

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра економічної теорії та економічних досліджень

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
Бутовська Л.С.
Керівник: Песцова-Світалка О.С.
Рецензент: Чумак В.Д.

Полтава – 2021 року

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємства.....	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення.....	13
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	20
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	20
2.2. Облік фінансових результатів діяльності підприємства та відображення інформації у звітності.....	24
2.3. Податкові аспекти обліку фінансових результатів діяльності підприємства.....	32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	36
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	36
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства.....	39
3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та шляхи їх покращення.....	42
ВИСНОВКИ.....	46
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	50
ДОДАТКИ.....	57

ВСТУП

Актуальність теми. Стратегічна спрямованість цілей виробництва продукції у великих та малих підприємствах зокрема в забезпеченні загальноекономічної безпеки країни вимагає нових підходів у побудові системи управління фінансовими результатами діяльності.

Це зумовлює потребу у застосуванні креативних новітніх і нетипових запитів до облікової інформації про результати діяльності підприємств.

У наш час господарюючі суб'єкти почали окрім основної діяльності провадити фінансову та інвестиційну діяльність, але все ж найбільш вагому частку доходу бізнес-формації все ще отримують від операційної діяльності.

Планування розмірів і структури фінансових результатів за видами посідає важливе місце у складанні плану збутової діяльності й інших фінансових календарях суб'єктів господарювання в Україні на майбутні періоди. Співставлення запланованих величин до одержання фінансових результатів з фактичними показниками їх сум допомагає в прийнятті релевантних і обґрунтованих управлінських рішень.

Суттєвий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних засад обліку формування, використання й контролю та аналізу в процесах формування фінансового результату здійснили вітчизняні вчені: Бутинець Ф.Ф., Герасимович А.М., Задорожний З.В., Кірейцев Г.Г., Нападовська Л.В., Пушкар М.С., Савчук В.К., Сопко В.В., Шевчук В.О. та вчені зарубіжних країн: Аткінсон А., Друрі К., Каплан Р.С., Нортон Д.П., Шаудагаран М. і інші.

Питання обліку обліково-аналітичного управління фінансовими результатами є предметом широкої наукової дискусії у роботах українських дослідників. Увага насамперед зосереджена на формуванні фінансових результатів від різних видів діяльності. Проте вказані напрацювання не повністю визначають шляхи й напрями удосконалення організації та методики

обліку й аналізу фінансових результатів діяльності сервісних підприємств в сучасних економічних умовах, зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою даного дослідження є обґрунтування теоретичних положень та практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики обліку й аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

Завдання дослідження полягає в повному висвітленні даної теми, а зокрема:

- розкрити економічний зміст фінансових результатів як економічної категорії, узагальнити позиції провідних науковців щодо трактування даного поняття;

- розглянути організаційно-правові засади діяльності та облікову політику підприємства;

- розкрити загальні умови та критерії визнання фінансових результатів та показати, як відображається фінансові результати кожного виду діяльності у фінансовій звітності підприємства;

- дослідити податкові аспекти обліку фінансових результатів;

- провести аналіз фінансово-економічного стану суб'єкта господарювання, структури та динаміки доходів і витрат підприємства;

- запропонувати шляхи підвищення вартісних показників загального виразу фінансового результату та показників ефективності діяльності підприємств технічного сервісу.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є теоретико-методологічні засади, а також діюча практика обліку та аналізу фінансових результатів підприємств.

Предметом дослідження є облікові процедури відображення господарських операцій щодо формування фінансових результатів у ХХХ професійно-технічному навчальному закладі Товариства ххх.

Для реалізації поставлених завдань дослідження використовувались такі

методи: діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення – для комплексного дослідження питань формування та змін сум фінансових результатів у розрізі видів діяльності; групування та статистичних порівнянь – для комплексного оцінювання показників фінансового стану досліджуваного сервісного підприємства; аналізу і синтезу – для узагальнення інформації щодо сум фінансових результатів та засад розкриття інформації про них у звітності; абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення сутності та змісту процесів формування фінансових результатів діяльності та формулювання висновків; індукції та дедукції – для уточнення понять видів груп класифікації фінансових результатів за видами; табличний – для наочного відображення результатів дослідження; комплексно-системний підхід – для вивчення положень національного законодавства та нормативів щодо обліку фінансових результатів діяльності.

Наукова новизна одержаних результатів:

- узагальнено наукові підходи до класифікації фінансових результатів, що дає змогу розширювати дану класифікацію на нові ознаки;
- удосконалено тлумачення сутності понять «прибуток» і «збиток», виділивши кількісну і якісну сторони у трактуванні цих категорій;
- обґрунтовано загальні методичні підходи до побудови бухгалтерської інформаційно-матричної моделі фінансових результатів, застосування якої розширить можливості використання облікової інформації в управлінні, сприятиме ефективному здійсненню контрольних і аналітичних процедур.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення системи обліку і аналізу показників фінансових результатів досліджуваного підприємства. Результати наукових розробок рекомендовано до впровадження в практику підприємства, що досліджувалося.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження доповідались і одержали позитивну оцінку на 2 науково-практичних

конференціях, а саме: науково-практична конференція молодих вчених та здобувачів вищої освіти, (Полтава, ПДАУ, 2021р.); IV Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні питання сучасної економічної науки» (Полтава, ПДАУ, 7 грудня 2021р.)

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 наукові праці загальним обсягом 0,36 дрк. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансовий результат – узагальнюючий показник аналізу та оцінки ефективності (неефективності) діяльності господарюючого суб'єкта на певних стадіях (етапах) його формування [9].

Зокрема, Тесленко Т.І., Конькова Н.В. говорять, що ефективність діяльності виражається власне у його фінансових результатах [58, с. 35]. Сам же фінансовий результат є економічним підсумком господарювання підприємств у грошовій формі. Для його визначення у бухгалтерському обліку зіставляють доходи та витрати в розрізі видів діяльності.

Сіренко Н.М., Коваль С.Ю. вважають фінансовий результат – індикатором ефективності, який здійснює вплив на конкурентоспроможність підприємства [30, с. 78].

На думку Мочерного С.В., Пипка В.А., Грязнової А.Г. фінансовий результат є грошовою формою підсумків діяльності [44, с. 15].

Група науковців при визначенні категорійного апарату «фінансовий результат» розглядає його як прибуток чи збиток підприємства. Зокрема, Пушкар М.С. – прибуток чи збиток, Луговий В.А. – балансовий прибуток або збиток, Бутинець Ф.Ф. – прибуток (збиток) від реалізації [7, с. 20].

Інша група науковців розглядає фінансовий результат як приріст або ж, навпаки, зменшення капіталу. Соколов В.Я. говорить про приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками), Кондраков Н.П. характеризує як зміну власного капіталу, Загородній А.Г. як приріст (зменшення) вартості власного капіталу.

Отже, теоретичні дослідження у частині визначення фінансового результату показали, що категорію можна розглядати в трьох площинах: а) показник ефективності, б) прибуток (збиток), в) приріст капіталу.

Загальний фінансовий результат діяльності підприємства, бухгалтерський прибуток або збиток, являє собою суму результату (прибутку або збитку) від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), результату (прибутку або збитку) від фінансової діяльності (відсотків, отриманих і сплачених), операційної діяльності (доходів і витрат), доходів і витрат від інших позареалізаційних операцій [21, с. 50]. Виражається в показнику прибутку або збитку, який формується на рахунку 44 і відображається в бухгалтерській фінансовій звітності.

Для будь-якого підприємства отримання фінансового результату означає визнання результатів його діяльності або отримання результатів від реалізації виробленого на підприємстві продукту в формі продукції, робіт або послуг. Тоді кінцевим фінансовим результатом для підприємства буде виступати сальдо результату від реалізації і витрат, понесених ним для його отримання.

Для держави кінцевим фінансовим результатом діяльності комерційного підприємства буде податок, що міститься в його складі, для власника чи інвестора – розподілена на його користь частину прибутку після оподаткування.

Отже, ми розібралися з поняттям фінансових результатів і з'ясували, що одним з фінансових результатів є прибуток підприємства. Прибуток – кінцевий фінансовий результат господарської діяльності підприємства. Однак фінансовим результатом може виступати не тільки прибуток, але і збиток, що виник, наприклад, через надмірно високі витрати або недоотримання доходів від реалізації товарів у зв'язку зі зменшенням обсягу поставок товарів, зниженням купівельного попиту .

Прийнято розрізняти наступні види прибутку :

- бухгалтерський (БП) – це визначена сума між грошовими

надходженнями (Д), які згідно з правилами бухгалтерського обліку, вважаються доходом від діяльності, і витратами, які за цими ж правилами, слід вважати витратами (В):

$$\text{БП} = \text{Д} - \text{В} \quad (1.1)$$

- економічний (ЕП) – менш точний показник, заснований, в значній мірі, не тільки на даних обліку, а й на експертних оцінках. Такі оцінки можуть включати в себе: невраховані в бухгалтерському обліку витрати, вартість можливих ризиків і додаткових можливостей, упущену вигоду, інакше економічні витрати (ЕВ), тобто прогнозований результат від використання коштів іншими способами:

$$\text{ЕП} = \text{Д} - \text{ЕВ} \quad (1.2)$$

- валовий прибуток (ВП) – сума доходу (виручка від операції) (Д) за вирахуванням витрат (В), тобто собівартості цієї операції. Обчислюється тим же методом, що і бухгалтерський прибуток;

- операційний прибуток (ОП) – показник подібний до наведеного вище, проте з виручки прийнято віднімати не тільки собівартість конкретного операції, а й операційні витрати (ОВ), тобто поточні витрати на основну діяльність:

$$\text{ОП} = \text{Д} - \text{В} - \text{ОВ} \quad (1.3)$$

- чистий прибуток (ЧП) – залишок від суми доходу після виплати всіх витрат ($\Sigma\text{В}$), в тому числі податків і відрахувань з прибутку:

$$\text{ЧП} = \text{Д} - \Sigma\text{В} \quad (1.4)$$

У звичному розумінні прибуток характеризується як сума, яку можна витратити за певний період часу, зберігши при цьому рівень багатства, що існував на початок певного періоду. Типи прибутку представлені в формі фінансової звітності «Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» [3, с. 60].

Зокрема, форма 2-к передбачає визначення:

- 1) валового прибутку (збитку) = р. 2000 – р. 2050,
- 2) фінансовий результат від операційної діяльності – прибуток (2190), збиток (2195) = р. 2090/р.2095 + р. 2120 – р. 2130 – р.2150 – р. 2180;
- 3) фінансовий результат до оподаткування – прибуток (2290), збиток (2295) = р. 2190/р.2195 + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 – р. 2250 – р.2255 – р. 2270;
- 4) чистий фінансовий результат = прибуток (р. 2350), збиток (р. 2355) = р. 2290/р.2295 + р. 2305 - р. 2300.

У формі 2-к прибуток визначається у двох рядках:

- 1) р. 2290 – фінансовий результат до оподаткування (при цьому, для прибутку та збитку передбачено рядок). Рядок 2290 визначається через зіставлення доходів (р. 2000 + р. 2120 + р. 2240 = р. 2280) та витрат (р. 2050 + р. 2180 + р. 2270 = р. 2285).;
- 2) р. 2350 Чистий прибуток (збиток) р. 2350 = р. 2290 – р. 2300 (витрати з податку на прибуток).

Як економічної категорії сутність прибутку проявляється в її функціях. Більшість економістів виділяють: оціночна – прибуток виступає показником, що найбільш повно відображає ефективність виробництва господарську діяльність тощо; фіскальна – прибуток розглядається як джерело формування бюджетних ресурсів та позабюджетних фондів; контрольна – прибуток є важливим показником, що характеризує фінансовий результат діяльності; сам факт, що підприємство має прибуток, говорить про його ефективну діяльність.

Ефективність господарської діяльності виражається економічною

категорією рентабельності.

Отже, отримання прибутку дозволяє говорити про ефективність організації та здійснення господарської діяльності. Однак маса прибутку ще не дозволяє в достатній мірі оцінити, наскільки ефективно здійснюється діяльність підприємства. Для такої оцінки є відносні показники рентабельності як відношення отриманого прибутку до авансованих і витрачених на виробництво продукції засобів.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Сучасна наукова література свідчить про те, що кінцевий фінансовий результат – у вигляді чистого прибутку (збитку) – визначається як різниця між різними видами доходів і витрат підприємства за звітний період.

Саме поняття «фінансовий результат» змінювалося відповідно до змін, які вносились еволюційним шляхом розвитку обліково-економічної системи до методики його визначення.

У міжнародній практиці економіки та обліку фінансовий результат визначають за двома способами згідно країни походження: французьким та англосаксонським.

За першим варіантом розрахунку кінцевий результат роботи підприємства визначають додаванням експлуатаційного, фінансового та надзвичайного результатів. Другий спосіб обчислення (англосаксонський) передбачає визначення загального результату за основними процесами підприємства: виробництво, реалізація та адміністрування.

Обидва способи вбачають фундаментом визначення фінансового результату чіткий поділ у обліку витрат за елементами на випадки минулої та новоствореної вартості. Підсумування праць зарубіжних дослідників облікової практики підприємств дозволило зробити висновок, що основою визначення фінансового результату у такій практиці є використання моделі «витрати-

випуск».

Розглядаючи кінцевий фінансовий результат основної діяльності підприємств, виявлено, що відмінності трактування його аспектів лежать у площині розходжень:

- 1) бухгалтерського та економічного підходів щодо трактування категорій;
- 2) змісту понять «доходи» та «витрати»;
- 3) способів оцінки величини результату за загальноекономічним та бухгалтерським трактуванням.

Процес формування фінансових результатів скеровано у напрямі досягти потрібного їх розміру, реалізувати всі можливі резерви, за рахунок результатів усіх видів діяльності: фінансової, операційної та інвестиційної. Отже, підходи щодо формування фінансових результатів (табл. 1.1) [1, с.8].

Таблиця 1.1

Облікові підходи щодо формування фінансових результатів згідно міжнародних та національних облікових стандартів

База підходу	Характеристика підходу
Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ)	Для визначення фінансового результату радять до використання метод «витрати-випуск». В обліковій практиці зарубіжних країн використовують два варіанти цього методу: - визначення фінансового результату звітного періоду як різниці між доходами від реалізації і витратами періоду; - обчислення як різниці між вартістю чистих активів на кінець і початок періоду з виключенням внесків капіталу і вилучень.
Національні стандарти України (П(С)БО)	Передбачено формування фінансових результатів за двома системами залежно від побудови фінансового обліку: - зіставлення доходів із витратами, та вартістю розподілу адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат; - розрахунок як різниця між доходами та витратами, які систематизовані у звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) згідно з їх характером (наприклад, за елементами).

Визначення фінансових результатів господарської діяльності підприємства залежить від методології їх формування і обліку. Існуючі недоліки в методології обліку складових доходів і витрат призводять до того,

що реальна сума прибутку чи збитку підприємства фактично не знаходить свого відображення ні в фінансовій, ні в податковій звітності.

Основна причина цього – в нормативних різночитаннях актів різних державних органів : нормативні документи, що регулюють фінансовий облік емітує Міністерство фінансів України, а інструктивні матеріали з організації податкового обліку – Державна податкова адміністрація України.

Згідно сучасних методик фінансового і податкового обліку у різних формах звітності фінансовий результат може відрізнятися. Наприклад:

- за даними «Консолідованого звіту про фінансові результати» підприємство є збитковим, а за «Декларацією про прибуток підприємства» воно має прибуток, з якого необхідно сплатити податок, хоча інколи для цього відсутні належні реальні кошти;

- за даними «Декларації про прибуток підприємства» результат до оподаткування від'ємний (підприємство одержало збиток), а за даними «Консолідованого звіту про фінансові результати» показники прибутку позитивні, й при цьому на додаток і не передбачається сплата податку на прибуток.

Природа протиріччя у тому, що у бухгалтерському обліку прибуток визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тобто їхньою вартістю віднесеною на покупців та собівартістю. Надходження оплати від покупців до уваги не приймається (достатньо лише операції відвантаження продукції, щоб за даними фінансового обліку уже можна було проводити розрахунок результату).

Лемішовська О.С. відзначає, що за багаторічну історію обліку (рахівництва) домінантним завданням означеної інформаційної системи саме і було визначення фінансового результату [36 с. 110].

Незважаючи на значну кількість розробок числового виразу формули фінансових результатів, сама дефініція протягом всього історичного розвитку фінансово-економічної і бухгалтерської науки залишалася суперечливою; серед

науковців залишалися різночитання. Як наслідок – диференційований підхід до формулювання змісту рахунка «Прибутки і збитки» та визначення його характеристик.

Прибуток у трактуванні науки обліку завжди асоціювався з арифметичною величиною або різницею між активами (вартість капіталу) на кінець і початок періоду, також практикувалося порівняння за певною методикою доходів і витрат. Цей чисто математичний розрахунок вимагав досконалого економічного обґрунтування.

Доведеним є факт, що кількісний вираз розрахованого в обліку фінансового результату безпосередньо залежить від обраного методу оцінки дебіторської заборгованості та запасів, методу нарахування амортизації, підходів до визнання й урахування доходів і витрат, в т. ч. майбутніх періодів, структури і вартості функціонуючого капіталу.

Одним з найважливіших аспектів методології є з'ясування змісту дефініцій. Ґрунтовний аналіз дефініцій проведено у працях Гринюк Ю.М. [14, с. 20].

Авторський підхід базується на відокремленні понять «фінансовий результат», «прибуток» та «збиток», синтезуючи в першому два останніх, наступні дослідження у цьому напрямі базувалися на принципах комплексності дефініції «фінансовий результат». Вони розпочиналися з еволюційних витоків походження та не обмежувалися виключно лише рамками позитивної області значень (прибутком).

Бернстайн Л.А., трактував чистий результат господарської діяльності як «те, чого підприємство намагається досягти, а їх цінність у значній мірі визначається величиною і якістю», тобто було деталізовано економічну сутність прибутку [28, с. 20].

Мец В.О. у своїй науковій праці «Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства» не визначає зовсім дефініцію «фінансовий результат», а одразу трактує виключно категорію «прибуток»

[42, с. 30].

Однак, ряд науковців наголошують, що «результатом господарської діяльності є її економічний підсумок у грошовій формі, який має два «полюси» прояву: позитивний і негативний, тобто прибуток і збиток, ця позиція вбачається обґрунтованою.

Саме фінансові результати, а не прибуток більш обґрунтовано відображають ефективність (чи неефективність) діяльності суб'єкта бізнесу, оскільки вона має здатність кількісно вимірюватись не лише позитивним, а й негативним наслідком.

Отже узагальнений підхід до трактування дефініції можна виразити схемою (рис. 1.1):

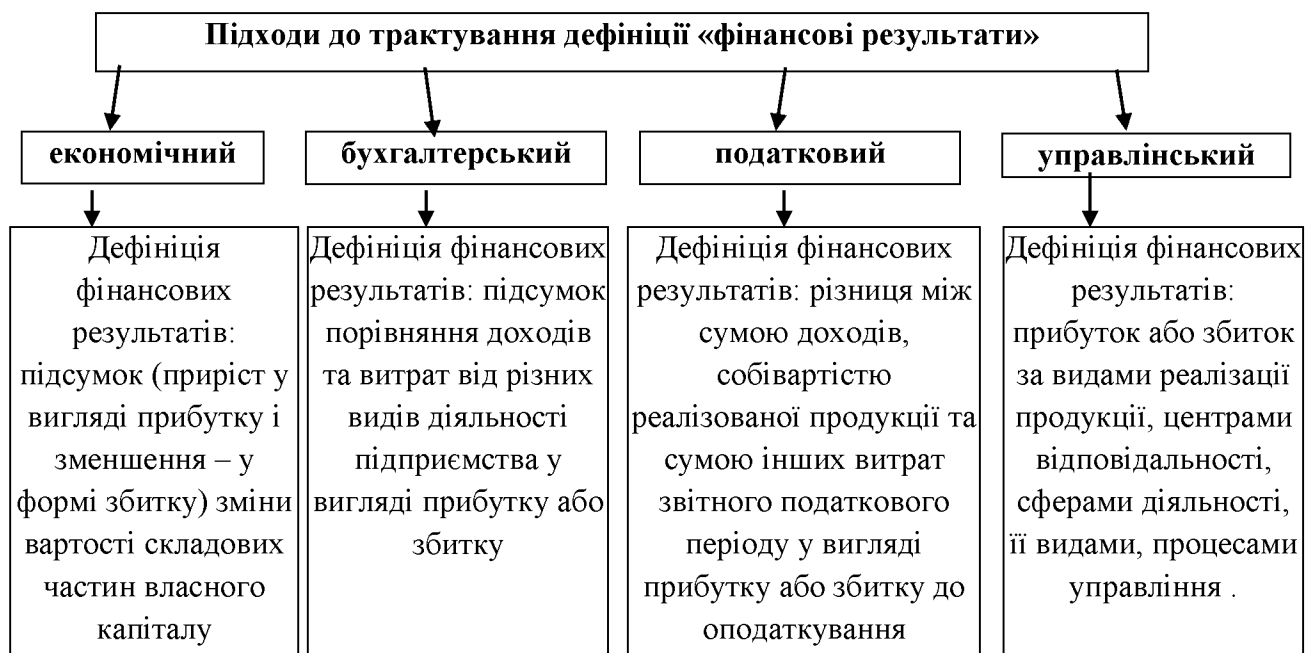


Рис. 1.1. Цільові підходи до наукового трактування категорії «фінансові результати» [14, с.33]

Слід зазначити, що фінансові результати повинні концентрувати в собі увагу менеджерів у процесі реалізації функцій управління, тобто бути основою для прийняття управлінських рішень та контролю за їх виконанням, причому не виключно тактичних і оперативних, а й стратегічних [41, с.144].

Це основа управлінського підходу до трактування фінансових результатів. Домінуючим призначенням управлінського обліку фінансових результатів можна вважати забезпечення аналітичних потреб менеджменту в інформації для досягнення цільових орієнтирів управління.

Внаслідок визначення фінансового результату формується підхід до прийняття відповідних тактичних і стратегічних управлінських рішень, чи коригування вже прийнятих, які були скеровані на підвищення результативності господарювання [56, с. 25].

Наступний напрям теорії обліку фінансових результатів стосується виокремлення їх видів. На перший погляд існує лише виключно два види фінансових результатів – прибуток і збиток. Однак науковий доробок з цієї проблематики є ширшим і узагальнення наукових праць дозволяє сформулювати наступну класифікацію (рис. 1.2).

Серед наведених шляхів удосконалення обліку фінансових результатів основними об'єктами удосконалення є наступні рахунки: 79 «Фінансові результати», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 73 «Інші фінансові доходи» та 71 «Інший операційний дохід» [25, с. 63-64].

Переважає кількість науковців пропонують для рахунку 79 розширити кількість субрахунків або змінити назви вже існуючих. Цими засобами пропонується усунення основного недоліку формування фінансового результату згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку: поєднання на першому субрахунку операційної і іншої операційної діяльності, в на другому – відповідно інвестиційної та фінансової.

Щодо рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», дослідники пропонують застосування субрахунків для обліку в різних видах діяльності як прибутків так і збитків.



Рис. 1.2. Класифікація фінансових результатів [10, с.111].

Додатковим науковим напрямом удосконалення обліку фінансових результатів є використання елементів управлінського обліку, а саме генерація на підприємствах центрів відповідальності, застосування елементів контролінгу та побудова раціональної політики управління прибутком.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-правові засади та облікова політика підприємства

XXX професійно-технічний навчальний заклад Товариства ххх (далі – XXX ПТНЗ Тххх) розташований в центрі міста XXX, основним видом діяльності якого є підготовка водіїв. Дане підприємство оснащено необхідною кількістю учбових автомобілів, навчальних класів.

XXX ПТНЗ Тххх в економічному та технічному плані функціонує і взаємодіє з іншими навчальними та технічними установами як району так і Кіровоградській області в цілому.

Як фінансовий, так і майновий стан закладу має добрий стан і тому в нього є непогані перспективи для подальшого розвитку своєї діяльності

Досліджуване підприємство має ряд реквізитів ділової автономності: відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, діє за принципом повного господарського розрахунку, має печатку зі своїм повним найменуванням, ідентифікаційним кодом.

Основними завданнями організації обліку, аналізу та контролю фінансових результатів усіх видів діяльності в XXX ПТНЗ Тххх є:

- організація навчально-виробничого та навчально-виховного процесу, обрання форм та методів навчання;
- підготовка призовників і військовослужбовців, які проходять військову службу за контрактом, і резервістів з професій (військово-облікових спеціальностей) для Збройних Сил України;
- підготовка кваліфікованих конкурентоспроможних робітників, їх перепідготовка і підвищення кваліфікації, формування у них наукового світогляду, творчого мислення, здійснення професійного навчання незайнятого населення;

- здійснення навчально-виробничої, навчально-виховної, навчально-методичної, фінансово-господарської та виробничо-комерційної діяльності, що не суперечить законодавству України;
- розроблення та затвердження робочих навчальних планів і робочих навчальних програм, правил прийому слухачів до навчального закладу на основі типових навчальних планів і програм, правил прийому;
- організація підвищення кваліфікації педагогічних працівників;
- матеріально-технічне забезпечення навчально-виробничого процесу;
- забезпечення належної якості професійного навчання та виховання слухачів (курсантів), заходів з охорони праці слухачів (курсантів), працівників;
- розробка організаційно-штатної структури;
- реалізація своїх послуг та робіт, а також ремонту (обслуговуванню) техніки, виготовлення, оснащення і прокату спортивного інвентарю;
- визначення складу і обсягів інформації, що складає технологічну або комерційну таємницю навчального закладу, здійснення порядку їх охорони та юридичного захисту.

Правильність обліку та контроль за його веденням на кожному підприємстві забезпечується Наказом про облікову політику, який в обов'язковому порядку містить розділ про облік доходів й витрат, в якому зазначаються основні принципи організації обліку доходів і витрат для усіх видів діяльності і результатів діяльності на підприємстві.

В Наказі про облікову політику ХХХ ПТНЗ Тххх розкритий перелік основних змістовних положень облікової політики:

- при веденні бухгалтерського обліку і формуванні фінансової звітності керуватись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- ведення бухгалтерського та податкового обліку покласти на головного бухгалтера;
- для ведення бухгалтерського обліку використовувати програму МЕДОК.

- облік адміністративних витрат, витрат на навчання вести на рахунках 92 та 903;

- аналітичний облік доходів від навчання ведеться по сформованих групах по 361 рахунку;

- облік доходів від платної підготовки вести на 703 рахунку, визначення доходів залежить від терміну навчання і проводиться зарахування доходів в тому періоді в якому навчання завершено згідно акту виконаних робіт.

Ряд українських вчених, серед яких, наприклад, Волошин І.К. проводячи дослідження організації обліку фінансових результатів діяльності бізнес-суб'єктів виявив, що основною причиною помилок в обліку фінансових результатів є недосконала облікова політика [10, с. 60].

Тому нами на прикладі ХХХ професійно-технічного навчального закладу апробовано вдосконалення всіх елементів облікової політики щодо фінансових результатів його діяльності у розрізі трьох взаємопов'язаних складових: технічної, методичної та організаційної.

Складові технологічного аспекту – це: розробка робочого плану рахунків та форма ведення бухгалтерського обліку, графік документообороту, реєстри та форми звітності. Методична складова організації обліку фінансових результатів передбачає: способи визнання доходів і витрат, а також алгоритм виокремлення фінансових результатів (рис. 2.1.).

Рисунок демонструє, що елементи пропонуються у розділі двох груп складових: елементи облікової політики щодо доходів та витрат та окремо елементи облікової політики щодо фінансового результату. Методична складова облікової політики прямо пов'язана з положеннями про визнання доходів та витрат, бо фінансовий результат є їх наслідком. Обґрунтованим є у положенні про облікову політику підприємства чітко визначити склад інформаційного забезпечення масивів про доходи та витрати.



Рис. 2.1. Взаємозв'язок елементів розробки раціональної облікової політики щодо фінансових результатів [30, с. 321-325]

Управління процесом визначення фінансових результатів можна розглядати через призму фінансового менеджменту. Потреби в інформації менеджерів не обмежуються оперативною, аналітичною інформацією, використовується також і не фінансова інформація. Керівників різних рівнів не найбільшою мірою цікавлять результати минулих періодів, а більше способи досягнення найкращих результатів діяльності бізнес-структури в майбутньому.

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

Доходи і витрати як складові фінансового результату відображуються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження чи сплати грошей. Якщо актив забезпечує економічну вигоду протягом кількох звітних періодів, то витрати відображуються у бухгалтерському обліку і звітності на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) розраховується через вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо (рис. 2.2):

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Чистий дохід від} \\ \text{реалізації продукції} \\ \text{(товарів, робіт,} \\ \text{послуг)} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Дохід від} \\ \text{реалізації} \\ \text{продукції (товарів,} \\ \text{робіт, послуг)} \\ \text{кредит рахунку 70} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Податок на додану} \\ \text{вартість; акцизний} \\ \text{податок; інші збори або} \\ \text{податки з обороту; інші} \\ \text{вирахування з доходу;} \\ \text{дебет рахунка 70} \\ \hline \end{array}$$

Рис. 2.2. Алгоритм розрахунку чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) [26, с. 25]

Наступним кроком до визначення чистого прибутку (збитку) діяльності даного підприємства є розрахунок валового прибутку (збитку), який визначають, як різницю між чистим доходом і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (рис. 2.3).

З витратної складової діяльності ХХХ ПТНЗ Тххх не враховуються адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати (собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні борги та витрати від знецінення запасів, а також всі інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства).

До валового прибутку професійно-технічного навчального закладу не включені також суми інших доходів від операційної діяльності підприємства .

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Валовий прибуток} \\ \text{(збиток)} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Чистий дохід від} \\ \text{реалізації продукції} \\ \text{(товарів, робіт,} \\ \text{послуг)} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Собівартість} \\ \text{реалізованої продукції} \\ \text{(товарів, робіт, послуг)} \\ \text{– рахунок 90} \\ \hline \end{array}$$

Рис. 2.3. Алгоритм розрахунку валового прибутку (збитку) від основної діяльності [45 с. 36]

Синхронно визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від операційної діяльності. Це алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат (рис. 2.4).

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Фінансовий} \\ \text{результат від} \\ \text{операційної} \\ \text{діяльності} \\ \text{(прибуток, збиток)} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Валовий} \\ \text{прибуток} \\ \text{(збиток)} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Інші операційні} \\ \text{доходи –} \\ \text{рахунок 71} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Адміністративні} \\ \text{витрати – рахунок 92} \\ \text{Витрати на збут –} \\ \text{рахунок 93} \\ \text{Інші операційні} \\ \text{витрати – рахунок 94} \\ \hline \end{array}$$

Рис. 2.4. Алгоритм розрахунку фінансових результатів від операційної діяльності [39, с. 70]

Розмір та характер прибутків і збитків досліджуваного підприємства за кожний звітний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками його роботи.

Послідовність та документування процедури розподілу прибутку ХХХ професійно-технічного навчального закладу можна зобразити у вигляді таблиці (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Послідовність процедури розподілу прибутку підприємства ХХХ
професійно-технічний навчальний заклад ТСОУ**

№ з/п	Послідовність дій	Виконавець	Вихідні форми документів
1	Формування річної фінансової звітності	Директор підприємства, фінансово-економічна служба,	Комплект річної фінансової звітності
2	Перевірка фінансової звітності залежно від виду підприємства та у відповідності з установчими документами	Ревізійна комісія, аудитор	Звіт про перевірку фінансової звітності ревізійної комісії або аудиторський висновок,
4	Затвердження річної звітності та фінансового результату звітного року директором відповідно до установчих документів	Директор	Рішення директора
5	Прийняття рішення про напрями та структуру використання прибутку (покриття збитків)	Директор	Рішення директора

Для успішної перспективної діяльності ХХХ професійно-технічного навчального закладу необхідна побудова системи управління прибутком. Розробка політики управління прибутком дозволить приймати ефективні управлінські рішення за всіма основними аспектами його формування, розподілу й використання в процесі фінансово-господарської діяльності на вільно регульованому ринку.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати ХХХ професійно-технічний навчальний заклад від операційної діяльності призначено фінансово-результативний рахунок 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має наступні субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої діяльності».

На субрахунку 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності ХХХ ПТНЗ.

За кредитом відображається відповідно до методичних засад закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та доходів від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід» (зокрема дохід від первісного визнання біологічних активів у аграрних підприємств)), за дебетом – сума за правилами закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (рахунки 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

При складанні форм фінансової звітності у ХХХ професійно-технічному навчальному закладі порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79, і якщо кредитовий оборот по рахунку 79 буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має вид кінцевого результату діяльності такий, як нерозподілений прибуток поточного року.

Якщо ж дебетовий оборот по рахунку 79 більше кредитового обороту по рахунку 79, то ХХХ професійно-технічний навчальний заклад Товариства ххх здійснило більше витрат, ніж було фактично отримано сум доходів.

Приклад облікового відображення процесу визначення фінансових результатів ХХХ професійно-технічного навчального закладу продемонстровано в таблиці (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Приклад облікового відображення процесу визначення фінансових результатів у ХХХ ПТНЗ Тххх на 31 грудня 2020 р.

Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн
Віднесено на фінансовий результат основної діяльності собівартість реалізованої продукції	791	90	258,2
Віднесено на фінансовий результат основної діяльності витрати на утримання адміністративного апарату	791	92	342,2
Віднесено на фінансовий результат основної діяльності інші операційні витрати	791	94	80,3
Віднесено на фінансовий результат основної діяльності витрати на сплату податку на прибуток	791	98	0
Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг	70	791	487,7
Віднесено на фінансовий результат інші операційні доходи від основної діяльності	71	791	52,4
Віднесено на фінансовий результат доходи від фінансової діяльності	72	792	22,1
Визначено фінансовий результат як:			
- нерозподілений прибуток;	79	441	
- непокритий збиток	442	79	140,6

Рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним і на кінець звітного періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в балансі.

Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулого років, а також використаного в поточному році прибутку ХХХ професійно-технічного навчального закладу здійснюється на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Він слугує для обліку власних джерел фінансування підприємства. За кредитом його показують збільшення

прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку ХХХ професійно-технічного навчального закладу.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений»; 442 «Непокриті збитки»; 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» [51].

Звітність підприємства є заключним етапом облікового циклу підприємства. Вона складається на основі даних бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних потреб різних категорій користувачів: внутрішніх і зовнішніх. Процес її складання достатньо тривалий і потребує значних витрат праці. Його автоматизація дозволяє скоротити витрати часу роботи працівників, підвищити рівень контролю за розрахунком окремих показників та надає більше можливостей щодо підвищення детальності звітної інформації та її оперативності. Автоматизоване складання звітності дозволяє подавати звіти про показники діяльності підприємства не лише в паперовому, а й в електронному вигляді, що дозволяє спростити і скоротити процес приймання звітності та здійснення її контролю на відсутність формальних і механічних помилок.

При автоматизованій системі обліку підвищується якість обробки облікової інформації, зменшується кількість ручних операцій з обробки первинних документів, систематизації облікових показників, заповнення реєстрів та звітних форм. Облікова праця стає більш творчою, спрямована на організацію й удосконалення обліку. Таким чином, автоматизація бухгалтерського обліку є швидше необхідністю, ніж марною тратою коштів, адже допомагає значно підвищити ефективність і прискорює процес обробки даних, надає оперативну інформацію для прийняття рішень. Тому доцільно впроваджувати автоматизовану систему обліку не лише з метою отримання глобального результату, а і для вирішення локальних проблем. Створення статистичної звітності забезпечує формування відомостей за окремими показниками господарської діяльності підприємства в натуральному й

вартісному вираженні. Фінансова звітність базується на даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку та складається для задоволення інформаційних потреб різних груп користувачів.

Автоматизований комплекс задач зведеного обліку і складання звітності забезпечує:

- 1) послідовність;
- 2) узагальнення інформації на аналітичних і синтетичних рахунках із наступним групуванням даних на одному або кількох рахунках;
- 3) відображення господарських операцій, що змінюють стан коштів підприємства, і їх джерел на рахунках бухгалтерського обліку;
- 4) автоматизоване систематичне складання (за місяць, квартал, півріччя, рік) бухгалтерського балансу та звітності, завершального етапу облікового процесу.

Автоматизоване оброблення задач зведеного обліку та складання звітності сприяє:

- 1) якісному контролю за рухом статутного капіталу в частині основних і оборотних коштів підприємства;
- 2) збереженню грошових коштів і контролю за використанням їх за цільовим призначенням;
- 3) визначенню фінансових результатів діяльності підприємства та контролю за розподілом прибутку;
- 4) систематизації та узагальненню даних в аналітичному й синтетичному розрізах про виробничо-господарську діяльність підприємства для забезпечення прийняття управлінських рішень [55, с. 110].

Облік у досліджуваному підприємстві ХХХ професійно-технічний навчальний заклад ведеться, у системі автоматизації за допомогою програмного продукту МЕДОК.

Закриття рахунків обліку доходів та витрат з віднесенням на рахунок обліку фінансових результатів (79) належить до регламентних операцій такої

системи. А домінуюча кількість цих операцій здійснюється за допомогою регламентного документа «Закриття місяця» (з меню «Операції → Регламентні операції»). Означений документ реалізує ряд облікових дій:

- розрахунок амортизації усіх груп необоротних активів. Документ може також сепаровано використовуватися у досліджуваному підприємстві для розрахунку амортизації шляхом встановлення окремих прапорців за ОЗ і НМА;

- здійснення перерахунку оцінки за курсом НБУ валютних коштів і облікове відображення курсових різниць;

- закриття рахунку витрат майбутніх періодів (39) в розрізі статей витрат-елементів довідника «Витрати майбутніх періодів» на рахунки обліку витрат діяльності;

- здійснення коригування собівартості продукції (послуг) у тому числі і за продукцією, що вибула і послугами, що уже були виконані;

- визначення середнього відсотка торговельної націнки за проданими товарами у роздрібній торгівлі за продажними цінами;

- визначення балансуєчих подій у податковому обліку за окремими аналітичними позиціями-договорами.

У обліковій практиці на підприємстві відбувалися також операції, якщо після проведення документа «Закриття місяця» до облікової системи було внесено нові документи. Зміна часу проведення закриття місяця не дозволяє вирішити таку проблему. Час слід коригувати саме у доданих документах. Далі для перевірки порядку проведення документів необхідно переглядають їх у повному журналі на предмет контролю тих, час проведення яких зазначений після виконання «Закриття місяця».

Після закриття місяця слідує розрахунок показника кінцевого фінансового результату – нерозподіленого прибутку чи непокритого збитку. Документарний шлях: «Визначення фінансових результатів» (меню «Операції-Регламентні операції-Визначення фінансових результатів»).

При проведенні документа у статусі встановленого прапорця

«Розрахувати прибуток/збиток» отриманий фінансовий результат коригується на суми прибутку, використаного в поточному періоді (субрахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді») та остаточно списується на субрахунок 441 «Нерозподілений прибуток» або 442 «Непокритий збиток», що і завершує цикл автоматизованого обліку за досліджуваним об'єктом.

Консолідований звіт про фінансові результати є основним звітним документом в якому відображається загальна сума отриманих і списаних доходів й витрат при визначенні фінансових результатів ХХХ ПТНЗ. Зміст і форма Консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (ф. № 2-к), регламентується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [30, с. 300].

Форма № 2-к складається із чотирьох розділів: 1. Фінансові результати. 2. Сукупний дохід. 3. Елементи операційних витрат. 4. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Для вдосконалення аналітичності обліку фінансових результатів науковцями пропонується використовувати форму внутрішньої звітності «Звіт про розподіл прибутку (покриття збитку)», статті якої відображатимуть розподіл прибутку або джерела покриття отриманих збитків та будуть використані для складання форм фінансової звітності, а також прийняття управлінських рішень на підприємстві.

2.3. Податкові аспекти обліку фінансових результатів діяльності підприємства

Відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства

відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Кодексу [52, с.8].

Відповідно до ст. 4 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються, зокрема, на принципі відповідності доходів і витрат [53].

Так, доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати коштів.

Таким чином, формування витрат при визначенні фінансового результату до оподаткування за звітний податковий період, здійснюється виходячи з національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Доходи, що враховуються при обчисленні сукупного об'єкта оподаткування, включаються до доходів звітного періоду за визначеною датою, та складаються з доходу від операційної діяльності у розрізі визначених кодексом видових прикладів та інших доходів, приклади яких також наведені і деталізовані.

Доходи з метою оподаткування визначаються на підставі первинних документів, які підтверджують одержання платником податку на прибуток доходів, також обов'язковість ведення і зберігання їх передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку (1096 днів).

Інформація щодо виручки і валового доходу повинна бути точною, повною й релевантною та формуватися у фінансовому обліку із розкриттям у фінансовій звітності.

Які підсумок, від суми правильного визначеного в обліку доходу у розрізі видів діяльності залежить не тільки внутрішньовиробниче відшкодування витрат і генерація прибутку, а й своєчасність і повнота проведення податкових

платежів, погашення банківських кредитів, що спричиняє вплив на рівень і суми виплачених відсотків, і, в кінцевому рахунку, позначається на нерозподіленому прибутку чи непокритому збитку.

Головним надбанням Податкового кодексу у напрямі мінімізації податкових різниць, є скасування правила «першої події» при визнанні доходів і витрат з метою розрахунку суми оподаткування прибутку

Запровадження в новому Податковому кодексі норм щодо визнання доходів і витрат відповідно до бухгалтерського обліку посприяло спрощенню процедури складання звітної декларації [32, с. 10-12].

З цією метою доцільно застосовувати метод нарахування, щодо якого усі операції, що пов'язані з генерацією доходів і витрат суб'єкта господарювання, відображаються на рахунках обліку та включаються у загальний розрахунок фінансового результату в момент їх здійснення, незалежно від факту отримання чи перерахування грошей.

Наразі терміном «валовий доход» ПКУ не оперує зовсім. Використовується поняття «доходи» (маючи на увазі доходи для цілей оподаткування). Окремо виділено доходи, які включають до розрахунку об'єкта оподаткування, та ті, які поза загальним розрахунком.

Оскільки існувало правило першої події, то необхідно було з'ясувати момент часу, коли ж саме доходи повинні визнаватися. Окремі види доходів та дата виникнення доходу наведені в табл. 2.6 [2, с. 31].

Реалізація норм податкового законодавства щодо фінансових результатів реалізується засобами визнання та реагування на наявність податкових різниць. Сьогодні існують різниці при нарахуванні амортизації необоротних активів; різниці від формування резервів і забезпечень, різниці в операціях з продажу або відчуження цінних паперів; різниці від здійснення фінансових операцій.

Аналіз Податкового кодексу та відповідної коментуючої літератури свідчить, що гармонізації та зміни, запроваджені Податковим Кодексом у сфері оподаткування прибутку не усунули повною мірою податкових різниць впливу

цілого ряду операцій на фінансовий результат.

Таблиця 2.6

Порядок визнання доходів згідно Податкового Кодексу України за датою

Вид доходу	Дата виникнення доходу
Реалізація товарів	Дата переходу покупцеві права власності на товар
Надання послуг та виконання робіт	Дата складання акта або іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг
Проведення кредитно-депозитних операцій	Дата визнання процентів, згідно з правилами бухгалтерського обліку
Суми безповоротної фінансової допомоги та безоплатно отримані товари(роботи і послуги)	Дата фактичного отримання товарів (робіт та послуг) або дата надходження коштів
Орендні (лізингові) платежі за майно; ліцензійні платежі (в т. ч. роялті) за користування об'єктами інтелектуальної власності	Дата нарахування таких доходів, яка встановлена відповідно до умов укладених договорів
Суми штрафів, неустойок, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду	Дата фактичного надходження
Дохід від страхової діяльності	Дата виникнення відповідальності страховика перед страхувальником за укладеним договором
Інші доходи	Дата їх виникнення згідно П(С)БО

Отже, слід посилити вплив регулюючої функції податкових різниць, це досягається засобами розширення переліку коригувань з певними видами діяльності й розробкою механізму застосування пільг для активізації перспективних видів діяльності підприємств: інвестиційної та інноваційної.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Використовуючи дані фінансової звітності – «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та « Консолідованого звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2018-2020 рр. ХХХ професійно-технічного навчального закладу проведемо оцінку фінансового стану, а саме аналіз складу, динаміки та структури доходів і витрат діяльності, дебіторської та кредиторської заборгованості; показників ліквідності та платоспроможності;

З урахуванням поділу видів майна за класифікаційними ознаками проаналізуємо склад, структуру та динаміку активів ХХХ професійно-технічного навчального закладу використавши форму № 1 «Баланс» у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Склад, структура та динаміка активів балансу ХХХ професійно-технічного навчального закладу за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)

Вид майна (активів)	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
За характером участі у господарському процесі та швидкості обороту								
Необоротні	187,3	41,1	187,3	35,6	302,3	71,7	115,0	61,9
Оборотні	268,1	58,9	337,4	64,3	119,1	28,3	-149,0	у 2 р. б.
Усього	455,4	100	524,7	100	421,4	100	-	7,5
За формою функціонування								
Матеріальні	187,8	41,2	194,5	37,4	310,0	73,5	122,2	60,5
Фінансові	267,6	58,8	324,8	62,6	111,4	26,5	-156,2	39,5
Усього	455,4	100	519,3	100	421,4	100	-	100
За рівнем ліквідності								
Високоліквідні	229,7	50,4	259,8	50,9	85,0	20,2	-144,7	-37,0
Середньоліквідні	37,9	8,3	56,0	10,9	24,8	5,9	-13,1	-65,4
Низьколіквідні	0,5	0,1	7,2	1,4	7,7	1,8	7,2	у 1,5 р.б.
Важколіквідні	187,3	41,2	187,3	36,8	302,3	72,1	115,0	у 1,6 р.б.
Усього	455,4	100	510,3	100	420,1	100	-	х

За результатами аналізу складу, структури та динаміки активів балансу підприємства (табл. 3.2) можна сформулювати такі висновки:

- у структурі майна за характером участі в господарському процесі на кінець звітного періоду переважають необоротні активи, що пояснюється їх збільшенням (на 61,9 %) і зменшенням оборотних активів вдвічі;

- за формою функціонування матеріальні активи зросли на 122,2 тис. грн (60,5 %), фінансові активи зменшились на 156,2 тис. грн (39,5 %). У результаті частка матеріальних активів зросла з 41,2 % у базовому році до 73,5 % у звітному, а частка фінансових активів знизилась, відповідно, з 58,8 % до 26,5 %;

- у структурі активів за ознакою рівня ліквідності на кінець 2020 року важколіквідні активи збільшились у 1,6 разів, низьколіквідні – у 1,5 разів, середньоліквідні зменшились на 65,4 % і високоліквідні зменшились на 37,0 %.

З урахуванням поділу видів джерел формування капіталу за класифікаційними ознаками проаналізуємо склад, структуру та динаміку пасивів балансу (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Склад, структура та динаміка пасивів балансу ХХХ професійно-технічного навчального закладу за 2018 – 2020 рр. (станом на кінець року)

Вид джерел формування капіталу (пасивів)	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 2020 р. від 2018 р.	
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	у %
За характером формування (власністю)								
Власний капітал	378,1	100	504,9	100	364,2	100,0	-13,9	-3,6
Усього	378,1	100	504,9	100	364,2	100,0	-13,9	-3,6
За рівнем відповідальності власного капіталу								
Додатковий капітал	48,0	100	48,0	100	48,0	100	-	-
Усього	48,0	100	48,0	100	48,0	100	-	-
За періодом погашення зобов'язань								
Поточні зобов'язання	77,3	100	19,8	100	57,2	100	-20,1	-26,0
Усього	77,3	100	19,8	100	57,2	100	-20,1	-26,0

За результатами аналізу складу, структури та динаміки пасивів балансу підприємства (табл. 3.2) можна сформулювати такі висновки:

- у структурі пасивів за характером формування частка власного капіталу зменшилась на 3,6 %;
- додатковий капітал залишився незмінним і становить 48 тис. грн;
- за періодом погашення поточні зобов'язання зменшились на 20,1 тис. грн (26 %).

Використаємо дані табл. 3.3 для оцінки платоспроможності ХХХ ПТНЗ Тххх систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.3

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
ХХХ професійно-технічного навчального закладу
за 2018 – 2020 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2020 р. від 2018 р.
		2018	2019	2020	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,5	1,0	5,2	4,7
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,7	1,7	6,3	5,6
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	1,1	2,6	8,5	7,3

Станом на 2020 р. коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 5,2 в. п., тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 5,2 грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2018 - 2020 рр., зокрема у 2020 р. на 5,6 в. п. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до досліджуваних років 0,73, 1,75 грн та 6,38 грн (при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2018 - 2020 рр. На 1 грн поточних зобов'язань у 2020 р. припадає 8,53 грн оборотних

активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства

Для аналізу фінансових результатів діяльності ХХХ ПТНЗ перш за все проаналізуємо склад, динаміку та структуру доходів та витрат.

Доходи підприємства пов'язані з його економічними витратами та мають значну кількість форм виявлення, серед яких: валовий дохід - виручка, що її одержало підприємство від реалізації продукції і яка вимірюється як добуток ціни одиниці та кількості продукції; бухгалтерський прибуток - валовий дохід за вирахуванням зовнішніх витрат.

Аналіз складу, структури і динаміки доходів ХХХ ПТНЗ відображено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз складу, структури та динаміки доходів ХХХ професійно-технічного навчального закладу за 2018 - 2020 рр.

Вид доходів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення 2020 р. (+,-) від 2018 р.	
	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	сума, тис. грн	частка, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Доходи від операційної діяльності	-	-	126,8	70,9	140,6	72,8	+140,6	x
Інші операційні доходи	59,3	100	51,9	29,1	52,4	27,2	-6,9	-11,6
Усього	59,3	100	178,7	100	193,0	100	133,7	у 2,3 р.б.

За даними табл. 3.4 ХХХ професійно-технічний навчальний заклад формує доходи переважно від основної діяльності. За період 2018 - 2020 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 140,6 тис. грн або на 105,2 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються

зменшенням на 6,9 тис. грн.

У процесі діяльності ХХХ ПТНЗ Тххх проводить різного роду фінансово-господарські операції, що пов'язано з витратами. Аналіз формування, структури і динаміки витрат і відрахувань наведено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Аналіз складу, динаміки та структури витрат і відрахувань
ХХХ професійно-технічного навчального закладу за 2018 - 2020 рр.**

Види витрат і відрахувань	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 2020 р. від 2018 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн.	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізованих робіт	244,0	93,3	250,7	71,6	258,2	76,3	+14,2	+5,81
Інші операційні витрати	-	-	99,2	28,4	80,3	23,7	+80,3	x
Інші витрати	17,6	6,7	-	-	-	-	-17,6	-100,0
Усього	261,6	100,0	349,9	100,0	338,5	100,0	+76,9	+30,4

За даними табл. 3.5 собівартість реалізованих робіт у 2020 р. порівняно з 2018 р. зросла на 76,9 тис. грн, або на 30,4 % та сума інших операційних витрат на 80,3 тис. грн. Зменшились інші витрати на 17,6 тис. грн. У структурі витрат собівартість реалізованих робіт у 2020 р. зменшилась з 93,3 до 76,3 %.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.6 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсівіддачі на зміну чистого доходу від реалізації продукції.

Модель факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.1)$$

Таблиця 3.6

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції ХХХ професійно-технічного навчального закладу за 2018, 2020 рр.

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2020 р. від 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	300,9	451,5	+150,6	+50,5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	506,9	487,7	-19,2	-3,8
Ресурсовіддача, грн	РВ	3,54	2,38	-1,16	+32,8

За даними табл. 3.6 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{М}_1 \times \text{РВ}_0 \quad (3.2)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 451,5 \times 3,54 = 1\,598,3.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн:

$$\Delta \text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 487,7 - 506,9 = -19,2$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.4)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = 1\,598,3 - 506,9 = +1091,4$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧДрв} = 487,7 - 1\,598,3 = -1\,110,6$$

Перевірка розрахунку:

$$\begin{aligned} \Delta \text{ЧД} &= \Delta \text{ЧДм} + \Delta \text{ЧДрв} & (3.6) \\ \Delta \text{ЧД} &= +1\,091,4 - 1\,110,6 = -19,2 \end{aligned}$$

Факторний аналіз чистого доходу ХХХ ПТНЗ Тххх показав, що за рахунок збільшення середньорічної вартості майна підприємства у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 150,6 тис. грн, або на 50,5 %, Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

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

Основними завданнями аналізу фінансових результатів є:

- систематичний контроль за процесом формування фінансових результатів діяльності підприємства;
- загальне оцінювання обсягів, динаміки, структури та якості фінансових результатів;
- виявлення факторів і кількісне вимірювання їх впливу на зміну фінансових результатів;
- оцінювання виконання підприємством зобов'язань перед бюджетом за платежами з прибутку;
- оцінювання ефективності роботи підприємства з використанням можливостей збільшення прибутку.

Аналіз формування та динаміки фінансових результатів діяльності підприємства відображено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Аналіз формування та динаміки фінансових результатів діяльності
XXX професійно-технічного навчального закладу за 2018 –2020 рр.**

Показник	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення 2020 р. від 2018 р. (+;-)	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %*
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	506,9	89,4	680,8	92,9	487,7	90,2	-19,2	-3,7
2. Інші операційні доходи	59,3	10,6	51,9	7,1	52,4	9,8	-6,9	-11,6
3. Фінансові, інвестиційні та інші доходи	-	-	-	-	-	-	x	x
Разом доходів	566,2	100	732,7	100	540,1	100	-	-
4. Операційні витрати, в т. ч.:								
4.1. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	244,0	40,6	250,7	41,3	258,2	37,9	14,2	5,8
4.2. Адміністративні витрати	339,0	56,4	256,0	42,2	342,2	50,2	3,2	0,9
4.3. Витрати на збут	-	-	-	-	-	-	x	x
4.4. Інші операційні витрати	-	-	99,2	16,5	80,3	11,9	80,3	-
5. Фінансові, інвестиційні та інші витрати	17,6	3,0	-	-	-	-	-17,6	-1
Разом витрат	600,6	100	605,9	100	680,7	100	x	x
6. Валовий прибуток (збиток)	262,9	x	430,1	x	229,5	x	-33,4	-12,7
7. Фінансовий результат до оподаткування : збиток	34,4	x	126,8	x	140,6	x	106,2	у 3,1 р. б.
8. Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	x	-	x	-	x	-	x
9. Чистий прибуток (збиток)	-	x	126,8	x	140,6	x	+140,6	x

За даними табл. 3. У 2020 р. порівняно з 2018 р. чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 19, тис. грн. Частка валового прибутку в чистому доході зменшилась на 33,4 тис. грн, або на 12,7 %.

У структурі операційних витрат частка собівартості реалізованої

продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 5,8 %. Адміністративні витрати збільшились на 0,9 %.

Фінансовий результат до оподаткування (збиток) у 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшився у 3,1 рази. Чистий збиток, який перевищив валовий збиток на 107,2 тис.грн склав 140,6 тис. грн.

Таким чином, у цілому спостерігається негативна динаміка показників фінансових результатів діяльності підприємства.

Показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, прибутковість різних напрямів діяльності, окупність витрат і т. д. Вони більш повно, ніж прибуток, характеризують остаточні результати господарювання. Їхній розмір показує співвідношення ефекту з наявними або використаними ресурсами.

За даними табл. 3.14 проводиться розрахунок умовного показника загальної рентабельності капіталу ХХХ професійно-технічного навчального закладу.

Таблиця 3.8

**Вихідні дані для факторного аналізу
загальної рентабельності сукупного капіталу ХХХ професійно-технічного
навчального закладу за 2018 – 2020рр**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне,%
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток), тис. грн	ФР	-34,4	-140,6	-175,0	у 5,1 р.б.
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн	ЧД	506,9	487,7	-19,2	-3,7
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	395,3	434,5	39,2	9,9
Загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу, %	РК	-8,7	-32,3	-23,6	у 2,7 р.б.
Рентабельність (збитковість) реалізації, %	РР	-6,7	-28,8	-22,1	у 3 р.б.
Коефіцієнт обертання капіталу	КОК	1,2	1,1	-0,1	-8,3

$$PK_{ум} = PP_1 \times KOK_0 \quad (3.8)$$

$$PK_{ym} = -28,8 \times 1,2 = -34,56$$

Загальна зміна (+;-) загальної збитковості капіталу
 ХХХ професійно-технічного навчального закладу пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.9)$$

$$\Delta PK = -32,3 - (-8,7) = -23,6$$

у тому числі за рахунок факторів:

- збитковості послуг:

$$\Delta PK_{PI} = PK_{ym} - PK_0 \quad (3.10)$$

$$\Delta PK_{PI} = -34,56 - (-8,7) = -25,86$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{KOK} = PK_1 - PK_{ym} \quad (3.11)$$

$$\Delta PK_{KOK} = -32,3 - (-34,56) = 2,26$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{PI} + \Delta PK_{KOK} \quad (3.12)$$

$$\Delta PK = -25,86 + 2,26 = -23,6$$

Отже, зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу ХХХ професійно-технічного навчального закладу із 46,9 % у 2018 р. до 30,4 % у 2020 р., пояснюється впливом наступних чинників: за рахунок зниження рентабельності реалізації на 0,5 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зменшилася на 1,98 пункти; внаслідок зменшення коефіцієнта окупності (обертання) капіталу на 1,1 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зменшилася на 14,5 пункти.

ВИСНОВКИ

Проведені дослідження щодо методики обліку та аналізу фінансових результатів діяльності ХХХ професійно-технічного навчального закладу Товариства ххх дають підставу зробити ряд висновків і визначити шляхи їх покращення:

1. Визначення фінансових результатів господарської діяльності підприємства залежить від методології їх формування і обліку. Вже існуючі недоліки в методології обліку складових доходів і витрат призводять до того, що реальна сума прибутку чи збитку підприємства фактично не знаходить свого відображення ні в фінансовій, ні в податковій звітності.

2. Згідно сучасних методик фінансового і податкового обліку у різних формах звітності фінансовий результат може відрізнятися. Саме фінансові результати, а не прибуток більш обґрунтовано відображають ефективність (чи неефективність) діяльності суб'єкта бізнесу, оскільки вона має здатність кількісно вимірюватись не лише позитивним, а й негативним наслідком.

3. Категоріальний аналіз дозволив сформуванню узагальненого підходу до трактування дефініції. Дослідження сутності поняття «фінансові результати», з урахуванням історичного аспекту розвитку проблематики, дають підстави стверджувати, що це підсумкова категорія результативності підприємства, що характеризує його отримані (втрачені) економічні вигоди, як різницю між сумами доходів та витрат, виражених у абсолютних показниках прибутку (збитку), і уособлюють потенціал прибутковості, економічного зростання.

4. ХХХ професійно-технічний навчальний заклад Товариства ххх розташований в центрі міста, основним видом діяльності якого є підготовка водіїв. Дане підприємство оснащене необхідною кількістю учбових автомобілів, навчальних класів. ХХХ ПТНЗ Тххх в економічному та технічному плані функціонує і взаємодіє з іншими навчальними та технічними установами як району так і Кіровоградській області в цілому.

5. В основу елементів облікової політики щодо фінансових результатів мають бути покладені не викладені елементи методу бухгалтерського обліку, а класифікаційні ознаки доходів й витрат як для потреб зовнішніх користувачів, так і потреб управління підприємством, з урахуванням нормативних вимог, та вибір альтернативних варіантів при дії факторів на діяльність підприємства. Тому нами на прикладі ХХХ професійно-технічного навчального закладу апробовано вдосконалення всіх елементів облікової політики щодо фінансових результатів його діяльності у розрізі трьох взаємопов'язаних складових: технічної, методичної та організаційної.

6. За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

При складанні форм фінансової звітності у ХХХ професійно-технічному навчальному закладі порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79, і якщо кредитовий оборот по рахунку 79 буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має вид кінцевого результату діяльності такий, як нерозподілений прибуток поточного року.

Якщо ж дебетовий оборот по рахунку 79 більше кредитового обороту по рахунку 79, то ХХХ професійно-технічний навчальний заклад Товариства ххх здійснило більше витрат, ніж було фактично отримано сум доходів.

7. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати ХХХ ПТНЗ Тххх від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено фінансово-результативний рахунок 79 «Фінансові результати».

Закриття рахунків обліку доходів та витрат з віднесенням на рахунок обліку фінансових результатів належить до регламентних операцій такої системи, а домінуюча кількість цих операцій здійснюється за допомогою регламентного документа «Закриття місяця» (з меню «Операції → Регламентні

операції»). При проведенні документа у статусі встановленого прапорця «Розрахувати прибуток/збиток» отриманий фінансовий результат коригується на суми прибутку, використаного в поточному періоді (субрахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді») та остаточно списується на субрахунок 441 «Нерозподілений прибуток» або 442 «Непокритий збиток», що і завершує цикл автоматизованого обліку за досліджуваним об'єктом.

8. Консолідований звіт про фінансові результати є основним звітним документом в якому відображається загальна сума отриманих і списаних доходів й витрат при визначенні фінансових результатів ХХХ ПТНЗ Тххх.

9. Реалізація норм податкового законодавства щодо фінансових результатів реалізуються засобами визнання та реагування на наявність податкових різниць. Сьогодні існують різниці при нарахуванні амортизації необоротних активів; різниці від формування резервів і забезпечень, різниці в операціях з продажу або відчуження цінних паперів; різниці від здійснення фінансових операцій.

ХХХ професійно-технічний навчальний заклад є суб'єктом господарювання, що спеціалізується на наданні освітніх послуг . У результаті аналізу показників діяльності встановлено, що станом на 2020 р. товариство є збитковим.

Важливу роль у формуванні інформаційного забезпечення управління підприємствами, в тому числі і ХХХ ПТНЗ, відіграє аналіз фінансових результатів та формування прибутку. Розрахунки дозволили зробити наступні висновки:

- у структурі майна за характером участі в господарському процесі на кінець звітного періоду переважають необоротні активи, що пояснюється їх збільшенням (на 61,9 %) і зменшенням оборотних активів вдвічі;

- собівартість реалізованих робіт у 2020 р. порівняно з 2018 р. зросла на 76,9 тис. грн, або на 30,4 % та сума інших операційних витрат на 80,3 тис. грн. Зменшились інші витрати на 17,6 тис. грн. У структурі витрат собівартість

реалізованих робіт у 2020 р. зменшилась з 93,3 до 76,3 %;

- відбулось зменшення загальної рентабельності сукупного капіталу ХХХ професійно-технічного навчального закладу із 46,9 % у 2018 році до 30,4 % у 2020 році,

Як підсумок проведених досліджень в даній кваліфікаційній роботі можна внести наступні пропозиції для прибутку оптимізації саме облікового забезпечення формування й використання фінансових результатів діяльності ХХХ професійно-технічного навчального закладу Товариства ххх:

- у результаті застосування комплексу методик і прийомів аналізу було систематизовано наукові підходи до розробки шляхів підвищення прибутковості підприємства. Також акцентувалося не лише на економічній, а і на соціальній ефективності;

- слід розробити стратегію управління прибутком, яка передбачає дослідження динаміки прибутку та рентабельності, оцінку факторів, що обумовлюють їх величину, а також визначення достатності прибутку для вирішення завдань всебічного розвитку аграрного підприємства;

- для зниження загальної рентабельності сукупного капіталу необхідно продати або списати непотрібні основні виробничі засоби, зменшити дебіторську заборгованість, та зменшити понаднормативні запаси матеріалів, палива тощо.