

Національний університет «Острозька академія»
Економічний факультет
Кафедра фінансів, обліку і аудиту

Кваліфікаційна робота

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему: **«Облік, оподаткування і аудит фінансових результатів діяльності підприємства»**

Виконала: студентка 2 курсу, групи МЗОА-61
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»
другого (магістерського) рівня вищої освіти
Тарасюк Тетяни Сергіївни

Керівник – кандидат економічних наук, доцент
Харчук Юлія Юріївна
Рецензент – доктор економічних наук, доцент
Антонюк Олена Ростиславівна

«РОБОТА ДОПУЩЕНА ДО ЗАХИСТУ»

Завідувач кафедри фінансів,
обліку і аудиту

_____ (проф., д.е.н. Мамонтова Н.А.)
(підпис)

Протокол № _____ від « ____ » _____ 2021 р.

Острог – 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1	
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ ЇХ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ.....	7
1.1. Економічна сутність та класифікація фінансових результатів діяльності підприємства.....	7
1.2. Організаційно-методичні підходи до обліку та визначення фінансових результатів діяльності підприємства.....	16
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, оподаткування і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	22
РОЗДІЛ 2	
ОЦІНКА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ У РОЗРІЗІ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ НА ПРИКЛАДІ ПАТ «ФАРМАК».....	32
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ПАТ «ФАРМАК» та оцінка його фінансових результатів.....	32
2.2. Організація та здійснення обліку й оподаткування діяльності підприємства.....	46
2.3. Особливості проведення аудиту фінансових результатів діяльності ПАТ «ФАРМАК».....	57
РОЗДІЛ 3	
ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ «ФАРМАК».....	68
3.1. Напрями удосконалення обліку фінансових результатів діяльності на ПАТ «Фармак».....	68
3.2. Впровадження сучасної практики обліку та оподаткування на підприємстві.....	79

3.3. Запозичення іноземного досвіду в обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємств.....	87
ВИСНОВКИ.....	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	101
ДОДАТКИ.....	108

ВСТУП

Функціонування підприємств України спрямовано на отримання фінансового результату. При ринковій економіці діяльність кожного окремого суб'єкта господарювання спрямована на оптимізацію економічної вигоди, що відображається у фінансових результатах. Мета дослідження полягає у формуванні підходу до визначення сутності доходів, витрат, фінансових результатів як факторів формування економічної стійкості окремого суб'єкта господарювання. За своєю природою фінансовий результат є загальним проявом ефективності фінансового, виробничого та організаційного менеджменту.

Результат діяльності формується під впливом різних економічних факторів, наприклад рівня цін, тарифів і процентних ставок, ставок оподаткування та інших економічних внутрішніх і зовнішніх факторів. Прибуток підприємства є складовим елементом ВВП і саме прибуток виступає джерелом поповнення державного бюджету. Важливість цих процесів викликає необхідність удосконалення організації та методики обліку і аудиту фінансових результатів діяльності з метою обґрунтування переліку чинників, що впливають на їх рівень, кількісної та якісної оцінки наслідків цього впливу на прогнозовані тенденції розвитку підприємств в перспективі.

Це передбачає вдосконалення існуючих методів обліку та аудиту з урахуванням вимог національних, міжнародних та сучасних досягнень інформаційних технологій. Вирішення цих проблем вимагає ретельного вивчення сучасного досвіду, що необхідно для встановлення об'єктивності у визначенні напрямів вдосконалення методології обліку та аналізу фінансових результатів.

Дослідження обліку та аудиту фінансових результатів представлені у працях таких відомих вітчизняних економістів, як Ануфрієва В.Є., Бутинця Ф.Ф., Борисова А.Б., Вороніної О.О., Загороднього А.Г., Кондракова Н.П., Козловського В.В., Лугова В.А., Мочерного С.В., Пушкара М.С., Соколова Я.В., Скалюк Р.В., Чумаченка Н.Г. та інших.

Аналіз дослідницької та наукової роботи фахівців показує, що облік і аудит фінансових результатів підприємств є одним з дискусійних і рейтингових питань, так як прибуток (збиток) є показником успішності господарюючого суб'єкта та одним з основних факторів його розвитку управлінських рішення. Однак поточна ринкова ситуація вимагає подальшого вивчення і аналізу для вдосконалення підходів до визначення економічного змісту прибутку (збитку) підприємства, бухгалтерського обліку, відображення у фінансовій звітності, а також, відповідно, розробки нових принципів аналізу та аудит. Важливість дослідження і рішення цих питань привели до вибору теми дослідження та довели її актуальність.

Мета дослідження полягає у визначенні шляхів удосконалення організації та здійснення обліку, оподаткування і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства на основі вивчення теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної тематики.

Для дослідження поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- дослідити та узагальнити існуючі визначення сутності та класифікації фінансових результатів як економічної категорії;
- описати організаційно-методичні підходи до обліку та визначення фінансових результатів діяльності підприємства;
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку, оподаткування і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- проаналізувати організаційно-економічну характеристика діяльності ПАТ «ФАРМАК» та оцінка його фінансових результатів;
- дослідити організацію та здійснення обліку й оподаткування діяльності підприємства;
- провести аналіз особливостей проведення аудиту фінансових результатів діяльності ПАТ «ФАРМАК»;
- визначити основні напрями удосконалення обліку фінансових результатів діяльності на ПАТ «Фармак»;
- описати впровадження сучасної практики обліку та оподаткування на підприємстві;

– запозичити іноземного досвіду в обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємств.

Об'єктом дослідження є фінансові результати діяльності підприємства, а предметом - особливості організації та здійснення обліку, оподаткування і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

У ході дослідження було використано такі методи як аналіз, синтез, графічний, порівняння, узагальнення. Теоретичну основу роботи складає діалектичний метод пізнання, який забезпечив вивчення фінансових відносин підприємству їх розвитку, взаємозв'язку та взаємозалежності. Характеристика методів дослідження у роботі:

- метод аналізу та синтезу - у визначенні сутності поняття «фінансові результати діяльності підприємства» та визначенні особливостей аудиту, обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства;

- статистичні методи - у дослідженні фінансового стану підприємства, аналіз балансу та фінансової звітності, визначенні основних показників фінансових результатів діяльності підприємства за досліджуваний період;

- графічний метод – у відображенні основних показників діяльності підприємства задля здійснення висновків щодо ефективності її діяльності за досліджуваний період, а також особливостей введення обліку та аудиту на досліджуваному підприємстві ;

- метод узагальнення – у визначенні висновки даного дослідження;

- метод порівняння – задля порівняння різних тлумачень досліджуваної категорії та показників фінансових результатів діяльності підприємства за досліджуваний період.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ ЇХ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ

1.1. Економічна сутність та класифікація фінансових результатів діяльності підприємства

Завершальною стадією господарського циклу підприємства є фінансовий результат, який тісно пов'язаний з реалізацією товарів і послуг, а також безпосередньо з виробництвом продукції і водночас є передумовою його подальшої діяльності. Одним із центральних показників діяльності кожного підприємства є фінансовий результат, який зазвичай використовується як певний орієнтир, що вказує напрямок його розвитку. У сучасних умовах відповідальність підприємств значно зростає, а управлінські рішення приймаються самостійно.

Фінансовий результат, що є одним із центральних показників діяльності підприємства, використовується також як орієнтир, відбиваючи напрямок його розвитку. У сучасних умовах господарювання зростають самостійність та відповідальність підприємств у розробці та прийнятті управлінських рішень щодо забезпечення їхньої ефективної діяльності.

Ефективність фінансової, інвестиційної та виробничої діяльності підприємства відображається в досягнутих фінансових результатах. Фінансовий результат є тим узагальнюючим показником, що інтегрує всю фінансову діяльність підприємства, даючи можливість встановити зв'язок між економічними показниками.

З метою якісної організації обліку та звітності, аналізу, забезпечення можливості прийняття своєчасних управлінських рішень для підвищення ефективності діяльності підприємства слід чітко розуміти сутність поняття «фінансовий результат діяльності підприємства».

До основних нормативних документів, що охоплюють поняття і сутність фінансових результатів діяльності підприємства належать: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22], Податковий кодекс України [30], Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку [17,19], Міжнародні стандарти фінансової звітності [20], тощо.

Інтерпретація фінансових результатів є важливою науковою проблемою. Ця категорія залишається в центрі уваги вчених не тільки в галузі бухгалтерського обліку, а й у філософії, економічній теорії, мікроекономіці, макроекономіці, фінансах, менеджменті, а також містить багато суперечностей і суперечностей, визначає актуальність її досліджень. Розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств та прийняття ефективних управлінських рішень щодо їх подальшого розвитку є основною передумовою підвищення ефективності діяльності підприємств.

Ряд економістів, окрім вищезгаданих функцій фінансових результатів, також виділяють такі, як стимулювання ризику та виправлення помилок. Показник фінансових результатів найкращим чином відображає прибуткову діяльність підприємства і служить поштовхом для інвестування в таку діяльність. Загалом наведені вище підходи до інтерпретації економічного змісту фінансових результатів узагальнено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів підприємства різними економічними школами

Назва економічної школи	Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів
Меркантилістична	Фінансові результати, які проявляються у вигляді прибутку, формуються в сфері обігу та торгівлі, які є джерелом багатства.
Фізіократична	Прибуток, як основна форма фінансових результатів, виникає за рахунок природної родючості землі, тобто аграрне виробництво являється основним джерелом багатства.
Класична	Формування фінансових результатів відбувається в сфері виробництва, а прибуток, як заробітна плата і рента, є частиною вартості, яка в свою чергу створюється працею.
Неокласична	Подвійне трактування: з одної сторони фінансові результати формуються за рахунок капіталу та є ціною даного виробничого фактору, з іншої – формуються за рахунок комплексу всіх задіяних виробничих факторів.
Інституціоналістична	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів (НТП, держава, соціальні групи та інше)

<i>Продовження табл. 1.1</i>	
Теорія трудового доходу	Фінансовий результат (прибуток) є результатом діяльності і винагородою підприємця.
Марксистська	Додаткова вартість, яка створюється працею найманих працівників в процесі виробництва та реалізується через сферу обігу, є основним джерелом формування фінансових результатів.

**Джерело: розроблено автором на основі [1]*

У процесі аналізу наукової, навчальної і довідкової літератури виявлено, що серед фахівців у галузях фінансів, юридичних наук, бухгалтерського обліку, економіки немає однозначності стосовно визначення сутності поняття «фінансові результати». Основні підходи до визначення терміну «фінансові результати» підприємства наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Підходи до визначення терміну «фінансовий результат» підприємства

Автор (джерело)	Сутність поняття «фінансовий результат»
Мочерний С.В.[2]	«грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках»
Пушкар М.С. [3]	«прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності»
Луговий В.А. [4]	«балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сумм поза реалізаційних доходів (витрат)»
Бутинець Ф.Ф. [5]	«прибуток (збиток) відреалізації готової продукції (робіт, послуг)»
Соколов Я.В. [6]	«приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітного періоду»
Ануфрієв В.Є. [7]	«визначається показником прибутку або збитку, що формується протягом календарного (господарського) року»
Кондраков Н.П. [8]	«відображає зміну власного капіталу за визначений період у результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства»
Мочерний С.В. [2]	«прибутки або збитки, отримані від підприємницької діяльності юридичними чи фізичними особами за певний період (місяць, квартал, півріччя, рік)»

<i>Продовження табл. 1.2</i>	
Борисов А.Б. [9]	«підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу. Визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами»
Загородній А.Г. [10]	«1) різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час; 2) приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді»
Вороніна О. О. [11]	«грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена у прибутках або збитках»
Козловский В.В. [12]	«сума валового доходу від звичайної та надзвичайної діяльності підприємства, зменшеною сумою витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу»
Скалюк Р.В [13]	«підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат»

Аналізуючи таблицю 1.2 бачимо, що науковці дають таке визначення фінансового результату, як прибуток (збиток), приріст (зменшення) капіталу, підсумок (результат), різниця між доходами і витратами. На нашу думку, ця різноманітність дефініцій спричинена наявністю різноманітних підходів до розуміння досліджуваного нами поняття (фінансовий, економічний, обліковий).

Отже, фінансовий результат є основним показником ефективності господарської діяльності, роль якого в умовах нестабільної економічної ситуації в Україні. Визначення суті фінансових результатів в його загальноекономічному розумінні пояснює їх, як результат порівняння доходів звітного періоду з витратами. В свою чергу, доходи прирівнюються до споживчої вартості виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), а витрати – з фактичною їхньою вартістю (собівартістю). У випадку ефективної виробничо-господарської діяльності фінансові результати проявляються у вигляді прибутків, в протилежному випадку – у вигляді збитків [14].

Основою визначення фінансового результату є поступове зіставлення витрат і доходів підприємства від різних видів діяльності. Фінансовий результат діяльності підприємств може бути виражений у вигляді прибутку або збитку. Саме прибутковість діяльності є визначальним фактором фінансової безпеки підприємства, оскільки за рахунок прибутку можна збільшити власний капітал, сформувати достатній резервний фонд, застрахувати основні ризики, розширити виробництво.

Дуже часто у науковій літературі можна зустріти порівняння понять «фінансові результати» та «прибуток». Проте категорія фінансових результатів має ширше значення. Саме тому прибуток є відображенням двох форм, що визначає ефективність діяльності підприємства за певний проміжок часу. Прибуток є оцінку діяльності підприємства, тому процес формування прибутку, як результату роботи підприємства, що має відображення в обліку та звітності підприємств.

Методичні засади формування, оцінювання та визнання у бухгалтерському обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

У ході дослідження порівняно порядок визнання, оцінювання та відображення у звітності витрат і доходів за національними та міжнародними стандартами для виявлення особливостей понять та визначення їх місця в системі бухгалтерського обліку. Узагальнена порівняльна характеристика обліку доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ представлена в табл. 1.3

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика сутності доходів і витрат за П(С)БО
та МСФЗ

Доходи		Витрати	
П(С)БО	МСФЗ	П(С)БО	МСФЗ
Регламентуючі стандарти			
НП(С)БО 1, П(С)БО 15	МСБО(IAS)18; з 1 січня 2018 р. – МСФЗ(IFRS)15 .	НП(С)БО 16 та П(С)БО щодо обліку окремих об'єктів.	Немає загального стандарту, тільки МСБО щодо обліку окремих об'єктів .
Визначення			
Збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за рахунок внесків власників).	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу (за винятком збільшення, пов'язаного зі внесками учасників).	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за рахунок його вилучення або розподілення власниками).	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу (за винятком зменшення через виплати учасникам).
Визнання			
Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.	Визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань.	Під час або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно	Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів.
Класифікація			
Визначена з поділом на доходи операційної, фінансової та іншої діяльності.	Доходи від звичайної діяльності, прибуток від інших операцій.	Визначена з поділом за функціями та елементами витрат.	Витрати звичайної діяльності, збитки нереалізовані.

*Джерело: розроблено автором на основі [15; 18; 20].

Як видно з табл. 1.3, національні та міжнародні стандарти мають багато спільного щодо визначення та визнання доходів і витрат. Проте питання класифікації витрат і доходів у МСФЗ віднесено до питань професійного судження бухгалтерів. В цьому разі підприємства виокремлюють певні статті доходів та витрат на свій власний розсуд з огляду на досвід, доречність, суттєвість та найбільш краще та повне розкриття інформації про свою діяльність. Розглянемо визначення «показників фінансових результати діяльності підприємства» у різних нормативних документах (табл. 1.4)

Таблиця 1.4

Визначення показників фінансового результату діяльності підприємства чинними нормативними документами

Нормативний документ	Трактування терміну
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22]	Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [15]	Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	Сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)
	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо) та податків і зборів
	Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
	Інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [20]	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 власного капіталу

Узагальнивши наукові розробки вчених та економістів щодо тлумачення цього терміну, пропонуємо використовувати таке визначення: фінансові результати – це грошовий показник економічної діяльності підприємства шляхом порівняння певних доходів і витрат, здійснених для їх отримання, які можуть представити у вигляді прибутку або збитку. Вивчення нормативно-правової бази показало, що в законодавстві України детально розглянуто термін «фінансові результати», а також сутність понять «дохід», «витрати», «прибуток», «збиток».

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Звіт про фінансові результати розкриває інформацію про доходи, витрати, прибутки та збитки, інші сукупні доходи та сукупний дохід підприємства за звітний період. [15].

Перейдемо до розгляду класифікації фінансових результатів підприємства, ми запропонували класифікацію фінансових результатів у вигляді таблиці 1.5, яка необхідна для прийняття відповідних рішень користувачами, і тому повинна відображати як продуктивні, так і правові аспекти, в контексті певних характеристик.

Таблиця 1.5

Класифікація фінансових результатів діяльності підприємства

Ознаки класифікації фінансових результатів	Види фінансових результатів
1. Види діяльності	Основна Операційна Фінансова Інвестиційна
2. Джерело формування	Від реалізації Від володіння активами Від зміни цін
3. Рівень (підрозділ) формування	За центрами відповідальності
4. Період формування	Минулого року Звітного року Майбутнього року
5. З метою складання звітності	Валовий прибуток Фінансовий результат від операційної діяльності Фінансовий результат до оподаткування Прибуток від припиненої діяльності після оподаткування Чистий фінансовий результат

	<i>Продовження таблиці 1.5</i>
6. Методика розрахунку прибутку (збитку)	Валовий Чистий Маржинальний
7. Відповідність плану	Недотриманий Плановий Надлишковий
8.Спосіб використання прибутку (збитку)	Перерозподілений Розподілений (спожитий)

**Джерело: розроблено автором на основі [23]*

Таким чином, мета будь-якого підприємства – отримати позитивний фінансовий результат і знайти способи його збільшення. Результативність відбивається в фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан підприємства і дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. У сучасних умовах економічного розвитку господарюючих суб'єктів питання про фінансові результати в бухгалтерському обліку вважається одним з ключових під час здійснення господарської діяльності, оскільки фінансовий результат є основним кінцевим показником. Фінансові результати характеризують практично всі аспекти діяльності підприємства: продуктивність праці, ступінь використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, вартість реалізованої продукції, її якість, обсяги і ціни реалізації.

Також варто відзначити, що погляди багатьох учених на сутність поняття «фінансовий результат» збігаються. Таким чином, можна зробити певні висновки, що фінансовий результат, що інтерпретується як порівняння доходів і витрат підприємства, може бути прибутком або збитком, що в свою чергу, призводить до збільшення (прибутку) або зменшення (збитку) власного капіталу, і саме фінансовий результат характеризує якість підприємства.

1.2. Організаційно-методичні підходи до обліку та визначення фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансовий результат – це прибуток або збиток, який отримує господарюючий суб'єкт унаслідок своєї діяльності. Як бачимо, поняття фінансового результату тісно пов'язане з поняттями прибутків та збитків; вважається, що прибуток є синонімом фінансового результату.

Прибуток є основним джерелом фінансування розвитку підприємства, вдосконалення його техніко-технологічної бази, забезпечення всіх форм інвестування. Вся діяльність підприємства спрямовується на те, щоб забезпечити зростання прибутку або принаймні його стабілізацію на певному рівні.

Це найпростіша і водночас найскладніша категорія ринкової економіки. Її простота визначається тим, що вона є стрижнем і головною рушійною силою економіки ринкового типу, основним спонукальним мотивом діяльності підприємців у цій економіці. Водночас її складність полягає у різноманітності сутнісних сторін, які вона відображає, а також у різноманітності видів, в яких вона виступає.

Перейдемо до головного рахунку та його субрахунків, які визначають фінансовий результат діяльності підприємства (таблиця 1.6.). Запропоновані субрахунки до рахунку 79 «Фінансові результати» необхідно затвердити в наказі про облікову політику та ввести до робочого плану рахунків підприємств.

Рахунок 79 "Фінансові результати" призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

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.

Характеристика рахунку 79 «Фінансові результати» та його субрахунки

Номер субрахунку	Назва субрахунку	Характеристика
791	Фінансовий результат від основної діяльності	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від основної діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума, доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), а по дебету субрахунку відображається сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації, 92 «Адміністративні витрати», «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»)
792	Результат від фінансових операцій	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, а по дебету – списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі»
793	Результат від іншої діяльності	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від іншої діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, а по дебету – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

**Джерело: розроблено автором на основі [24].*

На дебет субрахунку 792 «Фінансовий результат від фінансової діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» пропонується списувати витрати фінансової діяльності підприємств з кредиту рахунку 95 «Фінансові витрати», на кредит — доходи від фінансової діяльності з дебету рахунку 73 «Фінансові доходи» [24].

Для обліку фінансових результатів від інвестиційної діяльності в межах рахунку 79 «Фінансові результати» пропонується передбачити субрахунок 793 «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності». На дебет цього субрахунку пропонується списувати витрати інвестиційної діяльності з кредиту рахунків 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші інвестиційні витрати», на кредит

відносити доходи від інвестиційної діяльності з дебету рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі», 74 «Інші інвестиційні доходи». Перевищення дебетового обороту над кредитовим на субрахунках 792 «Фінансовий результат від фінансової діяльності», 793 «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» означає наявність прибутку від даних видів діяльності, перевищення кредитового обороту на дебетовим — збиток[24].

Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо рахунок 79 «Фінансові результати» номінальний і на кінець звітного періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним та його сальдо відображається у балансі.

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

Таблиця 1.7.

Характеристика рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

Зміст операції	Субрахунок рахунку 44	Періодичність
Використання прибутку попередніх та поточного років (у т. ч. формування фондів або виплата дивідендів)	Дебет 443	Протягом року
Виправлення помилок попередніх років, що здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року	У дебет або кредит рахунку 44 (залежно від субрахунку, на якому є залишок)	Протягом року. У балансі та формі 4 відображається на початок року (проведення «за балансом»)
Перенесення залишку прибутку/збитку поточного року з рахунку 79 наприкінці року	Кредит 441 (щодо прибутку) Дебет 442 (щодо збитку)	Один раз на рік, наприкінці звітного року
Покриття збитків за рахунок фондів (резервного, додаткового капіталу)	Кредит 442 (щодо збитку)	Відповідно до окремих рішень, протягом року

		<i>Продовження таблиці 1.7</i>
Відображення результату використання прибутку (закриття субрахунку 443) на одному із субрахунків 441 та 442 рахунку 44	З кредиту 443 у дебет 441 або 442	Наприкінці року, в якому використовувався прибуток
Відображення покриття збитків за рахунок прибутку	Д-т 441 К-т 442	Відповідно до окремих рішень, протягом року

**Джерело: розроблено автором на основі [24]*

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених доходів або непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного поточного року прибутку. За кредитом рахунки відображається отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом - збитки та використання прибутку. Облік на рахунку 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. І наприкінці перейдено до відображення типової кореспонденції рахунків з обліку фінансового результату діяльності підприємства, що наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Типова кореспонденція рахунків з обліку фінансового результату

№п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Віднесено на результат операційної діяльності: собівартість реалізації	79	90
	- загальновиробничі витрати	79	91
	- адміністративні витрати	79	92
	- витрати на збут	79	93
	- інші витрати операційної діяльності	79	94
	- доходи від реалізації	70	79
	- інший операційний дохід	71	79
2	Відображено податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету	79	98
3	Визначено: нерозподілений прибуток	79	44
	- непокритий збиток	44	79

**Джерело: розроблено автором на основі [25].*

Незважаючи на те, що принципи, організація та методи ведення бухгалтерського обліку, порядок формування облікової політики українських

підприємств відповідають міжнародним стандартам фінансової звітності, існує низка невідповідностей у певних концептуальних підходах до їхнього визнання. У цьому актуальна необхідність дослідження та формування методичних підходів до визначення фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку.

Формування показника фінансового результату є результатом зіставлення визнаних доходів і витрат, тому достовірність цього показника забезпечується за рахунок розуміння сутності об'єктів бухгалтерського обліку. Методологічні засади визнання та формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати викладено у національних правилах (стандартах) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» та 16 «Витрати». Положення цього Положення застосовуються підприємствами, організаціями та інші юридичними особами незалежно від форми власності (крім бюджетних установ) [25].

Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Отже, використання матеріалів, МШП та інших запасів підприємства для потреб адміністративного, загальнопромислового персоналу, працівників відділу збуту відображається у бухгалтерському обліку лише на підставі належним чином оформлених відповідних документів для списання матеріалів (рахунки-фактури, вимоги тощо). Аналітичний облік фінансових результатів здійснюється відповідно до їх характеру, видів продукції, товарів, робіт, послуг та інших напрямів, визначених підприємством. Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки відповідно до специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю.

Фінансовий результат діяльності підприємства виявляється у зміні величини його власного капіталу за звітний період. Здатність підприємства забезпечити неухильне зростання власного капіталу можна оцінити системою показників фінансових результатів. Узагальнено найбільш важливі показники фінансових результатів діяльності підприємства представлені у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» річної та квартальної бухгалтерської звітності [25].

Під час організації та ведення обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємств надзвичайне значення має документування цих об'єктів,

оскільки первинні документи фіксують факти здійснення господарських операцій, що забезпечує достовірність бухгалтерської інформації. Також первинні документи надаються внутрішнім та зовнішнім контролюючим органам для підтвердження об'єктивності ведення бухгалтерського обліку та підтвердження доходів чи витрат. У таблиці 1.9 представлений перелік первинних документів для відображення доходів, витрат та фінансових результатів промислових підприємств залежно від статті доходів чи витрат.

Таблиця 1.9

Відповідність статей доходів і витрат первинним документам фінансової звітності

Статті доходів/витрат	Первинний документ
Підтвердження фінансового результату основної діяльності	
Доходи від реалізації продукції, наданні послуг, реалізація товарів.	Видаткова накладна, товаро-транспортна накладна, інвойс, акт виконаних робіт (наданих послуг), виписки банку, прибутковий касовий ордер, акт приймання-передачі.
Операційні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут.	Накладні на внутрішнє переміщення матеріалів, вимоги, акти на списання використаних матеріалів, картка складського обліку, платіжні доручення, авансові звіти, розрахункові чеки, розрахункова відомість, розрахунково-платіжна відомість, відомість нарахування, виписки банку, видатковий касовий ордер.
Підтвердження фінансового результату операційної діяльності	
Доходи (витрати) реалізації інших оборотних активів, доходи (витрати) реалізації іноземної валюти, доходи (витрати) операційної оренди, дохід списання кредиторської заборгованості, нестачі та втрати від псування цінностей, доходи (витрати) штрафів, пені, неустойки, втрати від знецінення запасів, витрати на дослідження та розроблення, доходи від повернення безнадійних боргів, доходи (витрати) від списаних раніше активів.	Видаткова (прибуткова) накладна, товаро-транспортна накладна, розрахунок бухгалтерії, бухгалтерська довідка, акт інвентаризації, акт оцінки товаро-матеріальних цінностей, акт здавання-приймання послуг за договором оренди, акт на списання (оприбуткування) товаро-матеріальних цінностей, виписка банку, видатковий (прибутковий) касовий ордер.
Підтвердження фінансового результату інвестиційної та фінансової	
Доходи (витрати) реалізації фінансових інвестицій, доходи (витрати) реалізації необоротних активів, дохід безоплатно	Розрахунок бухгалтерії, бухгалтерська довідка, акт інвентаризації, акт оцінки товаро-матеріальних цінностей, акт на

<p>одержаних активів, доходи (витрати) від неопераційної курсової різниці, дивіденди (отримані та сплачені), інші доходи (витрати) фінансових операцій, втрати від уцінки необоротних активів тощо.</p>	<p>списання (оприбуткування) товаро-матеріальних цінностей, виписка банку, видатковий (прибутковий) касовий ордер, акт на списання (оприбуткування) товаро-матеріальних цінностей.</p>
---	--

**Джерело: розроблено автором на основі [26]*

Віднесення доходів та витрат до фінансових результатів оформляється специфічним документом, а саме розрахунком бухгалтерії чи бухгалтерською довідкою, адже не існує його затверджених форм. Довідки та розрахунки бухгалтерії також служать для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку). У Положенні про облікову політику має бути зазначено перелік і форми первинних документів, використовуваних для підприємства обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки їм безпосередньо не затверджено типові форми документів. [26].

Раціональна систематизація документообігу істотно впливає на своєчасність, достовірність і обґрунтованість управлінських рішень. При розробці плану організації документування господарських операцій передусім слід скласти перелік операцій, які слід документувати цьому підприємстві, потім слід визначити те, якими документами оформлятиметься кожен вид операції, кількість примірників кожного документа та його призначення, і навіть порядок складання кожного документа. Велике значення при цьому має правильно спланований документообіг, тобто рух документів в обліковому процесі з моменту створення до передачі в архів.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, оподаткування і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Будь-яка складова підприємницької діяльності потребує регулювання з боку держави та визнання на міждержавному рівні, а система бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів підприємства у сучасних умовах не

може повноцінно існувати без належної нормативно-правової бази, а сутність фінансових результатів неможливо адекватно оцінити та досліджувати без аналізу відповідного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалося протягом останніх двох десятиліть і воно перебуває у процесі постійних змін, що супроводжуються економічними, політичними, інтеграційними, соціальними та іншими факторами.

Прийняті законодавчі акти, що діють на території України, спрямовані насамперед на забезпечення регламентації бухгалтерського обліку, а також регулювання правових та економічних відносин підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з трудовим колективом. Тому однією з найважливіших завдань вивчення нормативно-правової бази з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства [27].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку та аудиту фінансових результатів підприємств слід відносити: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про державну контрольно-ревізійну службу», «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності» постанови та рішення Кабінету Міністрів України, накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств, П(С)БО 9 «Запаси» (у частині списання запасів на витрати виробництва), П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 31 «Фінансові витрати», МСБО 1 «Надання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси», МСФЗ 18 «Дохід», МСФЗ (IAS) 23 «Витрати на позики», вказівки, інструкції, положення, плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робітники) наказ про облікову політику підприємства, графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт [27].

Правові основи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм та форм власності, а також на

представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до законодавства. Закон регламентує методологічні основи збору, реєстрації та узагальнення інформації про господарські операції.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку – П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСФЗ), тобто «не суперечать міжнародним стандартам». Це свідчить про те, що майже кожному П(С)БО відповідає певний МСФЗ та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСФЗ 18 «Дохід». немає аналогів у МСФЗ і безпосередньо відповідає потребам національної практики [27].

Метою аудиту фінансових результатів відповідно до МСА 200 «Мета та основні засади аудиту фінансової звітності» є висловлення незалежної професійної думки аудитора щодо правильності відображення фінансових результатів діяльності у фінансовій звітності підприємства та відповідності даної звітності у всіх суттєвих аспектах чинному законодавству України.

Мета, склад та принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів визначаються у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) та консолідованої фінансової звітності [28].

Для вивчення фінансового стану підприємства необхідна інформація про економічні ресурси, його фінансову структуру, ліквідність і платоспроможність, а також здатність адаптуватися до змін середовища, в якому вона функціонує.

Таку інформацію можна отримати із балансу. Баланс – звіт про фінансовий стан підприємства, який відбиває на певну дату його активи, зобов'язання та власний капітал. Метою складання балансу є надання

користувачам повної, правдивої інформації фінансовий стан підприємства на звітний період [28].

Важливою при визначенні фінансового результату діяльності підприємства є докладна і достовірна інформація про доходи та витрати, облік яких регламентують П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати». Ці Положення (стандарти) визначають методологічні засади формування в обліку інформації про доходи та витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Зокрема, в П(С)БО наводяться умови визнання, оцінка та класифікація доходів і витрат. Така інформація дає можливість користувачам фінансової звітності порівнювати, оцінювати і прогнозувати доходи і витрати підприємства, досліджувати його прибутковість, платоспроможність, а також здійснювати аналіз фінансових результатів в динаміці і виявляти причини відхилень [28].

Важливо відзначити, що в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є багато неузгодженостей. Л. Г. Ловинська і І. Б. Стефанюк стверджують, що закон не дає відповіді на питання, що таке державне регулювання бухгалтерського обліку, складові входять в національну систему, яка взаємозв'язок між ними і яка їх підпорядкованість[31].

Важливим інструментом реалізації принципів і методів бухгалтерського обліку є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Саме їм однаковість відображення господарських операцій, накопичення облікової інформації, необхідної для визначення фінансового результату діяльності підприємства, складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу. Зокрема, для обліку доходів, витрат і результатів діяльності Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», класу 8 «Витрати за елементами» і класу 9 «Витрати діяльності»[28].

З метою кращого розуміння, для чого саме необхідні ті чи інші рахунки в Плані рахунків бухгалтерського обліку, на яких відображається і як вони кореспондуються, призначена Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій

підприємств і організацій. В Інструкції подано коротку характеристику кожного синтетичного рахунку і його субрахунків, розглянуто їх структуру та призначення, наведений порядок обліку найбільш типових господарських операцій. Так, в Інструкції із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку зазначено, що рахунки класу 7 призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства; рахунки класу 8 є транзитними і застосовуються для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду, а рахунки 9 класу застосовуються для відображення витрат операційної, інвестиційної, фінансової діяльності [29].

Господарським кодексом України регулюються відносини між суб'єктами господарювання у процесі господарської діяльності. Документ визначення правових засад господарської діяльності підприємства. Дохід за Концептуальною основою складання та подання фінансової звітності визначається як збільшення економічних вигод протягом облікового періоду через надходження або збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із вкладом учасників власного капіталу.

Основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої сумісності фінансової звітності підприємства за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання визначає МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансових звітів». Він встановлює загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, вказівки щодо її структури та мінімальні вимоги до її змісту.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) є ефективним інструментом підвищення зрозумілості та прозорості інформації, формують відповідні підстави визнання доходів та витрат, здійснення оцінки активів та зобов'язань, що дозволяє достовірно усвідомлювати та запобігати існуючим ризикам підприємства, а також зіставляти ефективність господарювання з метою

релевантності оцінки майбутнього потенціалу та розробки відповідних управлінських рішень [29].

Державне нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств, гарантують і захищають інтереси користувачів;

- вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні можна представити п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів (рис. 1.1) [28].

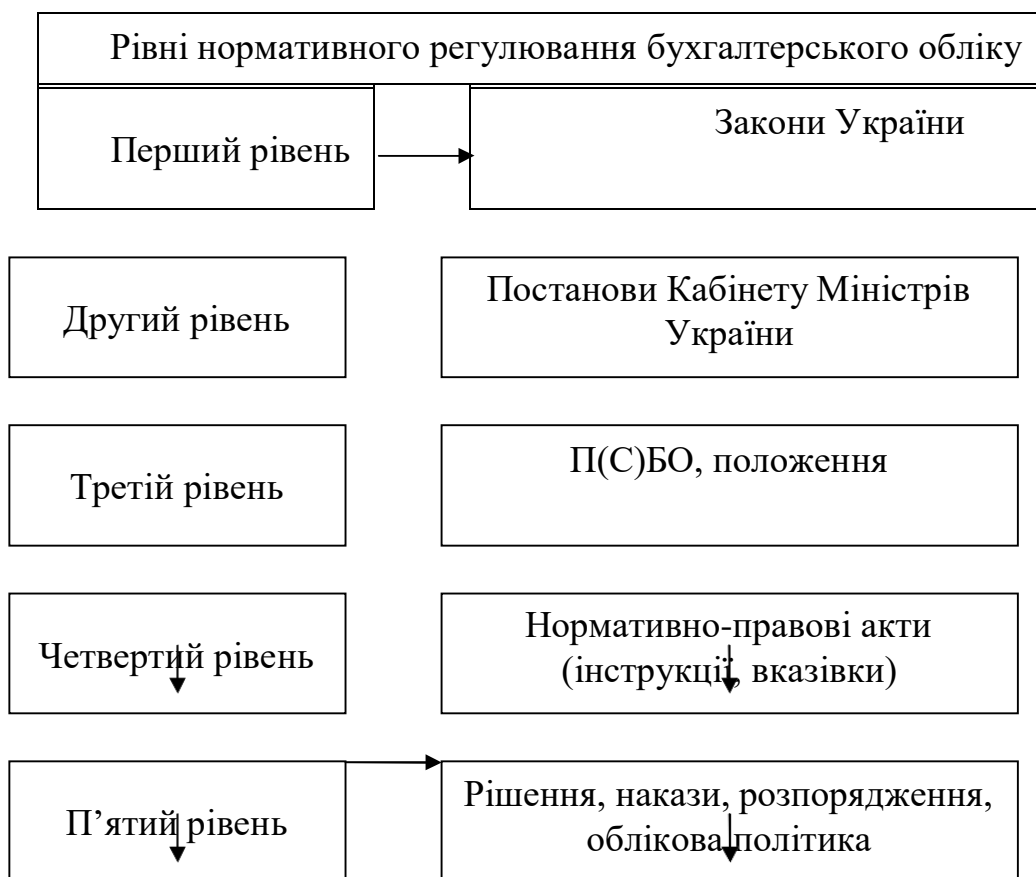


Рис. 1.1. Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні

**Джерело: побудовано автором на основі [29]*

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку передбачає забезпечення всім зацікавленим користувачам відповідного доступу до

інформації, яка характеризує фінансовий стан і результати діяльності суб'єктів господарювання. Документами усіх рівнів, наведеними на рис.1.1 врегульовано ряд організаційних і методичних питань щодо ведення бухгалтерського обліку окремих його об'єктів, розрахунку та сплати податків і обов'язкових платежів, кореспонденції рахунків. Кожен з рівнів нормативно-правового регулювання включає той ряд нормативів, які на своєму рівні підтримують усі рівні бухгалтерського обліку, що відображають фінансові результати діяльності підприємства.

Якщо брати до уваги міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, то доходи і витрати розглядаються як частина елемента фінансової звітності зображеного на рис. 1.2.

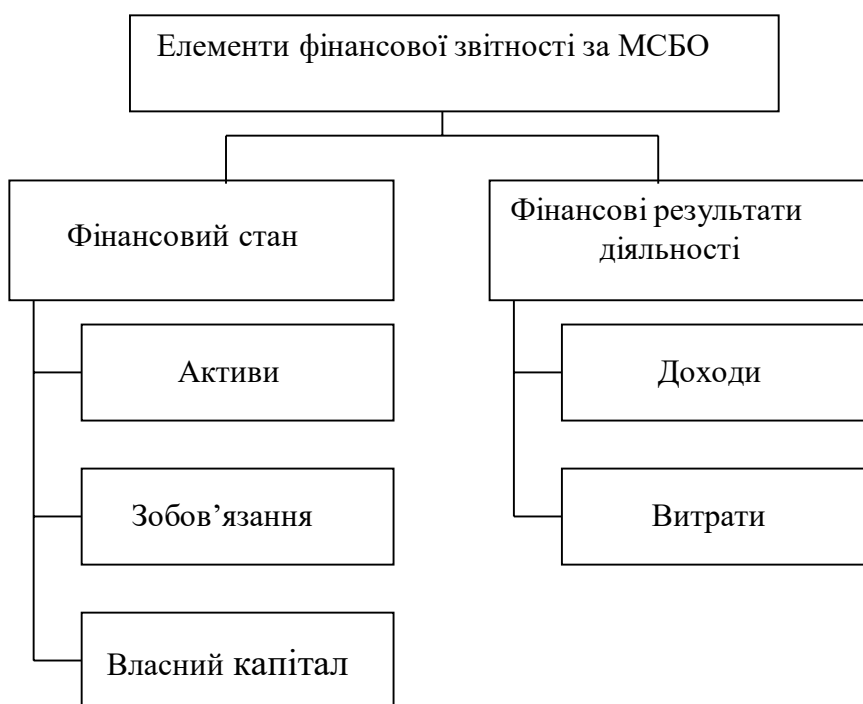


Рис. 1.2. Елементи фінансової звітності підприємства за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку

**Джерело: побудовано автором на основі [29]*

Оцінка елементів фінансової звітності є процедурою визначення суми потоків грошових коштів підприємства за якою вони будуть визнані та відображені у інших формах звітності. Інформація про доходи (витрати),

прибутки (збитки) за МС зачіпляє усі форми звітності, але найбільш точно відображена у Звіті про прибутки та збитки.

Застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності має ряд переваг, а саме:

- забезпечує порівнянність звітності з іншими підприємствами;
- надає надійність інформації;
- дає можливість залучати іноземні інвестиції і позики, вихід на світовіринки збуту;
- викликає більшу довіру з боку потенційних іноземних інвесторів;
- дає можливість отримати необхідну інформацію для того, щоб прийняти рішення;
- прозорість інформації, через дотримання правил її складання, а також наявністю великої кількості пояснень до неї.

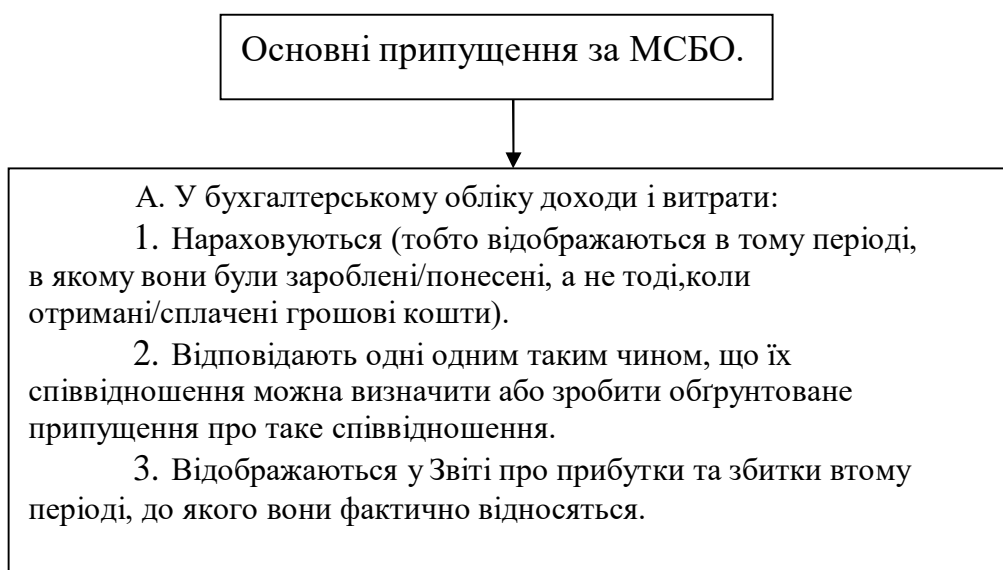


Рис. 1.3. Основні припущення обліку доходів і витрат за МСБО.

**Джерело: побудовано автором на основі [29]*

Отже, з рис. 1.3 стає зрозуміло, що інформація у Балансі і Звіті про прибутки та збитки подається виходячи з припущення, що підприємство не має ані наміру, ані потреби ліквідуватися або суттєво скоротити масштаби своєї діяльності.

Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Зокрема, у ст. 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначають зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [30].

Податковим кодексом України (далі – ПКУ) визначено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток з джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку чи збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, що виникають відповідно до положень ПКУ.

Відповідно до п. 44.2 ст. 42 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) для обчислення об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування [30].

Підпунктом 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПКУ встановлено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток з джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку чи збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності на різниці, що виникають відповідно до положень ПКУ.

Водночас у ПКУ не передбачено різниці для коригування фінансового результату до оподаткування на суму податку на додану вартість. Такі суми відбиваються для формування фінансового результату за правилами бухгалтерського обліку[30].

Виходячи з інтересів суспільства можемо зробити висновок, що потрібно

розвивати єдину систему обґрунтованих, зрозумілих стандартів бухгалтерського обліку, сприяти зближенню національних і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для прийняття обґрунтованих рішень. Адже використання МСФЗ дає змогу українським компаніям, які мають інтереси на міжнародному ринку, надати потенційним та наявним інвесторам, кредиторам та іншим зацікавленим сторонам прозору інформацію про свою діяльність, особливо це стосується інформації щодо фінансових результатів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМТВА ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ У РОЗРІЗІ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ НА ПРИКЛАДІ ПАТ «ФАРМАК»

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ПАТ «Фармак» та оцінка його фінансових результатів

Публічне акціонерне товариство «Фармак» засновано у 1925 році на базі Київського хіміко-фармацевтичного заводу імені М.В.Ломоносова шляхом перетворення акціонерного товариства «Фірма Фармак» відповідно до рішення загальних зборів трудового колективу акціонерного товариства «Фірма Фармак» (протокол №13 від 17. .1994р.). Публічне акціонерне товариство «Фармак» повною мірою володіє, користується та розпоряджається та є повним правовласником усіх прав та обов'язків та/або реєстраційного характеру, виданими ПАТ «Фармак» (код ЄДРПОУ 00481198).

Предметом діяльності Товариства є:

– виробництво лікарських засобів, ветеринарних препаратів, хімікатів, продуктів харчування, алкогольних та безалкогольних напоїв, парфумерно-косметичних засобів та непродовольчих товарів широкого вжитку;

- оптова та роздрібна реалізація та торгівля лікарськими засобами, ветеринарними препаратами, хімікатами, продуктами харчування, алкогольними та безалкогольними напоями, парфумерно-косметичними засобами, промисловими та продовольчими товарами, продуктами громадського харчування;

- виробництво продукції медичного призначення;

- надання послуг у виробництві продукції медичного призначення;

- виробництво, виготовлення, розробка, придбання, зберігання, перевезення, пересилання, ввезення на територію України та вивезення з території України, транзит через територію України, відпустку, використання, реалізацію, знищення дозволених до застосування в Україні наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів;

- здійснення науково та науково-технічної діяльності, спрямованої на отримання та використання нових знань у всіх сферах техніки та технологій;

- проведення науково-дослідних робіт, розробка нових екологічно чистих технологій, впровадження їх у виробництво;

- надання послуг підприємствам щодо знищення промислових відходів;

- створення науково ємних та високотехнологічних виробництв;

- здійснення оздоровчої, курортної, лікувально-оздоровчої та іншої рекреаційної діяльності;

- виконання лікувально-профілактичних та косметичних послуг;

- виконання будівельно-монтажних та ремонтних робіт;

- насичення споживчого ринку України якісними товарами як власного виробництва, так і товарами, придбаними на внутрішньому та зовнішньому ринках;

- надання послуг, пов'язаних із профорієнтацією населення;

- операції з імпорту та експорту товарів, робіт, послуг, здійснення зовнішньоекономічної діяльності;

- товарообмінні (бартерні) операції відповідно до чинного законодавства;

- проведення та участь у міжнародному, культурному, спортивному обміні, виставках, ярмарках, аукціонах, презентаціях, спортивно-масових та видовищних заходах;

- акти благодійності та милосердя, надання допомоги лікарням, будинкам для людей похилого віку, дитячим будинкам тощо;

- надання всіх видів побутових послуг, прокат, лізинг;

- лікувально-оздоровча діяльність, застосування традиційних та нетрадиційних методів лікування, розробка, виготовлення, реалізація та застосування на практиці медичних препаратів, засобів та обладнання, лікувально-профілактичної продукції, а також посередницька діяльність цієї галузі;

Основні види діяльності ПАТ «Фармак» відповідно за КВЕД є:

21.20 виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів;

46.46 оптова торгівля фармацевтичними товарами;

47.73 роздрібна торгівля фармацевтичними товарами в спеціалізованих магазинах.

Загальна оцінка фінансового стану підприємства та його змін розпочинається з аналізу балансу. З цією метою, визначимо співвідношення окремих статей активу і пасиву балансу, їх частку в валюті балансу, розрахуємо суми відхилень у структурі основних статей балансу підприємства ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Порівняльний аналітичний баланс ПАТ «Фармак»
за 2018–2020 роки

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Абсолютний приріст суми, тис. Грн.	Абсолютний приріст суми, тис. грн.
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %		
Актив								
Необоротні активи	3323056	55,10	3732753	54,47	4609187	53,25	409697	876434
Оборотні активи	2717713	44,90	3119080	45,53	4046234	46,75	927154	927154
Баланс	6040769	100	6851833	100	8655421	100	811064	1803588
Пасив								
Власний капітал	4580017	75,81	5545406	80,93	6652863	76,86	965389	1107457
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	275282	4,55	460307	6,73	546665	6,32	185025	86358
Поточні зобов'язання і забезпечення	1185470	19,64	846120	12,34	1455893	16,82	-339350	609773
Баланс	6040769	100	6851833	100	8655421	100	811064	1803588

*Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е

Отже, згідно з даними таблиці вартість майна ПАТ «Фармак» у 2019 році збільшилась на 811064 грн., що є позитивним, оскільки це збільшення може вплинути на зростання обсягів виробництва і прибутків, у 2020 році цей показник зріс на 1803588 грн. Це відбулося за рахунок збільшення оборотних активів у 2019 році на 401367 грн. та у 2020 році на 927154 грн.

Також збільшився обсяг необоротних активів на 927154 грн. у 2019 році, а у 2020 році на 876434 грн. За досліджуваний період частка необоротних активів переважала у структурі майна підприємства і зменшилася від 55,01% у 2018 році до 54,48% у 2019р., а у 2020 році становила – 53,25%.

Власний капітал за досліджуваний період збільшувався, так у 2019 році збільшився на 965389 грн., а у 2020 році на 1107457 грн. Разом із тим, спостерігається зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на -339350 грн. у 2019 році, а у 2020 році їх приріст на 609773 грн.

В цілому можна зробити висновок, що фінансові ресурси підприємства формувались за рахунок власних джерел. Що є позитивним, оскільки така ситуація свідчить про зменшенні залежності підприємства від кредиторів та посилення фінансової стійкості підприємства. Розглянемо динаміку складу і структури необоротних активів.

Необоротні активи вимагають довгострокових інвестицій, тому джерелами їх придбання повинен бути в основному власний капітал організації, і частково довгострокові позикові кошти. Тому чим більше фондоемне виробництво, тим більше повинна бути частка власного капіталу в джерелах фінансування діяльності підприємства.

За співвідношенням частки оборотних і необоротних активів можна судити про характер виробництва. Так, фондоемні підприємства (наприклад, телекомунікаційні) характеризуються великою часткою необоротних активів, а матеріаломісткі (або товароемкіе, як торгівля) – малої.

Динаміка складу і структури необоротних активів ПАТ «Фармак» за 2018–
2020 роки

Показники	2018 рік		2018 рік		2020 рік		Абсолютний приріст суми тис. грн.	Абсолютний приріст суми, тис. грн.
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %		
Нематеріальні активи	111180	3,34	133774	3,58	153372	3,32	22594	19598
Незавершені капітальні інвестиції	364720	10,97	705049	18,88	582925	12,67	340329	-122124
Основні засоби	2095206	63,05	2379244	63,73	3080044	66,82	284038	700800
Довгострокові фінансові інвестиції	4855	0,15	4302	0,12	4917	0,11	-553	615
Інвестиційна нерухомість	1431	0,04	1606	0,04	1880	0,04	175	274
Інші фінансові інвестиції	494226	14,87	546189	14,63	599049	12,99	51963	52860
Інші необоротні активи	229565	6,91	230011	6,16	187000	4,06	446	-43011
Всього необоротних активів	3323056	100	3732753	100	4609187	100	409697	876434

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Таким чином, головну роль у збільшенні необоротних активів відіграло зростання основних засобів у 2019 році на 284038 грн., у 2018 р. – на 700800 грн. Як можемо бачити впродовж аналізованого періоду величина усіх величин у 2020 році збільшилася крім інших оборотних активів і незавершених капітальних інвестицій.

За досліджуваний період частка основних засобів була найбільшою і становила близько 63-66%, а найменшу частку становила інвестиційна нерухомість і становила близько 0,03%. Частка нематеріальних активів за період 2018-2020 років становила близько 3-3,5%.

Частка незавершених капітальних інвестицій за період 2018- 2020 років зросла і становила у 2020 році 12,67%. Частка довгострокових фінансових інвестицій за період 2019-2020 році становила близько 0,10-0,15%.

Варто розглянути склад та структуру оборотних активів досліджуваного підприємства (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка складу і структури оборотних активів ПАТ «Фармак» за 2018-2020 роки

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Абсолютний приріст суми, тис. грн.	Абсолютний приріст суми, 7 рр. тис. грн.
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %		
Запаси	1148345	42,45	1554977	49,98	1327167	33,80	406632	-227810
Векселі одержані	0	0	0	0	0	0	0	0
Дебіторська заборгованість	1371156	51,45	1168683	39,69	1271361	32,98	-202473	102678
Гроші та їх еквіваленти	103577	3,89	155483	4,98	1241966	31,51	51906	1086483
Витрати майбутніх періодів	57497	2,12	139156	4,89	68194	1,68	81659	-70962
Інші оборотні активи	2548	0,09	1622	0,05	1350	0,03	-926	-272
Всього оборотних активів	2717713	100	3119080	100	4046234	100	401367	927154

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Отже, згідно з даними таблиці, за 2018-2020 рр. відбулось зростання оборотних активів на підприємстві у 2019 році – на 401367 грн., у 2020 році - на 927154 грн. Основними факторами такого зростання було збільшення суми запасів у 2019 році на 406632 грн., а у 2020 р. запаси різко зменшилися на -227810 грн. Відбулось збільшення грошей та їх еквівалентів у 2019 році 51906 грн., у 2020 році - на 1086483 грн. і сягав всього 1241966 грн. Дебіторська заборгованість протягом досліджуваного періоду зазнала збільшення у 2020 р. на 102678 грн, що оцінюється негативно. Інші оборотні активи зменшилися у обсязі за 2019-2020 роки на -272 тис. грн., а у 2019-2018 рр. на -926 тис. грн..

Найбільшу частку оборотних активів займала дебіторська заборгованість і у 2018 році становила 50,45%, у 2019 році становила 39,68% і у 2020 році ця частка зменшилась до 32,99%. Друге місце у структурі оборотних активів займали запаси і становили у 2018 році 24,25%, у 2019 році становили 49,96% та у 2020 році ця частка становила 33,80%. Найменшу частку займали інші оборотні активи і протягом 2018-2020 років становили близько 0,05%

Розглянемо як змінювалась дебіторська заборгованість за досліджуваний період на ПАТ «Фармак» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка складу і структури дебіторської заборгованості
ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Абсолютн ий приріст суми, тис. грн.	Абсолютн ий приріст суми, тис. грн.
	Сума, тис. Грн.	Струк- тура, %	Сума, тис. грн.	Струк- тура, %	Сума, тис. грн.	Струк- тура, %		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1371156	95,38	1133529	87,10	1258692	95,29	-237627	125163
Дебіторська заборгованість за розрахунками	57497	3,96	134975	10,37	61248	4,63	77478	-73727
Інша поточна дебіторська заборгованість	9563	0,66	32812	2,53	878	0,08	23249	-31934
Всього дебіторської заборгованості	1438216	100	1301316	100	1320818	100	-136900	19502

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Отже, як видно з таблиці, за 2018-2020 роки величина дебіторської заборгованості збільшилася у абсолютних показниках у 2020р. на 19502 грн що є негативним, оскільки кошти, які були заборговані, не повертаються у оборот на підприємство. Таке збільшення відбулось за рахунок збільшення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, що за 2019-2020 рр. збільшилася на 125163 грн. Проте ми можемо спостерігати зменшення обсягів дебіторської заборгованості за розрахунками у 2020 році на 73727 грн. Інша

поточна заборгованість також зазнала змін за цей період, і зменшилась у 2020р. на 31934 грн.

Найбільшу частку у структурі дебіторської заборгованості займала дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, що на кінець 2018р. становила 95,33%, а на кінець 2019р. знизилась до 87,10%, у 2020 році цей показник збільшився до 95,29%

Для виявлення особливостей формування пасиву балансу підприємства проаналізуємо динаміку складу і структури поточних зобов'язань і забезпечень (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка складу і структури поточних зобов'язань і забезпечень ПАТ
«Фармак» за 2018–2020 роки

Показники	2018 рік		2019 рік		2020 рік		Абсолютний приріст, тис. грн.	
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура %	Сума, тис. грн.	Структура, %	2019–2018 рр.	2020–2019 рр.
Короткострокові кредити банків	334669	28,23	0	0	0	0	-334669	0
Поточна кредиторська заборгованість	797318	67,25	1250	0,14	1290	0,09	796068	40
Поточні забезпечення	32580	2,74	796088	94,08	1419030	97,46	763508	622942
Інші поточні зобов'язання	20903	1,78	48782	5,78	35573	2,44	27879	-13209
Всього поточних зобов'язань і забезпечень	1185470	100	846120	100	1455893	100	339350	609773

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

У структурі поточних зобов'язань і забезпечень найбільшу частку займають поточна кредиторська заборгованість. Протягом 2018-2020 років вони

збільшилася на 40 тис. грн. Щороку ми можемо спостерігати збільшення суми поточних забезпечення у 2019-2020 рр. приріст становив 40 тис. грн.

Щодо поточних забезпечень, то вони впродовж досліджуваного періоду зростали в динаміці, так у 2018 році цей показник становив 32580 грн., а у 2019 році - 796088 грн, а у 2020 році - 1419030 грн. Загалом вся сума поточних зобов'язань та забезпечень зростала у динаміці за 2018-2020 рр.

Отже перейдемо до аналізу фінансових результатів діяльності досліджуваного підприємства. Оскільки фінансові результати діяльності підприємства формується шляхом співставлення доходів і витрат діяльності підприємства. Найперше потрібно проаналізувати рівень та динаміку витрат та доходів досліджуваного підприємства. У таблиці 2.6 проаналізовано рівень та динаміку доходів досліджуваного підприємства протягом 2018-2020 років.

Таблиця 2.6

Рівень та динаміка доходів ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки

Показники	2018	2019	2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (ЧДрп)	6346224	6400843	7410007
Абсолютний приріст/зменшення ЧДрп порівняно з попереднім роком	-	54619	1009164
Інші операційні доходи (ІОД)	3543610	3628370	4280211
Абсолютний приріст/зменшення ІОД порівняно з попереднім роком	-	84760	651841
Інші фінансові доходи (ІФД)	7437	9592	16517
Абсолютний приріст/зменшення ІФД порівняно з попереднім роком	-	2155	6925
Інші доходи (ІД)	0	73879	73880
Абсолютний приріст/зменшення ІД порівняно з попереднім роком	-	73879	1
Дохід з податку на прибуток (ДПП)	129353	1253843	1482977
Абсолютний приріст/зменшення ДПП порівняно з попереднім роком	-	1124490	229134
Разом доходів	10026624	11366527	13263592

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Отримані дані свідчать про щорічне зростання обсягів чистого доходу від реалізації починаючи з 2018 року. Найбільше зростання відбулося в 2020 році – чистий дохід збільшився на 7410007 грн. порівняно із 2019 роком. Інші операційні доходи збільшились протягом 2019 – 2018 рр.: на 84760 грн. та

651841 грн. відповідно. в 2019 – 2020 рр.

Інші фінансові доходи збільшилися з 2019 року: на 2155 грн. в 2020р., 6925 грн. Найбільший обсяг отриманих інших фінансових доходів зафіксовано в 2020 році – 16517 грн. Отже, перейдемо до аналізу структури доходів ПАТ «Фармак» протягом 2018-2020 років

Таблиця 2.7

Структура доходів та динаміка ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки, %

Показники	2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (ЧДРП)	63,293	56,35	55,86	-6,943	-0,49
Інші операційні доходи (ІОД)	35,37	31,92	32,27	-3,45	0,35
Інші фінансові доходи (ІФД)	0,07	0,07	0,19	0	0,05
Інші доходи (ІД)	0	0,64	0,55	0,63	-0,08
Дохід з податку на прибуток (ДПП)	1,27	11,02	11,58	9,73	0,164
Разом доходів	100	100	100	-	-

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Отже, за даними таблиці частка чистого доходу від реалізації продукції у 2018 році становила 63,29 %, у 2019 році ця частка зменшилася до 56,35%, у 2020 році ця частка також зменшилася порівняно з 2019 роком до 55,86%. Найменшу частку у структурі доходів займали інші фінансові доходи у 2018 році ця частка займала 0,07%, у 2019 році ця частка залишилися незміною, а у 2020 році ця частка зросла до 0,12%. Перейдемо до оцінки рівня та динаміки витрат на ПАТ «Фармак протягом 2018 -2020 років(таблиця 2.8)

Рівень та динаміка витрат ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки

Показники	2018	2019	2020
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (СРП)	2802614	2772473	3129796
Абсолютний приріст/зменшення СРП порівняно з попереднім роком	-	-30141	357323
Адміністративні витрати (АВ)	638008	710764	814317
Абсолютний приріст/зменшення АВ порівняно з попереднім роком	-	72756	103553
Витрати на збут (ВЗ)	1241195	1324383	1341307
Абсолютний приріст/зменшення ВЗ порівняно з попереднім роком	-	83188	16924
Інші операційні витрати (ІОВ)	313576	404120	514593
Абсолютний приріст/зменшення ІОВ порівняно з попереднім роком	-	90544	110473
Фінансові витрати (ФВ)	41172	48429	44395
Абсолютний приріст/зменшення ФВ порівняно з попереднім роком	-	7257	-4034
Витрати від участі в капіталі (ВвУК)	0	0	0
Абсолютний приріст/зменшення ВвУК порівняно з попереднім роком	0	0	0
Інші витрати (ІВ)	34929	0	120439
Абсолютний приріст/зменшення ІВ порівняно з попереднім роком	-	-34929	120439
Витрати з податку на прибуток (ВПП)	243993	206239	275122
Абсолютний приріст/зменшення ВПП порівняно з попереднім роком	-	-37754	68883
Збиток від припинення діяльності після оподаткування (ЗвПД)	0	0	0
Абсолютний приріст/зменшення ЗвПД порівняно з попереднім роком	0	0	0
Разом витрат	5315487	5466408	6239969

**Джерело: розроблено автором на основі додатку А,Г,Е*

Отже, за даними таблиці стосовно собівартості реалізованої продукції у 2019 році порівняно з 2018 роком зменшилася на -30141 грн, у 2020 році порівняно з 2019 роком собівартість реалізованої продукції зросла на 3129796, наступна стаття витрат адміністративні витрати зросли як у 2019 роком порівняно з 2018 роком на 72756 грн., та 2020 році порівняно з 2019 роком на 103553 грн. Наступні витрати на збут також збільшилися як і в 2019 році

порівняно з 2018 роком на 83188 грн, та у 2020 році порівняно у 2019 році 16924 грн.

Інші операційні витрати також зросли за аналізований період, зокрема, у 2019 році порівняно з 2018 роком на 90544 грн., у 2020 році порівняно з 2019 роком на 110473 грн. Наступні витрати це фінансові витрати також зросли у обсягах, у 2019 році порівняно з 2018 роком на 7257 грн. та у 2020 році порівняно з 2019 роком ці витрати зменшилися на -4034 грн. У 2020 році порівняно з 2019 роком зросли витрати з початку на прибуток на інші витрати.

Перейдемо до аналізу динаміки формування фінансових результатів діяльності ПАТ «Фармак» протягом 2018-2020 років

Таблиця 2.9.

Динаміка формування фінансових результатів ПАТ «Фармак» за 2018-2020 роки

Показники	Рік			Темп приросту,%	
	2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019
Чистий дохід, тис грн	6346224	6400843	7410007	54619	1009164
Собівартість, тис. грн.	2802614	2772473	3129796	-30141	357323
Валовий прибуток(збиток), тис. грн.	3543610	3628370	4280211	84760	651841
Інші операційні доходи, тис. грн.	10506	22301	22389	11795	88
Адміністративні витрати, тис. грн.	638008	710764	814317	72756	103553
Інші операційні витрати, тис. грн.	313576	404120	514593	90544	110473
Прибуток від операційної діяльності тис. грн.	1361337	1211404	1632383	-149933	420979
Фінансові витрати, тис. грн	44395	48429	44395	4034	-4034
Інші витрати, тис. грн	0	0	0	0	0
Чистий прибуток, тис. грн.	1052360	1047604	1207855	-4756	160251

**Джерело: розроблено автором на основі додатку В,Д,Є*

За аналізований період чистий дохід підприємства зростав у період 2018-2019 рр. – на 54619 грн. і в період 2019-2020 рр. – на 357323 грн. Як результат у 2019 та у 2020 роках році підприємство ПАТ «Фармак» отримало валовий прибуток у 2019 році у розмірі 3628370 грн., який зріс на 84760 грн. і у 2020 році складав 4280211 грн., що на 651841 грн. більше порівняно з 2019 роком, що оцінюється позитивно.

Загальний чистий прибуток за період 2018-2019 році, у 2019 році порівняно з 2018 роком зменшився на 4756 грн, а у 2020 році загальний чистий прибуток зріс на 160251 грн. Також у 2020 році відбувся збільшення прибутку від операційної діяльності на 420979 грн. Перейдемо до аналізу темпу приросту фінансових результатів діяльності ПАТ «Фармак» за 2018-2020 роки (таблиця 2.10)

Таблиця 2.10

Темпи приросту фінансових результатів ПАТ «Фармак» за 2018–2020 роки

Показник	Обсяг (тис. грн.)			Темп приросту, %	
	2018 р.	2019 р.	2020р	2019/2018	2020/2019
Валовий прибуток	3543610	3628370	4280211	102,37	117,36
Прибуток від операційної діяльності	1324383	121404	1632383	9,16	1344,587
Чистий прибуток	1052360	1047604	1207855	99,54	115,28

**Джерело: розроблено автором на основі додатку В,Д,Є*

Дані та результати розрахунків, наведені в табл.2.10, дають можливість зробити наступні висновки, відбувся приріст валового прибутку як у 2019 році порівняно з 2018 роком на 102,37% та у 2020 році порівняно з 2019 році на 117,36 %. Наступний показник це прибуток від операційної діяльності у 2019 році порівняно з 2018 скоротився і 2019 році становив 121404 грн., коли у 2018 році цей показник становив 1324393 грн.. У 2020 році цей показник навпаки зріс до 1632383 грн. Стосовно чистого прибутку у 2019 році даний показник

скоротився до 1047604 грн. порівняно з 2018 роком коли цей показник становив 1052360 грн. і у 2020 році цей показник зріс на 115, 28% і становив на 1207855 грн. Проаналізувавши баланс підприємства та проаналізувавши усі показники, які впливають на фінансові результати діяльності підприємства можемо зробити висновок, про позитивні зміни за період 2018 -2020 році.

Отже, фінансові ресурси ПАТ «Фармак» за 2018-2020 роки формувались за рахунок власних джерел. Що є позитивним, оскільки така ситуація свідчить про зменшенні залежності підприємства від кредиторів та посилення фінансової стійкості підприємства. За 2018-2020 роки величина дебіторської заборгованості збільшилася у абсолютних показниках у 2020р. на 19502 грн що є негативним, оскільки кошти, які були заборговані, не повертаються у оборот на підприємство. За аналізований період чистий дохід підприємства зростав у період як і за 2018-2019 роки, так і в період 2019-2020 рр. Як результат у 2019 та у 2020 роках році підприємство ПАТ « Фармак» отримало валовий прибуток у 2019 році у розмірі 3628370 грн., який зріс на 84760 грн. і у 2020 році складав 4280211 грн., що на 651841 грн. більше порівняно з 2019 роком, що оцінюється позитивно. Якщо узагальнювати, то у період 2018-2020 роки на ПАТ «Фармак» ми спостерігаємо зростання фінансових результатів діяльності підприємства.

2.2. Оцінка ефективності організації й здійснення обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства

Кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства - це балансовий прибуток чи збиток, що є відображенням сумою результатів від продукції, робіт і надання послуг, інший продажу, доходів і витрат від позареалізаційних операцій тощо. Одне з найважливіших завдань ефективності фінансових результатів діяльності підприємства це правильне ведення обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства. На ПАТ «Фармак» практикують ведення обліку фінансових результатів діяльності підприємства на п'ять етапів, наведені у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Етапи обліку фінансових результатів діяльності на ПАТ «Фармак»

Етап	Особливості
Перший етап	Визначення прибутку від реалізації товарної продукції (робіт, послуг). Прибуток від реалізації продукції та іншої реалізації визначається як різниця між виручкою від реалізації у діючих цінах без податку на додану вартість і витратами на виробництво і реалізацію продукції та матеріальних цінностей. У собівартість продукції при визначенні прибутку включають: матеріальні витрати; амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів; витрати на оплату праці, включаючи преміювання не лише робітників, а й керівників, спеціалістів та інших службовців за виробничі результати
Другий етап	Визначення суми балансового прибутку. Балансовий прибуток – це сума прибутку від реалізації продукції та іншої реалізації й доходів від позареалізаційних операцій, зменшена на суму витрат по цих операціях.
Третій етап	Визначення величини балансового прибутку, який підлягає оподаткуванню. Балансовий прибуток при цьому коригується таким чином: збільшується (зменшується) на суму перевищення (зниження) витрат на оплату праці персоналу підприємства, зайнятого в основній діяльності, у складі собівартості реалізованої продукції порівняно з їх нормативною величиною; зменшення на суму рентних платежів, що вносяться до бюджету із прибутку в установленому порядку; зменшення на суму дивідендів, отриманих по акціях, облігаціях та інших цінних паперах, які належать підприємству; зменшення на суму доходу, одержаного від пайової участі у спільних підприємствах
Четвертий етап	Визначення величини податку на прибуток (доход), що належить сплаті до бюджету. Аудитор користується нормативними документами щодо оподаткування, а також пільгами, які надаються суб'єктам підприємницької діяльності при обчисленні податків
П'ятий етап	Визначення і розподіл чистого прибутку, що залишився у розпорядженні підприємства. Чистий прибуток підприємства визначається аудитором як різниця між балансовим прибутком, який оподатковується, і величиною податків з урахуванням пільг. Напрями використання чистого прибутку визначаються підприємством самостійно.

**Джерело: розроблена автором на основі [31,32]*

На ПАТ «Фармак» як і на будь якому іншому приватному підприємстві в Україні використовується типова класифікація обліку фінансових результатів діяльності підприємстві це первинний, синтетичний та аналітичний облік фінансових результатів діяльності підприємстві зображено у таблиці 2.12.

Організація первинного, синтетичного та аналітичного обліку
фінансових результатів діяльності підприємства

Особливості організації		
Первинний облік	Синтетичний облік	Аналітичний облік
<p>Первинний облік фінансових результатів діяльності - це процес зіставлення доходів і витрат по кожному виду діяльності за кожний звітний період.</p> <p>Первинними документами для відображення доходів від реалізації та інших операційних доходів є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти інвентаризації, порівняльні відомості, акти оцінки, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії.</p> <p>Прийомом і обробкою такої первинної документації на підприємстві займаються всі бухгалтера, оскільки така документація стосується різних аспектів господарської діяльності.</p>	<p>Синтетичний облік фінансових результатів ведуть у журналі № 6 «Облік доходів та фінансових результатів».</p> <p>За результатами діяльності складають форму № 2 «Звіт про фінансові результати».</p> <p>У звіті визначають валовий прибуток (збиток) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування, чистий фінансовий результат.</p>	<p>Аналітичний облік фінансових результатів від операційної діяльності ведеться за видами результатів та іншими напрямками, визначеними підприємством та зазначеними в наказі про облікову політику.</p> <p>Для визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період необхідно порівняти доходи звітного періоду і витрати, понесені для одержання цих доходів.</p> <p>Для узагальнення інформації про доходи підприємства від усіх видів діяльності підприємства використовуються рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».</p> <p>Склад доходів і порядок їх визнання визначається відповідним П(С)БО №15 «Дохід».</p>

**Джерело: розроблено автором на основі [31,32]*

Складання фінансової звітності на ПАТ «Фармак» регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Національним становищем (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

До складу річної фінансової звітності ПАТ «Фармак» входять такі форми (рис. 2.1):

- баланс (звіт про фінансовий стан);

- звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід);
- звіт про рух коштів;
- звіт про власний капітал;
- примітки до фінансової звітності.

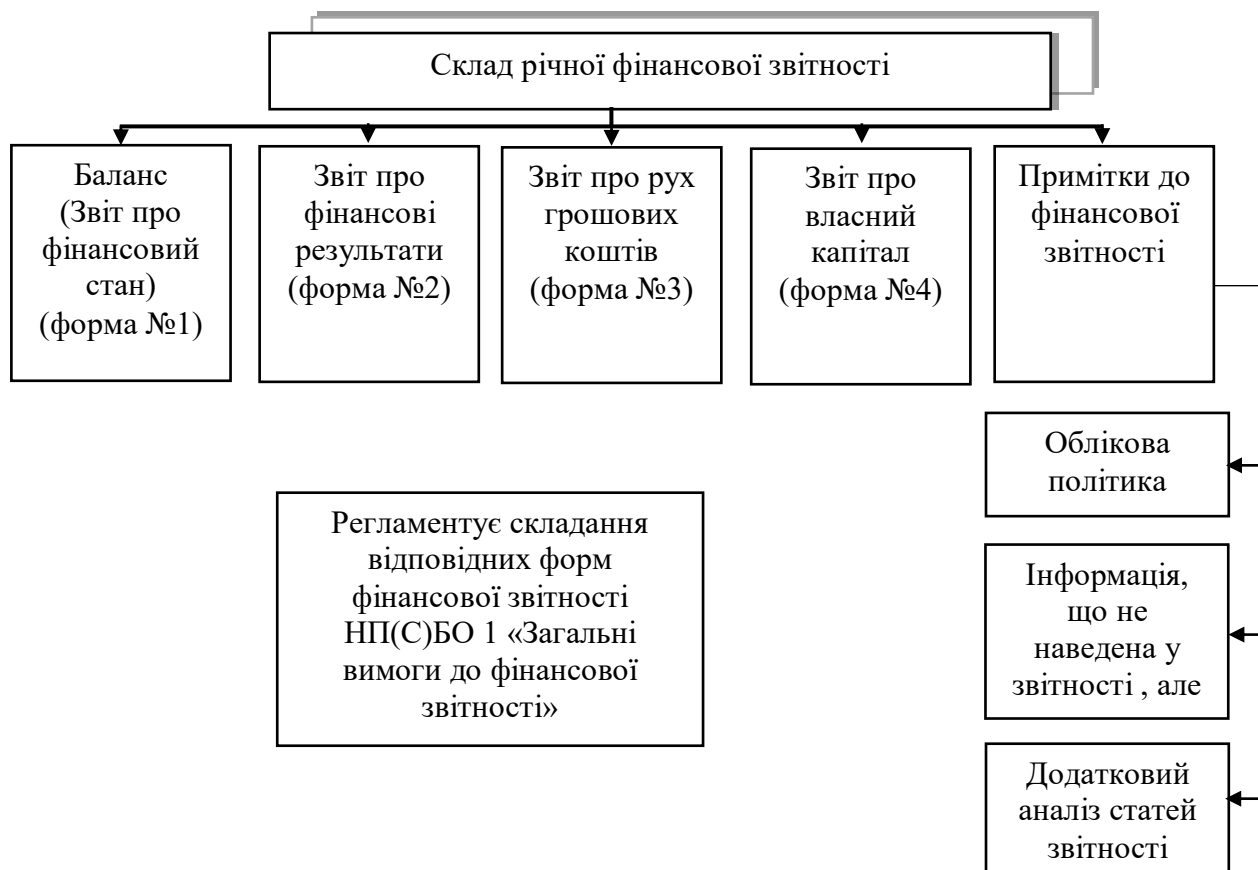


Рис.2.1. Склад річної фінансової звітності на ПАТ «Фармак»

**Джерело: розроблено автором на основі [34]*

Інформація про доходи, витрати, фінансові результати діяльності підприємства, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період розкривається у Звіті про фінансові результати.

Зміст та форма Звіту про фінансові результати на ПАТ «Фармак» та загальні вимоги до розкриття його статей визначаються:

- П(С)БО 15 «Доходи»;
- П(С)БО 16 «Витрати»;
- П(С)БО 17 «Податок з прибутку»;
- П(С)БО 24 «Прибуток на акцію».

Метою складання звіту про фінансові результати на будь-якому підприємстві і зокрема на ПАТ «Фармак» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період. Цей Звіт складається наростаючим підсумком з початку звітного року та подається у складі річної та квартальної звітності.

Звіт про прибутки та збитки ПАТ «Фармак» складається з чотирьох розділів (рис. 2.2).

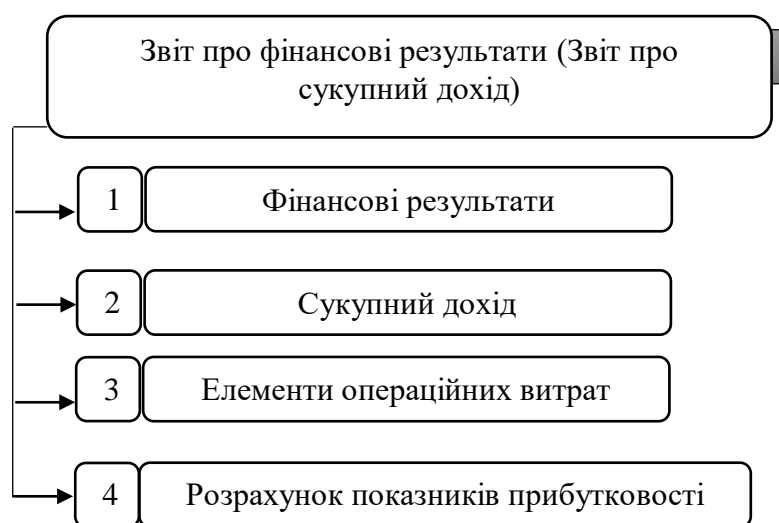


Рис.2.2. Структура форми Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) на ПАТ «Фармак»

**Джерело: розроблено автором на основі [35]*

Інформація про доходи, витрати, фінансові результати діяльності підприємства, другий сукупний прибуток та сукупний дохід підприємства за звітний період розкривається у Звіті про фінансові результати.

Метою складання звіту про фінансові результати на будь-якому підприємстві та, зокрема, на ПАТ «Фармак» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період. Цей Звіт складається наростаючим підсумком з початку звітного року та подається у складі річної та квартальної звітності.

Порядок розкриття інформації у фінансовій звітності на прикладі ПАТ
«Фармак»

Стаття	Код рядка	Джерела формування інформації для показника (статті)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дебетом субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг» із Кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» за мінусом оборотів за Дебетом субрахунку 704 «Вирахування з доходу»
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Оборот за Дебетом субрахунків 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»
Валовий: - Прибуток	2090	Додатне значення: рядок 2000 – рядок 2050
- Збиток	2095	Від’ємне значення: рядок 2000 – рядок 2050
Інші операційні доходи	2120	Оборот за Дебетом рахунка 71 «Інший операційний дохід» із Кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кредитом рахунка 92 «Адміністративні витрати» із Дебетом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»
Витрат на збут	2150	Обороти за Кредитом рахунка 93 «Витрати на збут» із Дебетом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кредитом рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності» із Дебетом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»
Фінансовий результат від операційної діяльності: - Прибуток	2190	Додатне значення: рядок 2090 (рядок 2095) + рядок 2120 – рядок 2130 – рядок 2150 – рядок 2180
- Збиток	2195	Від’ємне значення: рядок 2090 (рядок 2095) + рядок 2120 – рядок 2130 – рядок 2150 – рядок 2180
1	2	3
Дохід від участі в капіталі	2200	Оборот за Кредитом рахунка 72 «Дохід від участі в капіталі» із Кредитом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій»
Інші фінансові доходи	2220	Оборот за Кредитом рахунка 73 «Інші фінансові доходи» із Кредитом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій»
Інші доходи	2240	Оборот за Кредитом рахунка 74 «Інші доходи» із Кредитом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій»
Фінансові витрати	2250	Оборот за Дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» із Кредитом рахунка 95 «Фінансові витрати»

<i>Продовження табл. 2.13</i>		
Втрати від участі в капіталі	2255	Оборот за Дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» із Кредитом рахунка 96 «Втрати від участі в капіталі»
Інші витрати	2270	Оборот за Дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» із Кредитом рахунка 97 «Інші витрати»
Фінансовий результат до оподаткування: - прибуток	2290	Додатне значення: рядок 2190 (рядок 2195) + рядок 2200 + рядок 2220 + рядок 2240 – рядок 2250 – рядок 2255 – рядок 2270
- збиток	2295	Від’ємне значення: рядок 2190 (рядок 2195) + рядок 2200 + рядок 2220 + рядок 2240 – рядок 2250 – рядок 2255 – рядок 2270
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Оборот за Дебетом субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» із Кредитом рахунка 98 «Податок на прибуток» або оборот за Дебетом рахунка 98 «Податок на прибуток» із Кредитом субрахунку 793 «Результат іншої діяльності»
Прибуток (збиток від припиненої діяльності після оподаткування)	2305	Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79 «Фінансові результати», яка відображає фінансовий результат від припиненої діяльності
Чистий фінансовий результат: - прибуток	2350	Додатне значення: рядок 2290 (рядок 2295) – (+) рядок 2300 + (–) рядок 2305
- збиток	2355	Від’ємне значення: рядок 2290 (рядок 2295) – (+) рядок 2300 + (–) рядок 2305

**Джерело: розроблено автором на основі [35]*

У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, за договорами що належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовані цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних із розміщенням, купівлею та продажем цінних паперів з урахуванням відповідних відрахувань [35].

У статті «Собівартість продукції, що реалізується (товарів, робіт, послуг)» відображається виробнича собівартість продукції, що реалізується (робіт, послуг) і (або) собівартість товарів, що реалізуються.

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається

відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість цінних паперів, що реалізуються. У Звіті про фінансові результати зіставляються доходи та витрати від різних видів діяльності підприємства. З цих показників визначають фінансові результати спочатку від операційної діяльності, від звичної діяльності, потім обчислюють чистий прибуток чи збиток. Проаналізуємо визначення фінансового результату від операційної діяльності на ВАТ «Фармак» за 2019 рік.

Таблиця 2.14

Визначення фінансового результату від операційної діяльності на ПАТ
«Фармак» за 2019 рік.

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Відображено дохід від реалізації	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	70 «Доходи від реалізації»	6400843
2.	Нараховано ПДВ на дохід від реалізації (20% від доходу)	70 «Доходи від реалізації»	64 «Розрахунки за податками і платежами»	1280168
3.	Нараховано акцизний збір (згідно з чинним законодавством)	70 «Доходи від реалізації»	64 «Розрахунки за податками і платежами»	206239
4.	Віднесено дохід від реалізації на фінансовий результат	70 «Доходи від реалізації»	791 «Результат операційної діяльності»	1211404
5.	Списано на фінансові результати собівартість реалізації	791 «Результат операційної діяльності»	90 «Собівартість реалізації»	2772473
6.	Віднесено інший операційний дохід на фінансовий результат	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»	22301
7.	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»	710764
8.	Списано на фінансовий результат витрати на збут	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрат на збут»	1324383

<i>Продовження табл.2.14</i>				
9.	Списано на фінансовий результат інші операційні витрати	791 «Результат операційної діяльності»	94 «Інші витрати операційної діяльності»	404120
10.	Списано фінансовий результат на рахунок нерозподіленого прибутку	791 «Результат операційної діяльності»	441 «Нерозподілений прибуток»	4515285

**Джерело: розроблена автором на основі додатків В,Д,Є*

Валовий прибуток (збиток) у звіті про фінансові результати відображається у рядку 2090 – Валовий прибуток або 2095 – Валовий збиток. Для визначення валового прибутку необхідно визначити та відобразити в обліку собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за допомогою наступного проведення: Дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації», Кредит рахунку 26 «Готова продукція» або 28 «Товари».

У Звіті про фінансові результати фінансові результати від операційної діяльності відображаються у рядку 2190 – прибуток або 2195 – збиток.

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунку відбивається списання суми порядку закриття рахунків обліку доходів від участі у капіталі та інших грошових доходів, по дебету – списання фінансових витрат із рахунків 95 «Фінансові витрати» і 96 «Втрати від участі у капіталі»[36].

Аналітичний облік витрат та результатів фінансових операцій ведеться за видами витрат, результатами та іншими напрямками, визначеними підприємством.

У фінансовому обліку для відображення кінцевого фінансового результату здійснюються проведення, наведені у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15.

Облік чистого прибутку (збитку) на прикладі ПАТ «Фармак»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено суму чистого прибутку звітного періоду	79 «Фінансові результати»	441 «Прибуток нерозподілений»
2.	Відображено суму чистого збитку звітного періоду	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансові результати»
3.	Спрямовано суму нерозподіленого прибутку звітного періоду на покриття збитків минулих років	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	442 «Непокриті збитки»

**Джерело: розроблено автором на основі [37].*

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку наростаючим підсумком і до кінця року залишається нерозподіленим .

Якщо суми нерозподіленого прибутку минулих років недостатньо для покриття збитку звітного періоду, то він покривається за рахунок резервного або додаткового капіталу (за винятком сум дооцінки майна при переоцінці), що наведено у табл. 2.16.

Таблиця 2.16.

Типова кореспонденція рахунків покриття збитків звітного періоду при недостатності нерозподіленого прибутку на прикладі ПАТ «Фармак»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Спрямовано частину зареєстрованого (пайового) капіталу на покриття збитків звітного періоду	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»	442 «Непокриті збитки»
2.	Спрямовано на покриття збитків звітного періоду частину додаткового капіталу	422 «Інший вкладений капітал»	442 «Непокриті збитки»
3.	Спрямовано на покриття збитків звітного періоду частину резервного капіталу	43 «Резервний капітал»	442 «Непокриті збитки»

**Джерело: розроблено автором на основі [37]*

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються непокриті збитки.

Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового або додаткового капіталу .

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку у поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку наприкінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений» та (або) 442 «Непокриті збитки» з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків [38].

І останнє найголовніше це переглянемо, як на підприємстві відображається облік головного фінансового результату діяльності підприємства – це прибутки за 2019 рік.

Таблиця 2.17

Приклад використання прибутку підприємства ПАТ «Фармак» за 2019 рік

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<u>1.</u>	Відображення використання прибутку	441 «Прибуток нерозподілений»	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	4515285
<u>2.</u>	Відображення використаного прибутку на відрахування до резервного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»	28366
<u>3.</u>	Відображено використання резервного капіталу на покриття збитків минулих років	43 «Резервний капітал»	442 «Непокриті збитки»	28366
<u>4.</u>	Відображено використання частини прибутку за 2019 рік на покриття збитків минулих років	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	442 «Непокриті збитки»	4486919

**Джерело: розроблено автором на основі [38]*

Також, не менш важливою структурною частиною є оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства, особливість оподаткування

фінансових результатів діяльності підприємства на ПАТ «Фармак» зображена у таблиці 2.18 відповідно до Податкового кодексу України.

Таблиця 2.18

Особливість оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства на ПАТ «Фармак» відповідно до Податкового кодексу України

Предмет	Особливість
Платник податку (Податковий кодекс України стаття 133)	Юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами
Об'єктом оподаткування (Податковий кодекс України стаття 134)	Об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу.
База оподаткування (Податковий кодекс України стаття 135)	Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування
Базова ставка (Податковий кодекс України стаття 136)	Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.
Порядок обчислення (Податковий кодекс України стаття 137)	Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств визначено ст. 137 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ). Податок нараховується платником самостійно за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, від бази оподаткування, визначеної згідно зі ст. 135 ПКУ (п. 137.1 ст. 137 ПКУ).

**Джерело: розроблено автором на основі [30]*

Отже, вся поточна та перспективна діяльність підприємства ПАТ «Фармак» спрямована на отримання прибутку для забезпечення існуючого стану

та подальшого розвитку економічного потенціалу та ринкової вартості. Тому одним із головних аспектів в управлінні підприємством є отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про його фінансові результати. Інформаційною базою їх отримання є рахунки бухгалтерського обліку. Формування фінансового результату підприємства відбувається безупинно й у такій послідовності: формується чистий прибуток від продукції (товарів, робіт, послуг), валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування і чистий фінансовий результат. Використання прибутку здійснюється за такими основними напрямками: розвиток підприємства, споживання власниками підприємства та формування фондів різного призначення. Узагальнюючи все сказане вище, слід зазначити, що фінансові результати діяльності підприємства відображають мету підприємницької діяльності, її прибутковість та є вирішальними на підприємстві.

2.3. Особливості проведення аудиту фінансових результатів діяльності ПАТ «ФАРМАК»

Основна мета аудиту фінансових результатів - збирання, обробка та перевірка достовірності облікової інформації щодо визначення фінансових результатів діяльності, а також підрахунок позитивного чи негативного впливу на кінцевий фінансовий результат усіх факторів, що визначаються під час аудиторської перевірки.

При здійсненні аудиторської перевірки фінансових результатів необхідно виходити насамперед із того, що діяльність будь-якого об'єкта підприємництва включає дві взаємопов'язані сторони – господарську та фінансову. Перша визначає залучені у виробничу діяльність виробничі активи (основний капітал), друга – вибір та величину використаних фінансових пасивів (ресурсів). Від їхньої збалансованої взаємодії в господарському процесі залежить фінансовий результат.

При цьому слід враховувати, що визначення та органічне поєднання капіталу та ресурсів – процес динамічний. У зв'язку з цим зростання, наприклад, активу завжди необхідно переконатися у збільшенні відповідного пасиву чи зменшенні іншого активу.

Отже, починаючи аудит фінансових результатів відповідно до замовлення клієнта, аудитор передусім має з'ясувати, яку мету ставив собі клієнт (суб'єкт господарську діяльність) отримати максимум прибутку, завоювати ринок, утримати свої позиції над ринком тощо. Тільки після цього можна буде провести відповідний обґрунтований аналіз та підготувати достовірні висновки.

Перейдемо до процесу аудиту фінансових результатів діяльності чинним законодавством України передбачений щорічний обов'язковий аудит фінансово-господарської діяльності комерційних банків, страхових компаній, бірж, інвестиційних фондів тощо.

Основними джерелами інформації, необхідними аудитору для зазначеного аналізу, виступають: баланс; звіт про фінансові результати та їх використання; право на дохід підприємства та податкові декларації; бухгалтерські реєстри з обліку виробничих витрат, реалізації, фінансових результатів (журнали №3, №5, №5А, №6, №7, відомості №7.1, №7.2, №7.3 та інші, якщо суб'єкт господарської діяльності використовує журнальну форму обліку або реєстри аналогічного призначення під час використання підприємством інших форм бухгалтерського обліку).

Порядок аудиту фінансових результатів повною мірою не регламентується міжнародними та національними нормативами аудиту. Однак, важливіші питання підлягають оцінці згідно з нормативами, показаними в таблиці 2.19

Таблиця 2.19

Документи, які регламентують аудит фінансових результатів

Міжнародні нормативи аудиту	Національні нормативи аудиту
МНА №4 «Зобов'язання по збору фінансової інформації»	ННА №29 «Оцінка перспективної фінансової діяльності»
МНА №2 «Аналіз фінансової звітності»	ННА №27 «Інша інформація в документах, які стосуються перевіреної аудитором фінансової звітності»
	ННА №28 «Аудиторські висновки спеціального призначення»
	ННА №20 «Події, які мають суттєвий вплив на аудиторський звіт...»
	Закон України «Про аудиторську діяльність»

**Джерело: розроблено автором на основі [39]*

При перевірці фінансових результатів аудитор повинен враховувати, що функціонування будь-якого суб'єкта господарювання об'єднує господарське та фінансову діяльність, взаємодія яких визначає фінансові результати. Зміст аудиту фінансових результатів наведено у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20

Етапи аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

1. Виявлення мети виробника (максимізація прибутку, захват ринку, його утримання та ін.)
2. Вивчення джерел інформації та проведення експрес-аудиту для загальної оцінки фінансових результатів
3. Оцінка стану бухгалтерського обліку
4. Визначення впливу чинників на фінансові результати в звичайних та незвичайних умовах
5. Перевірка і оцінка основних показників діяльності
6. Перевірка правильності і своєчасності нарахування внесків в бюджет, створення спеціальних фондів та іншого розподілення прибутку
7. Обґрунтування пропозицій аудитора щодо вибору облікової політики клієнтом та поліпшення фінансових результатів

**Джерело: розроблено автором на основі [39]*

Аудитор повинен оцінити стан бухгалтерського обліку на підприємстві, оскільки від ступеня довіри до облікової інформації залежить як обсяг

аудиторської роботи, так і якість аудиторського висновку, а також ступінь аудиторського ризику. Приступаючи до перевірки фінансових результатів підприємства, аудитор повинен насамперед ознайомитися з порядком обліку виробничих витрат, собівартості, реалізації продукції та фінансових результатів.

Під час перевірки аудитор з'ясовує, які витрати виробництва (обороту) входять у виробничу собівартість, які входять до складу витрат періоду і безпосередньо списуються на фінансовий результат.

Порядок формування собівартості готової продукції (робіт, послуг) є обов'язковим всім підприємств, здійснюють виробничу діяльність. Цей порядок встановлено П(С)БО 16 «Витрати».

Особливу увагу аудитор приділяє обліку витрат за рахунком 90 «Собівартість реалізації». Зіставлення чистих доходів від і собівартості реалізованої продукції дозволяє визначити валовий фінансовий результат (прибуток, збиток).

Аудитор перевіряє обороти за рахунком 70 «Доходи від реалізації», призначеного для відображення доходу від реалізації продукції, робіт, товарів та послуг, нарахованого або отриманого підприємством у звітному періоді. Для визначення показника чистого доходу, що належить підприємству, за дебетом цього рахунку будуть відображені податки, що підлягають сплаті з доходу (ПДВ, акцизний збір), та частина доходу, що належить іншим підприємствам (за договорами комісії, спільною діяльністю тощо) [39].

Оскільки наприкінці звітного періоду рахунки доходів і витрат повинні закриватися шляхом списання різниці їх дебетового та кредитового оборотів на сч.79 «Фінансові результати», то аудитор перевіряє правильність та своєчасність закриття цих, а також визначає, чи рівні один одному дебетовий та кредитний обороти. за рахунками доходів та витрат після їх закриття на рахунок 79. При перевірці фінансових результатів особливу увагу аудитор звертає на рахунок 79 «Фінансовий результат», оскільки він призначений для узагальненого відображення інформації про фінансовий результат підприємства від звичайної та іншої діяльності. За кредитом рахунка 79 «Фінансовий результат»

відображаються суми у порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми у порядку закриття рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток.

Таким чином, на рахунку 79 відбувається безпосереднє визначення фінансового результату. Отже, аудитор повинен перевірити правильність розрахунку величини фінансового результату та визначити, чи рівні один одному дебетовий та кредитовий оборот за рахунком 79 після його закриття [40].

Після перевірки порядку обліку виробничих витрат, формування собівартості продукції, реалізації та формування фінансових результатів аудитор здійснює загальну оцінку фінансових результатів: виконання плану прибутку не лише за загальною сумою, а й за окремими складовими.

Важливим етапом аудиту є визначення впливу окремих факторів на величину фінансових результатів. Аудитор повинен враховувати, що на фінансовий результат впливають зміни за такими показниками, як обсяг реалізації продукції; величин виробничої собівартості продукції, що реалізується; ціна продукції; структура та асортимент реалізованої продукції.

При підготовці аудиторського висновку на підставі результату, отриманого за допомогою зазначених методів економічного аналізу, аудитору важливо враховувати, що вплив кожного фактора має, як правило, певні обмеження за обсягом, зокрема обсяг випуску може бути лімітований технічними можливостями підприємства, а рівень цін і обсяг реалізації продукції значною мірою залежить від стану ринкової кон'юнктури. Розглянемо приклад програми аудиторської перевірки на ПАТ «Фармак» за 2019 рік.

Програма аудиторської перевірки на ПАТ «Фармак» за 2019 рік

Етап	Задачі аудиту	Дата	Процедури	Аудиторські докази
1. Підготовчий	Загальне ознайомлення з підприємством, оцінка системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю на підприємстві	03.01.2019	Перегляд матеріалів попередніх перевірок, узгодження плану перевірки з керівниками підприємства, попереднє ознайомлення з фінансовою звітністю та статутом підприємства	Фінансова звітність, примітки до звітності, статут підприємства
2. Перевірка	Перевірка відповідності бухгалтерського обліку діючому законодавству, з'ясування правильності відображення в аналітичних синтетичних і регістрах обліку інформації щодо доходів, витрат, фінансових результатів та перевірка фінансової звітності.	04.01.2019	Перевірка даних синтетичного обліку, визначення та вивчення документів, які підтверджують правильність та правомірність віднесення відображення сум за відповідні синтетичними рахунками	Статті звіту про фінансові результати, Головна книга, регістри щодо обліку доходів і витрат
		06.01.2019	Перевірка аналітичних відомостей щодо доходів від реалізації продукції, вивчення документів відділу збуту, перевірка даних щодо обліку готової продукції та її реалізації	Договори, відомості відвантаження продукції, ЖО №5, податкові накладні, рахунки-фактури
		10.01.2019	Перевірка документів, які підтверджують одержання іншого операційного доходу	Виписки банку, касові ордери, спеціальний реєстраційний журнал, ЖО №5
		12.01.2019	Перевірка документів щодо реалізації необоротних активів, фінансових інвестицій, їхній переоцінці, і ін.	Виписки банку, ОЗ-3, накладні, ЖО № 5
		14.01.2019	Перевірка калькулювання собівартості продукції, вивчення документів, що підтверджують правильність розподілу	Відомість калькулювання собівартості продукції, ЖО № 10, № 10/1, № 4, накладні на відпустку

			проведення загального та детального економічного аналізу собівартості продукції	матеріалів, ЛЗК, рахунка фактури
		18.01.2019	Перевірка інформації щодо адміністративних витрат, вивчення документів, що підтверджують правильність віднесення відповідних витрат до складу адміністративних витрат, а також перевірка правильності списання цих витрат на фінансовий результат	Квитанції за поштово-телеграфні та інші послуги, авансові звіти, ЖО № 10/1, ЖО № 4
		20.01.2019	Вивчення порядку формування і розподілу витрат на збут та інших витрат підприємства, проведення перевірки облікових документів, які підтверджують правильність віднесення відповідних, а також перевірка списання цих витрат на фінансовий результат	Виписки банку, інші платіжні документи, ЖО № 10/1, ЖО № 4, договори по маркетингових послугах
		21.01.2019	Вивчення процесу виявлення фінансового результату на підприємстві, повна перевірка форм фінансової звітності та документів щодо розрахунку фінансового результату	Баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, ЖО № 15, ЖО № 5
3. Заключний	Складання на підставі результатів перевірки аудиторського висновку і пояснювальної записки	24.01.2019	Підведення підсумків аудиторської перевірки, систематизація робочих документів і записів, які були складені під складання аудиторського висновку і пояснювальної записки	Робочі документи та записи аудиторів

**Джерело: розроблено автором на основі [40]*

Основним документом задля проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства є звіт про фінансові результати діяльності підприємства

у таблиці розглянемо мету та процедуру аудиту звіту про фінансові результати діяльності підприємства.

Таблиця 2.22

Мета та процедури аудиту звіту про фінансові результати діяльності

Компонента фінансової звітності	Мета аудиту фінансової звітності	Процедури аудиту фінансової звітності	Можливі помилки
Звіт про фінансові результати - надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу та є основою, на підставі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства	висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки діяльності підприємства і відображення її у звіті про фінансові результати	1) інспекція обсягів реалізації активів та визнання доходів і витрат звітного періоду; 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності клієнта; 3) перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат; 4) порядок їх відображення у звіті про фінансові результати; 5) аналіз структури доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта; 6) виявлення фактів надзвичайних доходів та витрат та перевірка правильності їх обліку; 7) контроль за правильністю визначення та відображення у звіті про фінансові результати податку на прибуток.	1) реалізація активів за цінами, що не відповідають ринковим; 2) необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат; 3) включення до складу доходів (витрат) майбутніх періодів чи витрат діяльності звітного періоду; 4) некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат; 5) недостовірне визначення фінансових результатів і невірне складання звіту.

**Джерело: розроблено автором на основі [40]*

Для оцінки загального рівня та динаміки фінансових результатів діяльності за даними звітного балансу компанії аудитор становить аналітичну таблицю (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

Аудит загальних показників фінансових результатів ПАТ «Фармак» за 2018-2020 рр. (тис. грн.)

Показник	2018 рік		У % до базових	2019 рік		У % до базових показників	2020 рік		У % до базових показників
	За минулий	За звітний період		За минулий період	За звітний період		За минулий період	За звітний період	
Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) без податку на додану Вартість	0	6346224	0	6346224	6400843	100,86	6400843	7410007	115,76
Витрати на виробництво реалізованої продукції	0	2802614	0	2802614	2772473	98,924	2772473	3129796	112,88
Прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг)	0	3543610	0	3543610	3628370	102,37	3628370	4280211	117,96
Операційний прибуток	0	1361337	0	1361337	1211404	88,94	1211404	1632383	134,75
Прибуток за рік	0	1052360	0	1052360	1047604	99,54	1047604	1207855	115,29
Прибуток до оподаткування	0	1296353	0	1296353	1253843	96,72	1253843	1482977	118,27
Всього сукупних доходів за рік	0	1023202	0	1023202	1015800	99,27	1015800	1207464	118,86

**Джерело: розроблено автором на основі додатків В,Д,Є*

Отже, за даними таблиці дані дають змогу аудитору зробити висновок, що підприємство у своїй діяльності має досить позитивні показники. Так, порівнюючи результати фінансової діяльності підприємства за 2018-2020 роки, аудитор встановлює, що виручка від реалізації продукції у 2019 та 2020 році збільшилась на 1% і 16% відповідно. Позитивні зміни також спостерігаємо у

2020 році, коли відбулося збільшення операційного прибутку на 34,75%, також зріс прибуток за рік зокрема на 15,29% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Також зріс прибуток до оподаткування у 2020 році 18,27% році порівняно з 2019 роком, зріс всього сукупний дохід за рік у 2020 році порівняно з 2019 роком на 18,86%.

Проаналізувавши звіт про аудит фінансової звітності ПАТ «Фармак», ми виділили головні пункти зроблені аудитором під час цієї перевірки, зокрема консолідована фінансова звітність ПАТ «Фармак», що додається, відображає достовірно, у всіх істотних аспектах консолідований фінансовий стан Групи на 31 грудня 2019 її консолідовані фінансові результати та грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності («МСФЗ») та відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо складання фінансової звітності («Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність»).

Було проведено аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Наша відповідальність згідно з цими стандартами викладена у розділі «Відповідальність аудитора за аудит консолідованої фінансової звітності» нашого звіту. Аудитори незалежні щодо Групи відповідно до Кодексу етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ) та етичних вимог, що застосовуються в Україні до нашого аудиту консолідованої фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог та Кодексу РМСЕБ. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки.

Отже, можна зробити висновок, що організація та методика аудиту фінансового стану може бути суттєво вдосконалена у багатьох напрямках, як і всі види аудиту. Проте, на нашу думку, для аудиту фінансового стану на сьогодні найбільш актуальною є проблема встановлення рівня суттєвості не лише показників фінансової звітності, але й коефіцієнтів, що характеризують

фінансовий стан. Також доцільною є розробка та вдосконалення методики аудиту фінансового стану в умовах застосування комп'ютерних систем.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ «ФАРМАК»

3.1. Напрями удосконалення обліку фінансових результатів діяльності на ПАТ «Фармак»

ПАТ «Фармак» уже багато років плідно працює і результатом своєї роботи одержує прибуток. Для підприємства є дуже важливим правильно організований облік фінансових результатів діяльності на підприємстві, оскільки вірно організований облік є основою стабільного розвитку будь якого підприємства в цілому. Обов'язковою складовою успішного обліку на підприємстві, зокрема на досліджуваному є дотримання усіх правил заповнення фінансової звітності, що стосуються фінансових результатів діяльності підприємства.

Основним завданням обліку фінансового результату підприємства є забезпечення прозорості та надійності його формування, багато в чому залежить від розумного порівняння доходів і витрат від різних видів діяльності.

Методом управління фінансовими результатами є максимізація рентабельності; досягнення конкурентоспроможності прийому, зростання доходів керівника, менеджерів, персоналу компанії та покращення мотивації їх практики; оптимізація витрат; підвищення рівня управління капіталом, оптимізація потоку копійок; зміцнення переможних позицій у конкурентній боротьбі.

ПАТ «Фармак» як і усі інші підприємства на території України використовують для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємств рахунок 79 «Фінансові результати», він є тимчасовим і має ознаки результативного рахунку.

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі основні субрахунки :

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої діяльності» .

Проте, субрахунки до рахунку 79 «Фінансові результати», які затверджені Інструкцією № 291 не відповідають визначеним в ній рахункам обліку доходів та витрат, оскільки на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» об'єднані два види діяльності підприємства — основна та інша операційна, а субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» включає такі види діяльності — інвестиційну, іншу, і як результат це ускладнює процедуру визначення фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства [43].

Головним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є забезпечення прозорості та достовірності його формування, значним чином залежить від обґрунтованого зіставлення доходів і витрат від різних видів діяльності. Виходячи з цього, вважаємо необхідно привести у відповідність субрахунку для обліку фінансових результатів рахунках обліку доходів і витрат, визначених Інструкцією № 291, на основі яких формується кінцевий результат діяльності підприємства.

Так, необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності (основна і інша операційна) обґрунтовано А. І Олійничук, яка пропонує введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» і 7912 «Результат від іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» та внесення відповідних змін до чинної форми Звіту про фінансові результати; С. В. Задорожним, яким пропонується введення в субрахунку 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності» аналітичних рахунків 7911 «Фінансовий результат від основної діяльності» і 7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності» та обґрунтовано необхідність використання в назві субрахунків до рахунку 79 словосполучення «фінансовий результат [44].

Пропозиції про внесення змін до розділу I Звіту про фінансові результати, який, на думку автора, повинен містити такі проміжні показники: фінансовий результат від основної діяльності, від іншої реалізації, від зміни цін, від володіння активами, від інших операцій, фінансовий результат внаслідок виправлення

помилки, фінансовий результат діяльності до оподаткування та чистий прибуток (збиток).

Проаналізувавши звіт про фінансові результати діяльності підприємства, нами були висунуті пропозиції про внесення змін до Розділу I Звіту про фінансові результати, які, на нашу думку, повинні містити такі проміжні показники: фінансовий результат від операційної діяльності, інші продажі, зміна цін, володіння активами, інші операції, належний фінансовий результат на виправлення помилок, фінансові показники до оподаткування і чистий прибуток (збиток).

ПАТ «Фармак» як і більшість підприємств України посилаються на ведення фінансової звітності до НП(С)БО 1 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), що передбачає визначення фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та чистого прибутку. Можливість внесення додаткових рядків до Звіту передбачена ст. 85 МСБО 1 «Подання фінансової звітності», якщо таке подання підходить для розуміння фінансових результатів діяльності підприємства.

На нашу думку, визначальне рішення щодо суттєвості інформації необхідно приймати керівництву підприємства, оскільки одна і та ж інформація може бути істотною для одного користувача фінансової звітності та несуттєвою для іншого. Тому, вважаємо, що інформація у фінансовій звітності повинна бути перш за все зрозумілою, прозорою і в повній мірі відповідати потребам користувачів.

Таким чином, незважаючи на значне спробу законодавців наблизити складання фінансової звітності за національними стандартами з вимогами міжнародних, все ж відображати інформацію і додавати на свій розсуд до Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) рядки, які найбільш повно розкривали б склад доходів, витрат і фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства, бухгалтер не може.

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків

і зміни порядку подання статей до Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи з власних обґрунтованих професійних суджень і з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання доречно.

Необхідно відзначити, що в діючих НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відсутній порядок заповнення Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), крім того, в ньому не наводиться інформація про зміст статей. Зате Наказом Мінфіну від 28.03.2013 р .. № 433 було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності, в яких розглядаються питання розкриття інформації за статтями фінансової звітності, в тому числі звіту про прибутки і збитки (Звіту про сукупний дохід). Дані методичні рекомендації призначені для підприємств всіх форм власності, крім тих, які відповідно до законодавства використовують міжнародні стандарти фінансової звітності [45].

Виходячи з того, що вищезгадані Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, які застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, виникає необхідність розробки і впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними, так і за міжнародними стандартами.

На сьогоднішній день, існуюча в Україні форма Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) не задовольняє повною мірою вимоги користувачів фінансової звітності за інформацією про порядок формування фінансових результатів, а тому потребує удосконалення.

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, керівництво підприємства вимагає більш детальної інформації про фінансові результати діяльності даного підприємства за певний звітний період. Тому, вважаємо за необхідне на підприємствах, зокрема на ПАТ «Фармак» здійснювати розмежування фінансового результату від операційної діяльності на фінансовий

результат від основної діяльності і фінансовий результат від іншої операційної діяльності і здійснювати їх відокремлений облік. Визначення фінансових результатів від різних видів діяльності значно підвищить аналітичність облікової інформації про фінансові результати підприємств, необхідно як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам для різних цілей, а також буде сприяти значному спрощенню зіставлення доходів і витрат [46].

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків і зміни порядку подання статей до Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи з власних обґрунтованих професійних суджень і з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання доречно[48].

Необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) обумовлена підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, пропонуємо змінити структуру даного звіту, полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності і поетапне визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін пов'язана з вище обґрунтованими автором статті пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на підприємствах.

Виходячи з того, що вищезгадані Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, які застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, виникає необхідність розробки і впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними так і за міжнародними стандартами [48].

Прагнення України до забезпечення сталого розвитку, інтеграції країни в Європейський Союз зумовлює необхідність впровадження сучасної практики

взаємин у трикутнику «держава - бізнес - суспільство». Сьогодні фінансова звітність є одним з ланок, тому що це основне джерело інформації для зацікавлених сторін. Що вимагає ретельного вивчення вітчизняними вченими зарубіжної практики розкриття фінансових результатів в звіті про прибутки і збитки, як однієї зі складових фінансової звітності господарюючих суб'єктів для подальшої стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності, її інтеграції із зарубіжними системами. Вчені зазвичай розглядають звітність як один з елементів методу бухгалтерського обліку, поряд з документацією, інвентаризацією, оцінкою, розрахунком, рахунками, подвійним записом і балансом.

Існують деякі відмінності в підходах до змісту фінансової звітності підприємств в різних країнах в зв'язку з соціальними, економічними і політичними факторами. Ці відмінності значно ускладнюють аналіз інформації та прийняття рішень при розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій та глобалізації фінансових ринків. Таким чином, для забезпечення узгодження фінансової звітності 29 червня 1973 року на основі угоди професійних організацій бухгалтерів в Австралії, Великобританії, Ірландії, Канаді, Нідерландах, Німеччині, Мексиці, США, Франції та Японії: Створено Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [47].

За минулі роки Комітет випустив безліч МСФЗ. З одного боку, МСФЗ - це набір документів, що регулюють правила підготовки фінансової звітності, необхідні зовнішнім користувачам для прийняття економічних рішень щодо компанії. З іншого боку, МСФЗ - це стандарти і інтерпретації, випущені Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності. До них відносяться: Міжнародні стандарти фінансової звітності; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; Інтерпретації, підготовлені Міжнародним комітетом з інтерпретацій фінансової звітності, інтерпретації підготовлені попереднім постійним комітетом з інтерпретацій.

Оскільки міжнародні стандарти не передбачають регламентованих вимог до форми звіту про фінансові результати, назв його статей і їх розташуванню,

суворого регулювання звіту про фінансові результати відповідно до національних стандартів і високого рівня деталізації його статей. не суперечать міжнародним стандартам. Однак є невідповідності, наприклад, підхід до подання іншого сукупного доходу відповідно до НП(С)БО 1 не дозволяє виконати вимогу МСФЗ (IAS) 1 для окремого подання іншого сукупного доходу, який буде рекласифіковано в прибуток або збиток при дотриманні певних умов. А також статті, які не будуть рекласифіковані [49].

Така ж невідповідність застосовується до відбиття податку на прибуток в іншому сукупному прибутку, який також підлягає окремому звіту на тій же основі. Згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, існує два способи подання інформації про витрати в залежності від потреб аналізу витрат з використанням двох альтернативних класифікацій – методу характеру витрат і методу функції витрат.

Тобто компанії мають право вибрати один з двох методів класифікації. Вибір методу залежить від традицій, галузевих факторів і характеру підприємства. Замість цього національні стандарти передбачають відображення витрат двома способами. У розділі I форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» наведені доходи і витрати по роду їх діяльності. Відображення витрат по їх характеру також обов'язково відповідно до НП(С)БО 1 у розділі III даної форми, але перелік економічних елементів строго регламентований і не дозволяє виділити галузеві характеристики підприємства. Значна кількість вітчизняних компаній вже звітує відповідно до МСФЗ.

Однак ступінь цього ризику безпосередньо залежить від кваліфікації виконавців. Іншим методом є ведення бухгалтерського обліку паралельно з національними стандартами бухгалтерського обліку відповідно до МСФЗ. Паралельний облік має високий рівень надійності інформації, але він вимагає від компанії значних витрат (навчання персоналу, витрати на програмне забезпечення тощо) і є тривалим, оскільки передбачає «впровадження» системи паралельного обліку (складання паралельної діаграми) рахунків у форматі, що відповідає МСФЗ, переказ залишків коштів з українського плану рахунків на

рахунки нового плану з одночасним коригуванням та наступним щоденним паралельним обліком) [47].

Звичайно ж, кожне підприємство самостійно обирає найоптимальніший спосіб з урахуванням специфіки діяльності, обсягу операцій та потреб користувачів звітності. Таким чином, чим подібніші правила обліку і звітності відповідно до П(С)БО до обліку за МСФЗ, тим менше коригувань потрібно буде здійснити під час трансформації звітності. Перед переведенням фінансової звітності на міжнародні стандарти необхідно вивчення зарубіжної практики складання фінансової звітності (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Підходи до складання звіту про результати фінансової діяльності

Країна	Звіт про фінансові результати
Італія	Будується за вертикальною формою. В основу класифікації статей покладено принцип економічного змісту, а не напряму витрачання коштів
Молдова	Звіт складається за вертикальною формою та передбачає групування доходів та витрат від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, а також з виділенням надзвичайного результату. Принципи побудови та подання звіту аналогічні українським вимогам
Німеччина	Надається у вертикальній формі, в одному з двох форматів – витратному чи функціональному. Традиційним для Німеччини є витратний формат, орієнтований на характеристику виробництва
<i>Продовження табл. 3.1</i>	
Португалія	Форма звіту про прибутки та збитки – горизонтальна. Він надається у вигляді двох колонок: витрати та збитки – зліва, виручка та доходи – справа. Також, як і баланс, звіт про прибутки та збитки надається з детальною розбивкою статей, однак розбіжності в формах для великих та малих підприємств не такі значні, як у разі з балансом
Швейцарія	Конкретна форма подання інформації не обумовлена. Звіт може бути поданий вертикально або горизонтально, доходи і витрати можуть класифікуватися за характером або за функціональною ознакою, але обов'язково повинні бути наведені дані за попередній період. Основою складання звіту про прибутки та збитки в кожній країні є такі елементи фінансової звітності, як доходи та витрати

**Джерело: розроблено автором на основі [56]*

Більшість країн світу використовують назву «Звіт про фінансові результати» для звіту про фінансові результати. Істотна відмінність полягає в тому, що немає стандартної форми звіту, тільки список статей, які необхідно відобразити. Також цей звіт може мати різні формати: горизонтальний (доходи і

витрати згруповані окремо) і вертикальний (доходи і витрати представлені послідовно).

Вертикальний формат дозволяє визначати проміжні показники (валовий прибуток, результат до оподаткування), які корисні для аналізу при визначенні чистого фінансового результату, тому цей формат використовується найчастіше. У Німеччині, наприклад, є два типи форматів звітів, які дозволені німецьким законодавством. Традиційний для цієї країни формат – це тип витрат, який використовується частіше [49].

Особливість німецької практики полягає в тому, що після того, як компанія вибрала метод оцінки запасів методом прямих витрат, вона може зробити це тільки з використанням функціонального формату; різниця в результатах між методами прямих витрат і повним поглинанням витрат на запаси може бути відображена в операційних витратах. При використанні цих двох форматів розподіл загальних витрат трохи відрізняється, тому звіти про прибутки і збитки в Німеччині складно порівнювати один з одним, за винятком тих, які засновані на єдиному міжнародному підході.

«Звіт про фінансові результати» в Швеції також має певні особливості. За даними Шведського професійного бухгалтерського співтовариства, податкова система Швеції, як ніде в світі, тримає документи фінансової звітності напоготові. З іншого боку, ринок довгострокового позикового капіталу вимагає економічно обґрунтованої бухгалтерської звітності, заснованої на кращих прикладах світової практики [50].

З системою бухгалтерського обліку, заснованою на податковому законодавстві, прибуток до оподаткування навіть не досягає 20%, який отримують компанії, що використовують міжнародну систему бухгалтерського обліку. З іншого боку, складання документів бухгалтерської звітності на основі міжнародної системи бухгалтерського обліку призводить до збільшення вимог щодо зобов'язань щодо сплати податку у належній пропорції. Щоб вирішити цю суперечність, шведські бухгалтери розробили спеціальну форму, яка дозволяє ефективно розділити звіт про отримання на дві частини.

По-перше, у рядку «Прибуток для розподілу» відомість надходження відповідає міжнародній системі бухгалтерського обліку. По-друге, розділ «Розподіл» у Звіті про надходження показує відмінності між прибутками, обчисленими відповідно до міжнародної системи бухгалтерського обліку, та прибутками, що виникають внаслідок застосування податкового підходу. Подвійне введення даних закінчується відповідним коригуванням неоподатковуваних резервів, відображених у балансі між активами та пасивами.

Тобто необхідність показу прибутку відповідно до міжнародної системи бухгалтерського обліку забезпечується введенням показника «Прибуток до оподаткування». А після «Розподілу» на підставі податкових вимог подається остаточний показник «Прибуток до оподаткування». Ця форма подання бухгалтерських документів, розроблена в 60 -х роках минулого століття, а потім легалізована в Законі «Про бухгалтерський облік» 1975 року, стала прикладом, якого потім наслідували інші країни Скандинавії. Це дозволяє шведським компаніям, з одного боку, забезпечувати високий рівень подання інформації, а з іншого – дотримуватись податкового законодавства [50].

Слід також зазначити, що в різних країнах світу процедура побудови цього звіту має певні об'єктивні відмінності через особливості економічної, соціальної та політичної систем, і пострадянські держави не є винятком. Все це ускладнює управління суб'єктами господарювання в контексті розвитку їх зовнішньоекономічної діяльності. Крім фінансової звітності, компанії також можуть надавати фінансові огляди, що містять характеристики фінансових результатів операцій, фінансовий стан, а також невизначеності, які необхідно враховувати при складанні фінансової звітності (зміни умов діяльності та їх наслідки, джерела фінансування, розкриття інформації про інші ресурси компанії).

Таким чином, гармонізація фінансової звітності відповідно до вимог ЄС сьогодні дуже актуальна і набирає обертів, так як Україна прагне стати членом ЄС в найближчому майбутньому. Звітність, що відповідає принципам МСФЗ, забезпечує повноту і достовірність інформації про діяльність підприємства. Тобто

дозволяє оцінити і проаналізувати привабливість підприємства з точки зору інвесторів і кредиторів.

На сучасному етапі впровадження міжнародних стандартів країна вже заклала фундамент і постійно працює над побудовою якісної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Підприємства, які постійно готують фінансову звітність за МСФЗ, можуть сміливо переходити на міжнародні стандарти не тільки в складанні звітності, а й в бухгалтерському обліку, що мінімізує трудовитрати на паралельний облік або трансформацію звітності [31].

Проаналізувавши зміст НП(С)БО, можна стверджувати, що його положення аналогічні положенням міжнародних стандартів, але все ж є відмінності. Зокрема, в таких питаннях, як відображення інших операційних і інших доходів і витрат, класифікація видів діяльності, перерахування компонентів іншого сукупного доходу, формати представлення елементів операційних витрат. Таким чином, розробникам національних стандартів тепер необхідно розробити формат, максимально наближений до МСФЗ «Звіт про фінансові результати», який дозволив би іноземним користувачам фінансової звітності поліпшити аналіз інформації і допоміг би приймати конструктивні рішення про можливі інвестиції.

3.2. Напрями вдосконалення аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності ПАТ «Фармак»

Створення внутрішнього аудиту є на сучасному етапі необхідністю, оскільки діяльність вітчизняних суб'єктів господарювання, які прагнуть вийти на світові ринки та долучитися до міжнародних економічних процесів, повинна відповідати світовим стандартам та вимогам. Формування служби внутрішнього аудиту призводить до додаткових витрат, оскільки передбачає залучення висококваліфікованого персоналу із високим рівнем заробітної плати та відповідними матеріально-технічними ресурсами, проте вигоди від наявності такої структури при правильній організації значно перевищують витрати.

Однією із таких переваг є зростання рівня довіри іноземних інвесторів та партнерів до підприємств із службою внутрішнього аудиту. Крім цього внутрішній аудит приносить систематизуючий і дисциплінуючий підхід до оцінки та покращення результативності процесів керівництва, контролю та управління. На користь розвитку внутрішнього аудиту, зазначає С. Кузнецова, свідчить також формування, при умові його впровадження, можливості дотримання підприємством принципу відповідності: витрати, що виникають при проведенні аудиту мають відповідати економічній вигоді, досягненню якої вони сприяли [48].

Міжнародний стандарт аудиту МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» визначає внутрішній аудит як «Оцінну діяльність, здійснювана, всередині суб'єкта як послуга для нього. Серед іншого в функції внутрішнього аудиту відносять вивчення, оцінку та моніторинг адекватності та ефективності систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю. Також відзначимо, що відповідно до МСА 610 одним з напрямків діяльності внутрішнього аудиту є перевірка фінансової та операційної інформації, огляд операційної діяльності та управління ризиками.

В аудиторському висновку №6 від 31.12.2019р. (Звіт незалежного аудитора) щодо фінансової звітності ПАТ «Фармак» станом на 31 грудня 2019 року.

Відповідність стану корпоративного управління, у тому числі стану внутрішнього аудиту вимогам законодавства зазначено: «згідно до Закону України «Про акціонерні товариства» Наглядова рада акціонерного товариства може прийняти рішення щодо запровадження в товаристві посади внутрішнього аудитора (створення служби внутрішнього аудиту). Наглядова рада за пропозицією голови наглядової ради у встановленому порядку має право обрати корпоративного секретаря. Корпоративний секретар є особою, яка відповідає за взаємодію акціонерного товариства з акціонерами та/або інвесторами.

Слід зауважити, що фактична періодичність засідань Наглядової ради ПАТ «Фармак» відповідає термінам визначеним Законом України «Про

акціонерні товариства» та вимогам Статуту – не рідше одного разу на квартал. Стан корпоративного управління, у тому числі стан внутрішнього аудиту повинен відповідати Закону України «Про акціонерні товариства», а саме: Наглядова рада ПАТ «Фармак» не приймала рішення щодо запровадження в товаристві посади внутрішнього аудитора, який згідно Закону «Про акціонерні товариства» повинен підпорядковуватись наглядовій раді, але на підприємстві функціонує контрольно - ревізійний департамент. 1) Наявність рішення (згідно до Закону України «Про акціонерні товариства») Наглядової ради акціонерного товариства щодо запровадження в товаристві посади внутрішнього аудитора (створення служби внутрішнього аудиту) – рішення про запровадження посади внутрішнього аудитора (створення служби внутрішнього аудиту) Наглядовою радою товариства не приймалось [41].

Однак на Товаристві функціонує Контрольно-ревізійний департамент, який функціонує відповідно до Положення про Контрольно-ревізійний департамент затвердженого наказом ВАТ «Фармак» від 09.09.2005р. №334. Зазначений департамент підпорядкований заступнику Голови Правління з економіки та фінансів. У складі департаменту знаходяться 2 відділи: Відділ технологічного та фінансово-економічного контролю, а також відділ внутрішнього аудиту

Для вдосконалення організації системи внутрішнього аудиту необхідно враховувати такі фактори:

- лінії підпорядкування;
- локалізація функції;
- підхід до аудиту.

Відділ внутрішнього аудиту (далі - ВВА) завжди комусь підпорядковується, як адміністративно так і функціонально. Однак, на відміну від інших внутрішніх структур, лінії підпорядкування ВВА можуть вибудовуватися по-різному. Виділяють чотири найбільш поширені варіанти: функціональне підпорядкування аудиторському комітету, адміністративне підпорядкування генеральному директору. Це класичний варіант, який з точки

зору компанії забезпечує максимальну незалежність ВВА. Незалежність може посилюватися повноваженнями аудиторського комітету не тільки в сфері визначення напрямку та обсягу робіт для ВВА, але і в сфері затвердження бюджету і винагороди керівника. Однак існує кілька застережень.

По-перше, в аудиторського комітету може бути відсутнім право приймати певні рішення з юридичної точки зору. По-друге, в деяких суспільствах генеральний директор бере на себе частину функцій аудиторського комітету, а в окремих випадках спостерігається його байдуже ставлення до справ аудиторського комітету, оскільки він знаходиться в тісних відносинах з мажоритарних акціонерами.

По-третє, в деяких випадках генеральні директори з невідомих причин надходять як власники компанії. І, по-четверте, кваліфікація багатьох членів аудиторських комітетів не дозволяє генерувати ефективні директиви для ВВА, оскільки одні – не мають уявлення про внутрішній аудит, інші – не розбираються в бізнесі компанії, деякі роблять тільки те, що вміють, а частина просто прагне якомога довше побути в своєму почесному статусі.

Функціональне підпорядкування акціонерам компанії, адміністративне підпорядкування генеральному директору. Це найбільш оптимальна схема для повноцінного функціонування ВВА в сучасних умовах. Пряма комунікація з акціонерами усуває труднощі в тлумаченні певних нюансів, а, відповідно акціонери забезпечують максимальну адміністративну і функціональну підтримку.

Функціональне та адміністративне підпорядкування генеральному директору. Ця схема більш поширена, ніж попередня і з точки зору можливостей для ВВА не сильно відрізняється від неї. До того ж, досить часто мажоритарні акціонери є одночасно і генеральними директорами.

Функціональне та адміністративне підпорядкування директору з економіки та фінансів. Незважаючи на певну специфіку, така схема використовується переважно великими компаніями. Власне саме розміри компанії визначають застосування такої схеми підпорядкування. Основними

негативними моментами є: ВВА матиме справу з обмеженим колом питань, які будуть визначатися перш за все завданнями, які поставлені перед директором з економіки та фінансів; в такому відділі буде цікаво працювати початківцям аудиторам, а не досвідченим; в залежності від ваги керівники дирекції з економіки та фінансів всередині компанії, ВВА може отримати можливість розширити коло своєї діяльності, однак ця обставина, на нашу думку, повинна розглядатися як бонус.

Аналіз лінії підпорядкування ВВА в ПАТ «Фармак» показав, що в товаристві застосовується останній варіант підпорядкування: відділ внутрішнього аудиту входить до складу контрольно-ревізійного департаменту, який підпорядковується заступнику Голови Правління з питань економіки та фінансів. За локалізацією функції внутрішнього аудиту, її значимість на перший погляд не очевидна. Однак в ряді випадків цей фактор може викликати істотний вплив на діяльність ВВА. З точки зору локалізації виділяють два варіанти:

- централізована функція внутрішнього аудиту. В групі компаній функція аудиту фізично базується тільки в одній з них. В багатьох випадках одна з компаній є керуючою, а інші – керованими. Останні можуть бути як самостійними юридичними особами, так і просто відокремленими підрозділами, наприклад філіями. Головною особливістю такого виду локалізації є те, ще співробітники ВВА періодично бувають на самих філіях. Ця періодичність залежить від таких факторів:

1) ресурсів ВВА (чим більше співробітників, тим більше об'єктів аудиту може охопити ВВА, і тим частіше відвідуються ці об'єкти);

2) аудиторського циклу (частково він залежить від ресурсів ВВА, проте може встановлюватися довільно);

3) настанови керівництва ВВА та керівництва групи компаній (настанови можуть або прискорити відвідування представників ВВА на об'єкт аудиту, або ж відкласти його на визначений час) [52].

Типові дві установки: спеціальне завдання і спеціальне обмеження. Спеціальні завдання можуть бути як плановими, так і раптовими. Спеціальні

завдання зазвичай не слід ототожнювати з плановими, так як при формуванні плану робіт ВВА на наступний період на спеціальні завдання виділяється ресурс часу, проте не вказується тематика завдань. Тематика і мета зазвичай уточнюються протягом року при виникненні необхідності. Спеціальне обмеження може бути перманентним або тимчасовим, а також в цілому мати нейтральний або негативний характер.

До такого роду обмежень відносяться: перманентне негативний обмеження (заборона на проведення будь-яких проектів ВВА на потенційний об'єкт аудиту), тимчасове нейтральне обмеження (перенесення проекту ВВА на більш пізній термін на прохання керівництва об'єкта аудиту), перманентне нейтральне обмеження (керівництво групи компаній вимагає концентрації зусиль на найбільш великих компаніях і відмови від проведення проектів ВВА в більш дрібних компаніях до певного моменту в майбутньому) [53].

Типовим прикладом централізованої функції внутрішнього аудиту є створення ВВА в складі керуючої компанії без створення підлеглих ВВА на місцях. децентралізована функція внутрішнього аудиту. В групі компаній функція аудиту фізично базується в двох або більше компаніях. В такому випадку ВВА має можливість постійно впливати на діяльність керованих компаній.

Головною особливістю такого виду локалізації є більш висока уразливість незалежності функції внутрішнього аудиту в порівнянні з централізованим варіантом локалізації. Це пов'язано з наступними факторами: віддаленістю локального ВВА (відсутня можливість постійного моніторингу дій співробітників локального ВВА, про деякі, потенційно небезпечні, події, можна дізнатися тільки постфактум), обмеженням адміністративного впливу на локальний ВВА (керівництво ВВА не має формальних та регламентованих важелів адміністративного управління підзвітними ВВА на місцях, зокрема, не має можливості визначати рівень винагороди співробітників локальних ВВА, не має права звільняти або приймати співробітників локальних ВВА, не має можливості визначати тематика роботи локальних ВВА), корпоративний підхід

до управління керованими компаніями (в силу певних причин керуючі компанії можуть обмежено впливати на діяльність керованих компаній. Це відноситься також і щодо ВВА, навіть при наявності формальних та регламентованих процедур) [40].

Незважаючи на зазначені недоліки, на нашу думку, децентралізована функція внутрішнього аудиту має одну суттєву перевагу: потенціал збільшення обсягу і якості робіт, а також потенціал збільшення відсотка виконання і ефективності виконання заходів, які розробляють за результатами перевірок внутрішнього аудиту. Це пов'язано з тим, що перебуваючи безпосередньо на об'єкті, співробітники локального ВВА мають можливість більш глибоко вникнути в специфіку його діяльності.

У нашому випадку, на ПАТ «Фармак» застосовується централізована функція аудиту. Одним з перспективних напрямків розвитку внутрішнього аудиту на даному підприємстві, на нашу думку, є створення локальних ВВА, хоча б за регіональним принципом типу Центр, Захід, Схід, Південь. Вибір одного з наступних підходів до проведення аудиту дає можливість істотно підвищити результати перевірок. Операційний підхід до аудиту: його застосування передбачає аналіз структури та змісту бізнес-процесів, а також їх систем контролю. Основне завдання полягає у виявленні факторів, які перешкоджають досягненню цілей бізнес-процесів. В більшості випадків аналіз бізнес-процесів та його системи внутрішнього контролю передбачає графічний та словесний опис.

Також широко застосовується тестування адекватності та ефективності внутрішніх контрольних процедур бізнес-процесів, які мають специфічну методологію. Операційний підхід до аудиту дає можливість отримати максимум інформації щодо деталей функціонування підприємства та формування підходу до ефективного управління. Недоліком є відсутність достатньої інформації в управлінського персоналу та підходу до аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства як до системи взаємопов'язаних бізнес-процесів.

Бухгалтерський підхід до аудиту фінансових результатів. Типовим прикладом такого підходу є діяльність зовнішніх аудиторів. Їх основним завданням є аудит фінансової звітності для підтвердження її достовірності. Зовнішні аудитори не документують бізнес-процеси, не оцінюють адекватність і ефективність внутрішніх контрольних процедур [54].

Комплекс-підхід до аудиту передбачає оцінку повноти та правильності дотримання різного роду зовнішніх і внутрішніх правил. Зовнішні правила визначаються нормативно-правовими актами державних і недержавних регулюючих органів. Внутрішні - корпоративними і локальними регламентами і стандартами, внутрішньої організаційно-розпорядчою документацією. Умовно цей підхід можна розділити на поверхневий і поглиблений. Поверховий підхід передбачає фіксацію тільки факту порушення без оцінки його наслідків. При поглибленому підході оцінюються наслідки порушень, а також пропонуються варіанти виправлення ситуації. Застосування такого підходу вимагає високої кваліфікації команди внутрішніх аудиторів і наявності інтегрованих знань [55].

Ревізійний підхід до аудиту фінансових результатів. Застосування такого підходу передбачає виявлення ризиків шахрайства. Оскільки перелік питань, що аналізуються, обмежений, ревізійна діяльність зводиться до типових перевірок. Зазвичай ревізори не розглядають проблему в комплексі, тому їх рекомендації або вимоги щодо виправлення негативної ситуації носять каральний характер (штраф, догана і та ін.). Недоліком цього підходу також є відсутність системного аналізу та визнання того, що причинно-наслідкові зв'язки набагато складнішими, ніж видається [49].

Ризикоорієнтований підхід до аудиту фінансових результатів. Основним обмеженням вищезазначених підходів є їх тематична і методологічна визначеність. З одного боку це є перевагою, оскільки вузькоспеціалізований підхід дає можливість підвищити якість та збільшити обсяг виконаної роботи на одиницю використаних ресурсів. З іншого боку - вони не дають можливості виконувати більш пріоритетні завдання, якщо не потрапляють в поле зору експертизи.

Ризикоорієнтований підхід дозволяє уникнути більшості обмежень, властивих попереднім підходам, і спрямований і виявлення найбільш пріоритетною тематики роботи внутрішнього аудиту. Його застосування передбачає розгляд фінансово-господарської діяльності підприємства з точки зору ризиків і можливостей [45].

Найбільш серйозним обмеженням до застосування цього підходу є підвищені вимоги до склад і кваліфікацію співробітників ВВА. Ризикоорієнтований аудит застосовується для виявлення суттєвих спотворень, пов'язаних з шахрайством, при цьому внутрішній аудитор повинен застосувати певні процедури для виявлення факторів ризику шахрайства, як пов'язані з спонуканням, сприятливою ситуацією, або схильністю. Під час перевірки фінансових результатів внутрішній аудитор повинен дослідити кожен з цих трьох умов щоб гарантувати законність дій.

Новизна ризикоорієнтованого підходу полягає в використанні внутрішніми аудитором аналізу та оцінки ризиків шахрайства з урахуванням трьох умов його виключення, характерних ознак (індикаторів) ризику шахрайської фінансової звітності та незаконного привласнення активів

Підсумовуючи вищесказане, з метою вдосконалення аудиту фінансових результатів на ПАТ «Фармак» найбільш оптимально застосовувати:

- функціональне підпорядкування ВВА заступнику Голови Правління з питань економіки та фінансів, адміністративне – генеральному директору;
- децентралізовану локалізацію функції внутрішнього аудиту;
- ризикоорієнтований підхід до аудиту фінансових результатів.

3.3. Шляхи удосконалення обліку формування фінансових результатів діяльності на основі використання комп'ютерної техніки

Фінансова звітність покликана задовольнити інформаційні запити як внутрішніх, і зовнішніх користувачів. При цьому виникає об'єктивна необхідність

підвищення оперативності бухгалтерського обліку, посилення його контрольних та аналітичних функцій на рівні підприємства, що сьогодні неможливо без автоматизації обліково-аналітичних робіт на основі сучасних технічних засобів і технологій збору та обробки облікової інформації.

При використанні комп'ютерів в обліку створюються додаткові можливості для деталізації, систематизації та впорядкування масивів облікової інформації; посилення таких якісних характеристик як достовірність та точність; підвищення оперативності обробки облікових даних; складання та подання звітності у будь-якому розрізі, отримання інформації у зручному вигляді для швидкого використання; підвищення продуктивності праці у бухгалтерії тощо[57].

Комп'ютеризація аналіз обліку будується на тих же методичних засадах, що і облік в умовах некомп'ютерних технологій обробки інформації, тобто використовуються нормативні акти, що регулюють порядок ведення обліку, первинну інформацію групують, систематизують, складають кореспонденції.

Найбільш суттєвими відмінностями обліку автоматизованого від традиційного (ручного) є використання принципово альтернативних носіїв інформації та розподіл функцій обробки даних між людиною та комп'ютером. Саме ці відмінності зумовлюють іншу побудову технології облікового процесу та, відповідно, додаткові можливості контролю та аналізу в автоматизованих системах обробки даних порівняно з будь-якими некомп'ютеризованими формами обліку.

Проблеми автоматизації обробки облікової інформації щодо фінансово-економічної діяльності підприємств у сучасних умовах дуже актуальні не тільки для бухгалтерів, керівників, фахівців, а й для розробників систем автоматизації обліку та управління в цілому [58].

Відповідно, не використовуються всі переваги такого способу ведення облікових даних, що в результаті впливає на якість інформації, терміни її обробки та можливості аналізувати та приймати на основі такого аналізу рішення. Послідовність основних етапів цього комп'ютеризованого процесу загалом збігається з основними етапами некомп'ютеризованих форм обліку. До основних

етапів фінансового обліку в умовах використання комп'ютерної техніки відносяться: збір, підготовка, реєстрація та введення даних з наступним записом на машинні носії інформації, комп'ютерна обробка та групування записів, формування та отримання звітної, контрольної та довідкової інформації.

Щодо методики, технології, технічного забезпечення обліку, то використання персонального комп'ютера передбачає певні відмінності. Зокрема, під час ведення паперових форм обліку формування звітності підприємства складає підставу узагальнення даних розрахунків бухгалтерського обліку. Такі узагальнення інформації здійснюються щомісяця шляхом підрахунків оборотів та визначення сальдо за всіма рахунками бухгалтерського обліку.

При комп'ютерних формах обліку технологічний процес обробки даних у бухгалтерії зводиться до кодування документів та пов'язаних із цим логічних дій, а решта дій виконує комп'ютер. При цьому до фахівців, які працюють в електронному середовищі, належать такі завдання:

- своєчасне збирання та введення необхідних даних у пам'ять комп'ютера;
- управління процесом обробки даних, удосконалення алгоритмів та налаштування змінних параметрів процесу обробки;
- зміст в адекватному стані нормативно-довідкової частини інформаційної бази;
- виконання функцій поточного контролю та аналізу інформації, виправлення помилок у комп'ютерній інформаційній базі, запобігання виникненню помилок у результаті технічних та експлуатаційних порушень;
- організація та виконання операцій із своєчасного формування фінансової звітності, її якісного відображення на папері;
- забезпечення зберігання інформації за попередні періоди та захист даних від несанкціонованого доступу і т. д. [59].

Процес складання періодичної та річної звітності підприємства за допомогою комп'ютера полягає у формуванні записів та документів бухгалтерського обліку, отриманих в результаті виконання облікових робіт по всіх ділянках обліку, у масивах даних аналітичного та зведеного синтетичного обліку. Структура запису першого масиву включає наступні реквізити: код

основного та кореспондуючого синтетичного та аналітичного рахунків; код структурного підрозділу основного та кореспондуючого рахунку; дата проведення операції; код операції; сума. Шляхом пошуку записів, які стосуються певного синтетичного рахунку, формується масив зведеного синтетичного обліку. Він містить коди основного та кореспондуючого рахунків, дебетові та кредитові обороти за ними, вхідні та вихідні залишки [59].

При цьому передбачено наявність архівних даних у вигляді масиву, отриманого за попередній звітний період. У ньому є залишки та обороти наростаючими підсумками по об'єктах аналітичного обліку та за субрахунками та синтетичними рахунками.

З іншого боку, передбачається наявність масивів постійних даних. Вони входять довідники умов записи по синтетичним рахунках і перенесення даних у форми звітності. Довідники входження даних у форми звітності використовуються для складання періодичної та річної звітності. Звітні характеристики визначають шляхом пошуку відповідних записів вихідних даних. Одним із головних моментів при автоматизації обліку є прикладне програмне забезпечення, призначене для вирішення комплексу завдань ведення обліку та формування звітності [60].

Сучасний ринок бухгалтерського програмного забезпечення та інформаційно-проектних послуг дозволяє суб'єктам господарювання обрати один з двох основних шляхів комплексної автоматизації облікового процесу.

Перший полягає у розробці власного програмного забезпечення. Перевагою цього є повна адекватність створеного програмного продукту предметної області і точність відображення особливостей організаційної структури, напрямів діяльності та інформаційних потреб всіх рівнів ієрархії управлінської системи. Недоліками можна назвати недостатню універсальність та модифікаційну здатність власної програмної розробки, а також порівняно високу вартість проектування, програмування, впровадження та супроводу [53].

Другий шлях – це вибір та придбання універсальної бухгалтерської програми, генерування та налагодження її основних процедур відповідно до форми обліку Плану рахунків.

Програмні продукти, що використовуються на сьогоднішній день, діляться залежно від комплексу завдань, які передбачено вирішити:

1) програми, що передбачають ведення фінансового (синтетичного) обліку та формування фінансової звітності;

2) програми, що передбачають ведення фінансового та управлінського обліку для малих підприємств;

3) програми, що передбачають ведення окремих розділів обліку, переважно облік основних засобів, облік матеріальних цінностей, облік розрахунків з оплати праці та інші для великих та середніх підприємств.

Перші дві групи програмних товарів призначені для автоматизованого ведення обліку на малих підприємствах. Вони націлені на виконання синтетичного обліку та частково аналітичних розрахунків. Досить часто під бухгалтерією розуміють усі функції управління фінансами підприємства: планування, прогнозування, розрахунок витрат тощо. Такий погляд сформувався внаслідок створення великої кількості малих підприємств, де всі ці функції покладаються на один структурний підрозділ [58].

На сьогоднішній день для таких підприємств на ринку програмних продуктів з обліку пропонуються багато програм від найпростіших, які забезпечують виконання мінімального набору операцій до програм, які здійснюють розширений комплекс операцій із глибокою аналітикою. Причому досконалість комп'ютерної програми оцінюється за зручністю інтерфейсу та налаштувань, від яких залежить зручність та швидкість введення інформації в комп'ютер та можливість маніпуляції раніше введеною інформацією.

Найбільш загальними характеристиками для різноманітності програм з ведення обліку є: подібність у побудові меню, оперування одними й тими самими клавішами, наявність плану рахунків, типових проводок, посібників як підказок, календаря, калькулятора, використання типових форм бухгалтерської

документації, можливості роботи з різною валютою, формування машиною різних довідників, створення архівної копії, отримання розрахунків за будь-який період тощо [58].

Перейти від використання однієї програми до іншої іноді буває досить складно, проте в основу всіх програм покладено один підхід до вирішення облікових завдань обліку, що впливає з «класичної» технології - на основі первинних документів, дані яких вводяться в базу даних системи, здійснюються записи про господарські операції, що визначаються обороти та вихідні залишки рахунків, складається звітність. Відмінності стосуються порядку інтерпретації, ролі документів, принципів роботи з даними різних періодів та великою кількістю технічних деталей.

Третя група програмних продуктів передбачає автоматизоване рішення облікових завдань по ділянках обліку, що інтегруються в єдину систему розрахунків на середніх і великих підприємствах.

Організація комп'ютерної обробки інформації в бухгалтерії середніх та великих підприємств здійснюється двома способами:

- шляхом створення локальної обчислювальної системи бухгалтерії лише обробки облікових задач;
- організація єдиної обчислювальної мережі підприємства, що охоплює всі рівні управління та виробництва, та включення до її складу бухгалтерії.

Враховуючи, що локальні обчислювальні системи у бухгалтерії мають будуватися з урахуванням усіх рівнів перетворення інформації, вони мають бути ієрархічними та неоднорідними. При цьому повинен дотримуватися принципу пріоритетної дії вищого рівня в залежності від фактичного виконання нижніми рівнями своїх функцій [56].

Такий підхід зумовлює виділення комп'ютерів двох типів: серверів, ресурси яких спільні всім користувачів і робочі станції, ресурси яких є виключно локальними. Усі робочі станції з'єднані з сервером, що забезпечує обробку даних, зберігання загальної інформаційної бази, програм, подальшу архівацію даних, які з усіх автоматизованих робочих місць [57].

За наявності сервера стає необов'язковим зберігання кожної робочої станції набору стандартних пакетів користувачів. Вони можуть бути викликані сервером у міру потреби користувачеві.

При другому способі комп'ютеризується весь комплекс економічних завдань на основі інформаційного взаємозв'язку і створення єдиної бази даних. У цьому випадку передбачається організація багаторівневих автоматизованих робочих місць з різними службами управління, що забезпечує ефективнішу організацію праці фахівців за рахунок автоматизації багатьох функцій та організації доступу користувачів до комп'ютерної техніки [58].

Розглядаючи комп'ютеризацію облікових процесів та звітності, зокрема не можна залишити без уваги шляхи створення ефективної методики аналізу фінансової звітності в середовищі електронної обробки даних. Цього потребує своєчасність прийняття управлінських рішень. Крім того, проведення значної частини аналітичної роботи з використанням сучасного економіко-математичного апарату без допомоги комп'ютера потребує великих зусиль. Ефективність використання комп'ютерної техніки для формування та аналізу аналітичної інформації значною мірою залежить від дотримання певних принципів.

Перший принцип обробки обліково-економічної інформації передбачає мінімум вхідних даних та максимум вихідної інформації. Такий підхід дозволяє підвищити коефіцієнт корисної дії інформації, якість та оперативність прийнятих на її основі рішень. З іншого боку, цей принцип дозволяє значно скоротити інформаційні потоки [61].

Другий принцип передбачає орієнтування рішення нових і тих завдань, які вирішуються повністю чи вирішуються погано, але можуть бути вирішені за допомогою комп'ютера. Така ситуація виникає, коли потрібно приймати управлінське рішення, часто при обмеженій інформації та нечітко визначених критеріях, що до певної міри вдається зробити на основі діалогу з комп'ютером. Працюючи у діалоговому режимі, аналітик може імітувати різні варіанти реалізації стратегії та тактики вирішення господарських ситуацій.

Для розпізнавання ситуації та побудови процедури її вирішення останніми роками активно розробляється формальний апарат, що ґрунтується на використанні багатозначної нечіткої логіки та фреймових структур. Фрейм є ієрархічно впорядкованою структурою даних, яка мінімально необхідна для розпізнавання стереотипних ситуацій, з'ясування об'єктів управління і послідовності дій. Фреймові описи наводяться у вигляді стандартних структур, які допомагають аналізувати об'єкт за допомогою комп'ютера [59].

Використання фреймів допомагає з'ясувати взаємозв'язок елементів, частин і факторів, що формують те чи інше явище, процес, результат, визначитися з показниками, що їх описують; формалізувати обробку необхідної інформації, що спрощує розпізнавання ситуації, підвищує оперативність її вирішення.

Третій принцип ефективного використання комп'ютерної техніки полягає у створенні інтегрованої системи обробки даних. Ця система передбачає, що всі економічні дані обробляються за єдиною схемою на основі єдиних для різних завдань фактичних та нормативно-довідкових даних та видачі необхідної аналітичної інформації у формі структурно-логічних таблиць, що спрощує розуміння аналізованих процесів, явищ, показників, прискорює прийняття управлінського рішення [60].

Перспективними напрямками удосконалення методики аналізу фінансової звітності за допомогою комп'ютерів можна назвати розширення бази аналізу у часі та просторі (збільшення кількості об'єктів аналізу), використання математичного забезпечення для вирішення економічних задач, розробка перспективних методів узагальнення та оцінки результатів з метою прогнозування.

Серед багатьох додатків, що використовуються у фінансово-економічній сфері, функції фінансового аналізу з автоматичним розрахунком показників присутні лише у деяких із них. Найчастіше стратегічний, ретроспективний і оперативний аналіз проводиться аналітиками або вручну, або з допомогою окремих програмних засобів. Часто аналітичні програми, що реалізують функції фінансового аналізу, працюють повністю автономно від облікових програм, тобто

зв'язок між обліком та аналізом на рівні даних та алгоритмів повністю відсутній [61].

Серед програмних продуктів, найбільш підходящих для реалізації завдань фінансового аналізу, слід зазначити програму «Фінансовий аналіз». Метою даної програми є виявлення впливу різних факторів на прибуток, що дозволяє прогнозувати оптимальні обсяги виробництва, розміри доходів і витрат, рентабельність виробництва і т. д. При її використанні виконується автоматична перевірка основних контрольних співвідношень типових форм звітності, що забезпечує достовірність даних. Аналіз виконується на основі різноманітної облікової інформації, яка забезпечує можливість створення звітів як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів облікової інформації. Поряд із стандартними коефіцієнтами та аналітичними формами, що постачаються разом із програмою, користувачі мають можливість визначити правила розрахункових показників та їх надання у вигляді необхідних їм розрахунків.

Аналіз може бути проведений за будь-яким синтетичним рахунком, субрахунком, кодом аналітичного обліку або за даними користувачів. Вивчення динаміки синтетичних та аналітичних показників дає інформаційну базу для підтримки процесу вирішення задач розробки стратегічних напрямків розвитку бізнесу. Аналітичні угруповання можуть бути представлені через звіти або графіки. Можливостями даної програми передбачено перегляд результатів аналізу як і текстової, і у табличній формі. Іноді програми дозволяють формувати графічні звіти, наочні за динамікою та структурою змін усіх показників, що використовуються у фінансово-господарській діяльності підприємств [60].

Дуже важливо в умовах комп'ютеризації вміння формалізувати економічні процеси та явища, формувати відповідні висновки на основі отриманих результатів аналізу. Ці сторони аналітичної роботи мають бути поєднані у знаннях однієї людини, тільки в такому разі комп'ютеризація процесів аналізу помітно вплине на прийняття рішень та, відповідно, кінцеві результати фінансово-господарської діяльності підприємств.

ВИСНОВКИ

Фінансовий стан підприємства – це реальна (на фіксований момент часу) та потенційна фінансова здатність підприємства забезпечити певний рівень фінансування поточної діяльності, саморозвитку та погашення зобов'язань перед підприємствами та державою. Кількісно він вимірюється системою показників, виходячи з яких здійснюється його оцінка. Важливе значення у реалізації завдань оцінки фінансового становища підприємства має його інформаційне забезпечення.

Мета будь-якого підприємства - отримати позитивний фінансовий результат і знайти способи його збільшення. Результативність відбивається в фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан підприємства і дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. У сучасних умовах економічного розвитку господарюючих суб'єктів питання про фінансові результати в бухгалтерському обліку вважається одним з ключових під час здійснення господарської діяльності, оскільки фінансовий результат є основним кінцевим показником. Фінансові результати характеризують практично всі аспекти діяльності підприємства: продуктивність праці, ступінь використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, вартість реалізованої продукції, її якість, обсяги і ціни реалізації.

Фінансовий результат є основним показником ефективності господарської діяльності, роль якого в умовах нестабільної економічної ситуації в Україні, недостатнього рівня інноваційного розвитку та конкурентоспроможності, обмеженості банківського кредитування суб'єктів господарювання важко переоцінити. Серед вчених досі не сформовано єдина думка щодо визначення даного терміну. На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що фінансовий результат – це приріст (зменшення) вартості власного капіталу, що виникає у процесі діяльності підприємства заповітний період.

Слід зазначити, що аналіз джерел нормативно-правового спрямування дозволяє зауважити, що законодавча база для здійснення обліку фінансових

результатів представлена в Україні досить значною кількістю законів, постанов, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, однак, існує низка невідповідностей, які потребують рішення з метою недопущення неточностей облікової інформації. Зокрема, для приведення уніфікованої класифікації доходів та витрат пропонується наводити єдині підходи до П(С)БО та Податкового кодексу, розроблені на основі МСБО.

Досліджено, що діяльність кожного підприємства насамперед спрямована на отримання прибутку, цю тезу ми знаємо ще за основами політекономії А за допомогою Звіту про фінансові результати (Звіт про доходи та збитки у західній літературі) ми показуємо, наскільки ми ефективно працюємо, керуємо бізнесом, отримуємо прибутки. Зрештою, наскільки ми привабливі для інвестиційної діяльності (чи варто вкладати свої кошти в це підприємство), наскільки наші клієнти можуть нам довіряти щодо нашої платоспроможності та наскільки ми можемо розраховувати на додаткові фінансові вливання (кредити від банків або розміщення на ринку боргових цінних паперів). Отже, не слід применшувати значення Звіту про фінансові результати. Саме він вказує на прозорість політики на підприємстві, що в переважно є вирішальним чинником залучення інвестицій.

Саме тому високорозвинені країни керуються у веденні бухгалтерського обліку саме МСБО. Головну мету, яку вони переслідують це надання повної, достовірної, неупередженої та правдивої інформації користувачам про свою господарську діяльність. На превеликий жаль в Україні ще не сформувалася культура ведення цивілізованого бізнесу, коли доходи оприлюднюються та декларуються.

Об'єктом дослідження у роботі ми обрали Публічне акціонерне товариство «Фармак» засновано у 1925 році на базі Київського хіміко-фармацевтичного заводу імені М. В. Ломоносова шляхом перетворення акціонерного товариства «Фармак» відповідно до рішення загальних зборів трудового колективу акціонерного товариства «Фармак» (протокол №13 від 17.1994р.). Загальну оцінку фінансового стану досліджуваного підприємства та його змін ми розпочинали з аналізу балансу.

Вартість майна ПАТ «Фармак» у 2019 році збільшилась на 811064 грн., що є позитивним, оскільки це збільшення може вплинути на зростання обсягів виробництва і прибутків, у 2020 році цей показник зріс на 1803588 грн. Це відбулося за рахунок збільшення оборотних активів у 2019 році на 401367 грн. та у 2020 році на 927154 грн. Також збільшився обсяг необоротних активів на 927154 грн. у 2019 році, а у 2020 році на 876434 грн. За досліджуваний період частка необоротних активів переважала у структурі майна підприємства і зменшилася від 55,01% у 2018 році до 54,48% у 2018р., а у 2020 році становила – 53,25%. Власний капітал за досліджуваний період збільшувався, так у 2019 році збільшився на 965389 грн., а у 2020 році на 1107457 грн. Разом із тим, спостерігається зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на -339350 грн. у 2019 році, а у 2020 році їх приріст на 609773 грн.

Також, отримані дані свідчать про щорічне зростання обсягів чистого доходу від реалізації починаючи з 2018 року. Найбільше зростання відбулося в 2020 році – чистий дохід збільшився на 7410007 грн. порівняно із 2019 роком. Інші операційні доходи збільшились протягом 2019-2018 рр.: на 84760 грн. та 651841 грн. відповідно в 2019- 2020 рр.

Отже, фінансові ресурси ПАТ «Фармак» за 2018-2020 роки формувались за рахунок власних джерел. Що є позитивним, оскільки така ситуація свідчить про зменшенні залежності підприємства від кредиторів та посилення фінансової стійкості підприємства. За 2018-2020 роки величина дебіторської заборгованості збільшилася у абсолютних показниках у 2020р. на 19502 грн що є негативним, оскільки кошти, які були заборговані, не повертаються у оборот на підприємство. За аналізований період чистий дохід підприємства зростав у період як і за 2018-2019 роки, так і в період 2019-2020 рр. Як результат у 2019 та у 2020 роках році підприємство ПАТ « Фармак» отримало валовий прибуток у 2019 році у розмірі 3628370 грн., який зріс на 84760 грн. і у 2020 році складав 4280211 грн., що на 651841 грн. більше порівняно з 2019 роком, що оцінюється позитивно. Якщо узагальнювати, то у період 2018-2020 роки на ПАТ «Фармак» ми спостерігаємо зростання фінансових результатів діяльності підприємства.

На ПАТ «Фармак» як і на будь-якому іншому приватному підприємстві в Україні використовується типова класифікація обліку фінансових результатів діяльності підприємстві це первинний, синтетичний та аналітичний облік фінансових результатів діяльності підприємстві. Метою складання звіту про фінансові результати на будь-якому підприємстві та, зокрема, на ПАТ «Фармак» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період. Цей Звіт складається наростаючим підсумком з початку звітнього року та подається у складі річної та квартальної звітності.

Отже, вся поточна та перспективна діяльність підприємства ПАТ «Фармак» спрямована на отримання прибутку для забезпечення існуючого стану та подальшого розвитку економічного потенціалу та ринкової вартості. Тому одним із головних аспектів в управлінні підприємством є отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про його фінансові результати. Інформаційною базою їх отримання є рахунки бухгалтерського обліку. Формування фінансового результату підприємства відбувається безупинно й у такій послідовності: формується чистий прибуток від продукції (товарів, робіт, послуг), валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування і чистий фінансовий результат. Використання прибутку здійснюється за такими основними напрямками: розвиток підприємства, споживання власниками підприємства та формування фондів різного призначення. Узагальнюючи все сказане вище, слід зазначити, що фінансові результати діяльності підприємства відображають мету підприємницької діяльності, її прибутковість та є вирішальними на підприємстві.

Відповідно до аналізу аудиту фінансових результатів діяльності на ПАТ «Фармак» дані про підприємство дані дають змогу аудитору зробити висновок, що підприємство у своїй діяльності має досить позитивні показники. Так, порівнюючи результати фінансової діяльності підприємства за 2018-2020 роки, аудитор встановлює, що виручка від реалізації продукції у 2019 та 2020 році збільшилась на 1% і 16% відповідно. Позитивні зміни також спостерігаємо у

2020 році, коли відбулося збільшення операційного прибутку на 34,75%, також зріс прибуток за рік зокрема на 15,29% у 2020 році порівняно з 2019 роком. Також зріс прибуток до оподаткування у 2020 році 18,27% році порівняно з 2019 роком, зріс всього сукупний дохід за рік у 2020 році порівняно з 2019 роком на 18,86%.

Проаналізувавши звіт про аудит фінансової звітності ПАТ «Фармак», ми виділили головні пункти зроблені аудитором під час цієї перевірки, зокрема консолідована фінансова звітність ПАТ «Фармак», що додається, відображає достовірно, у всіх істотних аспектах консолідований фінансовий стан Групи на 31 грудня 2019 її консолідовані фінансові результати та грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності («МСФЗ») та відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо складання фінансової звітності («Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність»).

Отже, ПАТ «Фармак» уже багато років ефективно працює і результатом своєї роботи одержує прибуток. Для підприємства є дуже важливим правильно організований облік фінансових результатів діяльності на підприємстві, оскільки вірно організований облік є основою стабільного розвитку будь якого підприємства в цілому. Обов'язковою складовою успішного обліку на підприємстві, зокрема на досліджуваному є дотримання усіх правил заповнення фінансової звітності, що стосуються фінансових результатів діяльності підприємства.

Таким чином, зауважимо, що розуміння необхідності прозорого ведення бізнесу зароджується разом з розвитком демократії інформації у фінансовій звітності підприємства є вагомим та інструментом досягнення економічної вигоди. З метою усунення зазначених недоліків необхідно удосконалити форму Звіти про фінансові результати (Звіти про сукупний дохід), враховуючи наші пропозиції, що призведе до підвищення його інформативності та корисності. Крім того, вона буде зрозуміліша як для практичних працівників, так і для інвесторів та

кредиторів, а також повніше врахує рекомендації Міжнародних стандартів фінансової звітності з оцінки доходів та фінансових результатів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арич М.І. Концептуальні підходи до визначення фінансово-економічних результатів підприємства. Економіка та держава. 2013. No 7. С. 66–69.
2. Мочерний С.В. Політична економія: навч. посібник / С.В. Мочерний. – К.: Знання-Прес, 2002. – 687 с.
3. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с.
4. Луговий В. А. Облік капіталу, позичок і фінансових результатів / В. А. Луговий. – М. : АТ «ІНКОНСАУДІТ», 1995. – 128 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2001. 672 с.
6. Соколов Я. В. Основи теорії бухгалтерського обліку / Я. В. Соколов. – М. : Фінанси і статистика, 2000. – 496 с.
7. Ануфрієв В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации / В.Е. Ануфрієв // Бухгалтерский учет. – 2001. – No 10. – С. 101–108.
8. Кондраков Н. П. Бухгалтерський облік : навчальний посібник / Н. П. Кондраков. – [4-е вид., доп.]. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 640 с.
9. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
10. Загородній А. Г. Облік і аудит : термін. словник / Загородній А.Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. – Львів : «Центр Європи», 2002. – 671 с.
11. Вороніна О. О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» / О. О. Вороніна ; Харківський нац. економічний ун-т. – Харків, 2009. – 25 с.
12. Козловский В.В. Экономическая теория. Минск : БНТУ, 2013. 257 с.

13. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2010. Вип. 18(1). С. 135–141
14. Бабець Є.К. Теорія економічного аналізу. Навчальний посібник / Є.К. Бабець, М.І. Горлов, С.О. Жуков, В.П. Стасюк – К.: ВД «Професіонал», 2007. – 384 с.
15. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/402237/file/1.pdf> (дата звернення: 09.10.2021).
16. Консолідована фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення: 02.10.2021).
17. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. URL: <http://www.buhgalter911.com>. 19. П(С)БО (дата звернення: 02.10.2021).
18. Податок на прибуток: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 2.09.2021 р.)
19. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 2.09.2021 р.)
20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2014 року). URL : <http://apu.com.ua/891-mizhнародni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu> (дата звернення: 04.10.2021).

21. Фінансові витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення 2.09.2021 р.)

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 01.09.2021).

23. Атамас П.И. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навчальний посібник / Атамас П.И. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 392с.

24. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 03.10.2021).

25. Коришко Н. Організація обліку фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності / Н. Коришко // Економічний аналіз. – Випуск 6. – 2010. – С. 84-86.

26. Ільяшенко С. Звіт про фінансові результати / С. Ільяшенко // «Все про бухгалтерський облік». – 2008. – № 8. – С. 11-17.

27. Лишиленко О.В. Фінансовий облік: Підручник. [2-ге вид., перероб. і доп.] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 556 с.

28. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник [5-те вид. допов. і перероб.] / Н.М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2011. – 976 с.

29. . Уткіна Н.В. Облік і контроль фінансових результатів діяльності підприємств: теорія, методика, організація / Н.В. Уткіна // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Н.В. Уткіна. – Київ. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2008/08unvrdrp.zip> (дата звернення 01.09.2021)

30. . Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010р., зі змінами та доповненнями/ URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 08.09.2021).

31. Пирець Н.М. Особливості обліку фінансових результатів згідно з національними та міжнародними стандартами /Н.М. Пирець, Я.Б. Панфілова // Економічний простір. – 2012. – № 62. – С. 228-234.
32. Лишиленко О.В. Фінансовий облік: Підручник. [2-ге вид., перероб. і доп.] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 556 с.
33. Верига Ю. А. Фінансовий облік : навч. посібник / Ю.А. Верига, Т.В. Гладких, М.М. Орищенко. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 438 с. 90
- 34.Висока О.Є. Економічна сутність прибутку та концепція його формування/ О.Є. Висока // Наукові праці КНТУ. Економічні науки, 2010, вип. URL: http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/44.pdf(дата звернення: 09.10.2021).
- 35.Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія / С.Ф. Голов // Центр учбової літератури. – Київ. 2007 – 522 с.
- 36.Гудзінський О.Д. Роль економічної теорії у формуванні професійних знань бухгалтера / О.Д. Гудзінський, Г.Г. Кірейцев, В.К. Савчук // Вісник КНУ. – Київ. 2008. – Економіка, вип. 53, – С. 9-12.
- 37.Гуренко Т.О., Байцер Д.Л. Економічна сутність фінансових результатів. URL: [file:///C:/Users /%D0% A0% D0%BE% D0% BC%D0 %B0%D0%BD/Downloads/ecnof_2013_10\(3\)__34.pdf](file:///C:/Users/%D0%A0%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D0%BD/Downloads/ecnof_2013_10(3)__34.pdf) (дата звернення: 02.10.2021)
- 38.Дудар А. Основні напрямки розвитку системи управління фінансовими результатами діяльності торговельно-виробничої фірми / А. Дудар // Банківська справа. – 2009. – № 5. – С. 36-51.
39. Туз О.К. Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства / О.К. Туз, А.В. Бурковська // Глобальні та національні проблеми економіки. – Випуск 8. – Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського: 2015. – с. 644-646.
40. Фещенко О.П. Розрахунок показників фінансового стану господарських товариств з урахуванням нових форм фінансової звітності / О.П. Фещенко // Бізнес Інформ. – 2015. – № 2. – С. 229-236.

41. Бондаренко Н.О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності / Н.О. Бондаренко, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 300 с.

42. . Максимова В.Ф. Контроль і ревізія: Навчальний посібник. / В.Ф. Максимова. – Одеса: Автограф, 2003. – 335 с.

43. Борисенко С.О. Порівняльна характеристика П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Виручка»/ С.О. Борисенко, О.В. Артюх // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції: Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. – Херсон: Гринь Д.С., 2016. – 452 с. – С. 29-32.

44. Захарова Ю.В. Моделювання тенденцій розвитку прибутку підприємства при реалізації виробничої стратегії / Ю.В. Захарова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 7. – С. 80-83.

45.Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку. Навчальний посібник. / О.В. Клименко. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

46.Кожемякіна С.М. Структурні зрушення в економіці України та їх вплив на фінансові результати / С.М. Кожемякіна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2004. – № 9. – С. 230-232.

47. Кривицька О.Р. Планування прибутку підприємства при визначенні стратегії його розвитку / О.Р Кривицька // Фінанси України. – 2009. – № 3. – С. 138- 147.

48. Кругляк Б.С. Економічний аналіз підприємств: Навч. посібник / Б.С. Кругляк, Т.П. Бондар, О.Б. Зайцева, А.І. Ковальов, Г.В. Скиба. – Хмельницький: Хмельницький державний університет, 2004. – 420 с.

49. Лишиленко О.В. Фінансовий облік: Підручник. [2-ге вид., перероб. і доп.] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 556 с.

50. Лишиленко А. Направления усовершенствования учета и аудита финансовых результатов / А. Лишиленко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2009. – № 6. – С. 16-24.

51. Максимова В.Ф. Контроль і ревізія: Навчальний посібник. / В.Ф. Максимова. – Одеса: Автограф, 2003. – 335 с.

52. Нападовська Л.В. Особливості розвитку системи обліку в умовах глобальної економіки /Л.В. Нападовська // Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Тернопіль. «Економічна думка», 2007, – 526 с.

53. Овсюк Н.В. Актуальні питання вдосконалення обліку формування фінансових результатів / Н.В. Овсюк, М.К. Байдак // Проблеми розвитку та регулювання обліку, контролю, аналізу на сучасному етапі : збірник наукових праць всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. – Вінниця: Центр підготовки наукових та навчально-методичних видань ВТЕІ КНТЕУ, 2012. – С. 167- 169.

54. Палій В.Ф. Бухгалтерський учёт: субъективные суждения и объективные реалии / В.Ф. Палій // Бухгалтерский учёт. – 2004. – №9. – С. 5-10.

55. Параскевич Л.В. Проблеми обліку фінансового результату промислового підприємства/Л.В. Параскевич // Сталий розвиток економіки: облік, аналіз і аудит. – 2010. – № 1. – С. 123-127.

56. Растяпін А.В. Максимізація прибутку підприємства / А.В. Растяпін, С.П. Бубенко // Фінанси України. – 2009. – № 2. – С. 19-30.

57. Самохін Л.В. Протиріччя в методах обліку доходів і витрат та шляхи їх усунення / Л.В. Самохін // Наукові праці ДонНТУ. – 2003. – Серія: економічна, вип.

58. Скасюк Р.В. Сутність і значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств URL: http://www.nbu.gov.ua/portall/natura1/npkntu_e. (дата звернення: 01.10.2021)

59. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства / Н.В. Тарасенко. – К.: Алерта, 2003. – 485 с.

60. Тесленко Т. І. фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т.І. Тесленко, Н.В. Конькова. – Бізнес Інформ. – 2013. – №4. – С. 356-360.

61. Костенко Ю. О. Шляхи удосконалення обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2016. № 3(2). С. 93-99.
62. Проблеми обліку доходів та витрат торговельних підприємств / [С.В. Князь, В.П. Залуцький, Н.П. Яворська] // Ефективна економіка. – 2017. – № 2
63. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах / Н.П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2014. – Вип. 2. – С. 61–64.
64. Пісьмаченко Л.М., Гнезділова О.М. Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів та їх відображення у фінансовій звітності підприємства// Держава та регіони. – 2008. - №3. – с. 195 – 198.
65. Власюк Г.В. Проблеми та напрями вдосконалення обліку фінансових результатів. // Держава та регіони. – 2009. - №6. – с.60 – 64.
66. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні// Бухгалтерський облік і аудит.–2008.–№4.–С. 7 –
67. Ковальчук О.В. Удосконалення методики обліку фінансових результатів.// Інвестиції: практика та досвід. – 2008. - №7. – с. 30 – 31.

ДОДАТКИ

Додаток А

АТ „ФАРМАК”

**ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)**

	Дата (рік, місяць, число)	Коди 2020 12 31
Підприємство АТ „ФАРМАК”	за ЄДРПОУ	00481198
Територія м. Київ	за КОАТУУ	8038500000
Організаційно-правова форма господарювання Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Орган державного управління Міністерство охорони здоров'я	за СПОДУ	7184
Вид економічної діяльності Виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів	за КВЕД	21.20
Середня кількість працівників 2,761		
Одиниця виміру: тис. грн.		
Адреса вул. Кирилівська, 63, м. Київ, 04080		
Складено (зробити позначку „V” у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
за міжнародними стандартами фінансової звітності		V

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 року

Форма № 1
Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	133,774	153,372
первісна вартість	1001	225,315	267,149
накопичена амортизація	1002	(91,541)	(113,777)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	705,049	1,597,797
Основні засоби	1010	2,080,742	2,084,500
первісна вартість	1011	3,810,363	4,140,501
знос	1012	(1,729,621)	(2,056,001)
Інвестиційна нерухомість	1015	1,606	1,346
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	4,261	4,154
знос інвестиційної нерухомості	1017	(2,655)	(2,808)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:		-	-
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	4,302	4,917
інші фінансові інвестиції	1035	546,189	566,049
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	5,229	8,154
Відстрочені податкові активи	1045	25,851	6,052
Інші необоротні активи	1090	230,011	187,000
Усього за розділом I	1095	3,732,753	4,609,187

АТ „ФАРМАК”

**ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)**


Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1,554,977	1,327,167
Виробничі запаси	1101	698,907	667,798
Незавершене виробництво	1102	110,067	159,627
Готова продукція	1103	731,039	487,214
Товари	1104	14,964	12,528
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1,133,529	1,258,692
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	134,975	61,248
з бюджетом	1135	99,689	136,196
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
З нарахованих доходів	1140	720	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	32,812	8,978
Поточні фінансові інвестиції	1160	1,092	1,350
Гроші та їх еквіваленти	1165	155,483	1,241,966
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	155,483	1,241,966
Витрати майбутніх періодів	1170	4,181	6,946
Інші оборотні активи	1190	1,622	3,691
Усього за розділом II	1195	3,119,080	4,046,234
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та Компанії вибуття			
Баланс	1300	6,851,833	8,655,421

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	36,366	36,366
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	28,475	29,465
у тому числі накопичені курсові різниці	1412	7,191	8,181
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	5,480,565	6,587,032
Неоплачений капітал	1425	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	1495	5,545,406	6,652,863
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	145,493	145,827
Довгострокові кредити банків	1510	168,397	277,923
Інші довгострокові зобов'язання	1515	146,417	122,915
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	460,307	546,665

АТ „ФАРМАК”

ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:		-	-
довгостроковими зобов'язаннями	1610	104,639	174,343
товари, роботи, послуги	1615	451,455	785,191
розрахунками з бюджетом	1620	12,748	63,895
у тому числі з податку на прибуток	1621	1,498	49,654
розрахунками зі страхування	1625	7,945	9,226
розрахунками з оплати праці	1630	177,862	320,809
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	10,992	37,616
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	449	449
Поточні забезпечення	1660	27,282	25,000
Доходи майбутніх періодів	1665	3,966	3,791
Інші поточні зобов'язання	1690	48,782	35,573
Усього за розділом III	1695	846,120	1,455,893
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та Компаніями вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	6,851,833	8,655,421


В. Г. Костюк,
Виконавчий Директор


В. Г. Смародіна,
Директор з фінансів

АТ „ФАРМАК”

ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)

	Дата (рік, місяць, число)	Коди
		2020 12 31
Підприємство АТ „ФАРМАК”	за ЄДРПОУ	00481198
Територія м. Київ	за КОАТУУ	8038500000
Орган державного управління Міністерство охорони здоров'я	за СПОДУ	7184
Організаційно-правова форма господарювання Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності Виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів	за КВЕД	21.20
Складено (зробити позначку „V” у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
за міжнародними стандартами фінансової звітності		V
Одиниця виміру: тис. грн.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2020 рік

Форма № 2
Код за ДКУД 1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	7,410,007	6,400,843
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3,129,796)	(2,772,473)
Валовий:			
Прибуток	2090	4,280,211	3,628,370
Збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	22,389	22,301
Адміністративні витрати	2130	(814,317)	(710,764)
Витрати на збут	2150	(1,341,307)	(1,324,383)
Інші операційні витрати	2180	(514,593)	(404,120)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
Прибуток	2190	1,632,383	1,211,404
Збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200	2,945	3,363
Інші фінансові доходи	2220	16,517	9,592
Інші доходи	2240	-	73,879
Фінансові витрати	2250	(48,429)	(44,395)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(120,439)	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
Прибуток	2290	1,482,977	1,253,843
Збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(275,122)	(206,239)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		-
Чистий фінансовий результат:			
Прибуток	2350	1,207,855	1,047,604
Збиток	2355	-	-

АТ „ФАРМАК”

ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД


Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	990	109
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний збиток	2445	(1,381)	(31,913)
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	(391)	(31,804)
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	(391)	(31,804)
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	1,207,464	1,015,800


III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	2,158,973	2,263,796
Витрати на оплату праці	2502	1,472,344	1,170,068
Відрахування на соціальні заходи	2510	249,495	199,030
Амортизація	2515	458,346	398,416
Інші операційні витрати	2520	1,460,855	1,180,430
Разом	2550	5,800,013	5,211,740

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	7,273,200	7,273,200
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	7,273,200	7,273,200
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	166.1	141.9
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	166.1	141.9
Дивіденди на одну просту акцію	2650	13.75	6.90


В. Г. Костюк,
Виконавчий Директор


В. Г. Смардіна,
Директор з фінансів

АТ „ФАРМАК”

**ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)**

	Дата (рік, місяць, число)	Коди
		2020 12 31
Підприємство АТ „ФАРМАК”	За ЄДРПОУ	00481198
Територія м. Київ	За КОАТУУ	8038500000
Організаційно-правова форма господарювання Акціонерне товариство	За КОПФГ	230
Вид економічної діяльності Виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів	За КВЕД	21.20
Складено (зробити позначку „V” у відповідній клітинці):		
За положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
За міжнародними стандартами фінансової звітності		V
Одиниця виміру: тис. грн.		

Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) за 2020 рік


Форма №3-н
Код за ДКУД 1801006


Стаття	Код	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500	1,482,977	-	1,253,843	-
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	3505	458,346	X	398,416	X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510	35,496	-	25,010	-
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515	-	21,884	-	916
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520	129,353	11,406	32,994	85,564
Фінансові витрати	3540	X	(31,912)	X	(34,803)
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550	227,344	119,802	218,470	555,902
Збільшення (зменшення) запасів	3551	199,866	-	-	398,987
Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	3553	-	119,802	218,470	-
Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості	3554	27,478	-	-	156,915
Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів	3556	-	-	-	-
Зменшення (збільшення) інших оборотних активів	3557	-	-	-	-
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560	429,779	-	299	12,430
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3561	425,484	-	-	12,430
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3562	4,295	-	299	-
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3563	-	-	-	-
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3564	-	-	-	-
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3566	-	-	-	-
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань	3567	-	-	-	-
Грошові кошти від операційної діяльності	3570	2,642,115	-	1,309,023	-
Сплачений податок на прибуток	3580	X	207,166	X	272,265
Сплачені відсотки	3585	X	29,973	X	-
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	2,404,976	-	1,036,758	-

АТ „ФАРМАК”

ДОДАТКОВІ ФОРМИ ДО ОКРЕМОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2020 РОКУ
(у тисячах українських гривень)

Стаття	Код	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200	-	X	-	X
необоротних активів	3205	10,100	X	10,613	X
Надходження від отриманих: Відсотків	3215	16,378	X	9,592	X
Дивідендів	3220	3,714	X	3,069	X
Надходження від деривативів	3225	-	X	-	X
Надходження від погашення позик	3230	-	X	-	X
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	-	X	-	X
Інші надходження	3250	-	X	-	X
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	X	-	X	-
необоротних активів	3260	X	1,263,155	X	712,763
Виплати за деривативами	3270	X	-	X	-
Витрачання на надання позик	3275	X	-	X	-
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	X	19,860	X	90,164
Інші платежі	3290	X	-	X	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	-	1,252,823	-	779,653
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності					
Надходження від: власного капіталу	3300	-	X	-	X
отримання позик	3305	170,367	X	253,128	X
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	-	X	-	X
Інші надходження	3340	-	X	-	X
Витрачання на: вкуп власних акцій	3345	X	-	X	-
погашення позик	3350	X	93,326	X	323,732
сплату дивідендів	3355	X	100,007	X	50,187
витрачання на сплату відсотків	3360	X	-	X	27,570
витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	X	64,588	X	57,754
витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	X	-	X	-
витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	X	-	X	-
інші платежі	3390	X	-	X	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395		87,554	-	206,115
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	1,064,599		50,990	-
Залишок коштів на початок року	3405	155,483	X	103,577	X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	21,884		916	
Залишок коштів на кінець року	3415	1,241,966		155,483	-


В. Г. Косток,
Виконавчий Директор


В. Г. Смародіна,
Директор з фінансів

ПАТ „ФАРМАК”

**КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН
НА 31 ГРУДНЯ 2018 РОКУ
У тисячах українських гривень**

	Примітки	2018	2017
Активи			
<i>Необоротні активи</i>			
Основні засоби	6	2,361,157	2,071,236
Активи з права користування	8	246,479	-
Авансові платежі за основні засоби	6	166,777	147,118
Нематеріальні активи	7	115,297	94,818
Гудвіл	9	42,602	46,308
Інвестиції в асоційоване підприємство		4,855	4,622
Відстрочені податкові активи	19	14,829	23,060
Інші необоротні активи		71,669	67,185
Всього необоротних активів		3,023,665	2,454,347
<i>Оборотні активи</i>			
Запаси	10	1,165,550	1,051,321
Торгова та інша дебіторська заборгованість	11	1,487,344	1,160,786
Аванси видані	12	66,847	61,672
Податки до відшкодування та передоплати з податків, окрім податку на прибуток	13	30,130	54,037
Авансові платежі з податку на прибуток		4,507	3,139
Інші фінансові активи		40,970	20,472
Грошові кошти та їх еквіваленти	14	109,969	53,947
Всього оборотних активів		2,905,317	2,405,374
Всього активів		5,928,982	4,859,721
Власний капітал та зобов'язання			
<i>Власний капітал</i>			
Акціонерний капітал	15	54,352	54,352
Резерв перерахунку іноземних валют		26,261	28,918
Нерозподілений прибуток		4,202,648	3,292,456
Всього власного капіталу, що належить акціонерам Групи		4,283,261	3,375,726
Неконтрольовані частки володіння		12	35
Всього власного капіталу		4,283,273	3,375,761
<i>Довгострокові зобов'язання</i>			
Кредити та позики	16	12,305	2,264
Зобов'язання з оренди	8	174,537	8,546
Пенсійні зобов'язання зі встановленими виплатами	17	112,421	91,777
Зобов'язання в результаті об'єднання бізнесу		-	10,049
Всього довгострокових зобов'язань		299,263	112,636
<i>Короткострокові зобов'язання</i>			
Кредити та позики	16	441,971	497,627
Торгова та інша кредиторська заборгованість	17, 18	760,405	771,080
Зобов'язання з оренди	8	59,573	16,749
Зобов'язання з податку на прибуток		61,863	67,128
Податки до сплати, окрім податку на прибуток		22,634	18,740
Всього короткострокових зобов'язань		1,346,446	1,371,324
Всього зобов'язань		1,645,709	1,483,960
Всього власного капіталу та зобов'язань		5,928,982	4,859,721

Від імені керівництва ПАТ „Фармак”:


В. Г. Костюк,
Виконавчий Директор


В. Г. Смародіна,
Директор з фінансів


ПАТ „ФАРМАК”

**КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО ПРИБУТКИ АБО ЗБИТКИ ТА ІНШІ СУКУПНІ ДОХОДИ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2018 РОКУ
У тисячах українських гривень**

	Примітки	2018	2017
Дохід від реалізації	20	6,618,911	6,084,681
Собівартість реалізації	21	(2,933,774)	(2,723,663)
Валовий прибуток		3,685,137	3,361,018
Витрати на реалізацію та збут	22	(1,341,839)	(1,237,688)
Загальні та адміністративні витрати	23	(681,292)	(546,175)
Витрати на дослідження та розробки	24	(234,282)	(187,999)
Інші операційні доходи		19,009	20,575
Інші операційні витрати	25	(86,635)	(219,619)
Операційний прибуток		1,360,098	1,190,112
Фінансові доходи		14,377	9,860
Фінансові витрати	26	(45,686)	(51,428)
Чистий збиток від курсових різниць		(35,033)	(70,333)
Частка у прибутку асоційованого підприємства		3,680	3,965
Прибуток до оподаткування		1,297,436	1,082,176
Витрати з податку на прибуток	19	(247,230)	(243,086)
Прибуток за рік		1,050,206	839,090
Інші сукупні доходи/(збитки)			
<i>Статті, які у подальшому не будуть перекласифіковані у прибуток або збиток</i>			
Переоцінка пенсійних зобов'язань зі встановленими виплатами	17	(1,168)	(24,085)
<i>Статті, які у подальшому можуть бути перекласифіковані у прибуток або збиток</i>			
Курсові різниці у результаті перерахунку результатів закордонних підприємств у валюту подання		(2,657)	21,858
ВСЬОГО СУКУПНИХ ДОХОДІВ ЗА РІК		1,046,381	836,863
Прибуток/(збиток) за рік, який належить:			
Акціонерам Групи		1,050,229	838,874
Неконтрольованим часткам володіння		(23)	216
		1,050,206	839,090
Всього сукупних доходів/(збитків) за рік, які належать:			
Акціонерам Групи		1,046,404	836,647
Неконтрольованим часткам володіння		(23)	216
		1,046,381	836,863

Від імені керівництва ПАТ „Фармак”:


В. Г. Костюк,
Виконавчий Директор


В. Г. Смародіна,
Директор з фінансів

ПАТ „ФАРМАК”

**КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ
ЗА РІК, ЯКИЙ ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 2018 РОКУ
У тисячах українських гривень**

	Примітки	2018	2017
Операційна діяльність			
Прибуток до оподаткування		1,297,436	1,082,176
Коригування на:			
Знос та амортизацію		324,600	252,368
Чистий прибуток від вибуття основних засобів та нематеріальних активів	25	(4,337)	(4,155)
Збиток від зменшення корисності гудвілу	25	-	161,630
Частка у прибутку асоційованого підприємства		(3,680)	(3,965)
Збиток від списання сировини та готової продукції	10, 25	52,552	22,444
Зміни резерву на покриття збитків від знецінення та списання дебіторської заборгованості	22, 25	31,977	12,868
Фінансові витрати	26	45,686	51,428
Фінансові доходи		(14,377)	(9,860)
Чистий збиток від курсових різниць		3,139	61,525
Операційний прибуток до змін в оборотному капіталі		1,732,996	1,626,459
Зміни в оборотному капіталі:			
Збільшення запасів		(172,782)	(174,811)
Збільшення торгової та іншої дебіторської заборгованості		(462,012)	(184,707)
Збільшення авансів виданих		(7,842)	(19,680)
Зменшення/(збільшення) податків до відшкодування та передплат з податків, окрім податку на прибуток		22,922	(8,711)
(Зменшення)/збільшення торгової, іншої кредиторської заборгованості та інших зобов'язань		(3,627)	15,967
Збільшення податків до сплати, окрім податку на прибуток		4,147	2,048
Грошові кошти, отримані від операційної діяльності		1,113,802	1,256,565
Відсотки сплачені		(31,331)	(43,308)
Сплачений податок на прибуток		(246,093)	(205,688)
Чисті грошові кошти, отримані від операційної діяльності		836,378	1,007,569
Інвестиційна діяльність			
Придбання основних засобів та нематеріальних активів		(622,831)	(479,672)
Короткострокове розміщення вільних коштів		(20,498)	(20,472)
Надходження від вибуття основних засобів		8,131	7,630
Виплата умовної компенсації в результаті придбання дочірньої компанії		(7,746)	-
Дивіденди, отримані від асоційованого підприємства		2,703	2,570
Відсотки отримані		7,278	2,322
Чисті грошові кошти, використані в інвестиційній діяльності		(632,963)	(487,622)

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ФАРМАК"		за ЄДРПОУ	2020.01.01 00481198
Територія	ПОДІЛЬСЬКИЙ	за КОАТУУ	8038500000
Організаційно- правова форма господарювання	Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності	Виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів	за КВЕД	21.20
Середня кількість працівників	2698		
Адреса, телефон	Кирилівська, 63, м.Київ, 04080, Україна, (044) 239-19-40		
Одиниця виміру: тис.грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)			
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			
			v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31.12.2019 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	111180	133774
первісна вартість	1001	171611	225315
накопичена амортизація	1002	60431	91541
Незавершені капітальні інвестиції	1005	364720	705049
Основні засоби	1010	2095206	2080742
первісна вартість	1011	3495157	3810363
знос	1012	1399951	1729621
Інвестиційна нерухомість	1015	1431	1606
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	3451	4261
знос інвестиційної нерухомості	1017	2020	2655
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	0	0
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	4855	4302
інші фінансові інвестиції	1035	494226	546189
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	1416	5229
Відстрочені податкові активи	1045	20457	25851
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	229565	230011
Усього за розділом I	1095	3323056	3732753

1	2	3	4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1148345	1554977
<i>Виробничі запаси</i>	1101	562313	698907
<i>Незавершене виробництво</i>	1102	125049	110067
<i>Готова продукція</i>	1103	448342	731039
<i>Товари</i>	1104	12641	14964
Поточні біологічні активи	1110	0	0
<i>Депозити перестрашування</i>	1115	0	0
<i>Векселі одержані</i>	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1371156	1133529
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	57497	134975
з бюджетом	1135	19043	99689
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0
<i>Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів</i>	1140	0	720
<i>Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків</i>	1145	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	9563	32812
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	1092
Гроші та їх еквіваленти	1165	103577	155483
<i>Готівка</i>	1166	0	0
<i>Рахунки в банках</i>	1167	103577	155483
Витрати майбутніх періодів	1170	5984	4181
<i>Частка перестраховика у страхових резервах</i>	1180	0	0
у тому числі в:	1181	0	0
<i>резервах довгострокових зобов'язань</i>			
<i>резервах збитків або резервах належних виплат</i>	1182	0	0
<i>резервах незароблених премій</i>	1183	0	0
<i>інших страхових резервах</i>	1184	0	0
Інші оборотні активи	1190	2548	1622
Усього за розділом II	1195	2717713	3119080
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0
Баланс	1300	6040769	6851833

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	36366	36366
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0
Додатковий капітал	1410	28366	28475
Емісійний дохід	1411	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	7082	7191
Резервний капітал	1415	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4515285	5480565
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0
Усього за розділом I	1495	4580017	5545406
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	112421	145493
Довгострокові кредити банків	1510	0	168397
Інші довгострокові зобов'язання	1515	162861	146417
Довгострокові забезпечення	1520	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0
Страхові резерви	1530	0	0
у тому числі:	1531	0	0
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0	0
резерв незароблених премій	1533	0	0
інші страхові резерви	1534	0	0
Інвестиційні контракти	1535	0	0
Призовий фонд	1540	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0
Усього за розділом II	1595	275282	460307
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	334669	0
Векселі видані	1605	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	54334	104639
товари, роботи, послуги	1615	432634	451455
розрахунками з бюджетом	1620	74735	12748
у тому числі з податку на прибуток	1621	61852	1498
розрахунками зі страхування	1625	7153	7945
розрахунками з оплати праці	1630	211108	177862
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	10828	10992
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	451	449
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення	1660	32580	27282
Доходи майбутніх періодів	1665	6075	3966
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	20903	48782
Усього за розділом III	1695	1185470	846120

1	2	3	4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0
Баланс	1900	6040769	6851833

Примітки: Даний Баланс (Звіт про фінансовий стан) Емітента АТ «Фармак», складений відповідно до МСФЗ станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився цією датою, та включено у фінансову звітність АТ "Фармак". З повним текстом аудованої окремої фінансової звітності АТ "Фармак" складеної відповідно до МСФЗ (додаткові форми на сторінках 55-63) станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився цією датою, та звітом незалежних аудиторів можна ознайомитися на сайті АТ "Фармак" за адресою <https://farmak.ua/financial-statements-and-information-about-the-company>

Керівник

Костюк Володимир Григорович

Головний бухгалтер

Першко Олена Володимирівна

Підприємство АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ФАРМАК"

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ
2020.01.01
00481198

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2019 рік

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6400843	6346224
<i>Чисті зароблені страхові премії</i>	<i>2010</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Премії підписані, валова сума</i>	<i>2011</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Премії, передані у перестраховання</i>	<i>2012</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	<i>2013</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	<i>2014</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2772473)	(2802614)
<i>Чисті понесені збитки за страховими виплатами</i>	<i>2070</i>	<i>(0)</i>	<i>(0)</i>
Валовний:	2090	3628370	3543610
прибуток			
збиток	2095	(0)	(0)
<i>Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань</i>	<i>2105</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів</i>	<i>2110</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	<i>2111</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	<i>2112</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Інші операційні доходи	2120	22301	10506
<i>Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>	<i>2121</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	<i>2122</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	<i>2123</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Адміністративні витрати	2130	(710764)	(638008)
Витрати на збут	2150	(1324383)	(1241195)
Інші операційні витрати	2180	(404120)	(313576)
<i>Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>	<i>2181</i>	<i>(0)</i>	<i>(0)</i>
<i>Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	<i>2182</i>	<i>(0)</i>	<i>(0)</i>
Фінансовий результат від операційної діяльності:	2190	1211404	1361337
прибуток			
збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200	3363	3680
Інші фінансові доходи	2220	9592	7437
Інші доходи	2240	73879	0
<i>Дохід від благодійної допомоги</i>	<i>2241</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Фінансові витрати	2250	(44395)	(41172)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(0)	(34929)
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	<i>2275</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Фінансовий результат до оподаткування:	2290	1253843	1296353
прибуток			
збиток	2295	(0)	(0)

Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(206239)	(243993)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат:	2350	1047604	1052360
прибуток			
збиток	2355	(0)	(0)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	109	(2359)
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	(31913)	(1168)
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	(31804)	(3527)
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	(31804)	(3527)
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	1015800	1048833

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	2263796	2279867
Витрати на оплату праці	2505	1170068	1005847
Відрахування на соціальні заходи	2510	199030	196812
Амортизація	2515	398416	355923
Інші операційні витрати	2520	1180430	1156944
Разом	2550	5211740	4995393

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	7273200	7273200
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	7273200	7273200
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	141,9	144,7
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	141,9	144,7
Дивіденди на одну просту акцію	2650	6,9	5,75

Примітки: Даний Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Емітента АТ «Фармак», складений відповідно до МСФЗ станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився цією датою, та включено у фінансову звітність АТ "Фармак".

З повним текстом аудованої окремої фінансової звітності АТ "Фармак" складеної відповідно до МСФЗ (додаткові форми на сторінках 55-63) станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився цією датою, та звітом незалежних аудиторів можна ознайомитися на сайті АТ "Фармак" за адресою <https://farmak.ua/financial-statements-and-information-about-the-company>

Керівник

Костюк Володимир Григорович