

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 формування і використання прибутку й аналіз
рентабельності підприємства
(на матеріалах товариства з обмеженою відповідальністю «XXX»
Васильківського району Київської області)»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 1
Крайник В. Г.
Керівник: Ліпський Р. В.
Рецензент: Сокологорська В. В.

Полтава – 2021 року

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА....	10
1.1. Економічний зміст формування і використання прибутку підприємства.....	10
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	21
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА.....	26
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	26
2.2. Облік формування і використання прибутку підприємства та відображення інформації в звітності	32
2.3. Податкові аспекти обліку формування та використання прибутку підприємства.....	41
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	44
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.....	44
3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства.....	51
3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та розподілу чистого прибутку підприємства.....	56
ВИСНОВКИ.....	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	69
ДОДАТКИ.....	79

ВСТУП

Актуальність теми. Зміст діяльності суб'єктів господарювання - досягнення економічного ефекту шляхом отримання прибутку. Нині в складних економічних умовах, спостерігаються негативні тенденції в економіці, спричинені дестабілізацією регіонів, карантинними обмеженнями спричиненими COVID-2019. Це стосується і діяльності торговельних підприємств. В таких умовах керівництво торговельних підприємств потребує достатньої інформації про стан як внутрішніх чинників, так і зовнішнього середовища (попит на товари, цінова політика тощо). Важливість проблем зростання прибутку та рентабельності за умови зниження ризиків зумовлює удосконалення організації бухгалтерського обліку та методики комплексного аналізу, здатних забезпечити належний рівень конкурентоспроможності торговельних підприємств.

Цьому питанню присвячені наукові праці вітчизняних вчених-економістів І. Бланка, В. Гриньової, Л. Лахтіонової, О.Філімоненкова, В. Іващенко, Л. Буряка та інших. Але все ж, залишаються недостатньо висвітленими питання обліку та аналізу прибутку торговельних підприємств. Недосконалим є формування облікової інформації, яка відображає прибуток.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є розробка на основі узагальнення методичних засад обліку та аналізу науково обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення фінансового, податкового й управлінського обліку та аналізу формування та використання прибутку торговельних підприємств.

Відповідно до поставленої мети у кваліфікаційній роботі визначені завдання, спрямовані на її досягнення: визначити змістові характеристики прибутку з метою удосконалення інформаційної бази про його формування і розподіл; розкрити зміст прибутку як об'єкта фінансового, податкового й управлінського обліку та аудиту; вивчити особливості обліку формування прибутку: документальне забезпечення, синтетичний та аналітичний облік,

відображення у фінансовій звітності; здійснити фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства; проаналізувати формування прибутку.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є облікові процедури відображення формування та використання прибутку у товаристві з обмеженою відповідальністю «XXX» Васильківського району Київської області. Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних, організаційних та практичних засад обліку формування прибутку та аналіз фінансових результатів, рентабельності «XXX» Васильківського району Київської області.

Методи дослідження. Теоретичною основою дослідження є діалектичний метод – для вивчення фундаментальних положень економічної теорії, наукових праць вітчизняних вчених щодо порядку визнання, формування та обліку прибутку. При дослідженні фінансового стану досліджуваного суб'єкта, а також стану обліку формування та використання прибутку, застосовувались методи: історичний метод – при дослідженні понятійного апарату, виникнення поняття «прибуток»; метод порівняльного аналізу – при дослідженні економічних категорій щодо обліку формування та використання прибутку; статистичного спостереження та фінансово-економічного аналізу – для дослідження фінансового стану підприємства.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела; офіційні документи; фінансова та статистична фінансова звітність ТОВ «XXX»; довідкові та інформаційні видання, електронні джерела.

Наукова новизна одержаних результатів.

1) розглянуто сутність фінансових результатів, динаміку прибутковості діяльності підприємств (у частині фінансових результатів до оподаткування та чистого прибутку). Систематизовано провідні фундаментальні ідеї, навколо яких у фаховій літературі ведеться наукова дискусія з проблематики обліку фінансових результатів;

2) розроблено алгоритм реєстрації інформації про розрахунки з бюджетом у бухгалтерському обліку від первинної документації до складання податкової

звітності. Дотримання запропонованої моделі забезпечить отримання достовірної та правдивої інформації, що дозволить мінімізувати штрафи та санкції;

3) на теоретичному рівні узагальнено порядок справляння ПДВ у Франції. Беручи до уваги податкову систему Франції в порівнянні з українською, можна стверджувати про її значну оптимізацію. Низка існуючих її переваг вказують на необхідність переймання досвіду для вирішення проблем вітчизняної податкової системи. Проте необхідно врахувати і особливості періодів становлення цих систем, адже економічний розвиток нашої держави відрізняється;

4) для підвищення релевантності інформації бухгалтерського балансу при прийнятті рішень необхідним є включення до бухгалтерського балансу додаткових показників, що дозволять йому стати надійним джерелом інформації для використання найновіших методик оцінки вартості підприємства. Вирішення даного питання стає можливим при включенні до бухгалтерського балансу потенційних активів та потенційного власного капіталу, величина яких визначається як різниця між ринковою та балансовою вартістю підприємства;

5) узагальнено переваги та недоліки використання формату xbrl для складання звітності ртами МСФЗ в електронному вигляді. Встановлено, що XBRL тільки стандартизує інформацію та показники, які використовується при формуванні звітності різних компаній, також надає можливості подальшого порівняння та аналізу. Перехід вітчизняних підприємств на новий формат XBRL відкриє низку переваг як для користувачів, так і для тих, хто готує фінансову інформацію. Зокрема, додаткове підтвердження коректного складання фінансової звітності; виключення дублювання при поданні фінансової звітності до різних органів; підвищення інвестиційної привабливості компанії.

6) встановлено, що поняття «облікова політика» має бути переглянуто на законодавчому рівні та повинно включати наступні аспекти: визначати

необхідність використання облікової політики не лише при складанні та поданні фінансової звітності, а й при веденні бухгалтерського обліку; містити складові облікової політики, що встановлені (або мають бути встановлені) чинним законодавством; враховувати направленість облікової політики на задоволення інформаційних потреб не тільки зовнішніх користувачів, а й внутрішніх, тобто обґрунтовувати управлінський характер облікової політики.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що надані рекомендації спрямовані на збагачення практики діяльності підприємства конкретними методиками обліку і аналізу операцій щодо формування та використання прибутку.

Апробації результатів дослідження. Основні результати дослідження, що ілюструють його новизну, доповідалися й одержали позитивну оцінку на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик, VI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки» (м. Дніпро, 16 – 17 квітня 2020 р.), регіональній студентській науково-практичній Інтернет- конференції «Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: глобальні виклики – управлінські рішення» (28 жовтня 2020 р., м. Лубни), XVI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці» (м. Ірпінь, 2020), IV Міжнародній науково-практичній конференції «Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору» (м. Полтава 24 березня 2021 р.), 6-ї Міжнародній науково-практичній конференції «Наука та освіта: проблеми, перспективи та інновації» (Киото, Японія. 2021 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано наукові праці:

1. Облік фінансових результатів: дискусійні питання. *Science and education: problems, prospects and innovations*. Abstracts of the 6th International scientific and practical conference. CPN Publishing Group. Kyoto, Japan. 2021. Pp.

365-375. URL: <https://sci-conf.com.ua/vi-mezhdunarodnaya-nauchno-prakticheskaya-konferentsiyascience-and-education-problems-prospects-and-innovations-3-5-marta-2021-godakioto-yaponiya-arhiv/>.

2. Облікове забезпечення складання податкової звітності з ПДФО. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: глобальні виклики – управлінські рішення*: зб. Матеріалів регіональної студентської науково-практичної Інтернет- конференції (28 жовтня 2020 р., м. Лубни). С. 41-43.

3. Податок на додану вартість як складова податкової системи Франції. *Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки*: Збірник наукових статей за матеріалами VI Всеукраїнської науково-практичної конференції (16 – 17 квітня 2020 р.). Ч.1., НметАУ, 2020. С. 404-408.

4. Звіт про фінансовий стан підприємства: сучасний стан та перспективи розвитку. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: глобальні виклики – управлінські рішення*: зб. Матеріалів регіональної студентської науково-практичної Інтернет- конференції (28 жовтня 2020 р., м. Лубни). С. 30-33.

5. Облікова політика: сутність та формування. *Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору*: Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (заочна форма) (24 березня 2021 р.). Полтава, 2021. С. 246-248.

6. Використання формату xbrl для складання звітності: переваги та недоліки. *Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці* : збірник тез за матеріалами XVI Все-української науково-практичної інтернет-конференції. Ірпінь, 2020. С. 203-205.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст формування і використання прибутку підприємства

Фінансовий результат - узагальнюючий показник аналізу та оцінки ефективності (неефективності) діяльності господарюючого суб'єкта на певних стадіях (етапах) його формування [6].

Фінансовий результат діяльності суб'єктів служить, свого роду, показником значимості даного підприємства в загальному. У сучасних складних умовах господарювання будь-яка організація зацікавлена в отриманні тільки позитивного результату від своєї діяльності, оскільки завдяки величині цього показника вона здатна розширювати свою потужність, матеріально зацікавлювати та мотивувати персонал, що працює на даній організації, виплачувати дивіденди акціонерам і т. д. [12].

З точки зору бухобліку кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства виражається в показнику прибутку або збитку, який формується на рахунку 44 і відображається в бухгалтерській фінансовій звітності.

За даними фінансового звіту досліджуваного підприємства – товариства з обмеженою відповідальністю «XXX» основним видом діяльності є операційна, а сама оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

Основними складовими операційної діяльності є доходи та витрати. Згідно з НП(С)БО 1, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [57].

Витрати підприємства поділяють на: витрати операційної діяльності;

витрати інвестиційної діяльності; витрати фінансової діяльності; інші витрати звичайної діяльності.

Операційні витрати – це витрати, що пов’язані з операційною діяльністю підприємства. Їх розподіляють на:

- собівартість реалізованої продукції, яка складається з виробничої собівартості, що припадає на реалізовану продукцію, нерозподілених постійних загальновиробничих і наднормативних виробничих витрат згідно з положеннями П(С)БО 16 [5];

- витрати періоду (тобто витрати, що не входять до складу собівартості), до яких належать адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Згідно з П(С)БО 16 [66] операційні витрати класифікують за елементами на п’ять груп. Групування витрат за економічними елементами буде повною мірою узгоджуватись з їх класифікацією за економічним змістом. Так, як це видно з рис. 1.1, перша і четверта групи витрат за елементами включатимуть витрати уречевленої праці, друга й третя – витрати живої праці, п’ята – грошові виплати, віднесені безпосередньо до собівартості продукції.



Рис. 1.1. Схема узгодження класифікації витрат за економічними елементами та за економічним змістом

Структура витрат за елементами досліджено на прикладі вітчизняних підприємств всіх видів діяльності та торговельних підприємств (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Витрати на виробництво продукції (товарів, послуг) підприємств за
видами економічної діяльності та сільськогосподарських підприємств у
2012–2019 рр.**

Роки/	Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві		Амортизація		Витрати на оплату		Відрахування на соціальні заходи		Інші витрати	
	сума, млн. грн.	у %	сума, млн. грн.	у %	сума, млн. грн.	у %	сума, млн. грн.	у %	сума, млн. грн.	у %
Всі види економічної діяльності										
2012	1544791,6	74,3	128330,5	6,2	274935,4	13,2	99170,2	4,8	30676,3	1,5
2013	1434694,0	72,3	139588,5	7,0	278146,4	14,0	100076,8	5,1	31559,8	1,6
2014	1419809,0	72,7	138120,5	7,1	261520,5	13,4	92904,4	4,7	40228,4	2,1
2015	1805572,5	74,2	171416,2	7,0	295806,6	12,1	96751,5	4,0	64756,9	2,7
2016	2047986,8	74,2	224558,4	8,1	360831,3	13,1	73958,8	2,7	52607,7	1,9
2017	2644464,9	75,0	247062,4	7,0	472764,7	13,4	97172,6	2,8	63723,3	1,8
2018	3165253,1	74,3	287080,0	6,7	601661,2	14,1	125448,9	2,9	83520,8	2,0
2019	3336960,0	71,4	341595,3	7,3	746979,8	16,0	154265,4	3,3	95507,4	2,0
Оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами										
2012	23510,5	73,0	1760,9	5,5	4361,6	13,6	1743,6	5,4	809,8	2,5
2013	16614,0	68,0	1774,7	7,3	4423,8	18,1	1434,3	5,9	168,5	0,7
2014	14023,4	62,1	1711,3	7,6	4315,1	19,1	1336,9	5,9	1186,6	5,3
2015	19854,0	70,6	1729,4	6,2	4937,2	17,5	1439,8	5,1	180,5	0,6
2016	18765,5	67,0	1995,8	7,1	5898,1	21,1	1081,9	3,9	244,8	0,9
2017	32493,1	72,6	2267,2	5,1	8254,3	18,4	1541,4	3,4	225,7	0,5
2018	29905,5	67,9	2329,5	5,3	9378,5	21,3	1789,6	4,0	662,1	1,5
2019	34625,1	67,1	2739,2	5,3	11349,5	22,0	2136,7	4,1	744,1	1,5

Дослідження динаміки витрат на виробництво показало, що сума матеріальних витрат у 2019 році порівняно з 2012 роком збільшилася у 2,2 рази (на рахунок зростання цін на матеріальні цінності), амортизації у 2,7 рази (зростання вартості необоротних активів, а отже і самої суми амортизації), витрат на оплату праці у 2,7 рази (зростання мінімальної заробітної плати), відповідно відрахувань на ЄСВ на 55,6 %, інших витрат у 3,1 рази.

Дослідження динаміки витрат у торговельних підприємствах показало, що сума матеріальних витрат у 2019 році порівняно з 2012 роком зросла на 47,3 % (на рахунок здорожчання матеріальних ресурсів), амортизації на 55,6 % (зростання вартості обладнання, транспортних засобів), витрат на оплату праці

у 2,6 рази (зростання мінімальної зарплати, як зазначалося вище), відрахувань ЄСВ на 22,5 %. Сума інших витрат зменшилася на 8,1 %.

У структурі витрат протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, в середньому відповідно 73,6 % та 68,5 %. На другому місці витрати на оплату праці відповідно 13,7 % та 18,9 %.

Групування витрат за економічними елементами єдине й обов'язкове для використання на всіх підприємствах. Але для здійснення планування, обліку й контролю, обчислення собівартості продукції класифікації витрат за економічними елементами недостатньо. Треба знати, з якою метою здійснюють ці витрати, тобто виникає потреба групування витрат за їх цільовим призначенням незалежно від того, що витрачають на певну ціль. Тобто на відміну від групування за елементами, яке визначає що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям: де і в зв'язку з чим вони зроблені. Аналіз літературних джерел та ілюстративних матеріалів свідчить, що перелік і структура статей витрат постійно змінюється. У системі обліку інформація про витрати діяльності підприємства є надзвичайно цінною, багатогранною і швидкоплинною.

Другою складовою є доходи. Згідно із п. 3 розд. I НП(С)БО 1 доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [57].

П. 5 П(С)БО 15 передбачено дві обов'язкові умови визнання доходу: збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за рахунок внесків учасників підприємства); оцінка доходу може бути достовірно визначена [65].

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 18 «Дохід» (далі – МСБО 18) дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження,

а не в результаті внесків учасників капіталу.

Відповідно до податкового законодавства під доходами розуміють загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України так і за її межами [64].

Отже, сутність поняття «дохід» розкривається через його основні характеристики: а) один із видів фінансових результатів господарської діяльності за певний період; б) надходження економічних вигод; в) економічні вигоди обчислюються у грошовій формі. Класифікація доходів за ознаками наведена у НП(С)БО 1 [57] та ПСБО 15 [65], а також в працях провідних вітчизняних науковців. Узагальнена класифікація доходів за дослідженнями провідних учених-економістів наведена у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Узагальнена класифікація доходів за результатами досліджень учених-економістів

За галузями діяльності		
від виробничої діяльності	від торгівельної діяльності	від надання послуг
За видом діяльності підприємства		
основної діяльності	інших видів операційної діяльності	
За характером оподаткування		
підлягають оподаткуванню		не підлягають оподаткуванню
За елементами формування доходів підприємства у фінансовій звітності		
валовий дохід з операційної діяльності		чистий дохід з операційної діяльності
За економічним змістом формування доходів		
від реалізації	позареалізаційні	
За порядком відображення доходів		
звітного періоду	майбутнього періоду	
За рівнем управління формуванням доходів		
формується за результатами окремої операції	формується окремим відділом	формується по підприємству в цілому
За видами діяльності		
операційної діяльності	фінансової діяльності	інвестиційної діяльності.

Спільною класифікаційною ознакою при класифікації доходів відповідно до нормативних документів та з урахуванням результатів досліджень провідних

учених-економістів є їх поділ за видами діяльності: доходи операційної діяльності, доходи фінансової діяльності, доходи інвестиційної діяльності.

Отже, доходи від операційної діяльності – це доходи, які забезпечують основну частку доходів підприємства та утворюються від головних видів його діяльності.

Загальний фінансовий результат діяльності підприємства, бухгалтерський прибуток або збиток, являє собою суму результату 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 [15].

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.

Узагальнемо фінрезультати до оподаткування вітчизняних підприємств за 2010 – 2020 рр. на рис. 1.2.



Рис. 1.1. Динаміка фінансових результатів до оподаткування вітчизняних підприємств за 2010 – 2020 рр., тис. грн.

Отже, за представлений період підприємства України отримали позитивний фінансовий результат до оподаткування у 2013, 2016 – 2020 рр. Тоді як негативна тенденція спостерігається у 2014 та 2015 рр. Досліджуючи

частку підприємств, які отримали прибуток, у загальній частці підприємств України встановлено, що його отримали переважна частина. Зокрема в середньому за 2013 – 2020 рр. такі підприємства склали 71,5 %, відповідно збиткові – 29,5 %. Доцільно зазначити, що найбільша частка підприємств з позитивним фінансовим результатом представлено у 2018 – 2019 рр., відповідно 74,3 % та 74 %.

У 2019 році підприємства Полтавської області отримали позитивний фінансовий результат – 21 млрд 920 млн 179,3 тис. грн, при цьому частка підприємств з позитивним фінансовим результатом до оподаткування становить 75,7 %. В розрізі регіонів, найбільші фінансові результати до оподаткування отримано підприємствами м. Полтави та Горішніх Плавнів, найменша сума – підприємства Гадяцького району.

Діяльність торговельних підприємств характеризується позитивними фінансовими результатами протягом досліджуваного періоду, хоча і невеликими в порівнянні з іншими видами діяльності. При цьому частка підприємств, які отримали позитивний фінансовий результат у сфері оптової торгівлі продуктами харчування склали за 2010 – 2020 рр. в середньому 70 %, відповідно негативний фінансовий результат отримано 30 % торговельних підприємств.

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

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. На рис. 1.3 представлено динаміку чистого прибутку (збитку) за 2013 – 2020 рр.



Рис. 1.3. Динаміка чистого прибутку (збитку) від діяльності вітчизняних підприємств за 2010 – 2020 рр., тис. грн.

Отже, за представлений період українські суб'єкти господарювання отримали чистий прибуток у 2016 – 2020 рр. Тоді як негативна тенденція спостерігається у 2013 - 2015 рр. Досліджуючи частку підприємств, які отримали чистий прибуток, у загальній частині вітчизняних підприємств можна зробити висновок, що його отримали пререважаюча кількість. Зокрема в середньому за 2013 – 2020 рр. питома вага таких підприємства склала 71 %, відповідно збиток отримано 29 % вітчизняних підприємств. Доцільно зазначити, що динаміка суми чистого прибутку діяльності підприємств має позитивну тенденцію, найбільша частка підприємств з чистий прибутком у 2018 – 2019 рр. – 73,9 % та 73,6 %.

Діяльність торговельних підприємств є прибутковою протягом останніх років, зокрема у 2017 році сума чистого прибутку склала 1774792,8 тис. грн, у 2018 р. – 8873919,4 тис. грн, у 2019 13168575,5 тис. грн, у 2020 р. 2063145,7 тис. грн.

Прийнято розрізняти наступні види прибутку [13]:

- бухгалтерський (БП) - це визначена сума між грошовими надходженнями (Д), які згідно з правилами бухобліку, вважаються доходом від діяльності, і витратами, які за цими ж правилами, слід вважати витратами (В):

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

- економічна (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 бухобліку 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 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

У ф. м2 Фінансова звітність малого підприємства (подається за результатами діяльності ТОВ «XXX») прибуток визначається у двох рядках: а) 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).; б) р. 2350 Чистий прибуток (збиток) р. 2350 = р. 2290 – р. 2300 (вийнати з податку на прибуток).

Сутність прибутку як економічної категорії проявляється в її функціях.

Більшість економістів виділяють: оціночна - прибуток виступає показником, що найбільш повно відображає ефективність виробництва господарську діяльність тощо; фінансова - 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 [22].

З огляду на, що прибуток є критерієм оцінки бізнесу як об'єкта купівлі-продажу на ринку, доцільно виділити її іміджеву функцію. Саме показник прибутку лежить в основі визначення ступеня ділової активності, рівня ефективності використання виробничих ресурсів, оцінки прибутковості вкладень в активи організації та її інвестиційної привабливості.

Ефективність господарської діяльності виражається економічною категорією рентабельності. Рентабельність в загальному вигляді виступає як прибутковість, прибутковість (табл. 1.2, рис. 1.4).

Проведене дослідження дало змогу зробити наступні висновки: діяльність підприємств України у 2019 році підприємства є рентабельним. Зокрема, загальна рентабельність склала 8,4 %. 2020 рік характеризується збитковістю, що пов'язано з каратинними обмеженнями, введеннями локдаунів, помаранчевих та червоних зон. З 2021 року ситуація почала налагоджуватися, оскільки підприємства адаптувалися до «ковідних» обмежень та адаптивного карантину; у 2019 році найбільш прибутковими є підприємства, які здійснювали операції з нерухомістю (37,3 %), торгівлі та ремонту авто (20,4 %) та заклади харчування (19,7 %). COVID-2019 вплинув на рентабельність підприємств, оскільки у 2020 році найбільш рентабельними є підприємства фінансової та страхової діяльності (12,2 %), підприємства у сфері інформації та комунікації (8,2 %) та охорони здоров'я (4,8 %).

У 2021 році ситуація покращилася для закладів харчування (37,3 %), підприємств з операціями нерухомості (25,9 %); протягом 2020-2021 рр. збитковими залишаються підприємства галузей мистецтва, спорту, розваг та відпочинку (відповідно -40,9 % та -37,4 %) та освіти (відповідно -12,9 %, -1,9

%).

Таблиця 1.2

Рівень рентабельності (збитковості) всієї діяльності вітчизняних підприємств за 2019 – 2021 рр. (інформація за серпень – вересень), %

Галузі	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	Зна-чення	місце в ранжиру-ваному ряді	Зна-чення	місце в ранжиру-ваному ряді	Зна-чення	місце в ранжиру-ваному ряді
Усього	8,4	x	-2,7	x	11,8	x
сільське, лісове та рибне господарство	-0,9	15	-1,6	8	3,8	9
промисловість	6,6	8	-2,6	9	12,8	5
будівництво	3,7	12	1,1	5	-0,2	13
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	20,4	2	1,2	4	16,3	4
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	1,5	13	-6,2	10	2,7	10
тимчасове розміщування й організація харчування	19,7	3	-19,3	14	37,3	1
інформація та телекомунікації	18,6	5	8,2	2	18,4	3
фінансова та страхова діяльність	11,5	7	12,2	1	8,9	7
операції з нерухомим майном	37,3	1	-19,2	13	25,9	2
професійна, наукова та технічна діяльність	14,4	6	-12,9	11	10,8	6
діяльність у сфері адміністративного та допоміж-ного обслуговування	6,2	9	-0,4	7	8,1	8
освіта	-0,7	14	-12,9	12	-1,9	14
охорона здоров'я та нада-ння соціальної допомоги	5,1	11	4,8	3	0,9	11
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	5,2	10	-40,9	15	-	15
надання інших видів послуг	13,5	6	-0,4	6	0,9	12

Зауважимо, що діяльність торговельних підприємств характеризується рентабельністю, у 2019 році за показниками рентабельності вони перебували на 2 місці, у 2020-2021 рр. на місці.



Рис. 1.4. Рентабельність усієї діяльності підприємств за видами економічної діяльності за 2010-2020 рр., %

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

Наявність безлічі визначень та класифікаційних ознак доходів і витрат, порядку їх обліку забезпечує формування дискусійних питань. Опрацювавши фахові видання, наразі можемо виділити питання, що розглядаються у частині обліку доходів і витрат операційної діяльності та зробити висновок – чи було розкрито наведені питання, поставленні науковцями.

Кройтор А.О. досліджувала проблематику організації обліку та контролю доходів від операційної діяльності підприємств. Автор зазначає, що для покращення процесу визнання та відображення в обліку операційних доходів

необхідно розробляти та використовувати графіки документообороту. Узагальнено фактографічну інформації, що відображає операції в частині обліку доходів від операційної діяльності. Зокрема, накладні, ТТН, податкові накладні, ПКО, платіжні доручення, виписки банку, розрахунки (довідки) бухгалтерії. На думку автора, така оперативно-технічна інформація стане допоміжним інструментарієм для оперативного контролю та тактичного управління структурними підрозділами. В структурі доходів від операційної діяльності, зазначає Кройтор А. О., найбільшу питому вагу займають доходи від основної діяльності. Тому автором представлено процес планування доходів від основної діяльності, основними етапами якого є 1. Аналіз доходу від основної діяльності підприємства у попередньому періоді. 2. Оцінка і прогнозування кон'юнктури товарного ринку продукції. 3. Розрахунок планової суми окремих видів доходів від основної діяльності. 4. Розробка системи заходів із забезпечення виконання плану доходів від основної діяльності [44].

Кос Х.Б. зазначає, що витрати операційної діяльності це складна економічна категорія, яка впливає на формування фінансових результатів діяльності, цінової політики та характеризує ефективність господарювання. Суб'єктам господарювання удосконалення обліку операційних витрат підприємства необхідно пов'язати перш за все, із формуванням аналітичних даних щодо таких витрат та відображення в обліку і звітності. Автор зазначає, що основним проблемним питанням організації бухобліку витрат є проблема повноти та своєчасності їх відображення. На її думку, доцільно виокремити субрахунки обліку таких витрат з поміж інших для формування нового підходу в організації синтетичного й аналітичного обліку операційних витрат. Такі зміни сприятимуть підвищенню інформативності показників обліку для прийняття ефективних управлінських рішень [36].

Для управління операційними витратами автор виділяє дві групи методів. Перша орієнтована на покращення якості продукції та експлуатаційних характеристик, розвиток творчого потенціалу персоналу. До другої групи належать методи, орієнтовані на управління процесами виникнення витрат та

пов'язує їх з вдосконаленням, раціоналізацією використання потужностей підприємства, управлінням формування виробничих запасів, управлінням процесами логістики, оптимізацією асортименту продукції [36].

Келлер Ю.А. та Сакун А.Ж. стверджують, що ефективність управління діяльністю суб'єктами господарювання пов'язана насамперед з витратами операційної діяльності та їх класифікацією. Сформувавши класифікаційні ознаками та погрупувавши витрати операційної діяльності відповідно до діяльності, можна забезпечити прибутковість та рентабельність діяльності підприємства [32].

Мазур М. С. пропонує, з метою цільової обґрунтованості, операційні витрати діяльності підприємства розподілити на: цільові та нейтральні витрати. Перші зумовлені процесами виробництва, тоді як другі є нейтральними по відношенню до процесів виробництва [50].

Вітер О.М., Килин О.В., Свелеба Н.А. свої дослідження пов'язують з моніторингом управлінського обліку для підвищення ефективності витрат операційної діяльності. Авторами систематизовано перелік об'єктів для перевірки, оцінки поточного стану управлінського обліку, а також запропоновано основні підходи до їх проведення. Специфічними об'єктами перевірки та оцінки є трансакційні витрати, прибутковість покупців, витрати на якість та показники якості, трансфертне ціноутворення. Вітер О.М., Килин О.В., Свелеба Н.А. сформували внутрішній документ для використання підприємствами - Анкета для тестування стану управлінського обліку та Тест порівняння цільового і поточного стану управлінського обліку. Автори стверджують, що апробація розроблених документів при проведенні внутрішнього контролю стану управлінського обліку дасть змогу виявити ділянки, які слід удосконалити, або ж організувати повністю [11].

Аверкин Я. Ф. пов'язує ефективність управління операційними витратами з вибором методів оцінки елементів облікової політики. Обрана облікова політика прямо впливає на фінансовий результат діяльності підприємства, а розмір прибутку залежить від вибору процедур і методів обліку. Тому, на

думку автора, необхідно зосереджувати увагу на процесі управління витратами. Крім того, необхідно дотримуватися норм технологічного процесу, зменшувати рівень відходів, уникати непродуктивних витрат матеріальних ресурсів для сприяння об'єктивності процесу формування фінансових результатів. Автор у науковій праці вносить пропозицію щодо укрупнення статті калькулювання «Витрати на оплату праці», особливо для великих підприємств. Крім того, для удосконалення саме обліку інших операційних витрат наведено розроблений автором алгоритм зарахування загальногосподарських витрат (91) на рахунки 23 і 90 [1].

Досить важливе значення мають адміністративні важелі: власник (керівник) підприємства, як гарант правильності та відповідності організації бухгалтерського обліку і формування облікової політики згідно чинного законодавства, головний бухгалтер, оскільки є відповідальним за обґрунтування змісту облікової політики, фінансовий директор (якщо такий передбачений), відповідальний «контролер» за використанням грошових коштів, витрачанням матеріальних ресурсів тощо.

Вербицька Вікторія пов'язує інформаційне забезпечення процесу управління у частині оперативних витрат та доходів з: відображенням специфіки діяльності організації та адаптації до його конкретних інформаційних потреб; контролем роботи бухгалтерії і своєчасністю коригувань завдань, вирішення яких спрямовані на економічну безпеку бізнесу; підготовкою та реалізацією заходів з метою зниження небезпеки помилкового рішення і зменшення негативних наслідків небажаного розвитку подій в ході реалізації прийнятих рішень [10].

Горбатенко К. В., Рябенко Л. М. наголошують на важливості аналізу доходу від операційної діяльності та використання традиційних математично-статистичних методів, економічних методів, методів економічної кібернетики й оптимального програмування, методів дослідження операцій і теорії прийняття рішень, CVP-аналіз і концепцію фінансового важеля [13].

Досить широко у наукових дослідженнях висвітлюються питання

фінансових результатів, в т.ч. від операційної діяльності. Зокрема, Тесленко Т. І., Конькова Н. В. [73] зазначають: економічний підсумок діяльності підприємства у вартісній формі – це фінансовий результат. Для його визначення у системі бухобліку послідовно зіставляють доходи і витрати в розрізі видів діяльності. У результаті можна визначити фінансовий результат від кожного виду діяльності відповідно до здійсненого виду діяльності, наприклад операційна – рахунок 791 і т.д.

Гуцаленко Л.В. [18] зазначає, що труднощі пов'язані із впровадженням в дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» передусім стосується термінології, нормативних актів, оцінки за справедливою вартості. Крім того, проблеми пов'язані з недосконалим методологічним забезпеченням, впливом управлінського персоналу на методологію визначення фінрезультатів у частині облікової політики. Зазначені проблеми ускладнюють роботу бухгалтерської служби та є фактором викривлення об'єктивності сутності, змісту та структури формування прибутку.

На думку, Мороз Ю.Ю. [55], потреби в інформаційному забезпечення ведення обліку фінрезультатів спонукають до впровадження нових субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати». Зокрема, від основної діяльності та іншої операційної діяльності. Результати від основної діяльності визначатимуться співставленням рахунків 70 і 90, 92, 93, тоді як іншої операційної – 71 і 94.

Отже, на даний час в бухгалтерському обліку операційних доходів і витрат існують ключові проблеми, зокрема неузгодженість критеріїв визнання, відсутність класифікації для потреб бухгалтерського обліку, управлінського обліку, потреб управління; недостатня аналітичність рахунків тощо.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «XXX» (далі - ТОВ «XXX») створене та діє на підставі Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» та чинного законодавства України. Досліджуване підприємство діє згідно Статуту, зареєстроване підприємство 26.08.2010 р.

ТОВ «XXX» засновано для здійснення торгівельної діяльності, виконанні робіт та надання послуг, торгівлі та комерційно - посередницької діяльності з метою одержання прибутку та задоволення на цій основі соціально-економічних інтересів його учасників і членів трудового колективу.

Для досягнення своєї мети - ТОВ «XXX» здійснює основні види діяльності: неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами, перероблення та консервування риби, ракоподібних і молюсків, діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту та неспеціалізована оптова торгівля.

ТОВ «XXX» має відокремлене майно (основні засоби, виробничі запаси, інші необоротні та оборотні активи), самостійний баланс печатку, штампи, зі своїм найменуванням. Обслуговуючим банком досліджуваного підприємства є Акціонерне товариство «Райффайзен Банк Аваль», код ЄДРПОУ14305909, МФО. відкритого розрахунковий рахунок в національній валюті UA633808050000000026008413653.

Систему менеджменту ТОВ «XXX» визначає форма власності та організаційно-правова форма господарювання. Обрана засновниками підприємства приватна форма власності на основі майнових та грошових

внесків декількох власників, стимулює керівництво до централізації влади із помірним делегуванням повноважень, формування вищого органу управління із яскраво вираженим колективним спрямуванням своєї діяльності та контролюючих зусиль. Основою системи управління ТОВ «XXX» є організаційна структура. Організаційна структура управління ТОВ «XXX» спрямована, перш за все, на встановлення чітких взаємозв'язків між окремими підрозділами підприємства, розподілу між ними прав та обов'язків. Структура управління ТОВ «XXX» подана на рис. 2.1.

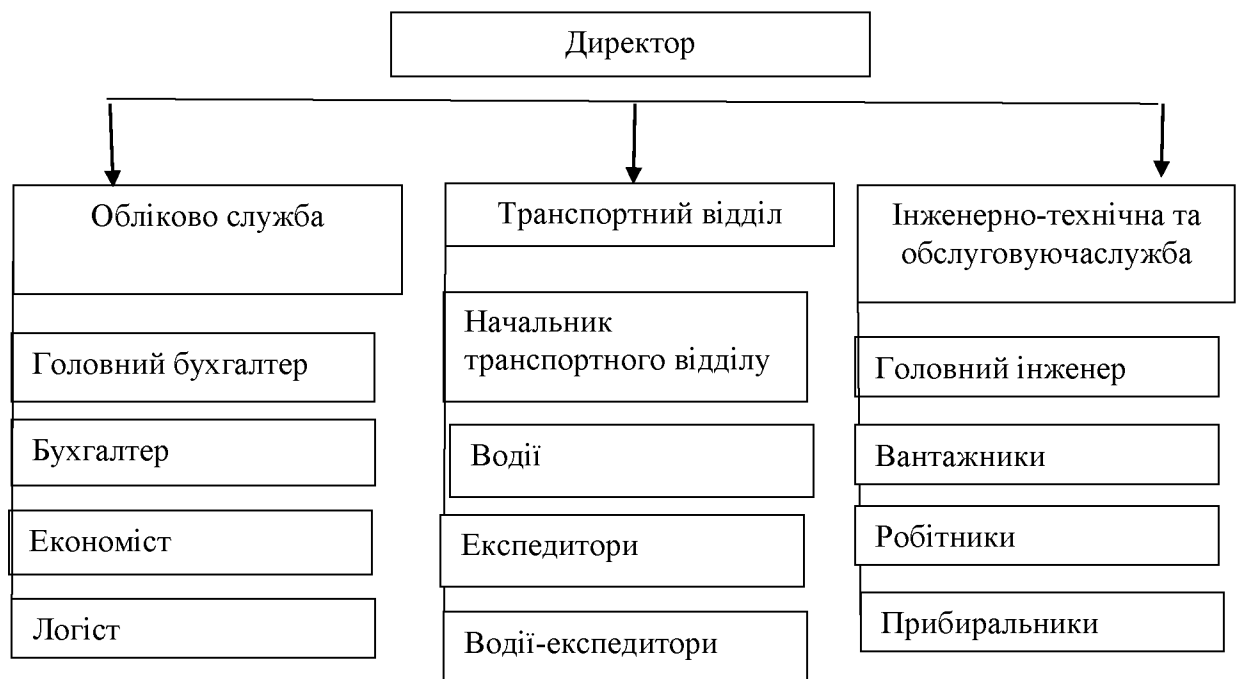


Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «XXX»

Здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність. Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор підприємства або за рішенням власника – інша посадова особа підприємства. Звітним роком ТОВ «XXX» є 1 січня по 31 грудня.

Нормативними чинниками здійснення обліку на автотранспорті забезпечує Міністерство фінансів України. Так, керуються при здійсненні облікової діяльності ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковим кодексом України, Планом рахунків та інструкцією про

його застосування № 291, а також Положеннями(стандартами) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерія є структурним підрозділом ТОВ «XXX», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом директора – Опанасюка Юрія Володимировича. У своїй діяльності співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, Статутом, посадовими інструкціями працівників, розпорядженнями керівника підприємства.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Основним інструментом для забезпечує відображення господарської діяльності підприємства чи іншої виробничої структури у облікових регістрах, використовуючи при цьому методи властиві лише бухгалтерському обліку, є форма ведення бухгалтерського обліку. ТОВ «XXX» застосовується спрощена форма обліку із застосуванням певного набору відомостей залежно від кількості облікових операцій, а також Журналу-Головної.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «XXX» створено бухгалтерію в складі головного бухгалтера.

Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії ТОВ «XXX» проводиться відповідно Положення про бухгалтерію. Для досліджуваного підприємства характерною є лінійна структура.

Завдання бухгалтерії ТОВ «XXX»:

1. Ведення бухобліку фінансової, господарської діяльності, складання звітності, в тому числі з використанням автоматизованої системи бухобліку та звітності.

2. Відображення достовірної інформації у облікових документах, дотримуючись при цьому повноти господарських операцій і результатів.

3. Складання звітності (фінансової, управлінської, податкової) на підставі

даних бухобліку) в порядку, встановленому законодавством.

4. Контролювати наявність і рух майна, використання фінансових, матеріальних ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів.

5. Дотримання вимог/правил затвердженої облікової політики та вимог інших внутрішньорегламентованих документів ТОВ «XXX».

6. Недопускання та запобігання негативних явищ у фінансово-господарській діяльності ТОВ «XXX».

7. Уміння виявляти і мобілізувати внутрішньогосподарські резерви.

8. Зберігання, оформлення, передача до архіву опрацьованих первинних документів, аналітичних відомостей, облікових реєстрів, звітність.

З метою виконання покладених завдань бухгалтерія в розрізі співробітників виконує певні функції.

При обліку витрат виробництва бухгалтерією здійснюється облік взаєморрахунків з постачальниками товарів тощо; аналізує та контролює собівартість наданих послуг; формує в бухгалтерському обліку звіти, накладні, акти списання матеріалів; веде облік витрат (окрім заробітної плати); готує та формує управлінські звіти.

У облік розрахунків входить: а) накопичення та узагальнення інформації у потрібному розрізі (деталізації) про: нарахування заробітної плати, виконання інших розрахунків з працівниками, фізичними та юридичними особами відповідно до чинного законодавства; б) участь у проведенні інвентаризації зобов'язань; в) веденні аналітичного обліку у розрізі об'єктів позабалансового обліку.

При обліку матеріальних цінностей своєчасно приймають від підрозділів і від МВО звіти про рух матеріальних цінностей, перевіряючи правильність оформлення кожного документа і його законність; точність і достовірність всіх показників в документах і звітах; правильність арифметичного підрахунку показників в кожному документі; наявність прикладених до звіту прибуткових і витратних документів, порівнюючи з другими звітами; залишки матеріальних цінностей на початок і кінець звітного періоду; організовують своєчасну

розноску бухгалтерських проводок по аналітичним рахункам; своєчасно складають статистичну звітність; роблять заключні записи, виводять і уточнюють залишки по рахункам; здійснюють контроль за товарно-матеріальними цінностями; організовують і проводять інвентаризацію, обробляють її результати; беруть участь у комісії по списанню матеріальних цінностей; своєчасно інформують головного бухгалтера про переміщення і наявність матеріальних цінностей; у визначені строки проводять перевірку бухгалтерських даних з залишками у матеріально-відповідальних осіб тощо.

Обліковою політикою суб'єкта господарювання, насамперед, передбачено виконання функцій бухгалтерського обліку; виконання порядку формування звітності; здійснення функцій управління (контролю, економічного аналізу). Відтак, облікова політика підприємства – це не лише сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, що уможливило використання різних варіантів відображення фактів господарської діяльності.

Основною метою розробки та затвердження облікової політики у ТОВ «XXX» є: закріплення вибраних способів ведення бухгалтерського обліку; регулювання організації документообороту (розробка Графіка документообороту; організація горизонтальної (з іншими структурними підрозділами) і вертикальної (з керівництвом підприємства) співпраці працівників у одному інформаційному просторі.

Розроблений Наказ про облікову політику є внутрішнім документом, який регламентує організацію облікового процесу ТОВ «XXX», є обов'язковим до виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Метою облікової політики ТОВ «XXX» є складання фінансової звітності відповідно до НП(С)БО. При веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності використовуються ті професійні судження та положення систем обліку, котрі дозволяють однозначно тлумачити інформацію фінансової звітності.

Фінансова звітність складається з урахуванням таких двох

основоположних припущень: а) методу нарахування; б) безперервності діяльності та якісних характеристик.

Контроль за виконанням Наказу про облікову політику ТОВ «XXX» покладено на головного бухгалтера. Достовірність відображення інформації у фінансовій звітності користувачам залежить від якості, деталізації та правильності обраних елементів облікової політики.

Облікова політика суб'єктів господарювання розкриває всі особливості організації бухгалтерського обліку в конкретному періоді діяльності підприємства. Сформувавши правильно облікову політику суб'єкти господарювання забезпечать ефективність облікового процесу організації, чим мінімізують матеріальні, трудові та часові витрати під час вирішення виникаючих питань.

2.2. Облік формування і використання прибутку підприємства та відображення інформації в звітності

ТОВ «XXX» займається реалізацією товарів, тому запаси підприємства складаються саме з ТМЦ збутової діяльності.

На ТОВ «XXX» матеріальні цінності надходять від постачальників, а також від підзвітних осіб у порядку їх закупки дрібними партіями за готівку. Для одержання матеріалів зі складу постачальника на ТОВ «XXX» виписується довіреність, яка підписується керівником, головним бухгалтером і засвідчується печаткою підприємства.

Приймання і оприбуткування товарів, що надійшли від постачальників, оформляються на складах ТОВ «XXX» шляхом складання Прибуткової накладної. При придбанні товарів підзвітними особами ТОВ «XXX» складають Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт. До нього прикладаються підтверджуючі первинні документи - рахунки, чеки, квитанції ПКО.

Складське господарство ТОВ «XXX» організоване в оптових складах. Там зосереджено запаси товарів, тари, готової продукції тощо.

Облік запасів на складах ТОВ «XXX» здійснює МВО (у досліджуваному підприємстві це логіст) згідно з правилами їх зберігання. У підприємстві затверджено список МВО, з якими складають договір. Облік ведуть у Книгах складського обліку.

Щомісяця МВО на підставі первинних документів складають Звіт про рух матеріальних цінностей з підтверджуючими документами щодо їх руху. По товарах складають Товарний звіт, який з двох частин: надходження (в розрізі постачальників) та видаток (в розрізі днів вибуття).

Вивчивши дані фінансової звітності, можна з впевненістю говорити про найбільшу частку прибутку підприємство отримує від операцій реалізації товарів. Процес реалізації можна розділити на 4 етапи (рис. 2.2).

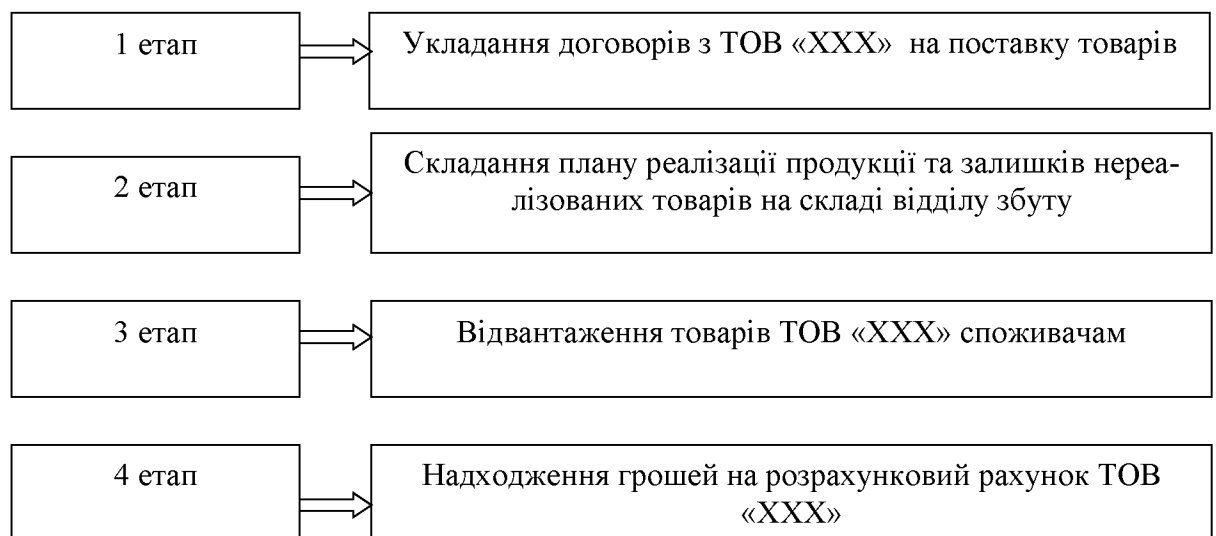


Рис. 2.2. Етапи процесу реалізації

Реалізація товарів та тарних матеріалів здійснюється видатковими накладними. Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їх найменування або однорідна група (вид). ТОВ «XXX» купує товари для їх подальшого продажу. При цьому, в обліку товари ТОВ «XXX» відображаються за купівельною вартістю.

При реалізації товарів виникає дебіторська заборгованість. Доцільно

прослідкувати динаміку товарної дебіторської заборгованості для досягнення мети дослідження (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Динаміка та структура дебіторської заборгованості
ТОВ «ХХХ» за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)**

Види дебіторської заборгованості	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 %
Дебіторська заборгованість за товари	2939,8	97,1	2382,3	97,9	647,9	98,9	-2291,9	-78,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	70,5	2,3	37,8	1,6	4,8	0,7	-65,7	-93,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	16,2	0,5	13,8	0,6	2,5	0,4	-13,7	-84,6
Всього	3026,5	100,0	2433,9	100,0	655,2	100,0	-2371,3	-78,4

Аналіз табл. 2.1 показав, що сума дебіторської заборгованості ТОВ «ХХХ» у 2020 році порівняно з 2018 роком зменшилась на 2 млн. 371,3 тис. грн. або на 78,4%, за рахунок суми іншої поточної дебіторської заборгованості, яка знизилась на 13,7 тис. грн., або на 84,6% та за розрахунками з бюджетом, що знизилась на 65,7 тис. грн., або на 93,2%. У структурі дебіторської заборгованості за 2018 – 2020 рр. переважає частка заборгованості за продукцію – 97,1%, 97,9% та 98,9%.

Списання товарів при їх вибутті визначається за методом оцінки за цінами продажу (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Відображення в обліку реалізації борошна та олії з використанням методу
ціни продажу**

Вихідні дані	Борошно «Хуторок, 2 кг	Олія соняшникова «Рідне село», 1 л
Первісна вартість придбного товару, грн	32,03	48,09
Кількість придбаного товару, од	100,00	100
Загальна вартість, грн.	3203,0	4809
Вартість реалізації, грн./ц	45,00	58,09
Торгова націнка (з од.), грн.	$(45,00 - 32,03) = 12,97$	$(58,09 - 48,09) = 10,0$
Торгова націнка - разом, грн.	1297,00	1000

Відображення в обліку ТОВ «ХХХ» процесу реалізації товарів представлено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення в обліку процесу реалізації товарів

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
ТОВ «ХХХ» отримано товар від постачальника	281	631	10000
Відображено суму ПДВ	641	63	2000
Відображено транспортні витрати	287	63	400
Відображено суму ПДВ	641	63	80
Перераховано за товари і транспортні послуги	631	311	12000 480
Списано на собівартість реалізації:	902	281	10000
- первісну вартість товару			
- суму транспортних витрат		287	400

У бухгалтерському обліку ТОВ «ХХХ» процес реалізації товарів здійснюється без нарахування торгової націнки. Тобто, товари оприбутковуються на склад (Дт - 281) та реалізуються заціною реалізації (Кт - 281) (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Відображення в обліку ТОВ «ХХХ» операцій з придбання та реалізації товарів

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн..
	Дебет	Кредит	
ТОВ «ХХХ» Отримано товар від постачальника	281	631	20000
Відображено суму ПДВ	641	63	4000
З поточного рахунку ТОВ «ХХХ» перераховано за товар	631	311	24000
Отримано передоплату від ТОВ «Фантазія» за товар	311	681	48000
Відображено ПЗ з ПДВ	643	641	8000
Нараховано дохід від реалізації товару	377	702	48000
Відображено ПЗ з ПДВ	702	643	8000
Закрито авансові платежі	681	377	48000
Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281	20000
Списано дохід від реалізації товарів	702	791	40000
Списано собівартість реалізованих товарів	791	902	20000
Відображено нерозподілений прибуток	791	441	20000

Узагальнення документального забезпечення обліку реалізації в розрізі подій операції представлено у табл. 2.5

Таблиця 2.5

Бухгалтерський облік процесу реалізації товарів в 1С 8.3 ТОВ «XXX»

подія	Назва документу в 1С 8.2	Проводка	Сума, грн
Надійшла на поточний рахунок ТОВ «XXX» передоплата від покупця – ФОП Кузька Р. В.	«Платіжне доручення вхідне»	Дт 311 Кт 6811 Дт6431 Кт 6432	18000 3000
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412	3000
	«Реалізація товарів і послуг»	Дт3772 Кт702	18000
		Дт702 Кт6432 Дт6811 КТ361 (закриття передоплати)	3000 18000
Відвантажено товар ТОВ «XXX»	«Реалізація товарів і послуг»	Дт3771 Кт702 Дт702 Кт6432	18000 3000
	«Податкова накладна»	Дт6432 Кт6412	3000
	«Платіжне доручення вхідне»	Дт311 КТ361 н	18000

Загальна схема автоматизації обліку процесу реалізації, відображення доходів, витрат та фінансових результатів від реалізації у ТОВ «XXX» представлено на рис. 2.4.

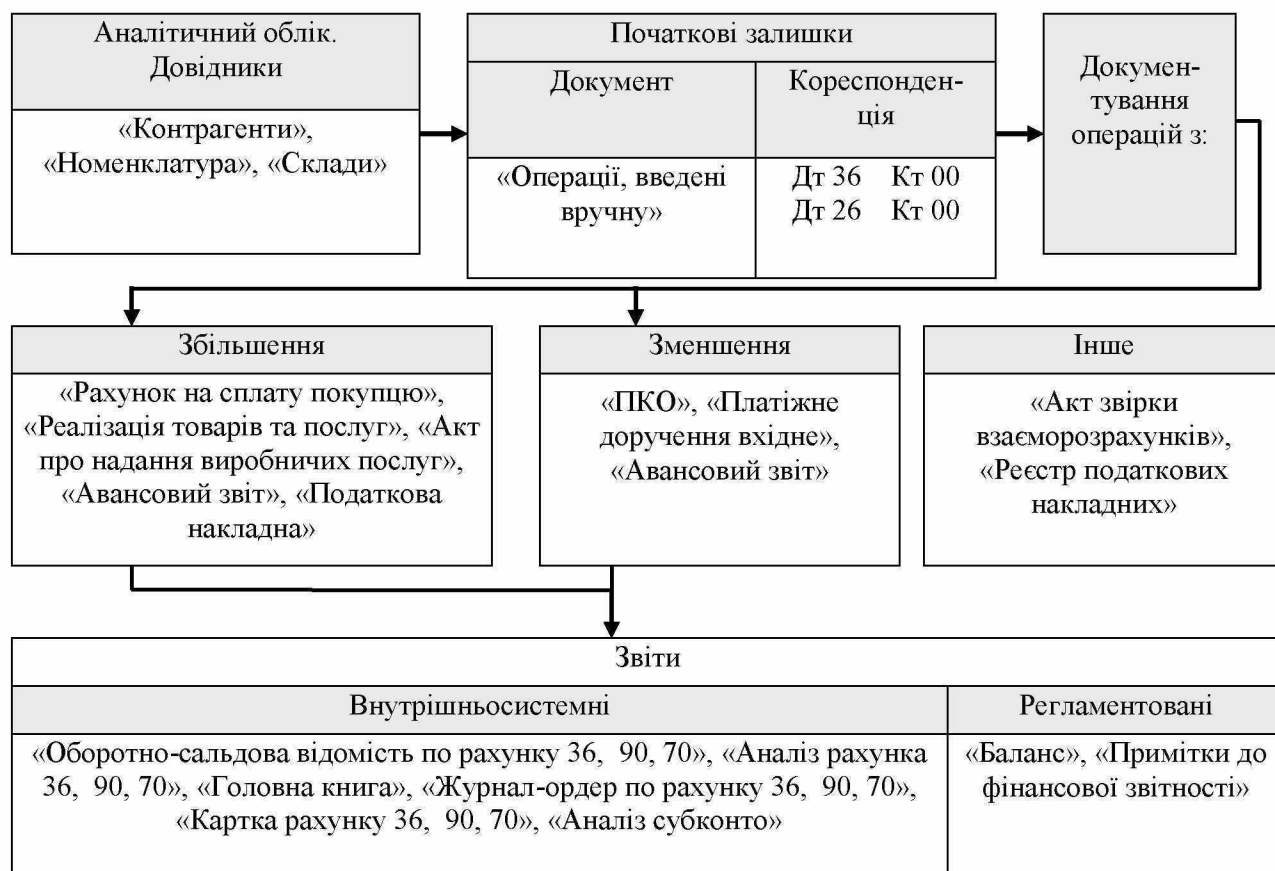


Рис. 2.4. Послідовність автоматизації обліку процесу реалізації ТОВ «XXX» в «1С: Підприємство 8.3»

Велика частина операцій завершення періоду виконується документом «Закриття місяця» (меню «Операції» - «Регламентні операції» - «Закриття місяця»). Після того як місяць був закритий, можна братися до визначення фінансових результатів. Визначення фінансового результату виконується документом «Визначення фінансових результатів». Він є регламентним, вноситься останнім днем місяця. Іншими словами цей документ є останнім в ієрархії документів за певний період. Особливістю такого документу є те, що він форметься після відображення усіх господарських операцій (процесів, подій, дій), що впливають на доходи і витрати ТОВ «XXX».

Для відображення інформації в обліку ТОВ «XXX» про фінансові результати формування прибутку використовуються: «Оборотно - сальдова відомість по рахунку 79»; «Картка рахунку 79»; «Аналіз рахунку 79 за датами», «Аналіз рахунку 79»; «Журнал-ордер і Відомість по рахунку 79».

Для синтетичного обліку та узагальнення інформації про фінансовий результат діяльності у ТОВ «XXX» призначено рахунок 79 «Фінансові результати», де за кредитом рахунку 79 відображаються суми, списані в порядку закриття рахунків обліку доходів, а за дебетом – суми, списані в порядку закриття рахунків обліку витрат.

Зокрема, рахунки обліку доходів та витрат операційної діяльності, пов'язаних з операційною діяльністю, а саме 702 «Дохід від реалізації товарів» та 71 «Інший операційний дохід», 902 «Собівартість реалізації товарів»; 94 «Інші витрати операційної діяльності закриваються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку ТОВ «XXX»
фінансового результату від операційної діяльності**

Зміст операції	Дт	Сума, грн.	Кт	Сума, грн.
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності: доходи.				
- дохід від реалізації товарів (кредитове сальдо)	702	20000	791	20000
- дохід від реалізації інших оборотних активів (кредитове сальдо)	712	1850	791	1850

- суми інших доходів від операційної діяльності	719	4810	719	4810
Переносяться на субрахунок 791 «Результати основної діяльності» витрати підприємства:				
- собівартість реалізованих товарів	791	16700	902	16700
- собівартість реалізованих робіт і послуг	791	81200	903	81200
- собівартість реалізованих виробничих запасів	791	1610	943	1610
- суму інших витрат операційної діяльності	791	1515	949	1515

У разі перевищення кредитового обороту за рахунком 79, то ТОВ «XXX» на суму різниці матиме нерозподілений прибуток звітного періоду, який відображається у пасиві «Балансу (Звіті про фінансовий стан)» підприємства. У разі перевищення дебетового сальдо за рахунком 79, то досліджуване підприємство матиме збиток, що також відображається у пасиві «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» підприємства, однак сума записується в дужках, що означає дію віднімання при сумуванні балансу. Динаміка чистого прибутку досліджуваного підприємства представлено на рис. 2.5.

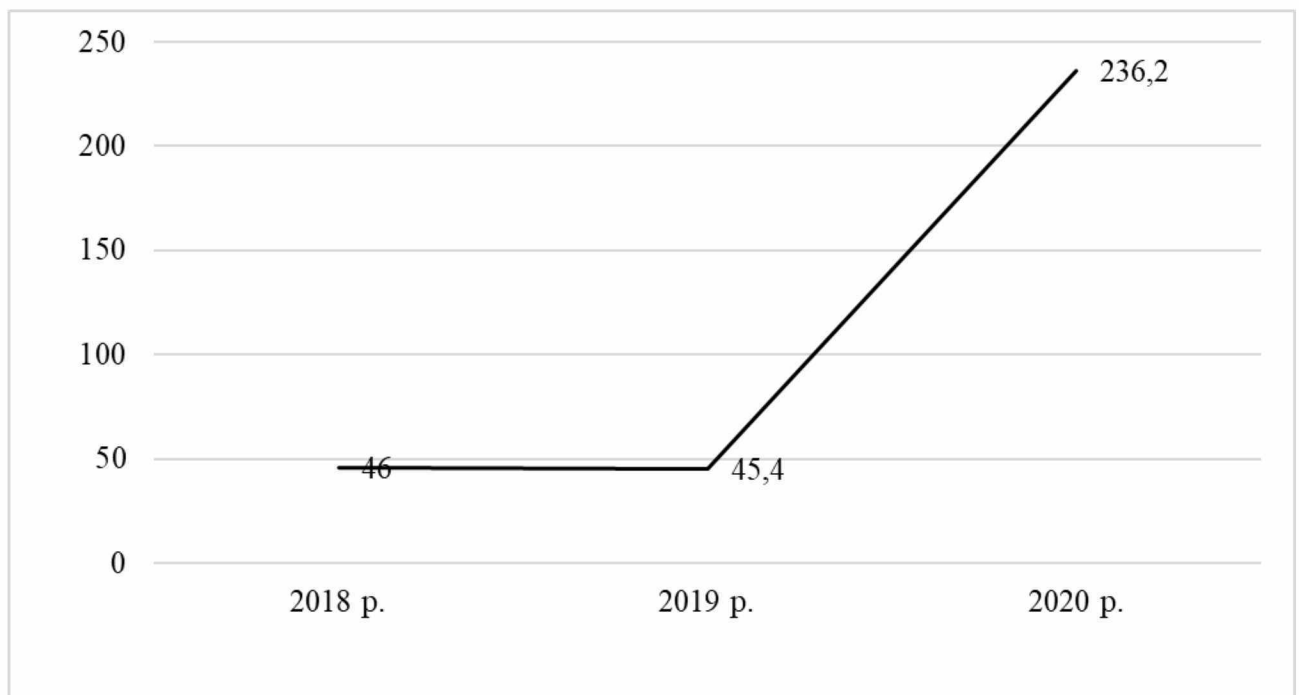


Рис. 2.5. Динаміка чистого прибутку ТОВ «XXX»
за 2018 – 2020 рр., тис. грн

Облік нерозподілених прибутків ТОВ «XXX», а також використаного в поточному році прибутку ведуть на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться. За кредитом рахунка ТОВ «XXX» відображає

отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом — збитки та використання прибутку.

Облік на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» у у ТОВ «XXX» ведуть за субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» наростаючим підсумком з початку року — до його розподілу та списання після закінчення звітного року.

Відображення господарських операцій по обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на прикладі у ТОВ «XXX» розглянемо в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Відображення в обліку операцій з нерозподіленого прибутку
(непокритого збитку) ТОВ «XXX»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
В кінці звітного періоду визначено фінансовий результат:			
- прибуток (2020 р.)	79	441	1236200
- збиток (умовна сума)	442	79	4400
Покривається сума збитку за рахунок нерозподіленого прибутку з минулого року (умовна сума)	441	442	4400

У ТОВ «XXX» згідно установчих документів розподіл прибутку здійснюється наступним чином.

ТОВ «XXX» згідно установних документів повинен створювати резервний капітал (43 рахунок) у розмірі 25 % від зареєстрованого (а саме статутного капіталу). Він має формуватися за рахунок щорічних відрахувань від чистого прибутку ТОВ «XXX» 5 % суми чистого прибутку. Але у «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» сума резервного капіталу не облікована.

Натомість прибуток направляється на виплату дивідентів засновнику Опанасюку Ю. В., проводиться нарахування дивідентів наступним чином: Дт 441 Кт 443, Дт 443 Кт 67.

Підсумовують облікову інформацію в кінці звітних періодів на статтях

фінансової звітності. ТОВ «XXX» подає спрощену фінансову звітність за формою м1, м2.

У Звіті про фінансові результати (форма 2-м) ТОВ «XXX» відображає доходи, витрати, прибутки або збитки від господарської діяльності за звітний період. Метою складання цієї форми звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності ТОВ «XXX».

Структура Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва побудована відповідно до структури Плану рахунків бухгалтерського обліку активів.

Дані цього Звіту дозволяють побачити структуру доходів і витрат, інформацію для визначення прибутковості і рентабельності діяльності ТОВ «XXX». Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м) представлено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м) ТОВ «XXX»

Статті	Рядок	Взаємозв'язок з Планом рахунків	Сума, тис. грн		
			2018 р.	2019 р.	2020 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	2000	70	2699,2	1774,4	451,9
Інші операційні доходи	2120	71			0,2
Інші доходи	2240	-	-	-	-
Разом доходи	$2280 = 2000 + 2120 + 2140$		2699,2	1774,4	452,1
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	2050	90	2074	1159	230,8
Інші операційні витрати	2180	94	569,1	560	457,5
Інші витрати	2270	-	-	-	-
Разом витрати	$2285 = 2050 + 2180 + 2270$		2653,2	1729	688,3
Фінансовий результат до оподаткування	$2290 = 2080 - 2285$	79	56,1	55,4	236,2
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	98	10,1	10	
Чистий прибуток	$2350 = 2290$	441	46	45,4	236,2

У рядку 2000 у ТОВ «XXX» відображається дохід від реалізації товарів. До суми доходу по зазначеному рядку не включаються непрямі податки та інші вирахування з доходу.

Загальна сума доходів ТОВ «XXX» записується у рядок 2280 шляхом перенесення суми доходу реалізації з рядка 2000. У бухгалтерському обліку сума визначається як: Дт 36, 37 Кт 701, Дт 701 Кт 641, Дт 791 Кт 701.

У рядку 2050 зазначається сума собівартості реалізованих товарів. У бухгалтерському обліку собівартість реалізації обліковують на рахунку 90, у Звіті про фінансові результати відображають суму по кореспонденції: Дт 902 Кт 28, Дт 79 Кт 90.

У рядку 2180 ТОВ «XXX» відображає суми нарахованої заробітної плати та суму ЄСВ, амортизацію основних засобів, витрати діяльності (МШП, комунальні послуги, паливо, витрати на відрядження тощо). В бухгалтерському обліку такі витрати обліковують як: Дт 94 Кт 66, 65, 64, 63, 20, 22, 13, 685, Дт 79 Кт 94.

В рядку 2290 відображається різниця між доходами та витратами ТОВ «XXX».

2.3. Податкові аспекти обліку формування та використання прибутку підприємства

ТОВ «XXX» є платником як загальнодержавних, так і місцевих податків, веде окремий облік, в якому відбувається групування інформації про базу оподаткування, визначення показників усіх форм податкової звітності. 26.08.2010 р. товариство взято на облік як платник податків (№ 03033994/10283) у Головному Управлінні ДПС у Київській області, ідентифікаційний номер 44057192.

Протягом 2018 – 2018 рр. ТОВ «XXX» перебував на загальній системі оподаткування, тобто сплачував податок на прибуток (далі - ПП). Об'єктом

оподаткування ПП є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінрезультату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінзвітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування, базова ставка податку складає 18 %.

Методологічні засади формування в бухобліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з ПП та її розкриття у фінзвітності регламентуються ПСБО 17 "Податок на прибуток".

Облік розрахунків за податками та платежами у ТОВ «XXX» ведуть на рахунку 64. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом у досліджуваному підприємстві склала у 2018 році 70,5 тис. грн, у 2019 році – 1,6 тис. грн, у 2020 році 4,8 тис. грн, зобов'язання перед бюджетом склали відповідно 80,6 тис. грн, 8,2 тис. грн, 5,3 тис. грн.

Нарахування суми поточного ПП за звітний період у бухгалтерському обліку відображається записом: Дт 98 Кт 641 (аналітичний рахунок «Податок на прибуток»), перерахування до бюджету податку на прибуток відображається записом: Дт 641 Кт 311.

Використовуючи Звіт про фінансові результати за 2019 р. ТОВ «XXX» представлено порядок визначення витрат з податку на прибуток у бухгалтерському обліку (табл. 2.9).

У 2020 році ТОВ «XXX» перейшло на спрощену систему оподаткування, обравши III групу платників ЄП. Оскільки досліджуване підприємство є платником ПДВ, то ставка ЄП складає 3 % доходу. Такими доходами для ТОВ «XXX» є будь-який дохід в грошовій формі (готівка та/або безготівка); матеріальній та/або нематеріальній формі.

Визнається дохід ТОВ «XXX» при зарахуванні на поточний рахунок чи знаходженні коштів у касу. При отриманні авансів, датою визнання доходу є відвантаження товарів.

ТОВ «XXX» для нарахування ЄП групи 3 використовує дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат. Тобто, для визначення об'єкта оподаткування ТОВ «XXX» використовує дані бухгалтерського обліку та фінзвітності щодо доходів, витрат та фінрезультату до оподаткування.

Таблиця 2.9

Відображення в обліку ТОВ «XXX» нарахування витрат з податку на прибуток, 2019 р.

Зміст операції	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
	Дт	Кт	Сума, тис. грн.	ПД	ПВ
Списано на фінансові результати:					
чистий дохід від реалізації товарів	70	791	1774,4	1774,4	
собівартість реалізованих товарів	79	90	1159		1159
Інші операційні витрати	791	94	560		560
Фінансовий результат до оподаткування					
прибуток			55,4		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	98 791	641 98	10 10		
Чистий фінансовий результат	791	441	45,4		

ТОВ «XXX» подає щоквартально до органу ДПС податкову декларацію. упродовж 40 календарних днів, які настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

ТОВ «XXX» є також платником ПДВ. Податкові аспекти, пов'язані з прибутком є виникнення податкового зобов'язання при реалізації, оскільки підприємство отримує дохід, а в подільшому визначається прибуток.

Податкові зобов'язання з ПДВ у ТОВ «XXX» виникають при реалізації товарів. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації. Нарухування (доходу) виручки від реалізації відображається у бухгалтерському обліку ТОВ «XXX» проводкою: Дт 36, 66, 30, 37; Кт 702, податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: Дт 702 Кт 641.

При веденні податкового обліку ТОВ «XXX» дотримується всіх норм податкового законодавства, вчасно подає податкову звітність та перераховує до бюджету обов'язкові платежі. Зокрема, станом на 1.11.2021 року досліджуване підприємство не мало податкового боргу.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Використовуючи дані фінансової звітності – «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» та «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2018 – 2020 рр. ТОВ «XXX» (додатки Б, В, Г) проведемо оцінку фінансового стану, а саме аналіз: складу, динаміки та структури доходів і витрат діяльності; складу, динаміки та структури джерел формування капіталу; складу, показників ліквідності та платоспроможності; ліквідності балансу тощо.

Результати горизонтального і вертикального аналізу майна (табл. 3.1) свідчать про наявність як позитивних, так і негативних ознак і тенденцій у майновому стані підприємства за інформацією активу балансу.

Таблиця 3.1

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

Види активів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 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	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	3562,7	100,0	3154,2	100,0	1101	100,0	-2461,7	-69,1
1. Необоротні активи	27,1	0,8	41,7	1,3	30,8	2,8	+3,7	+13,7
1.1. Основні засоби	27,1	0,8	41,7	1,3	30,8	2,8	+3,7	+13,7
2. Оборотні активи	3535,6	99,2	3112,5	98,7	1070,2	97,2	-2465,4	-69,7
2.1. Запаси	443,3	12,4	595,9	18,9	116,2	10,6	-327,1	-73,8
2.1.1. Виробни чі запаси	0,4	0,0	-	-	0,3	0,0	-0,1	-25
2.1.2. Готова продукція та товари	442,9	12,4	595,9	18,9	115,9	10,5	-327	-73,8

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	3026,5	84,9	2433,9	77,2	655,2	59,5	-2371,3	-78,4
2.3. Грошові кошти	52,9	1,5	79,9	2,5	278	25,2	+225,1	У 5,3 р.
2.4. Витрати майбутніх періодів	3,3	0,1	2,7	0,1	17,6	1,6	+14,3	У 4,3 р.
2.5 Інші оборотні активи	9,6	0,3	0,1	0,0	3,2	0,3	-6,4	-66,7

Аналіз майнового стану показав, що у 2020 році вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2018 роком зменшилась на 2 млн. 461,7 тис. грн. або на 69,1%. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, зросла на 3,7 тис. грн., або на 13,7%.

Вартість оборотних активів ТОВ «XXX» зменшилась у 2020 році порівняно з 2018 роком на 2 млн. 465,4 тис. грн., або на 69,7%. Зниження відмічено у вартості запасів на 327,1 тис. грн., або на 73,8% які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Зниження відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 2 млн. 371,3 тис. грн., або на 78,4%.

Збільшення відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 225,1 тис. грн., або у 5,3 рази. Вартість інших оборотних активів знизилась на 6,4 тис. грн., або на 66,7%. Збільшилась вартість витрат майбутніх періодів на 14,3 тис. грн. або у 4,3 рази.

У структурі майна ТОВ «XXX» за 2018-2020 рр. переважає питома вага оборотних активів – 99,2%, 98,7% та 97,2%.

Джерела формування капіталу складаються з власних та позикових складових. Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. представлено у табл. 3.2. Аналіз даних табл. 3.2 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2020 р. зменшилась порівняно з 2018 р. на 2 млн. 461,7 тис. грн. або на 69,1%.

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

Види пасивів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 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	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	3562,7	100,0	3154,2	100,0	1101	100,0	-2461,7	-69,1
1. Власний капітал	1918,4	53,8	2544	80,7	1023,7	93,0	-894,7	-46,6
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	200	5,6	200	6,3	200	18,2	-	X
1.2. Нерозподілений прибуток	1718,4	48,2	2344	74,3	823,7	74,8	-894,7	-52,1
2. Зобов'язання і забезпечення	1644,3	46,2	610,2	19,3	77,3	7,0	-1567	-95,3
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	1644,3	46,2	610,2	19,3	77,3	7,0	-1567	-95,3
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	1517,8	42,6	538	17,1	35,1	3,2	-1482,7	-97,7

Сума власного капіталу підприємства зменшилась на 894,7 тис. грн. або на 46,6%, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» у 2020 році порівняно з 2018 роком зменшилась на 1 млн. 567 тис. грн., або на 95,3% за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом 2018 - 2020 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 53,8%, 80,7% та 93%.

Ліквідність поточних активів є головним фактором, який визначає ступінь ризику вкладень в оборотні активи.

За ознакою рівня ліквідності, тобто швидкості перетворення в грошові кошти, активи підприємства поділяються на 4 групи: високоліквідні, або найбільш ліквідні активи (A1); середньоліквідні, або активи, що швидко реалізуються (A2); низьколіквідні, або активи, що повільно реалізуються (A3);

важколіквідні, або активи, що важко реалізуються (А4).

Проведемо аналіз динаміки та структури активів ТОВ «XXX» за рівнем ліквідності у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура активів для визначення ліквідності
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)**

Види активів за рівнем ліквідності	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення 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	суми, тис. грн	питомої ваги, п.п.	у %
1. Високоліквідні активи	53	1,5	80	2,5	278	25,2	+225	+23,7	У 5,2 р.
2. Середньоліквідні активи	3036	85,2	2434	77,2	658	59,8	-2378	-25,4	-78,3
3. Низьколіквідні активи	443	12,4	596	18,9	116	10,5	-327	-1,9	-73,8
4. Важколіквідні, або активи, що важко реалізуються	30	0,9	44	1,4	48	4,5	+18	+3,6	+60,0
Разом	3563	100,0	3154	100,0	1101	100,0	-2462	X	-69,1

Аналіз активів за рівнем ліквідності ТОВ «XXX» показав, що їх вартість зменшилась у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 2 млн. 462 тис. грн., або на 69,1%. У розрізі активів відмічено збільшення вартості високоліквідних активів на 225 тис. грн. або на 23,7% та важко-ліквідних активів –18 тис. грн., або на 60%. Зниження відмічено по вартості середньоліквідних активів на 2 млн. 378 тис. грн., або на 78,3%. Зменшення відмічено по вартості низько-ліквідних на 327 тис. грн., або на 73,8%.

У структурі активів підприємства за 2018-2020 рр. переважала частка середньоліквідних активів – 85,2%, 77,2% та 59,8%.

За ознакою терміновості оплати пасиви балансу, або зобов'язання, поділяються на 4 групи: найбільш термінові зобов'язання, або негайні пасиви (П1); короткострокові зобов'язання, або короткострокові пасиви (П2); довгострокові зобов'язання, або довгострокові пасиви (П3); постійні зобов'язання, або постійні пасиви (П4).

Проведемо аналіз динаміки та структури зобов'язань ТОВ «XXX» за

терміновістю у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

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

Види пасивів за терміном оплати	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	питомої ваги, пунктів	у %
1. Найбільш строкові зобов'язання	1644	46,1	610	19,3	77	7,0	-1567	-39,1	-95,3
2. Постійні пасиви	1918	53,9	2544	80,7	1024	93,0	-897	+39,1	-46,8
Разом	3563	100,0	3154	100,0	1101	100,0	-2462	X	-69,1

Аналіз пасивів за терміном оплати ТОВ «XXX» показав, їх сума у 2020 р. порівняно з 2018 р. зменшилась на 2 млн. 462 тис. грн., або на 69,1%, за рахунок вартості найбільш строкових зобов'язань, які знизились на 1 млн. 567 тис. грн., або на 95,3%. Зменшення також відмічено по вартості постійних пасивів на 897 тис. грн., або на 46,8%.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом 2018-2020 рр. переважає частка постійних пасивів – 53,9%, 80,7% та 93%.

Як уже зазначалося, ліквідність підприємства – це його здатність швидко продати активи й одержати гроші для оплати своїх зобов'язань, тому для аналізу ліквідності потрібно зіставити активи з пасивами (табл. 3.5).

За даними табл. 3.5 в звітному році виконуються такі умови: $A1 > П1$; $A2 > П2$; $A3 > П3$. Перші дві умови дають змогу виявити поточну ліквідність підприємства, яка свідчить про його поточну платоспроможність. Виконання умови $A3 > П3$ є свідченням перспективної платоспроможності підприємства.

На основі цієї умови прогнозується довгострокова орієнтовна платоспроможність підприємства. Отже таким чином, баланс є абсолютно ліквідним, динаміка ліквідності позитивна.

Отже, аналіз ліквідності балансу показав, що протягом 2018-2019 рр. баланс ТОВ «XXX» має ознаки ліквідного,

Таблиця 3.5

**Оцінка ліквідності балансу ТОВ «XXX»
за 2018 - 2020 рр., тис. грн**

Умовні позна- чення	Надлишок (+) або нестача (-) платіжних засобів	Роки		
		2018	2019	2020
A1-П1	Високоліквідних активів	-1591	-530	+201
A2-П2	Середньоліквідних активів	3036	2434	+658
A3-П3	Низьколіквідних активів	443	596	+116
	Разом	+1888	+2500	+975

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. проаналізовано у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

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

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.
		2018	2019	2020	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,032	0,131	3,596	+3,564
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	1,879	4,120	12,114	+10,235
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,150	5,101	13,845	+11,695
Коефіцієнт платоспроможності	≥0,1	0,032	0,131	3,596	+3,564
Коефіцієнт критичної ліквідності	≥0,8	2,150	5,101	13,841	+11,691

Станом на 2020 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 3,396 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 35,9 грн. грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2020 році на 11,414 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2020 року 12,11 грн.(при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2020 року. На 1 грн. поточних зобов'язань у 2020 р. припадає 13,8 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

Індикатори оцінки структури джерел формування капіталу ТОВ «XXX» представлено в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Показники структури джерел формування капіталу
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

Показники	Нормативне значення	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+; -) 2020 р. до 2018 р.
Коефіцієнт автономії	$>0,5$	0,538	0,807	0,930	+0,391
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$<0,5$	0,462	0,193	0,070	-0,391
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,857	0,240	0,076	-0,782
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,167	4,169	13,243	+12,077

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ТОВ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 93%, це на 0,391 пункт більше порівняно з 2018 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,462 до 0,070, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,857 у 2018 році до 0,076 у 2020, при нормативі <1 .

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2020 року є вище нормативного – на 12,243 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

3.2. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат підприємства

Доходи ТОВ «ХХХ» отримує від основного виду діяльності – це виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва, тваринництва, виконання робіт, надання послуг у сільському господарстві. Крім того, доходи можуть бути отримані в ході іншої операційної діяльності (реалізація виробничих запасів, надання в оренду основних засобів та інші). Це важливий показник визначення прибутковості, рентабельності діяльності.

Для аналізу динаміки, складу та структури доходів діяльності ТОВ «ХХХ» використано інформацію «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2018 – 2020 рр. (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Структура і динаміка доходів ТОВ «ХХХ» за 2018 - 2020 рр.

Види доходів	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення 2020 р. (+,-) до 2018 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	2699,2	99,6	1774,4	99,4	451,9	100	-2247,3	-83,3
Інші операційні доходи	-	-	-	-	0,2	0,0	+0,2	x
Усього	2699,2	99,6	1774,4	99,4	452,1	100	-2247,1	-83,3

Отже, протягом досліджуваних років 100% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг). За період 2018 - 2020 рр. сума доходів від основної операційної діяльності зменшилась на 2 млн. 247,1 тис. грн. або на 83,3%.

Динаміка, склад та структура витрат діяльності ТОВ «ХХХ» проаналізовано у табл. 3.10.

Аналіз витрат ТОВ «ХХХ» показав, що у 2020 р. порівняно з 2018 р. їх сума зменшилась на 1 млн. 964,9 тис. грн. або на 74,1%. Знизилась сума

собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 1 млн. 843,2 тис. грн. або на 88,9%. Зменшилась сума інших операційних витрат на 111,6 тис. грн., або на 19,6%. Зниження зазнала сума втрат з податку на прибуток на 10,1 тис. грн. або на 100%.

Таблиця 3.10

**Динаміка та структура витрат і відрахувань
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

Види витрат і відрахувань	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхилення (+;-) 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	суми, тис. грн	у %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2074	78,2	1159	67	230,8	33,5	-1843,2	-88,9
Інші операційні витрати	569,1	21,4	560	32,4	457,5	66,5	-111,6	-19,6
Втрати з податку на прибуток	10,1	0,4	10	0,6	-	-	-10,1	-100
Усього витрат	2653,2	100,0	1729	100,0	688,3	100,0	-1964,9	-74,1

Динаміка доходів та витрат діяльності ТОВ «XXX» за 2018-2020 рр. представлено на рис. 3.1.

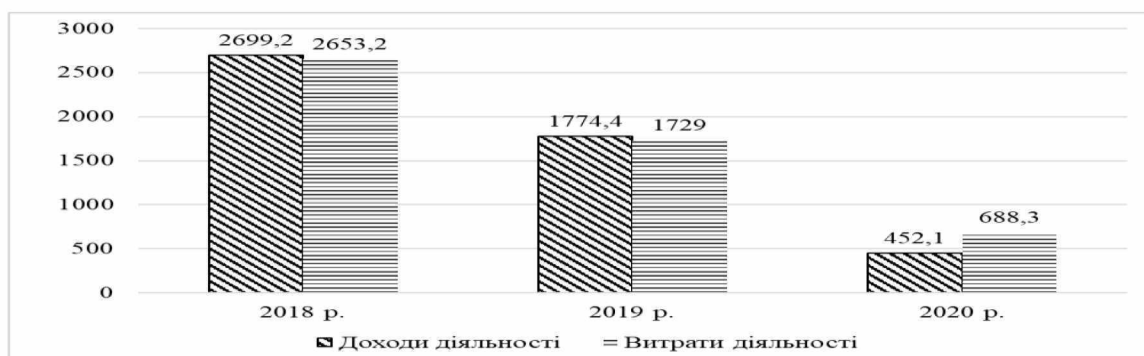


Рис. 3.1. Динаміка доходів та витрат діяльності ТОВ «XXX»
за 2018-2020 рр., тис. грн

Проведемо факторний аналіз чистого доходу від реалізації продукції, використавши інформацію про: середньорічну вартість оборотних активів; середньорічну вартість майна підприємства.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.11 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «XXX».

Таблиця 3.11

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2018, 2020 рр.

Показник	Умовні позначення	Роки		Відхилення 2020 р. до 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне
Середньорічна вартість майна, тис. грн	М	6647,9	2120,6	-4527,3	-68,1
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	ЧД	2699,2	451,9	-2247,3	-83,3
Ресурсовіддача, грн	PВ	0,406	0,213	-0,193	-47,5

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «XXX»:

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

За даними табл. 3.11 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

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

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 2120,6 \times 0,406 = 860,96.$$

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

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

$$\Delta \text{ЧД} = 451,9 - 2699,2 = -2247,3.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

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

$$\Delta \text{ЧД}_\text{М} = 860,96 - 2699,2 = -1838,24.$$

2. Ресурсовіддачі:

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

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} 2120,6 - 860,96 = +1259,64.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_M + \Delta \text{ЧД}_{\text{рв}} \quad (3.6)$$

$$\Delta \text{ЧД} = -1838,24 + 1259,64 = -578,6$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що за рахунок зменшення середньорічної вартості майна підприємства у 2020 році порівняно з 2018 роком на 4 млн. 527,3 тис. грн, або на 68,1%, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 1 млн 838,24 тис. грн; за рахунок зниження ресурсовіддачі на 0,193 пункти, або на 47,5%, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 1 млн 259,64 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{ОА} \times \text{Коб.} \quad (3.7)$$

За даними табл. 3.12 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

Таблиця 3.12

Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2018, 2020 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2020 р. до 2018 р.	
	2018	2019	2020	абсолютне	відносне, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, тис. грн	2699,2	1774,4	451,9	-2247,3	-83,3
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	6620,5	4300,2	2088,5	-4532	-68,5
Коефіцієнт обертання оборотних коштів	0,408	0,413	0,216	-0,192	x
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	882	872	1667	+785	+89,0

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ОА}_1 \times \text{Коб}_0. \quad (3.8)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 2088,5 \times 0,408 = 852,1.$$

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

$$\Delta \text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 451,9 - 2699,2 = -2247,3,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДоа} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.10)$$

$$\Delta \text{ЧДоа} = 852,1 - 2699,2 = -1847,1.$$

2. Коефіцієнта обертання оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДко} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.11)$$

$$\Delta \text{ЧДко} = 451,9 - 852,1 = -400,2.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДм} + \Delta \text{ЧДрв}. \quad (3.12)$$

$$\Delta \text{ЧД} = -1847,1 - 400,2 = -2247,3.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що за рахунок зниження середньорічної вартості оборотних активів підприємства у 2020 році порівняно з 2018 роком на 4 млн 532 тис. грн, або на 68,5%, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилась на 1 млн 847,1 тис. грн; за рахунок зменшення коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,192 пункти, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилася на 400,2 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунку.

3.3. Аналіз формування фінансових результатів та рентабельності та розподілу чистого прибутку підприємства

Метод аналізу фінансових результатів – це прийом, підхід, спосіб вивчення фінансових результатів в їх динаміці і статиці. Методика аналізу фінансових результатів – це алгоритм, послідовність виконання методів.

Інструменти аналізу дозволяють встановити й оцінити загальний фінансовий стан підприємства шляхом визначення системи послідовності проведення розрахунків фінансових результатів.

Мета аналізу фінансових результатів – визначити повноту та якість їх отримання, оцінку динаміки абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь і частку впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявити та оцінити можливі резерви їх зростання.

За даними фінансової звітності ТОВ «XXX» проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

Формування, структура та динаміка фінансових результатів

ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.

Показники	2018 р.		2019 р.		2020 р.		Відхи- лення 2020 р у % до 2018 р.
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис.грн	питома вага, %	
Чистий дохід від реалізації послуг)	2699	х	1774	х	452	х	16,7
Операційні витрати, у тому числі:	2643	100,0	1719	100,0	688	100,0	26,0
а) собівартість реалізованих послуг	2074	78,5	1159	67,4	231	33,5	11,1
б) інші операційні витрати	569	21,5	560	32,6	458	66,5	80,4
Інші операційні доходи	-	-	-	-	0,2	х	х
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	56	х	55	х	236	Х	421
Витрати з податку на прибуток	10	х	10	х	0	х	0,0
Чистий фінансовий результат	46	х	45	х	236	х	513,5
У % до чистого доходу від реалізації	х	1,7	х	2,6	х	52,3	х

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.

Модель факторного аналізу показника загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX»:

$$PK = \frac{\Phi P}{K} \times 100 = \frac{\Phi P \times \text{ЧД}}{K \times \text{ЧД}} \times 100 = \frac{\Phi P}{\text{ЧД}} \times 100 \times \frac{\text{ЧД}}{K} = PP \times KOK \quad (3.13)$$

де РК – загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу ТОВ «XXX»,%; ФР – фінансовий результат до оподаткування: прибуток (у досліджуваному підприємстві), тис. грн; К – середньорічна вартість капіталу ТОВ «XXX», тис.грн; ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації послуг з ремонту; РП – рентабельність реалізації, %; КОК – коефіцієнт окупності капіталу ТОВ «XXX».

Отже, на зміну загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX» впливають два фактори: рентабельність продажу та коефіцієнт окупності (обертання) капіталу.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ТОВ «XXX» (табл. 3.14).

Таблиця 3.14

Вихідні дані для факторного аналізу загальної рентабельності сукупного капіталу ТОВ «XXX» за 2018, 2020 рр.

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	56,1	236,2	+180,1	У 4,2 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг, тис. грн	ЧД	2699,2	451,9	-2247,3	-83,3
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	6647,9	2120,7	-4527,2	-68,1
Загальна рентабельність капіталу, %	РК	0,84	11,1	+10,3	х
Рентабельність реалізації, %	РР	2,1	52,3	+50,2	х
Коефіцієнт окупності капіталу	КОК	0,406	0,213	-0,193	х

За даними табл. 3.14 проводиться розрахунок умовного показника

загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX», %:

$$PK_{ym} = PP_1 \times KOK_0 \quad (3.14)$$

$$PK_{ym} = 52,3 \times 0,406 = 21,234.$$

Загальна зміна (+;-) загальної рентабельності капіталу ТОВ «XXX», пунктів:

$$\Delta PK = PK_1 - PK_0 \quad (3.15)$$

$$\Delta PK = 11,1 - 0,84 = +10,3,$$

у тому числі за рахунок факторів:

- рентабельності продажу:

$$\Delta PK_{PI} = PK_{ym} - PK_0 \quad (3.16)$$

$$\Delta PK_{PI} = 21,234 - 0,84 = +20,394,$$

- коефіцієнта окупності (обертання) капіталу :

$$\Delta PK_{KOK} = PK_1 - PK_{ym} \quad (3.17)$$

$$\Delta PK_{KOK} = 11,1 - 21,234 = -10,134.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PK = \Delta PK_{PI} + \Delta PK_{KOK} \quad (3.18)$$

$$\Delta PK = 20,394 + (-10,134) = +10,3.$$

Отже, збільшення загальної рентабельності сукупного капіталу ТОВ «XXX» із 0,84% у 2018 році до 11,1 % у 2020 році, тобто на 10,3 пункти, пояснюється впливом наступних чинників:

- за рахунок збільшення рентабельності реалізації на 50,2 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зросла на 20,394 пункти;
- внаслідок зменшення коефіцієнта окупності (обертання) капіталу на 0,193 пункти, загальна рентабельність сукупного капіталу зменшилася на 10,134 пункти.

За допомогою способу ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів на зміну показника загальної рентабельності (збитковості) власного капіталу ТОВ «XXX».

Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) власного капіталу:

$$\begin{aligned} \frac{\Phi P}{BK} \times 100 &= \frac{\Phi P}{K} \times 100 \times \frac{K}{BK} = \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{K} \times \frac{K}{BK} = \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{OA} \times \frac{OA}{K} \times \frac{K}{BK} \\ РВК &= \frac{\Phi P}{ЧД} \times 100 \times \frac{ЧД}{OA} \times \frac{ПЗ}{K} \times \frac{OA}{K} \times \frac{K}{BK} = PK \times K\Phi 3 = PP \times KO \times K\Phi 3 = PP \times KO \times \frac{ЧД}{OA} \times K\Phi 3 = \\ &= PP \times KO \times K\Phi 3 \times \frac{ЧД}{OA} \end{aligned} \quad , (3.19)$$

де РВК – загальна рентабельність власного капіталу ТОВ «XXX», %; РК – загальна рентабельність сукупного капіталу, %; КФЗ – коефіцієнт фінансової залежності; PP - рентабельність реалізації, %; КОК – коефіцієнт обертання капіталу ТОВ «XXX»; КОА – коефіцієнт обертання оборотних активів ТОВ «XXX»; $\frac{ЧД}{OA}$ – частка оборотних активів у капіталі; КЗЛ – коефіцієнт загальної ліквідності підприємства; $\frac{ЧД}{ПЗ}$ – частка (коефіцієнт) поточних зобов'язань і забезпечень у капіталі.

Отже, на зміну показника загальної рентабельності власного капіталу (РВК) ТОВ «XXX» впливають такі фактори: рентабельність реалізації; коефіцієнт обертання оборотних активів; коефіцієнт загальної ліквідності; частка поточних зобов'язань та забезпечень у капіталі; коефіцієнт фінансової залежності.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проведемо за допомогою способів ланцюгових підстановок з використанням вихідних даних ТОВ «XXX» за 2018, 2020 рр. в табл. 3.15.

За даними табл. 3.15 розрахуємо умовні показники загальної рентабельності власного капіталу ТОВ «XXX», %:

$$РВК_{yM1} = PP_1 \times KOA_0 \times KЗЛ_0 \times \frac{ЧД}{ПЗ}_0 \times K\Phi 3_0 \quad (3.20)$$

$$РВК_{yM1} = 52,3 \times 0,408 \times 1,393 \times 0,715 \times 3,507 = 74,534.$$

$$РВК_{yM2} = PP_1 \times KOA_1 \times KЗЛ_0 \times \frac{ЧД}{ПЗ}_0 \times K\Phi 3_0 \quad (3.21)$$

$$РВК_{yM2} = 52,3 \times 0,216 \times 1,393 \times 0,715 \times 3,507 = 39,459.$$

$$РВК_{yM3} = PP_1 \times KOA_1 \times KЗЛ_1 \times \frac{ЧД}{ПЗ}_0 \times K\Phi 3_0 \quad (3.22)$$

$$РВК_{yM3} = 52,3 \times 0,216 \times 4,869 \times 0,715 \times 3,507 = 137,923.$$

$$РВК_{yM4} = PP_1 \times KOA_1 \times KЗЛ_1 \times \frac{ЧД}{ПЗ}_1 \times K\Phi 3_0 \quad (3.23)$$

$$РВК_{yM4} = 52,3 \times 0,216 \times 4,869 \times 0,202 \times 3,507 = 38,966.$$

**Вихідна інформація для факторного аналізу прибутку (збитку) від
господарської діяльності ТОВ «ХХХ»**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	56,1	236,2	+180,1	У 4,2 р.
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн	ЧД	2699,2	451,9	-2247,3	-83,3
Середньорічна вартість капіталу, тис. грн	К	6647,9	2120,7	-4527,2	-68,1
Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн	ВК	1895,4	1691,8	-203,6	-10,7
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	ОА	6620,5	2088,5	-4532	-68,5
Середньорічна вартість поточних зобов'язань, тис. грн	ПЗ	4752,5	428,9	-4323,6	-91,0
Загальна рентабельність власного капіталу, %	РВК	3	14	+11	x
Рентабельність реалізації, %	РР	2,1	52,3	+50,2	x
Коефіцієнт обертання оборотних активів	КОА	0,408	0,216	-0,192	x
Коефіцієнт загальної ліквідності	КЗЛ	1,393	4,869	+3,476	x
Коефіцієнт поточних зобов'язань і забезпечень у капіталі	ЧЗ	0,715	0,202	-0,513	x
Коефіцієнт фінансової залежності	КФЗ	3,507	1,254	-2,253	x

Загальна зміна (+;-) рентабельності (збитковості) власного капіталу, %:

$$\Delta \text{РВК} = \text{РВК}_1 - \text{РВК}_0 \quad (3.24)$$

$$\Delta \text{РВК} = 14 - 3 = 11,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{рр}} = \text{РВК}_{\text{ум1}} - \text{РВК}_0 \quad (3.25)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{рр}} = 74,534 - 3 = 71,534,$$

2) коефіцієнта обертання оборотних активів:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{коа}} = \text{РВК}_{\text{ум2}} - \text{РВК}_{\text{ум1}} \quad (3.26)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{коа}} = 39,459 - 74,534 = -35,075,$$

3) коефіцієнта загальної ліквідності:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} = \text{РВК}_{\text{ум3}} - \text{РВК}_{\text{ум2}} \quad (3.27)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} = 137,923 - 39,459 = +98,464,$$

4) коефіцієнта поточних зобов'язань та забезпечень у капіталі:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} = \text{РВК}_{\text{ум4}} - \text{РВК}_{\text{ум3}} \quad (3.28)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} = 38,966 - 137,923 = -98,957,$$

5) коефіцієнта фінансової залежності:

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} = \text{РВК}_1 - \text{РВК}_{\text{ум4}} \quad (3.29)$$

$$\Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} = 14 - 38,966 = -24,966.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{РВК} = \Delta \text{РВК}_{\text{рр}} + \Delta \text{РВК}_{\text{коа}} + \Delta \text{РВК}_{\text{кзл}} + \Delta \text{РВК}_{\text{ч}^3} + \Delta \text{РВК}_{\text{кфз}} \quad (3.30)$$

$$\Delta \text{РВК} = 71,534 - 35,075 + 98,464 - 98,957 - 24,966 = 11$$

Отже, збільшення рентабельності власного капіталу ТОВ «XXX» з 3% у 2018 році до 14% у 2020 році, тобто на 11 пункти пояснюється впливом наступних чинників: за рахунок збільшення рентабельності реалізації на 50,2 пункти, рентабельність власного капіталу підвищилася на 71,534 пункти; за рахунок зниження коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,192 пункти, рентабельність власного капіталу зменшилася на 35,075 пункти; за рахунок зростання коефіцієнта загальної ліквідності на 3,476 пункти, рентабельність власного капіталу підвищилася на 98,464 пункти; за рахунок зниження частки поточних зобов'язань та забезпечень у капіталі на 0,513 пункти, рентабельність власного капіталу знизилася на 98,957 пункти; за рахунок зменшення коефіцієнта фінансової залежності на 2,253 пункти, рентабельність власного капіталу зменшилася на 24,966 пункти; перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Важливими показниками ефективності використання основних засобів і запасів є їх вплив на фінансовий стан підприємства. Модель факторного аналізу загальної рентабельності (збитковості) основних засобів і запасів ТОВ «XXX»:

$$\text{РОЗЗ} = \frac{\text{ФР}}{\text{ОЗ} + \text{З}} \times 100 = \frac{\text{ФР} : \text{ЧД}}{\text{ОЗ} : \text{ЧД} + \text{З} : \text{ЧД}} \times 100 = \frac{\text{РР}}{\text{КФ} + \text{КЗ}}, \quad (3.31)$$

де РОЗЗ - загальна рентабельність основних засобів і запасів, %; РР -

рентабельність реалізації, %; КФ - коефіцієнт фондомісткості продукції; КЗ - коефіцієнт завантаженості запасів.

Розрахунок впливу факторів на зміну результативного показника проводиться за допомогою способу ланцюгових підстановок ТОВ «XXX» у з використанням інформації табл. 3.16.

За даними табл. 3.16 проводиться розрахунок умовних показників загальної рентабельності виробничих фондів ТОВ «XXX», %:

$$PO33_{ум1} = \frac{PP_1}{K\Phi_0} + K3_0 \quad . \quad (3.32)$$

Таблиця 3.16

**Вихідна інформація для факторного аналізу загальної рентабельності
(збитковості) основних засобів і запасів ТОВ «XXX»**

Показники	Умовні позначення	Роки		Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р.	
		2018	2020	абсолютне	відносне, %
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн	ФР	56,1	236,2	+180,1	У 4,2 р.
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн	ЧД	2699,2	451,9	-2247,3	-83,3
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	ОЗ	27,4	32,2	+4,8	+17,2
Середньорічна вартість запасів, тис. грн	З	656,4	120,9	-535,5	-81,6
Загальна рентабельність основних засобів і запасів, %	PO33	8,2	154,3	+146,1	х
Рентабельність реалізації, %	PP	2,1	52,3	+50,2	х
Коефіцієнт фондомісткості продукції	КФ	0,10	0,07	-0,03	х
Коефіцієнт завантаженості запасів	КЗ	0,243	0,267	+0,024	х

$$PO33_{ум1} = \frac{52,3}{0,10} + 0,243 = 523,2 \quad .$$

$$PO33_{ум2} = \frac{PP_1}{K\Phi_1} + K3_0 \quad . \quad (3.33)$$

$$PO33_{yM2} = \frac{52,3}{0,07} + 0,243 = 747,4.$$

Загальна зміна (+,-) загальної рентабельності основних засобів і запасів ТОВ «XXX», пунктів:

$$\Delta PO33 = PO33_1 - PO33_0. \quad (3.34)$$

$$\Delta PBF = 154,3 - 8,2 = 146,1.$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) рентабельності реалізації:

$$\Delta PO33_{PP} = PO33_{yM1} - PO33_0. \quad (3.35)$$

$$\Delta PO33_{PP} = 523,2 - 8,2 = +515$$

2) коефіцієнта фондомісткості продукції:

$$\Delta PO33_{KF} = PO33_{yM2} - PO33_{yM1}. \quad (3.36)$$

$$\Delta PO33_{KF} = 747,4 - 523,2 = +224,2.$$

3) коефіцієнта завантаженості запасів:

$$\Delta PO33_{K3} = PO33_1 - PO33_{yM2}. \quad (3.37)$$

$$\Delta PO33_{K3} = 154,3 - 747,4 = -593,1.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta PO33 = \Delta PO33_{PP} + \Delta PO33_{KF} + \Delta PO33_{K3}. \quad (3.38)$$

$$\Delta PBF = 515 + 224,2 - 593,1 = +146,1.$$

Загальна рентабельність основних засобів і запасів ТОВ «XXX» збільшилась з 8,2 % у 2018 році до 154,3% у 2020 році, тобто на 146,1 пункти, а саме:

- за рахунок зростання коефіцієнта завантаженості запасів на 0,024пункти, рентабельність основних засобів і запасів зменшилася на 593,1 пункти;
- за рахунок підвищення рентабельності реалізації на 50,2%, загальна рентабельність основних засобів і запасів збільшилася на 515 пункти;
- за рахунок зменшення коефіцієнта фондомісткості продукції на 0,03 пункти, рентабельність основних засобів і запасів зросла на 224,2 пункти;
- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Шляхи підвищення прибутку пов'язані або зі збільшенням доходів, або з скороченням витрат підприємства. Загалом, шляхи збільшення прибутку на підприємстві реалізуються в трьох напрямках:

1. Фінансовий напрям – сюди відноситься все, що стосується питань фінансового планування, організації фінансової системи, облікового процесу, постановки управлінського обліку і т.ін. Перспективними заходами в цьому напрямі є: а) постановка системи бюджетування на підприємстві; б) раціональне використання платіжного календаря; в) розробка та впровадження гнучкої кредитної політики підприємства для клієнтів компанії.

2. Виробничо-економічний напрям – стосується питань збільшення обсягів реалізації продукції, зниження собівартості продукції, оптимізації доходів і витрат, в тому числі по не основним видам діяльності, удосконалення технологічних процесів на виробництві, оптимізація асортименту, впровадження інновацій тощо. Перспективними заходами в цьому напрямі є збільшення обсягів продажів товарів актуально для торгових і виробничих підприємств і включає наступні шляхи підвищення прибутку: удосконалення виробничої або товарної спеціалізації, впровадження нової продукції, підвищення якості вироблених і реалізованих товарів і послуг, підвищення ефективності використовуваних технологій для виробництва і реалізації товарів і послуг, впровадження електронної комерції, інтенсифікація товарообігу.

3. Інноваційний напрям: 1. Впровадження в виробництво закінчених інноваційних продуктів або послуг; 2. Технологічні інновації; 3. Впровадження нових інноваційних технологій, що дозволяють підвищити якість виробленої продукції; підвищення якості управлінських, збутових та інших внутрішніх процесів без прив'язки до конкретних продуктів або послуг; 4. Організація інноваційного підприємництва; 5. Модернізація існуючих технологій.

ВИСНОВКИ

Одержані результати свідчать про досягнення мети дослідження і зводяться до таких висновків:

1. Головною метою діяльності ТОВ «XXX», як і кожного підприємства є одержання прибутку. Найбільшу питому вагу у структурі фінансових результатів підприємства займають доходи і витрати операційної діяльності. Дохід від реалізації товарів виступає основним джерелом прибутку, який забезпечує розвиток підприємства. Операційні витрати супроводжують процес реалізації товарів.

2. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати та фінансові результати підприємств наведені у НП(С)БО 1, П(С)БО 15 та 16.

3. Для ТОВ «XXX» характерною є класифікація доходів та витрат за видами діяльності: доходи операційної діяльності, інші доходи та витрати .

4. Предметом діяльності ТОВ «XXX» є: основний – оптова торгівля товарами, напоями та тютюновими виробами.

5. Бухгалтерський облік у ТОВ «XXX» ведеться згідно розробленого головним бухгалтером та затвердженим керівником Наказу про облікову політику. Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві розроблений та затверджений графік документообігу.

6. Основними документами обліку щодо формування прибутку є перш за все інформація, що забезпечує процес реалізації продукції та нарахування доходу: господарські договори, довіреності, товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури та актів прийому робіт (послуг), податкові накладні, накладні внутрішньогосподарського призначення, видаткові накладні. Визначення фінансового результату за звітний період здійснюється в умовах автоматизованого ведення обліку у програмі «1С:Бухгалтерія 8.3».

7. Облік доходів та витрат операційної діяльності у ТОВ «XXX»

включають: витрати – собівартість реалізації (90), інші витрати операційної діяльності (94); доходи від реалізації товарів (70); реалізації інших оборотних активів (712); інших операцій (719).

8. Рахунки обліку доходів, пов'язаних з операційною діяльністю ТОВ «XXX»: 702, 703; субрахунки рахунку 71 та рахунки обліку витрат, пов'язаних з операційною діяльністю: 90, 94 закриваються на рахунок 791. Таким чином визначається фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «XXX», у 2020 році він склав 236,2 тис. грн.

9. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати ТОВ «XXX» використовує 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, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

10. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків) ведуть з використанням рахунку 44, за кредитом якого відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом — збитки та використання прибутку.

11. Встановлено, що організація обліку формування прибутку ТОВ «XXX» відповідає сучасним вимогам щодо надання повної, достовірної та вчасної інформації про їх наявність, рух та вартість, тобто дотримується принцип повного висвітлення. В умовах посилення ролі управлінського обліку на підприємствах такі форми задовольняють сучасні вимоги щодо повноти та якості облікової інформації.

12. Інформація про прибуток ТОВ «XXX» відображають у Фінансовій звітності підприємства (м.№1, м. №2).

13. Проведено діагностику фінансового-економічної діяльності ТОВ «XXX» за 2018-2020 рр. У результаті проведеного дослідження встановлено: вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2018 роком зменшилася на 69,1 %; у структурі майна переважає частка оборотних активів (на кінець 2020 р. частка склала 97,2 %); у складі джерел формування капіталу переважає частка

власного капіталу підприємств – 53,8%, 80,7%, 93,0%;

Аналіз ліквідності балансу показав, що протягом 2018-2019 рр. баланс ТОВ «XXX» має ознаки ліквідного, тоді як у 2020 році є абсолютно ліквідним. На 2020 рік фінансовий стан ТОВ «XXX» можна охарактеризувати як ліквідний та платоспроможний. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

14. Протягом досліджуваних років 100% доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), за період 2018 - 2020 рр. сума доходів зменшилася на 83,3%. Сума витрат зменшилась на 74,1%. В результаті, чистий фінансовий результат зріс у 6,1 раз.

З метою удосконалення облікової роботи та безпосередньо обліку фінансових результатів та нерозподіленого прибутку у ТОВ «XXX» доцільно запропонувати наступні заходи:

- посилити контроль за своєчасністю розрахунків за реалізовані товари та надані посередницькі послуги. Договори укладати із перевіреними контрагентами та проводити акти звірки розрахунків;
- своєчасно реєструвати податкові накладні в єдиному реєстрі податкових накладних;
- для того, щоб облік фінансових результатів був максимально ефективним, кожне підприємство повинне приділити велику увагу організації документообігу на підприємстві та розробити власний робочий план рахунків для полегшення організації синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів та нерозподілених прибутків (непокритих збитків).