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції, частка якої становила 82,3, 79,8 та 87 % відповідно.

Не менш важливим є аналіз динаміки та структури доходів досліджуваного підприємства, що також формуються за видами діяльності підприємства – операційною, фінансовою та інвестиційною.

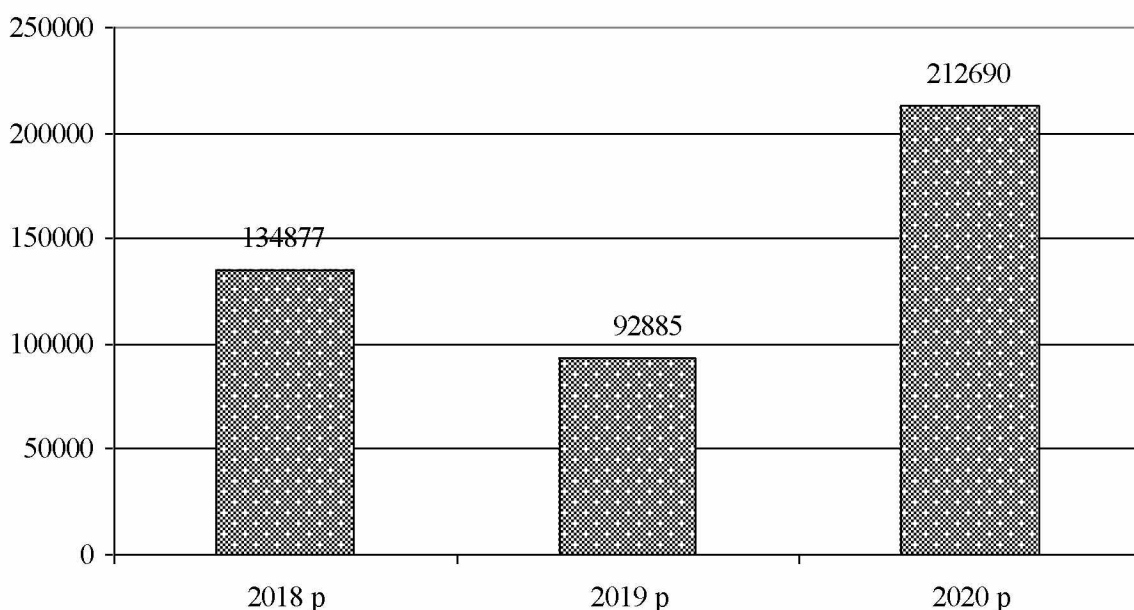


Рис. 3.5. Динаміка витрат та відрахувань ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр., тис. грн

Таким чином, провівши аналіз складу, структури та динаміки рівня операційних витрат та витрат за елементами прослідковується тенденція до їх зростання.

За даними форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (додатки К.2, Л.2, М.2) проаналізуємо динаміку і структуру доходів у ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. (табл. 3.7).

Отже, підприємство формує доходи переважно в процесі основної операційної діяльності. Так, у 2020 р. у загальній величині доходів 99,1 % припадало на чистий дохід від реалізації. Його вартість збільшилась у звітному 2020 р. на 85317 тис. грн (59,5 %) порівняно з 2018 р. У 2020 р. порівняно з 2018 р. доходи від іншої операційної діяльності скоротилися на 4747 тис. грн (69,6 %).

Динаміка доходів від інвестиційної та фінансової діяльності ТОВ «Полтава - Сад» мала тенденцію до зниження. Так, у 2018 р. їх сума скоротилася на 401 та 1 тис. грн. Загальна сума доходів ТОВ «Полтава - Сад» збільшилась на 80168 тис. грн (53,2 %) за досліджувані 2018 - 2020 рр.

Таблиця 3.7

Динаміка і структура доходів у ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.

Вид доходів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміни (+,-) 2020 р. від 2018 р.		
	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	сума, тис. грн	час- тка, %	суми, тис. грн	час- тки, в.п.	у %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	143362	95,2	95394	88,1	228679	99,1	+85317	+3,9	+59,5
Дохід від іншої операційної діяльності	6824	4,5	12564	11,6	2077	0,9	-4747	-3,6	-69,6
Дохід від фінансової діяльності	1	0,0	312	0,3	0	0,0	-1	0,0	-100,0
Дохід від інвестиційної діяльності	404	0,3	1	0,0	3	0,0	-401	-0,3	-99,3
Усього доходів	150591	100,0	108271	100,0	230759	100,0	+80168	x	+53,2

Розглянемо динаміку доходів ТОВ «Полтава - Сад» більш наглядно на рис. 3.5.

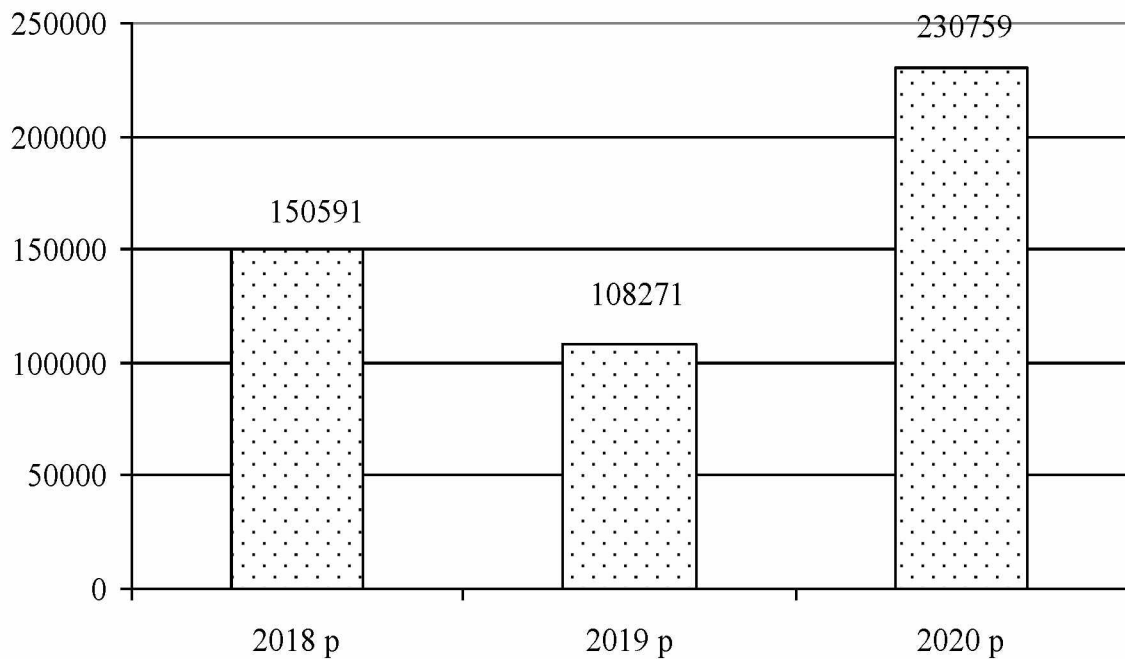


Рис. 3.5. Динаміка доходів ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр., тис. грн

Отже, темп приросту загальної величини доходів (87,2 %) ТОВ «Полтава - Сад» за досліджуваний період був нижчим від темпу росту витрат підприємства (у 2,1 рази).

Основними джерелами інформації в аналізі фінансових результатів прибутку є: дані синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку за рахунками результатів; фінансової звітності; дані внутрішньої управлінської звітності.

3.3. Аналіз фінансових результатів та рентабельності суб'єкта господарювання та шляхи їх покращення

У табл. 4.5 проведено аналіз формування, структури та динаміки показників доходів, витрат і фінансових результатів діяльності ТОВ «XXX» за інформацією форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Таблиця 3.8

Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.

Показник	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Зміни 2020 р. у % 2018 р.
	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	
А	1	2	3	4	5	6	7
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	143362	х	95394	х	228679	х	159,5
Операційні витрати у тому числі:	125356	100,0	88192	100,0	209920	100,0	167,5
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	111071	88,6	74095	84,0	185117	88,2	166,7
б) адміністративні витрати	5405	4,3	5023	5,7	6239	3,0	115,4
в) витрати на збут	1005	0,8	1681	1,9	4585	2,2	456,2
г) інші операційні витрати	7875	6,3	7393	8,4	13979	6,7	177,5
Валовий прибуток («-» збиток)	32291	х	21299	х	43562	х	134,9

Продовж. табл.3.8

А	1	2	3	4	5	6	7
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	х	22,5	х	22,3	х	19,0	х
Інші операційні доходи	6824	х	12564	х	2077	х	30,4
Фінансовий результат від операційно діяльності	24830	х	19766	х	20836	х	83,9
Фінансові та інвестиційні доходи	405	х	313	х	3	х	0,7
Фінансові та інвестиційні витрати	9521	х	4693	х	2770	х	29,1
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	15714	х	15386	х	18069	х	115,0
Чистий фінансовий результат	15714	х	15386	х	18069	х	115,0
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	х	11,0	х	16,1	х	7,9	х
У % до валового прибутку	х	48,7	х	72,2	х	41,5	х

За даними табл. 3.8 у 2020 р. порівняно з 2018 р. чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 59,5 %, а операційні витрати – на 67,5 %, у тому числі за рахунок зростання собівартості реалізації – на 66,7 %, адміністративних витрат – на 15,4 %, витрат на збут на в 4,6 рази та інших операційних витрат - на 77,5 %. Результатом такої динаміки стало підвищення валового прибутку на 34,9 % %. Скорочення обсягів інших операційних доходів на 69,6 % спричинило скорочення фінансового результату від операційної діяльності на 16,1 %.

Не дивлячись на зниження обсягів фінансових та інвестиційних доходів та витрат, прибуток до оподаткування зріс з 15714 тис. грн у 2018 р. до 18069 тис. грн у 2020 р., що становить 15 %.

У 2018 - 2020 р. чистий прибуток співпадає з прибутком до оподаткування. Динаміку показників доходів, витрат і чистого прибутку в ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. наведено на рис. 3.6.

У 2018 р. частка ЧП в чистому доході від реалізації становила 11 %, а у валовому прибутку – 48,7 %. У 2019 р. ці показники підвищилися відповідно

до 16,1 та 72,2 %, а в 2020 р. знизилися до 7,9 та 41,5 % відповідно.

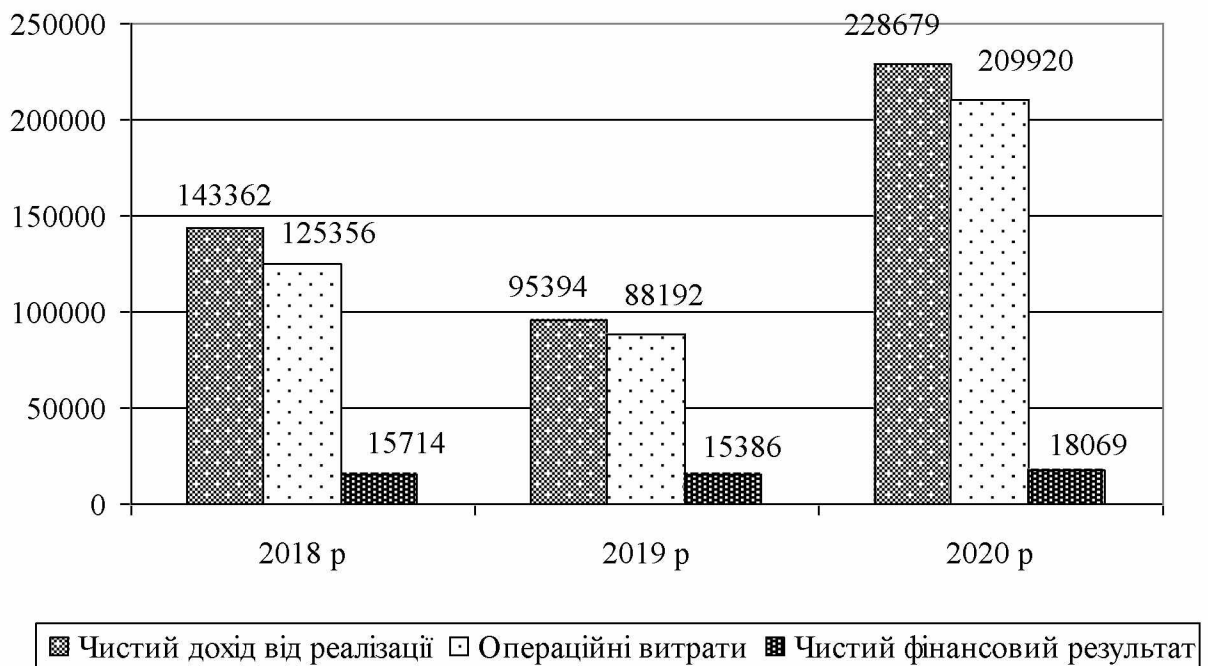


Рис. 3.6. Динаміка чистого доходу, операційних витрат та чистого фінансового результату ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.

Рентабельність – це відносний рівень прибутковості підприємницької діяльності, що характеризує відношення отриманого прибутку до понесених витрат, вкладеного капіталу або використаних ресурсів. Розрахунок показників рентабельності та окупності діяльності та капіталу ТОВ «XXX» (табл. 3.10) проведено за інформацією форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» і форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Таблиця 3.9

Аналіз показників рентабельності ТОВ «XXX» за 2018-2020 рр.

Показник	Роки			Відхилення (+;-) 2020 р. від 2018 р.
	2018	2019	2020	
А	1	2	3	4
Рентабельність виробничих витрат, %	29,1	28,7	23,5	-5,6
Рентабельність операційних витрат, %	19,8	22,4	9,9	-9,9
Загальна рентабельність витрат господарської діяльності, %	11,7	16,6	8,5	-3,2

Продовж. табл. 3.9

А	1	2	3	4
Чиста рентабельність витрат господарської діяльності, %	11,7	16,6	8,5	-3,2
Загальна рентабельність сукупного капіталу, %	5,4	4,4	4,0	-1,4
Чиста рентабельність сукупного капіталу, %	5,4	4,4	4,0	-1,4
Загальна рентабельність власного капіталу, %	11,0	10,2	10,8	-0,2
Чиста рентабельність власного капіталу, %	11,0	10,2	10,8	-0,2
Період окупності сукупного капіталу, років	19	23	25	+6
Період окупності власного капіталу, років	9	10	9	-

За даними проведеного дослідження (табл. 3.9) підприємство має негативну динаміку показника рентабельності виробничих витрат. Так, якщо в 2018 р. на 1 грн виробничих витрат було одержано 29,1 коп валового прибутку, то в 2020 р. цей показник зменшився до 23,5 коп., що свідчить про зниження ефективності реалізації продукції. Показник рентабельності операційних витрат підвищився з 19,8 % у 2018 р. до 22,4 % у 2019 р., а потім знизився до 9,9 % у 2020 р., тобто в 2 рази за період дослідження. Нестійку динаміку мають також показники загальної та чистої рентабельності господарської діяльності. Загальна та чиста рентабельність сукупного і власного капіталу знизилися відповідно з 5,4 до 4,0 % та з 11,0 до 10,8 %.

ВИСНОВКИ

Виконавши дослідження, присвячене обліку та аналізу формування та використання фінансових результатів можемо зробити наступні висновки:

1. Фінансові результати як комплексна система взаємозалежних показників, що формуються поетапно, у вигляді різниці між доходами та відповідними їм витратами, визначаються практично всім різноманіттям факторів, які впливають на всі аспекти діяльності підприємства. З'ясування значущості, пріоритетності того або іншого фактора, можливості його використання, роблять ефективнішим процес управління та обґрунтованими управлінські рішення.

2. Фінансовий результат визначається шляхом співставлення доходів і витрат діяльності підприємства, це може бути прибуток або збиток, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу.

3. Дослідження проводилося на матеріалах ТОВ «XXX» Полтавського району Полтавської області. Метою діяльності є отримання шляхом виробництва та реалізації с/г продукції, а також надання учасникам товариства та іншим особам послуг щодо ведення сільського господарства та здійснення інших, пов'язаних з ним видів діяльності. Результати аналізу фінансово-господарської діяльності засвідчили як позитивні так і негативні тенденції його діяльності.

В бухгалтерії ТОВ «XXX» здійснюється розподіл облікової роботи за функціональними відділами і за конкретними виконавцями. При функціональній організації, структурні підрозділи бухгалтерії створюються за ділянками облікової роботи. Функціональний розподіл робіт дозволяє мати повне уявлення про хід облікових робіт, а до об'єктів, що обліковуються, створює умови для повного та рівномірного завантаження кожного облікового працівника.

4. Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої діяльності».

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

Для обліку нерозподіленого прибутку або непокритих збитків передбачено пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Кредитове сальдо рахунку 44 означає наявність нерозподіленого прибутку, а дебетове сальдо – непокритого збитку.

6. Інформація про фінансові результати діяльності підприємства відображаються у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (1 розділ Пасиву) та у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Також інформація про доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства наводиться у річній фінансовій звітності за формами 3 «Звіт про рух грошових коштів», 4 «Звіт про власний капітал», 5 «Примітки до річної фінансової звітності», 6 «Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» та в статистичній звітності ф. 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств».

7. Оцінку складу, структури та динаміки операційних витрат ТОВ «ХХХ» дає можливість зробити наступні висновки: загальна сума операційних витрат за досліджуваний період зросла на 78372 тис. грн або на 5,4 %

Ця зміна спричинена зростанням обсягу матеріальних затрат на 36556 тис. грн або на 64,4 %, витрат на оплату праці на 7420 тис. грн на 43,2 %, суми відрахувань на соціальні заходи на 1560 тис. грн або на 41,7 %, зростанням суми амортизації на 3600 тис. грн або на 21,2 % та інших операційних витрат на 29236 тис. грн (62,4 %). Протягом досліджуваного

періоду (2018 -2020 рр.) найбільшу питому вагу займали: матеріальні витрати 40,1, 42,7 та 42,4 % відповідно

Динаміка витрат і відрахувань засвідчила, що собівартість зросла на 74046 тис. грн (на 66,7 %). Адміністративні витрати та витрати на збут збільшилися на 834 тис. грн (15,4 %) та 3580 тис. грн (в 4,6 рази) відповідно, в той час як фінансові витрати скоротилися на 6679 тис. грн (70,7 %). Інвестиційні витрати скоротилися на 72 тис. грн (100 %), а інші операційні витрати зросли у 2020 р. порівняно з 2018 – на 6104 тис. грн (77,5 %). Загальна сума витрат ТОВ «XXX» зросла на 77813 тис. грн, або на 57,7 %. В структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції, частка якої становила 82,3, 79,8 та 87 % відповідно.

Результати аналізу доходів ТОВ «XXX» засвідчили, що у 2020 р. у загальній величині доходів 99,1 % припадало на чистий дохід від реалізації. Його вартість збільшилась у звітному 2020 р. на 85317 тис. грн (59,5 %) порівняно з 2018 р.

У 2020 р. порівняно з 2018 р. доходи від іншої операційної діяльності скоротилися на 4747 тис. грн (69,6 %). Динаміка доходів від інвестиційної та фінансової діяльності ТОВ «Полтава - Сад» мала тенденцію до зниження. Так, у 2018 р. їх сума скоротилася на 401 та 1 тис. грн. Загальна сума доходів ТОВ «Полтава - Сад» збільшилась на 80168 тис. грн (53,2 %) за досліджувані 2018 - 2020 рр.

8. За даними оцінки ФР «XXX» видно, що у 2020 р. порівняно з 2018 р. чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 59,5 %, а операційні витрати – на 67,5 %, у тому числі за рахунок зростання собівартості реалізації – на 66,7 %, адміністративних витрат – на 15,4 %, витрат на збут на в 4,6 рази та інших операційних витрат - на 77,5 %. Результатом такої динаміки стало підвищення валового прибутку на 34,9 % %. Скорочення обсягів інших операційних доходів на 69,6 % спричинило скорочення фінансового результату від операційної діяльності на 16,1 %.

Не дивлячись на зниження обсягів фінансових та інвестиційних доходів

та витрат, прибуток до оподаткування зріс з 15714 тис. грн у 2018 р. до 18069 тис. грн у 2020 р., що становить 15 %. У 2018 - 2020 р. чистий прибуток співпадає з прибутком до оподаткування.

У 2018 р. частка ЧП в чистому доході від реалізації становила 11 %, а у валовому прибутку – 48,7 %. У 2019 р. ці показники підвищилися відповідно до 16,1 та 72,2 %, а в 2020 р. знизилися до 7,9 та 41,5 % відповідно.

Таким чином для удосконалення системи обліку та покращення роботи підприємства можна надати наступні рекомендації:

- оновити Наказ про облікову політику, проект якого додається;
- розробити та впровадити до використання графік документообігу;
- оскільки основним джерелом доходів операційної діяльності є виручка, то необхідно здійснювати постійний контроль за її обсягами та розробити ефективний механізм управління нею;
- для контролю правильності організації та ведення обліку періодично проводити аудиторські перевірки;
- направити працівників бухгалтерії на курси підвищення кваліфікації для більш швидкого опанування нової бухгалтерської програми.

Запровадження цих рекомендацій дасть змогу підприємству покращити облік фінансових результатів та використовувати ці результати для обґрунтування ефективних управлінських рішень та збільшення прибутку.