

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Національний університет «Острозька академія»**  
**Економічний факультет**  
**Кафедра фінансів, обліку і аудиту**

Кваліфікаційна робота

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему: **ОБЛІК, ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ І АУДИТ ФІНАНСОВИХ  
РЕЗУЛЬТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Виконала студентка 2 курсу, групи МОА-61  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньо-професійної програми  
«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»  
другого (магістерського) рівня вищої освіти  
Хоменко Алісія Ігорівна

Керівник – кандидат економічних наук, доцент  
Галецька Тетяна Іванівна  
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 « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2020 р.

Острог – 2020

Міністерство освіти і науки України  
Національний університет «Острозька академія»

Факультет економічний  
кафедра фінансів, обліку і аудиту  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Завідувач кафедри фінансів, обліку і аудиту  
проф., д.е.н. Мамонтова Н.А.

“20” січня 2020 р.

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу студента**

**Хоменко Алісії Ігорівни**  
*(прізвище, ім'я, по батькові)*

1. *Тема роботи:* Облік, економічний аналіз і аудит фінансових результатів діяльності підприємства

*Затверджено наказом по Академії від «...20..»...грудня.....2019 р. № 501-ст*

2. *Термін здачі студентом закінченої роботи:* 07.12.2020 року.....

3. *Вихідні дані до роботи:* .....

.....  
.....  
.....

4. *Перелік завдань, які належить виконати:*

.....  
.....  
.....  
.....

5. *Перелік статистичного, графічного матеріалу*.....

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	<i>Галецька Т.І., доцент кафедри економічної теорії, менеджменту і маркетингу, кандидат економічних наук</i>	02.03.2020	02.03.2020
Розділ 2	<i>Галецька Т.І., доцент кафедри економічної теорії, менеджменту і маркетингу, кандидат економічних наук</i>	04.05.2020	04.05.2020
Розділ 3	<i>Галецька Т.І., доцент кафедри економічної теорії, менеджменту і маркетингу, кандидат економічних наук</i>	29.05.2020	29.05.2020

7. Дата видачі завдання 15.01.2020

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вивчення літератури	до 03.02.2020	
2.	Розробка змісту (плану)	до 02.03.2020	
3.	Ознайомлення керівника із текстом кваліфікаційної роботи (чорновий варіант):		
3.1	Розділ 1	до 04.05.2020	
3.2	Розділ 2	до 29.05.2020	
3.3	Розділ 3	до 30.09.2020	
4.	Ознайомлення керівника із текстом кваліфікаційної роботи із врахуванням зауважень	до 16.11.2020	
5.	Попередній захист кваліфікаційної роботи	до 23.11.2020	
6.	Рецензування кваліфікаційної роботи	до 07.12.2020	
7.	Здача кваліфікаційної роботи на кафедрі Реєстрація на Moodle	до 07.12.2020	

Студент \_\_\_\_\_ Хоменко А.І.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Галецька Т.І.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

**АНОТАЦІЯ**  
**кваліфікаційної роботи**  
**на здобуття освітнього ступеня магістра**

*Тема:* Облік, економічний аналіз і аудит фінансових результатів діяльності підприємства

*Автор:* Хоменко Алісія Ігорівна

*Науковий керівник:* доц., к.е.н. Галецька Т.І.

*Захищена «.....».....2020 року.*

*Короткий зміст праці:*

Кваліфікаційну роботу присвячено дослідженню теоретичних та організаційно-методичних аспектів обліку, економічного аналізу і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, а також розробці практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Об'єктом даного дослідження є процес формування фінансових результатів на виробничому підприємстві. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку, економічного аналізу й аудиту фінансових результатів підприємства. Базою дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю «Т-Стиль», основним видом діяльності якого є виготовлення трикотажного полотна.

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі «Теоретичні основи обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів підприємства» розкрито економічну сутність понять «фінансові результати», «прибутки», «збитки», питання їх розрахунку та класифікації. Також в даному розділі подано економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку та аудиту фінансових результатів, а також досліджено особливості методик аналізу і аудиту фінансових результатів

У другому розділі «Оцінка стану обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів товариства з обмеженою відповідальністю «Т-Стиль» наведено організаційно-економічну характеристику діяльності підприємства та проведено аналіз його фінансового стану. В даному розділі також досліджено практичні аспекти ведення первинного, аналітичного і синтетичного обліку фінансових результатів на підприємстві, проведено аналіз фінансових результатів за допомогою структурно-динамічного, коефіцієнтного, факторного методів аналізу, а також їх аудит за допомогою методичних прийомів документальної перевірки.

У третьому розділі «Шляхи вдосконалення обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів товариства з обмеженою відповідальністю «Т-Стиль» визначено пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності даного товариства шляхом максимізації прибутку та прибутковості підприємства, запропоновано шляхи покращення обліку фінансових результатів, а також обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення аудиту на досліджуваному підприємстві.

Кваліфікаційна робота виконана згідно з затвердженим змістом з використанням прийомів та методів наукового дослідження, а результати досліджень можуть бути використані в практичній діяльності підприємств.

Qualification work is devoted to the study of theoretical, organizational and methodological aspects of accounting, economic analysis and audit of financial results of the enterprise activities, as well as the development of practical recommendations for their improvement.

The object of the study is the process of estimating financial results in a manufacturing enterprise. The subject of the study is a set of theoretical, practical and methodological issues of accounting, economic analysis and audit of financial results of the enterprise. The basis of the study is the limited liability company “T-Style”, the main activity of which is the manufacture of knitted fabric.

Qualification work consists of an introduction, three chapters, conclusions, a list of references and appendices.

The first chapter “Theoretical foundations of accounting, analysis and audit of financial results of the enterprise” reveals the economic essence of the concepts “financial results”, “profits”, “losses”, the issue of their calculation and classification. In addition, this chapter deals with economic and legal analysis of normative base on the accounting and audit of financial results, and studies the features of methods of the analysis and audit of financial results.

The second chapter “Assessment of the state of accounting, analysis and audit of financial results of the limited liability company “T-Style” provides organizational and economic characteristics of the enterprise and analyzes its financial condition. This chapter explores the practical aspects of primary, analytical and synthetic accounting of financial results of the enterprise activities, performs analysis of financial results using structural-dynamic, coefficient, factor methods of analysis, as well as their audit using the methods of documentary verification.

The third chapter “Ways to improve accounting, analysis and audit of financial results of the limited liability company “T-Style” identifies the priority areas for improving the organizational and analytical procedures of financial and economic activities of the company by maximizing profits and profitability of the company, suggests ways to improve accounting results. The proposals on audit improvement at the studied enterprise are substantiated.

Qualification work is performed in accordance with the approved content using the techniques and methods of scientific research, and the results of research can be applied in practice at the enterprises.

*(ниднис автор)*

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>	7
<b>РОЗДІЛ 1.</b>	
<b>ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА</b>	
10	
1.1. Економічна сутність фінансових результатів	10
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку та аудиту фінансових результатів	26
1.3. Особливості методик аналізу і аудиту фінансових результатів	29
<b>РОЗДІЛ 2.</b>	
<b>ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Т-СТИЛЬ»</b>	
37	
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ТОВ «Т-Стиль»	37
2.2. Практичні аспекти ведення обліку фінансових результатів	46
2.3. Особливості проведення аналізу фінансових результатів на підприємстві	58
2.4. Методика проведення аудиту фінансових результатів	74
<b>РОЗДІЛ 3.</b>	
<b>ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Т-СТИЛЬ»</b>	
81	
3.1. Пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності ТОВ «Т-Стиль»	81
3.2. Рекомендації та шляхи покращення обліку фінансових результатів	88
3.3. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту на ТОВ «Т-Стиль»	97
<b>ВИСНОВКИ</b>	104
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	109
<b>ДОДАТКИ</b>	120

## ВСТУП

*Актуальність теми дослідження.* Кінцевою метою будь-якого підприємства є максимізація фінансових результатів, управління якими здійснюється за наявності адекватного й об'єктивного інформаційного забезпечення, що слугує базою для посилення значення бухгалтерського обліку та надійним підґрунтям для прийняття адекватних управлінських рішень її користувачами. Система показників фінансових результатів діяльності підприємства є базою розрахунку і аналізу ефективності його діяльності. Від повноти, достовірності, інформаційної прозорості обліку фінансових результатів залежить якість подальшої аналітичної роботи, пов'язаної із визначенням рівня ефективності, пошуком резервів подальшого розвитку і оцінкою інноваційного потенціалу суб'єкта господарювання.

Проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства має довести достовірність, реалістичність та повноту наданої користувачам (власникам, акціонерам, кредиторам тощо) інформації. Тому якість і повнота виконання аудиторських робіт, об'єктивність аудиторського висновку впливають на подальшу фінансову стратегію підприємства. Важливість якості аудиту для підприємницької діяльності зумовлює необхідність пошуку оптимальної методики здійснення аудиторської перевірки, що допоможе дослідити інформацію про фінансові результати підприємства у достатньому обсязі для надання аудитором обґрунтованого висновку. Отже, удосконалення належної системи обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів сприятиме виявленню, уникненню несприятливих умов та покращенню діяльності підприємства.

Вагомий внесок у дослідження і розробку теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємств, та у їх розвиток зробили відомі провідні вітчизняні та закордонні науковці, такі як А.В. Андрейчиков, М.Д. Білик, М.Т. Білуха, І.Д. Бенько,

І.О. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Х. Валленройтер, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Н.М. Грабова, Б.Є. Грабовецький, Н.І. Дорош, Л.І. Жидєєва, В.І. Єфименко, Н.В. Каткова, М.М. Колос, Н.П. Кондраков, П.А. Костюк, Г.О. Крамаренко, М.В. Кужельний, Л.А. Лахтіонова, Я.В. Лебедзевич, В.Г. Лінник, М.Р. Лучко, Є.В. Мних, М.В. Патарідзе-Вишинська, О.А. Петрик, П.Я. Попович, І.Ф. Прокопенко, Н.В. Прохар, І.І. Рагуліна, О.В. Ролінський, В.С. Рудницький, Г.В. Савицька, М.Є. Скрипник, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, К.О. Утенкова, О.О. Фальченко, Ю.С. Цал-Цалко, Н.В. Шульга та ін.

*Мета дослідження* полягає у визначенні шляхів вдосконалення обліку, економічного аналізу і аудиту фінансових результатів підприємства на основі оцінки обліково-аналітичного забезпечення його діяльності та вивчення теоретичних аспектів обраної проблематики.

Для досягнення поставленої мети потрібно виконати ряд завдань:

- дослідити основні підходи до трактування економічної сутності фінансових результатів як об'єкта бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту підприємства;
- вивчити вплив основних організаційно-технологічних особливостей виробничого підприємства на побудову системи обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів;
- дослідити організацію первинного, синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів на базовому підприємстві;
- провести аналіз фінансових результатів за допомогою структурно-динамічного, коефіцієнтного, факторного методів аналізу;
- провести аудит фінансових результатів за допомогою методичних прийомів документальної перевірки;
- визначити напрями вдосконалення організації обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів на виробничому підприємстві.

Одержані результати можуть бути використані підприємством для покращення організації обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів, а також сприятимуть ефективному функціонуванню підприємства в цілому.



*Об'єктом даного дослідження є процес формування фінансових результатів на виробничому підприємстві.*

*Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку, економічного аналізу й аудиту фінансових результатів підприємства.*

*Методи дослідження.* В процесі дослідження були використані наступні методи: аналізу і синтезу (при визначенні сутнісних характеристик економічної категорії «фінансові результати»); системно-структурний (при виявленні взаємозв'язків і взаємозалежностей між вихідними, розрахунковими та підсумковими показниками фінансових результатів діяльності підприємства); дедукції і індукції (при з'ясуванні впливу рівня достовірності, доречності і адекватності аналітичної інформації про фінансові результати діяльності підприємства на якість задоволення інформаційних потреб різних груп споживачів фінансової інформації з урахуванням конфлікту їх інтересів) і т.д.

*Інформаційну базу проведеного дослідження складають нормативно-правові акти, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з проблем обліку, аналізу й аудиту фінансових результатів, публікації у періодичних виданнях та матеріали наукових конференцій, а також дані бухгалтерського обліку виробничого підприємства.*

*Структура та обсяг роботи.* Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 122 сторінки друкованого тексту. Робота містить 38 таблиць, 22 рисунка та 54 додатки. Список використаних літературних джерел налічує 105 найменувань.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Економічна сутність фінансових результатів

Фінансові результати займають центральне місце в системі управління підприємством. Це важлива й водночас дуже складна як економічна, так і обліково-аналітична категорія. Науковці Дробишева О.О., Рижков А.О. [40] визначають фінансові результати як прояв ефективності роботи суб'єкта підприємницької діяльності. Колектив авторів Давидюк Т.В., Тарасова О.В. та Ріпка Л.М. [37] зазначають, що саме дані щодо фінансових результатів підприємства дають найбільш точне уявлення про економічний стан підприємства. Водночас Стельмашук А.М., Смоленюк П.С. уточнюють, що фінансовий результат є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює всі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності [87, с. 278]. Підтримуємо думку науковця Чайки Т. [98], що основною сутнісною характеристикою економічної категорії «фінансовий результат» є здатність відображати ефективність діяльності підприємства як в цілому, так і в розрізі її окремих складових: фінансування, інвестування, постачання, виробництво, збут.

Сутність категорії фінансових результатів хвилює вчених усього світу без винятку, оскільки вони прямо впливають на стабільність, фінансову незалежність та здатність до розширеного відтворення підприємства. В історії економічної науки існували різноманітні підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів. Повноцінне дослідження сутності фінансових результатів неможливе без аналізу даного поняття в різних економічних школах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів  
економічними школами**

<b>Економічна школа</b>	<b>Сутність фінансових результатів</b>
Меркантилістична	Фінансові результати – це прибуток, що формується в сфері обігу та торгівлі, який є джерелом багатства
Фізіократична	Прибуток – це основна форма фінансових результатів, що виникає за рахунок природної родючості землі
Класична	Розглядали прибуток як особливу категорію фінансових результатів. Формування фінансових результатів відбувається в сфері виробництва, а прибуток, як заробітна плата і рента, є частиною вартості, що створюється працею
Неокласична	Фінансові результати формуються за рахунок капіталу та є ціною даного виробничого фактору; крім того, вони формуються за рахунок комплексу всіх задіяних виробничих факторів
Інституціоналістична	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів: держава, соціальні групи, профспілки тощо
Теорія трудового доходу	Фінансовий результат трактується як прибуток, що є результатом діяльності і винагородою підприємця
Марксистська	Основним джерелом формування фінансових результатів є додаткова вартість, створена працею найманих працівників в процесі виробництва, що реалізується через сферу обігу

Джерело: [57]

Трактування фінансових результатів є важливою науковою проблемою. Ця категорія залишається у центрі уваги вчених не лише у сфері бухгалтерського обліку, а й філософії, економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту і містить багато суперечностей та протиріч, що зумовлює актуальність її дослідження [54, с. 145]. Для того щоб визначити роль та значення показників фінансового результату, необхідно звернутися до наукових праць відомих учених, які займалися дослідженням даного питання, та проаналізувати трактування даної категорії (табл. 1.2).

Вивчення нормативно-правової бази України дає змогу стверджувати, що в законодавстві не визначено сутність поняття «фінансові результати». Саме це і спричиняє розмитість у визначенні сутності, ролі та значення фінансових результатів.

Таблиця 1.2

### Теоретичні підходи до визначення сутності поняття «фінансові результати»

Автор	Підходи до трактування поняття
Мочерний С.В., Москалюк Г.О., Чердакоголова М.І., Пипко В.А., Грязнова А.Г., Лебедзевич Я.В.	Підсумки господарської діяльності, виражені у грошовій формі
Бутинець Ф.Ф., Білик М.Д., Пушкар М.С., Луговий В.А., Ануфрієв В.Є., Жуков В.Н., Карпенко Н.І., Чацкіс Ю.Д., Лисюк О.М., Михайлова Т.П.	Прибуток або збиток, отримані суб'єктом господарювання на кінець звітного періоду
Шлапак Д.В., Шубіна С.В., Райсберг Б.А., Лозовський Л.Ш., Стародубцева О.Б.	Різниця між доходами і витратами
Загородний А.Г., Соколов Я.В., Кондракова Н.П., Дубровіна Т.А.	Приріст або зменшення капіталу внаслідок діяльності підприємства під час звітного періоду
Вороніна О.О.	Якісна характеристика господарської діяльності

Джерело: [103, с. 125]

Для визначення показників фінансових результатів окремими нормативно-правовими актами щодо організації та ведення бухгалтерського обліку визначено сутність понять «доходи», «витрати», «прибуток», «збиток» (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

### Визначення показників фінансового результату чинними нормативними документами \*

Нормативний документ	Трактування терміну
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]	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)
	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)
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7]	Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід
	Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства
	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати

Продовження табл. 1.3

1	2
	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

\* Згруповано автором на основі: [2; 7]

У міжнародній практиці можна виділити три основні підходи до визначення величини фінансового результату діяльності підприємства:

1) фінансовий результат (financial result) розглядають, як зміну величини чистих активів підприємства протягом звітного періоду (1.1). Розмір чистих активів (net assets) визначається, як вартісна оцінка сукупного майна підприємства за вирахуванням загальної суми його заборгованості та додаткових внесків власників.

$$\text{ФР} = \Delta \text{ЧА} = \text{ЧА}_1 - \text{ЧА}_0 \quad (1.1)$$

де ФР – фінансовий результат;  $\Delta \text{ЧА}$  – зміна величини чистих активів;  $\text{ЧА}_0$ ,  $\text{ЧА}_1$  – величина чистих активів на початок та на кінець звітного періоду відповідно.

2) фінансовий результат виступає як різниця між величиною доходів та витрат діяльності підприємства (1.2):

$$\text{ФР} = \text{Д} - \text{В} \quad (1.2)$$

3) фінансовий результат трактується, як зміна величини власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду (1.3):

$$\text{ФР} = \Delta \text{ВК} = \text{ВК}_1 - \text{ВК}_0 \quad (1.3)$$

де  $\Delta \text{ВК}$  – зміна розміру власного капіталу;  $\text{ВК}_0$ ,  $\text{ВК}_1$  – величина власного капіталу на початок та на кінець звітного періоду відповідно [81, с. 19].

Згідно із позицією науковців Рети М.В. та Пляки Г.О. [78], на сьогоднішній день існує «два принципові підходи до розрахунку фінансових результатів підприємства:

1) метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») – передбачає визначення прибутку (збитку) згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат;

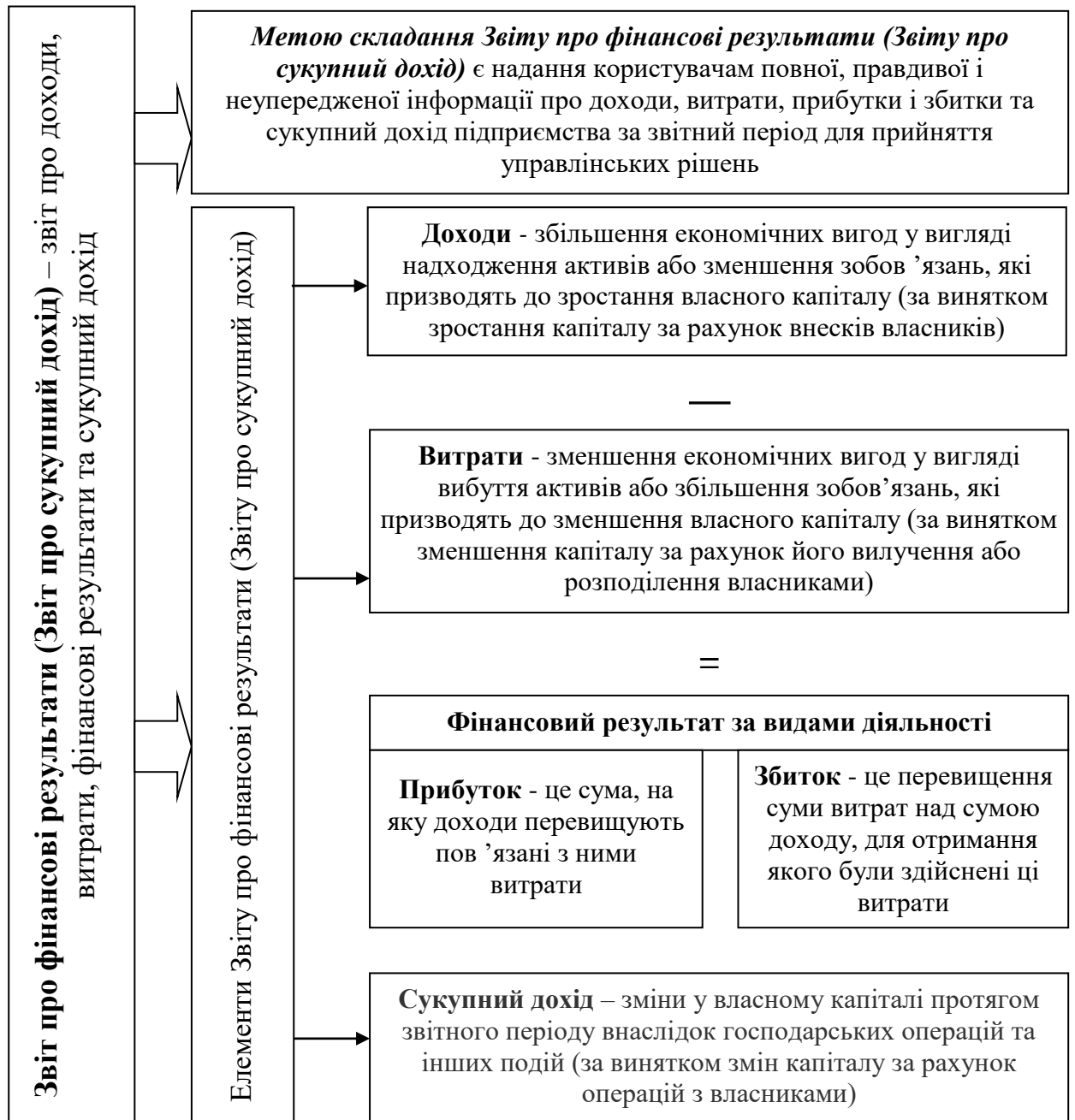
2) метод порівняння капіталу (або метод зміни чистих активів) – передбачає визначення приросту власного капіталу у звітному періоді як різниці між сумою власного капіталу на кінець і на початок звітного періоду.

За першим підходом облік фінансових результатів здійснюється на основі НП(С)БО. Другий підхід використовується у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). Підхід до звітування підприємствами про результати власної діяльності був змінений Радою МСФЗ у 2007 р. Концепція власного капіталу, або інша назва, концепція сукупного доходу, прийшла на зміну концепції «доходи – витрати».

Як наголошують Фальченко О.О. та Артеменко О.І., відповідно до найбільш поширеного і загальноживаного визначення, фінансові результати в діяльності господарюючих суб'єктів – це або прибуток, або збиток підприємства за звітний період [91]. У науковій літературі часто спостерігається ототожнення понять «фінансовий результат» та «прибуток», проте варто зауважити, що категорія фінансового результату є ширшою порівняно з категорією прибутку. Підтримуємо думку науковця Скалюк Р.В. [82], що показник прибутку виступає у одній із двох форм (прибуток або збиток) та показує відображення фінансового результату господарської діяльності підприємства. Прибуток характеризує позитивне значення фінансового результату, що свідчить про високу результативність господарської діяльності, ефективне використання капіталу, а також виступає в якості своєрідної винагороди за ризик та непередбачуваність комерційної діяльності підприємства. Від'ємне значення категорії фінансового результату знаходить своє відображення у показнику збитку, який свідчать про низький рівень або відсутність результативності господарської діяльності, неефективне управління ресурсним, виробничим та економічним потенціалами

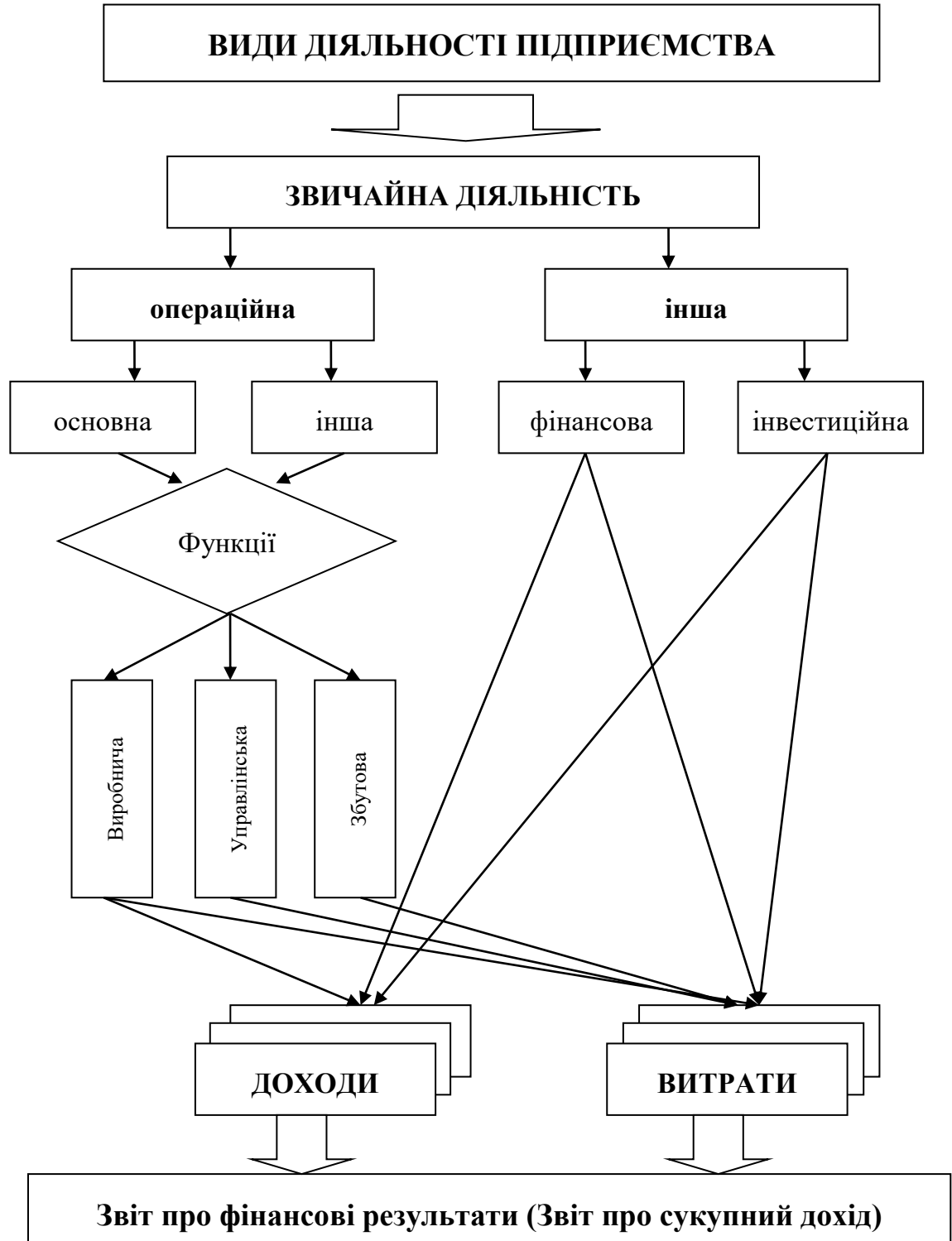
підприємства, неефективне використання наявного капіталу, низьку якість роботи менеджменту підприємства тощо [82, с. 136-137].

Фінансові результати знаходять своє відображення в однойменному звіті Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Мета складання та елементи Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) наведені на рис. 1.1. До категорій цього звіту відносяться такі терміни: доходи, витрати, збитки, прибуток, сукупний дохід.



**Рис. 1.1. Мета складання та елементи Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)**

Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) підпорядковане видам діяльності підприємства. Діяльність підприємства включає звичайну діяльність, яка поділяється на операційну (основну та іншу), фінансову та інвестиційну (рис. 1.2).



**Рис. 1.2. Взаємозв'язок видів діяльності і Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в частині звичайної діяльності**

Джерело: [41, с. 169]



На даний час до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) також включаються результати від припиненої діяльності, тобто відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації [41, с. 153]. Характеристика законодавчо-визначених видів діяльності наведена в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

**Характеристика видів діяльності за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність» \***

<b>Поняття</b>	<b>Визначення</b>
Звичайна діяльність	Будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення
Операційна діяльність	Основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю
Основна діяльність	Операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу
Фінансова діяльність	Діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства
Інвестиційна діяльність	Придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей)
Припинена діяльність	Це ліквідований або визнаний як утримуваний для продажу компонент підприємства, який являє собою: а) відокремлюваний напрям або сегмент діяльності підприємства; б) частину єдиного скоординованого плану відмови від окремого напрямку або сегменту діяльності підприємства; в) дочірнє підприємство, що було придбане винятково з метою його перепродажу.

\* Згруповано автором на основі: [7; 14]

Фінансовий результат будь-якого виду господарської діяльності підприємства (операційної, інвестиційної, фінансової, звичайної) визначається як різниця між сумою доходів та пов'язаною з ними величиною витрат відповідного виду діяльності підприємства. Формування та розрахунок

фінансових результатів господарської діяльності підприємства наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

**Формування та розрахунок фінансових результатів господарської діяльності підприємства**

<b>Фінансовий результат</b>	<b>Методика розрахунку</b>	<b>Умовні позначення</b>
Валовий (прибуток / збиток) (ВП(З))	$ВП(З)=ЧД-С$	ЧД – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); С – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
Фінансовий результат від реалізації (ФРр)	$ФРр=ВП(З)-Ва-Вз$	Ва – адміністративні витрати; Вз – витрати на збут
Фінансовий результат від іншої операційної діяльності (ФРі.оп.)	$ФРі.оп.=Ді.оп. - Ві.оп.$	Ді.оп. – інші операційні доходи Ві.оп. – інші операційні витрати
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток/ збиток) (ФРоп)	$ФРоп=ВП(З)+Ді.оп. - Ва- - Вз-Ві.оп.$	
Фінансовий результат від інвестиційної діяльності (ФРінв.)	$ФРінв.=Дінв. - Вінв.$	Дінв. – доходи від інвестиційної діяльності; Вінв. – витрати від інвестиційної діяльності
Фінансовий результат від фінансової діяльності (ФРф.)	$ФРф.=Дф. - Вф.$	Дф. – доходи від фінансової діяльності; Вф. – витрати від фінансової діяльності
Фінансовий результат до оподаткування (ФРоп)	$ФРоп=ФРоп.+ФРінв.+ФРф$	-//-
Чистий фінансовий результат (прибуток/збиток) (ЧФР)	$ЧФР=ФРзвич.± ±В(Д)пп±П(З)пд/оп$	В(Д)пп – витрати (дохід) із податку на прибуток; П(З)пд./оп – прибуток (збиток) від припинення діяльності після оподаткування
Капіталізований прибуток (Пк)	$Пк=ЧФР-ДВ$	ДВ – дивідендні виплати
Сукупний дохід (СД)	$СД=ЧФР+ІСДоп$	ІСДоп – інший сукупний дохід

Джерело: [90, с. 995]

Нормативно-правові акти, що регламентують порядок визначення результатів діяльності підприємства, взагалі не містять класифікації фінансових результатів, що могла б бути використана для створення ефективних

інформаційних облікових моделей. Підтримуємо думку науковців Ковтуненко Ю.В., Олексійчук А.Г. [45], що класифікація фінансових результатів є важливим моментом бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві. Вона показує основні етапи організації бухгалтерського обліку фінансових результатів, а також вибір всіх методів обліку, аналізу, контролю, планування та моделювання управлінських рішень. Дослідження наукових праць вчених показало, що не існує єдиного підходу до класифікації фінансових результатів діяльності підприємства. В додатку А згруповані класифікаційні ознаки фінансових результатів за поглядами різних науковців. Нами було виокремлено 24 класифікаційні ознаки. Основними класифікаційними ознаками, що виділяє переважна більшість науковців є:

- за періодом формування (минулого, звітнього, майбутнього року);
- за видами діяльності (основної, операційної, фінансової, інвестиційної);
- за відповідністю плану (плановий, недоотриманий, надлишковий);
- за джерелом формування (від реалізації, володіння активами, зміни цін);
- за характером використання (розподілений (спожитий), нерозподілений);
- за рівнем формування (за центрами відповідності);
- за методикою розрахунку прибутку (валовий, чистий, маржинальний);
- за базою оцінки (облікові, податкові)
- за показниками фінансової звітності (валовий прибуток/збиток, фінансові результати від операційної діяльності, фінансові результати до оподаткування, чистий фінансовий результат (чистий прибуток/збиток));
- за особливістю оподаткування (оподатковуваний, звільнений від оподаткування).

Потребує узгодження виділення в структурі класифікаційних ознак окремими науковцями, такими як Висока О.Є. [28], Левицька С.О. [52], Прохар Н.В. [77], Рета М.В., Пляка Г.О. [78], Сарапіна О., Кутишенко Я. [80],

таких видів фінансових результатів як від надзвичайної діяльності, від надзвичайних обставин господарської діяльності, прибуток/збиток від надзвичайної діяльності. Слід зазначити, що з прийняттям НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. [7] поняття «надзвичайна подія», «надзвичайні доходи», «надзвичайні витрати» в бухгалтерському обліку відсутні. Тому виокремлення надзвичайних фінансових результатів суперечить методиці бухгалтерського обліку.

На наш погляд при розробці класифікації будь-якого об'єкта обліку, в тому числі і фінансових результатів, слід виділяти такі класифікаційні ознаки, які мають практичну цінність для потреб управління. Надлишкова деталізація ускладнює не лише саму класифікацію запасів, але й відображення її в системі бухгалтерського обліку. Тому підтримуємо думку науковця Високої О.Є, що фінансові результати підприємств доцільно класифікувати за такими ознаками:

- вид діяльності, що забезпечить наявність інформації про фінансові результати підприємства від усіх видів діяльності;
- джерело формування, що дасть можливість деталізувати фінансові результати від окремих операцій, здійснюваних підприємством в межах його діяльності;
- період формування, що забезпечить можливість розмежування фінансових результатів підприємства за різними звітними періодами;
- методика розрахунку, що забезпечить можливість визначення фінансового результату за даними різних видів обліку;
- відповідність плану, що забезпечить одержання інформації про відхилення фінансових результатів від планових показників та прогнозування їх розміру в майбутньому;
- характер оподаткування, що забезпечить можливість здійснення відокремленого обліку фінансових результатів від оподатковуваних та неоподатковуваних операцій;
- види обліку, що дасть можливість визначати фінансовий результат за даними фінансового і податкового обліку;

– спосіб використання, що дасть можливість визначити фінансовий результат підприємства, що підлягає розподілу, а також фінансовий результат, що залишається в розпорядженні підприємства [28, с. 124].

Зміст поняття «фінансовий результат» виражається в категоріях «прибуток» і «збиток», які є протилежними за змістом, але порядок їх формування єдиний. Поняття «фінансовий результат» і «прибуток» не зовсім тотожні, оскільки фінансовий результат ширший за своїм змістом, ніж прибуток. Фінансовий результат відображує всю господарську діяльність підприємства, характеризує кількісні і якісні показники результативності діяльності підприємства, тоді як прибуток (збиток) є підсумок цієї діяльності, оскільки результат може бути як позитивним, так і негативним.

Отримання прибутку є основною метою будь-якої підприємницької діяльності. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства. Проф. Сопко В.В. [84] зазначає, що прибуток як головний показник ефективності діяльності підприємства виступає і як критерій визначення рівня виплат дивідендів, як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати й винагороди адміністрації

На думку А. Поддєрьогіна, прибуток суб'єкта господарювання відіграє провідну роль у системі управління його фінансами, а тому незмінно привертає значну увагу дослідників з академічних кіл і практиків фінансового менеджменту. Зазвичай прибуток розглядається в трьох основних аспектах:

- прибуток як вираження результату фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та винагорода за підприємницький ризик;
- прибуток як вираження ефективності управління операційною, інвестиційною та фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання;
- прибуток як джерело самофінансування підприємства (при цьому чистий прибуток розглядається як найдешевше джерело фінансування потреби підприємства в капіталі та посідає головне місце в так званій ієрархії фінансування) [75, с. 122 ].

Водночас проф. Бутинець Ф.Ф. [26] доповнює, що прибуток є рушійною силою ринкового механізму господарювання, основним джерелом економічного та соціального розвитку підприємства й держави в цілому. Така важлива роль прибутку зумовлена його функціями:

- оціночною: прибуток – критерій і показник ефективності діяльності, сама наявність прибутку свідчить про ефективність діяльності підприємства;
- стимулюючою: прибуток – мета, яка визначає поведінку суб'єкта господарювання, їх кінцевий добробут;
- фондоутворюючою: 1) на макрорівні – прибуток є базою економічного розвитку держави, так як через систему оподаткування мобілізуються необхідні грошові ресурси до державного бюджету; 2) на мікрорівні – прибуток є джерелом зростання ринкової вартості підприємства;
- соціальною: на основі розподілу та перерозподілу прибутку задовольняються різноманітні потреби колективу підприємства, держави і суспільства в цілому [26, с. 300].

Науковці Сіменко І.В., Косова Т.Д. [20] до основних функцій, які виконує прибуток підприємства відносять:

- ✓ отримання прибутку є вихідним мотивом створення підприємства;
- ✓ його розмір визначає рівень віддачі (ефективність) авансованих коштів і прибутковість вкладень в активи підприємства;
- ✓ отриманий прибуток виступає індикатором успішності основної діяльності підприємства;
- ✓ він є основою прийняття інвестиційних рішень;
- ✓ прибуток виступає джерелом самофінансування підприємства і винагороди власникам капіталу.

На зміну прибутку впливають дві групи факторів зовнішні й внутрішні (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

### Фактори, що впливають на рівень прибутку

Фактори	Класифікація		Опис
внутрішні фактори	виробничі	екстенсивні	впливають на процес одержання прибутку через кількісні зміни: обсягу засобів і предметів праці, фінансових ресурсів, часу роботи обладнання, чисельності персоналу, фонду робочого часу тощо
		інтенсивні	впливають на процес отримання прибутку через «якісні» зміни: підвищення продуктивності обладнання і його якості, застосування прогресивних видів матеріалів і удосконалення технології їх обробки, прискорення обертання оборотних засобів, підвищення кваліфікації і продуктивності праці персоналу, зниження матеріалоемності продукції, удосконалення організації праці і більш ефективне використання фінансових ресурсів тощо
	позавиробничі		належать постачальницько-збутова і природоохоронна діяльність, соціальні умови праці і побуту тощо
	основні		валовий дохід і дохід від продажу продукції (обсяг продажів), собівартість продукції, структура продукції й витрат, величина амортизаційних відрахувань, ціна продукції
	неосновні		фактори, пов'язані з порушенням господарської дисципліни, такі як цінові порушення, порушення умов праці й вимог до якості продукції, інші порушення, що ведуть до штрафів і економічних санкцій
зовнішні фактори			природні умови, державне регулювання цін, тарифів, відсотків, податкових ставок і пільг, штрафних санкцій та інше. Ці фактори не залежать від діяльності підприємств, але можуть спричиняти значний вплив на величину прибутку

Джерело: [38]

При здійсненні фінансово-господарської діяльності всі ці фактори знаходяться в тісному взаємозв'язку і взаємозалежності. «Прямий» вплив на величину собівартості продукції, а, отже, і прибутку, пов'язаний з тим, наскільки раціонально і економно витрачаються матеріальні ресурси – адже частка матеріальних витрат у складі собівартості зазвичай коливається від 60 до 90% [89, с. 434].

Формування фінансового результату діяльності підприємств регламентується декількома національними стандартами обліку, основними серед яких є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7], П(С)БО 15 «Дохід» [11], П(С)БО 16 «Витрати» [12], П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [13]. У міжнародній практиці відображення доходів, витрат і фінансових результатів регулюється МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [17], Концептуальною основою фінансової звітності [16]. Крім того, з 1 січня 2018 р. вступив у силу принципово новий МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами» [18]. Окремого загального міжнародного стандарту щодо обліку та відображення у звітності витрат (як в Україні П(С)БО 16) не існує [23, с. 210].

Порівнюючи порядок визнання, оцінки та відображення у звітності витрат і доходів за національними та міжнародними стандартами, можемо виділити такі основні критерії, як регламентуючі стандарти, визначення термінів, визнання і класифікація. Узагальнена порівняльна характеристика обліку доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ представлена в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

**Облік та відображення у звітності доходів і витрат за П(С)БО та МСФЗ:  
порівняльна характеристика**

Критерій	Доходи		Витрати	
	П(С)БО	МСФЗ	П(С)БО	МСФЗ
1	2	3	4	5
Регламентуючі стандарти	НП(С)БО 1, П(С)БО 15	МСФЗ 15	П(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 вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань,	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого



Продовження табл. 1.7

1	2	3	4	5
	рахунок внесків власників)	результатом чого є збільшення власного капіталу (за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників)	рахунок його вилучення або розподілення власниками)	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 оцінені	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: [24, с. 210]

Національні та міжнародні стандарти мають багато спільного щодо питань визначення та визнання доходів та витрат, проте питання класифікації витрат і доходів у МСФЗ віднесено до питань професійного судження бухгалтерів, тобто підприємства виокремлюють певні статті доходів та витрат на свій власний розсуд, виходячи з досвіду, доречності, суттєвості та найбільш кращого і повного розкриття інформації про свою діяльність [24, с. 210].

Отже, розглянутий економічний зміст поняття «фінансові результати», економічних категорій, що з ними пов'язані, класифікацій фінансових результатів дозволять правильно організувати синтетичний та аналітичний

облік, сприятимуть повному розкриттю інформації про фінансові результати виробничого підприємства у звітності.

## **1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку та аудиту фінансових результатів**

Сучасне нормативно-правове забезпечення на високому рівні регламентує порядок формування фінансових результатів діяльності окремого підприємства. До основних нормативних документів, що висвітлюють цю облікову складову слід віднести: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів та інші. Як самостійну вагому складову, слід виокремити внутрішні регулятивні документи окремого господарюючого суб'єкта (облікову політику, накази, розпорядження тощо) [65, с. 21].

Нормативно-правове забезпечення, яким визначаються базові засади здійснення підприємництва та обліку й аудиту його фінансових результатів налічує досить значну кількість документів (рис. 1.3). Основні нормативно-правові документи, якими регламентовано базові засади здійснення підприємництва та ведення обліку підприємствами, згруповано, при цьому виокремлено 6 рівнів управління:

- I рівень – фундамент усього законодавства – Конституція України;
- II рівень – кодекси України (Господарський, Цивільний, Податковий);
- III рівень – Закони України;
- IV рівень – П(С)БО;
- V рівень – Методичні рекомендації з формування собівартості;

– VI рівень – інші документи.

I рівень	▶ Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР
II рівень	▶ Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI
III рівень	▶ Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIУ Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» від 30.10.1996 № 448/96-ВР Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18.09.1991 № 1560-XII Закон України «Про інститути спільного інвестування» від 05.07.2012 № 5080-VI Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 № 280/97- ВР Закон України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12.07.2001 № 2664-111 Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-V
IV рівень	▶ НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 №73 П(С)БО 15 «Дохід» від 29.11.1999 № 290 П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318 П(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 № 353 МСБО 1 «Подання фінансових звітів» МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами»
V рівень	▶ Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 09.07.2007 № 373
VI рівень	▶ Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010» від 11.10.2010 № 457 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291

**Рис. 1.3. Основні нормативно-правові документи, що регулюють базові засади здійснення підприємництва та обліку й аудиту його фінансових результатів в Україні \***

\* Складено автором на основі [72]

Відповідно до ч. 2, 3 ст.121 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], українські суб'єкти господарської діяльності поділяються на ті, які не мають права вибору і зобов'язані вести облік тільки відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (надалі – МСФЗ), і

на ті, які мають право самостійно обирати стандарт обліку - НП(С)БО або МСФЗ. Фінансова звітність за МСФЗ в Україні спочатку була вимогою для підприємств, які складали звітність для своїх іноземних інвесторів, але ситуація стала змінюватися з 2012 року, коли в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з'явилися вимоги щодо розширення кола підприємств, які повинні застосовувати МСФЗ (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

### Впровадження МСФЗ у вітчизняну практику \*

№ з/п	МСФЗ-зобов'язані підприємства	Рік впровадження
1	Підприємства, що становлять суспільний інтерес:	
	• підприємства, які є емітентами цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів	з 2018 р.
	• банки	з 2012 р.
	• страхові компанії	з 2012 р.
	• недержавні пенсійні фонди	з 2012 р.
	• інші фінансові установи, крім мікро- і малих підприємств	з 2015 р.
2	Публічні акціонерні товариства (ПАТ)	з 2012 р.
3	Великі підприємства	з 2018 р.
3	Підприємства, які здійснюють діяльність за переліком Кабміну Міністрів України	з 2012 р.
4	Підприємства, які займаються видобутком корисних копалин загальнодержавного значення	з 2018 р.

\* Сформовано автором на основі [2]

Варто відмітити, що крім зазначених підприємств, застосовувати МСФЗ для складання фінансової звітності можуть і інші підприємства, якщо це є доцільним.

Отже, нормативно-правове забезпечення, яким визначаються концептуальні засади здійснення підприємництва та обліку його фінансових результатів, налічує значну кількість документів, знання та розуміння яких є досить важливим для обліку, аналізу та аудиту цієї важливої економічної категорії.

### 1.3. Особливості методик аналізу і аудиту фінансових результатів

Для встановлення, оцінки і кількісного виміру причин, що викликали зміну фінансових результатів, оптимізації їх розміру, виявлення резервів зростання прибутку використовується інструментарій економічного аналізу. Підтримуємо думку науковців Бурковської А.В., Жигало В.І. [25], що в залежності від того, наскільки якісно проведений аналіз фінансових результатів, визначено основні критерії та чинники, таким і буде подальший їх вплив на результативність діяльності підприємства.

Мета аналізу фінансових результатів, на думку науковців Дробішевої О.О. та Рижкова А.О., полягає в визначенні повноти та якості їх отримання, оцінки динаміки абсолютних і відносних показників, з'ясування спрямованості, ступеня і частки впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявлення та оцінка можливих резервів їх зростання [40, с. 190-191].

Водночас науковці Томчук О.Ф., Михальчишина Л.Г. [90] за мету аналізу фінансових результатів вважають забезпечення користувачів інформації фінансової звітності даними для прийняття управлінських рішень на основі оцінки показників прибутку і рентабельності, насамперед стосовно доцільності потенційної або подальшої участі у капіталі підприємства та надійності підприємства як бізнес-партнера. Саме аналіз дозволяє виявити причини збитковості, встановити резерви зростання прибутку, визначити рівень податкового навантаження, дозволяє оцінити інвестиційну та контрагентську привабливість підприємства на основі розрахованих ключових параметрів, які об'єктивно і точно відображають ефективність його діяльності [90, с. 996].

Проведення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства передбачає використання певної методики як сукупності правил, прийомів і методів вивчення та опрацювання фінансової інформації. Науковці Бурковська А.В., Жигало В.І. [25] зазначають, що під час аналізу фінансових

результатів підприємства може використовуватися безліч прийомів, методів та моделей. Їх кількість та обсяги застосування залежать від конкретних цілей аналізу, оцінки та визначити їх завдання можна в кожному окремому випадку.

Основні методи аналізу об'єкта дослідження – горизонтальний, вертикальний, трендовий, коефіцієнтний і факторний [85, с. 128]. Більшість науковців, аналізуючи фінансово-господарську діяльність, звертають свою увагу на горизонтальний, вертикальний та коефіцієнтний фінансовий аналіз (84,6 %). Найменш використовуваними прийомами у фінансовому аналізі є економіко-математичні й функціонально-вартісні прийоми (7,7 %) [71].

Окрім традиційних математично-статистичних методів дослідження фінансових результатів, учені виокремлюють економічні методи, методи економічної кібернетики й оптимального програмування, методи дослідження операцій і теорії прийняття рішень. Для глибокої оцінки фінансових результатів та точнішого обґрунтування рекомендацій для покращення роботи підприємства також використовують CVP-аналіз і концепцію фінансового важеля [104].

Провівши аналіз навчально-методичної літератури (табл. 1.9), у частині питання аналітичної оцінки фінансових результатів було встановлено, що зазвичай учені аналіз цього об'єкта дослідження здійснюють за такими напрямками:

- оцінка рівня, динаміки й структури фінансових результатів та показників, що їх формують, тобто доходів і витрат;
- аналіз фінансового результату від операційної діяльності як основної діяльності підприємства;
- визначення впливу основних факторів на формування фінансового результату суб'єкта господарювання;
- аналіз показників рентабельності.

**Основні підходи до аналізу фінансових результатів,  
що виділяють автори навчально-методичної літератури**

№ з/п	Автор	Виділений напрям аналізу фінансових результатів
1	2	3
1	Ю.С. Цал-Цалко	1. Аналіз формування фінансових результатів. 2. Аналіз впливу факторів на фінансові результати. 3. Аналіз розподілу чистого прибутку.
2	Г.О. Крамаренко, О.Є. Чорна	1. Оцінка динаміки й структури показників прибутку. 2. Факторний аналіз прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг). 3. Аналіз фінансових результатів від іншої реалізації фінансових вкладень і позареалізаційної діяльності. 4. Оцінка динаміки показників рентабельності.
3	М.Д. Білик, О.В. Павловська, Н.М. Притуляк, Н.Ю. Невмержицька	1. Вертикальний і горизонтальний аналіз фінансових результатів підприємства. 2. Факторний аналіз прибутку. 3. Аналіз показників рентабельності. 4. Факторний аналіз показників рентабельності. 5. Система «директ-кост» як теоретична база аналізу витрат та оптимізації прибутку. 6. Аналіз резервів збільшення прибутку.
4	Б.М. Литвин, М.В. Стельмах	1. Оцінка динаміки й складу фінансових результатів. 2. Факторний аналіз прибутку від операційної діяльності. 3. Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва та прибутку. 4. Аналіз рентабельності підприємства.
5	Є.В. Мних	1. Оцінка рівня й динаміка показників прибутку операційної діяльності. 2. Факторний аналіз прибутку (збитку) операційної діяльності. 3. Аналіз використання прибутку. 4. Аналіз дивідендної політики. 5. Аналіз рентабельності. 6. Аналіз й оцінка виробничого та фінансового левериджу. 7. Аналіз доходів, витрат і фінансових результатів інвестиційної діяльності. 8. Аналіз доходів, витрат і фінансових результатів фінансової діяльності.
6	Б.Є. Грабовецький, І.В. Шварц	1. Аналіз складу, рівня, динаміки та структури фінансових результатів. 2. Аналіз прибутку від реалізації продукції. 3. Аналіз рівня беззбитковості. 4. Аналіз рентабельності. 5. Аналіз виробничого та фінансового левериджу. 6. Оцінка резервів зростання прибутку й рентабельності від реалізації продукції.
7	К.В. Ізмайлова	1. Аналіз складу, рівня, динаміки й структури фінансових результатів. 2. Факторний аналіз прибутку від операційної діяльності. 3. Аналіз взаємозв'язку обсягів виробництва, собівартості та прибутку.

Продовження табл. 1.9

1	2	3
8	Т.Д. Косова, І.В. Сіменко	1. Аналіз валового прибутку підприємства. 2. Аналіз безбитковості підприємства. 3. Аналіз фінансових результатів операційної діяльності. 4. Аналіз фінансових результатів від іншої діяльності підприємства.
9	П.Я. Попович	1. Аналіз фінансових результатів: 1.1. Загальне оцінювання динаміки показників прибутку. 1.2. Факторний аналіз прибутку від реалізації продукції (товарів, послуг). 2. Аналіз впливу інфляції на фінансові результати. 3. Аналіз розподілу прибутку. 4. Аналіз використання підприємствами чистого прибутку.
10	З.М. Мочаліна О.В. Поспелов	1. Структурно-динамічний аналіз фінансових результатів, у тому числі доходів та витрат. 2. Факторний аналіз фінансових результатів. 3. Коефіцієнтний аналіз фінансових результатів. 4. Аналіз показників рентабельності.

Джерело: [85, с. 129-130]

Аудит фінансових результатів виконує важливу функцію відносно встановлення достовірності, реалістичності та повноти відображення інформації для її користувачів (власників, акціонерів, кредиторів, тощо), на основі якої вони зможуть приймати ефективні управлінські рішення. Від того, наскільки якісно і повно виконана аудиторська робота і наскільки об'єктивним є аудиторський висновок, залежить визначення подальшої фінансової стратегії суб'єкта господарювання. Водночас, суб'єкти підприємницької діяльності на основі власних методик нагромаджують інформацію про обсяги доходів та витрат і використовують її при розрахунку показника об'єкта оподаткування і суми податку на прибуток, яка перераховується до державного бюджету. Тому у власників може виникати потреба в незалежній перевірці правильності, повноти та законності визначення фінансових результатів підприємства. У зв'язку з цим, постає необхідність у розробці ефективної методики проведення аудиту фінансових результатів, яка б охоплювала всі аспекти визначення фінансових результатів, достовірного їх відображення у фінансовій звітності, точного і повного виявлення облікових помилок або, навіть, можливих умисних шахрайських дій [44].



Аудит фінансових результатів є не тільки однією з найважливіших процедур, але й найбільш трудомісткою, оскільки потребує багато зусиль та глибоких знань аудитора. Метою аудиту фінансових результатів відповідно до МСА 200 «Ціль та основні принципи аудиту фінансової звітності» [19] 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. Для висловлення аудитором незалежної думки щодо фінансових результатів підприємства йому необхідно виконати ряд завдань (табл. 1.10).

Таблиця 1.10

**Основні завдання аудиту фінансових результатів,  
що виділяють автори навчально-методичної літератури \***

№ з/п	Автор	Виділений напрям аудиту фінансових результатів
1	2	3
1	Ю.М. Крот, В.В. Майданюк [47, с. 114]	1. Правильність формування фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності. 2. Відповідність оформлених господарських операцій чинному законодавству. 3. Відповідність даних, що наявні у звітності, даним синтетичного та аналітичного обліку складників кінцевого фінансового результату. 4. Поточне використання прибутку, його розподіл і перевірка прибутку, що залишається в розпорядженні господарюючого суб'єкта, перевірка фондів та резервів. 5. Правильність оподаткування прибутку. 6. Правильність формування звітності про фінансові результати.
2	Г.С. Ліхоносова, І.Р. Лазебна [54, с. 147].	1. Перевірка правильності оформлення первинних документів, їх достовірності і законності. 2. Перевірка правильності виділення доходів і витрат за видами діяльності. 3. Аналіз організації обліку фінансових результатів. 4. Перевірка правильності обліку основної діяльності. 5. Перевірка правильності обліку іншої звичайної діяльності. 6. Перевірка правильності обліку надзвичайної діяльності. 7. Перевірка правильності розподілу чистого прибутку підприємства. 8. Перевірка правильності розрахунку сум, які мають бути сплачені до бюджету. 9. Виявлення відхилень фактичного від планового використання прибутку.

## Продовження табл. 1.10

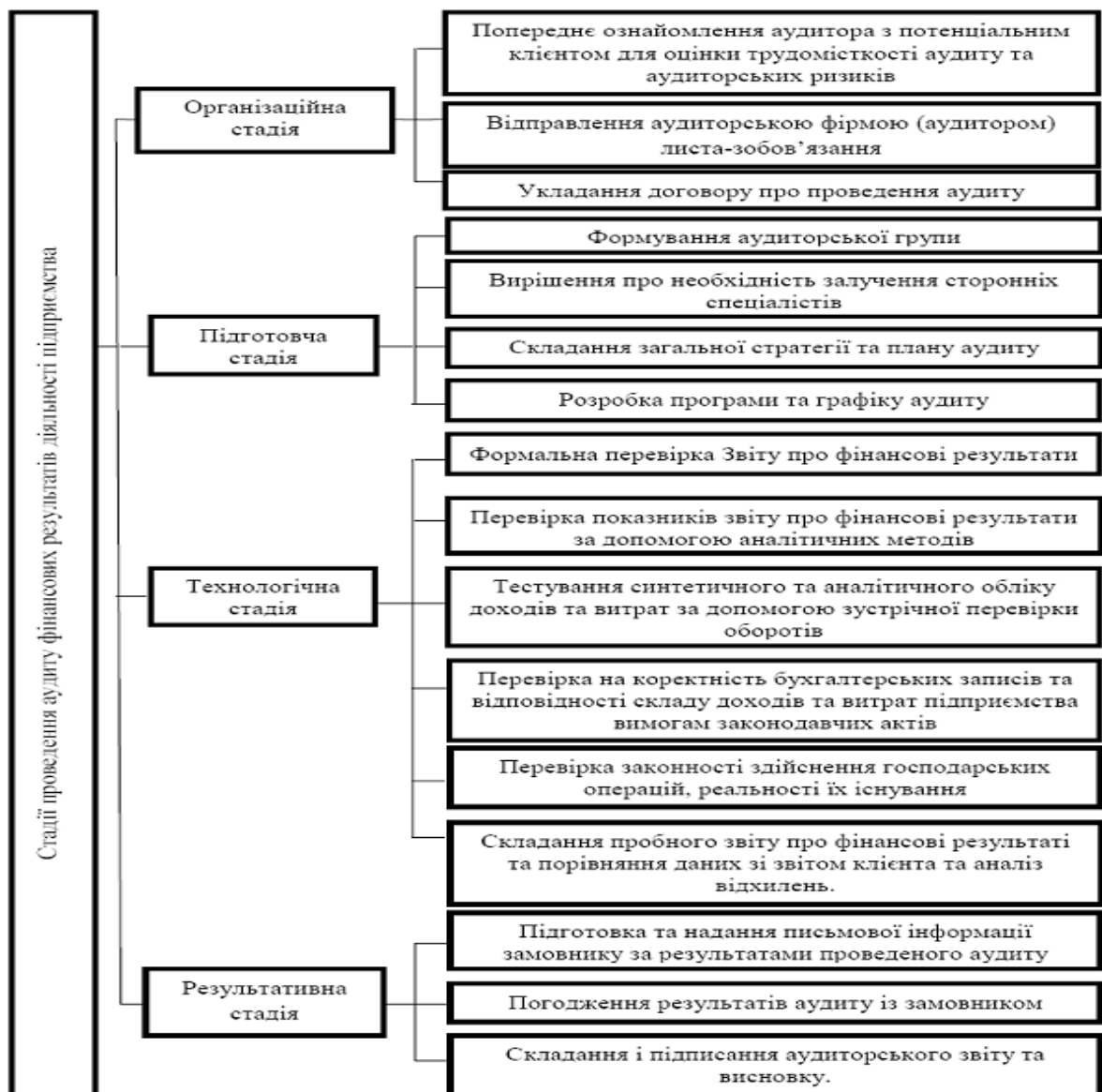
1	2	3
		10. Аналіз показників фінансових результатів, що містяться у фінансовій звітності та регістрах бухгалтерського обліку.
3	Н.Ю. Мардус, А.О. Шкарлат [59, с. 392]	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перевірка фінансової звітності, розрахунків, декларацій та інших документів для встановлення їх достовірності й відповідності здійснених господарських і фінансових операцій чинному законодавству, контроль дотримання чинного законодавства щодо формування фінансових результатів.</li> <li>2. Установлення повноти відображення прибутку підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.</li> <li>3. Перевірка законності і правильності формування прибутку підприємства.</li> <li>4. Встановлення відповідності визначення прибутку прийнятій на підприємстві обліковій політиці.</li> <li>5. Перевірка правильності оцінки у бухгалтерському обліку доходів і витрат для визначення фінансових результатів.</li> <li>6. Перевірка правильності обліку операцій, які привели до виникнення фінансових результатів.</li> <li>7. Перевірка правильності відображення в обліку списання збитків минулих періодів, довгострокової дебіторської заборгованості тощо.</li> <li>8. Встановлення дотримання підприємством межі звітного періоду. Виявлення і попередження (профілактика) порушень у фінансово-господарській діяльності підприємств.</li> <li>9. Оцінка ефективності внутрішнього контролю.</li> <li>10. Надання консультаційних послуг із питань обліку, аналізу, права, менеджменту, маркетингу, фінансів тощо та ін.</li> </ol>
4	Т.В. Шевчук [101, с. 337], Д.В. Шинкаренко, Н.І. Беренда [102, с. 182]	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перевірка дотримання встановленого порядку формування фінансових результатів відповідно до чинного законодавства.</li> <li>2. Перевірка правильності відображення в обліку операцій, що призвели до виникнення фінансових результатів.</li> <li>3. Встановлення правильності оцінки доходів і витрат у бухгалтерському обліку для визначення фінансових результатів.</li> <li>4. Встановлення правильності оцінки і повноти відображення фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.</li> <li>5. Підтвердження належності відображених у фінансовій звітності прибутків (збитків) даному підприємству.</li> <li>6. Встановлення дотримання підприємством межі звітного періоду.</li> </ol>

\* Узагальнено автором

Науковці Крот Ю.М., Майданюк В.В. [47] зазначають, що щодо застосування певної методики, то під час перевірки фінансових результатів немає регламентуючих документів, тому аудитор самостійно розробляє методику для кожного клієнта, враховуючи особливості бізнесу. Організаційно-

методична побудова процесу аудиту має дати можливість здійснити перевірку на належному рівні та досягти його мети.

Є різні підходи до процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, які зводяться до визначення порядку проведення та опису методів і прийомів здійснення перевірки. Науковцями Катковою Н. В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І. [44] при поданні методики проведення аудиторської перевірки фінансових результатів підприємства виокремлено такі основні стадії: організаційну, підготовчу (планування), технологічну та результативну (рис. 1.4).



**Рис. 1.4. Стадії проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства за Катковою Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І.**

Джерело: [44]

Підтримуємо думку колективу авторів Каткової Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І. [44], що реалізація зазначеної методики аудиту фінансових результатів сприятиме підвищенню ефективності роботи аудитора, чіткому формулюванню проблем, які мають місце в обліку, нададуть можливість звести до мінімуму ризик невиявлення облікових помилок або шахрайства, оцінити реальний фінансовий стан підприємства, сформулювати обґрунтований та неупереджений висновок.

Отже, дослідивши діючі методики аудиту і аналізу фінансових результатів, було встановлено, що аудит виконує важливу роль у підтвердженні достовірності в усіх суттєвих аспектах та відповідності законодавству України інформації, що буде надана користувачам для прийняття рішень. Здійснення аналізу фінансових результатів дає можливість своєчасно виявити резерви зниження витрат, що у свою чергу сприятиме збільшенню прибутку та зростанню ефективності діяльності підприємств.

## РОЗДІЛ 2

### ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Т-СТИЛЬ»

#### **2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ТОВ «Т-Стиль»**

ТОВ «Т-Стиль» утворене в лютому 2008 року рішенням засновника для здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку. Дане товариство є юридичною особою, має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням, штампи, бланки, а також інші реквізити. ТОВ «Т-Стиль» не відповідає за зобов'язаннями своїх учасників. Учасники несуть відповідальність у межах їх внесків до статутного капіталу товариства. Товариство не відповідає за зобов'язаннями держави, держава не відповідає за зобов'язаннями ТОВ «Т-Стиль». Товариство керується у своїй діяльності чинним законодавством та статутом (додаток Б).

ТОВ «Т-Стиль» створене з метою отримання прибутку шляхом здійснення виробництва, торгівельної та посередницької діяльності, виконання робіт та надання послуг, здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Предметом діяльності даного товариства згідно статуту (додаток Б) є виробничо-господарська діяльність, торгівля і послуги, рекламно-видавнича діяльність, будівництво, транспорт, туристична діяльність, інформатика та комп'ютеризація. Проте ТОВ «Т-Стиль» здійснює лише виробничо-господарську діяльність:

- швейне виробництво;
- виробництво трикотажних виробів;
- ткацьке виробництво і т.д.

Згідно виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (додаток Г) основним видом діяльності ТОВ «Т-Стиль» є виробництво трикотажного полотна. Загальні відомості про товариство узагальнені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

### Основні відомості про ТОВ «Т-Стиль»

№ з/п	Реквізити	Значення
1	Повне найменування товариства	Товариство з обмеженою відповідальністю «Т-Стиль»
2	Скорочене найменування товариства	ТОВ «Т-Стиль»
3	Форма власності	Приватна
4	Форма фінансування	Госпрозрахунок
5	Юридична адреса	м. Хмельницький, вул. Курчатова, 6
6	Місце та дата державної реєстрації	Виконавчий комітет Хмельницької міської ради, 06.03.2008
7	Середня кількість працівників	987
8	Вид економічної діяльності	13.91 «Виготовлення трикотажного полотна»
9	Код за ЄДРПОУ	35750435
10	Керівник	Коробка Галина В'ячеславівна
11	Головний бухгалтер	Рехтман Володимир Ісаакович
12	Право на зовнішню діяльність	Наявне
13	Телефон, факс	+38 (0362) 60 99 00
14	Електронна адреса	linen-t-stile@ukr.net

ТОВ «Т-Стиль» має швейні фабрики у м. Рівне, м. Хмельницький, м. Волочиск (Хмельницька область), м. Нетішин (Хмельницька область), м. Шепетівська (Хмельницька область). Однак основні виробничі потужності товариства зосереджені у м. Рівне.

ТОВ «Т-Стиль» виготовляє та реалізовує тканину різного типу: кулірка, піке, плюшева тканина, інтерлок, резинка (рубчик та рібана), двонитка, тринитка. Товариство використовує бавовняну, віскозну, акрилову, поліефірну пряжі та їх суміші. ТОВ «Т-Стиль» також шиє готовий одяг з цієї тканини.

Вищим органом ТОВ «Т-Стиль» є збори учасників товариства, в яких беруть участь учасники або призначені ними представники. Вони можуть приймати рішення з будь-яких питань діяльності ТОВ «Т-Стиль».

Виконавчим органом товариства є директор товариства. Він здійснює керівництво поточною діяльністю ТОВ «Т-Стиль». До компетенції директора ТОВ «Т-Стиль» відносяться усі питання діяльності товариства, крім тих, що згідно з статутом відносяться виключно до компетенції зборів учасників. Перевірка фінансово-господарської діяльності товариства проводиться ревізійною комісією. Вона вправі залучати до своєї діяльності незалежних експертів та аудиторів.

Директор ТОВ «Т-Стиль» має заступника директора та виконавчого директора. В їх підпорядкуванні знаходяться бухгалтерія, відділ юридичного супроводу і митного оформлення, відділ зовнішньоекономічної діяльності, дизайнерський відділ, адміністративний персонал, ремонтно-механічна служба, обробне виробництво, сушильно-ширїйний цех, трикотажний цех, швейне виробництво, складське господарство, магазин, енергетична служба, пожежно-сторожева служба.

Ведення бухгалтерського обліку в ТОВ «Т-Стиль» покладається на бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером. Бухгалтерія підприємства підпорядкована головному бухгалтеру та є самостійним структурним відділом управління даного підприємства. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються ведення бухгалтерського обліку, є обов'язковими до виконання всіма структурними підрозділами та працівниками даного товариства. Головному бухгалтеру підпорядковані заступник головного бухгалтера та п'ять бухгалтерів. Обов'язки кожного працівника бухгалтерського підрозділу регламентується відповідними посадовими інструкціями (додатки Е-Й).

Результативність фінансово-господарської діяльності підприємств визначається насамперед його фінансовим станом. Він повною мірою характеризує успіх підприємства в усіх сферах його діяльності, сприяючи підвищенню його конкурентоспроможності [74, с. 147]. Для оцінки фінансового стану підприємства найчастіше використовують метод фінансових коефіцієнтів, за яким попередньо встановлюють групи основних показників, а далі порівнюють їх значення з нормативними, середніми в галузі, а також зі

значеннями за попередні періоди [86, с. 409].

Науковці Яцух О.О., Захарова Н.Ю. [105] рекомендують оцінку фінансового стану проводити на основі використання п'яти груп коефіцієнтів: показники майнового стану, фінансової стійкості, ліквідності підприємства, прибутковості підприємства та ділової активності. Майновий стан – це одна з характеристик фінансового стану підприємства, за допомогою якої оцінюється склад, структура та динаміка майна і джерел формування капіталу. Характеристика основних показників майнового стану підприємства представлена в додатку Ц, а аналіз цих показників ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки проведемо в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка показників майнового стану ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Сума господарських коштів у розпорядженні підприємства, тис. грн. (ф. 1, р. 1300)	347089	463592	513020	116503	49428	33,57	33,57
2. Сума зносу основних засобів, тис. грн. (ф. 1, р. 1012)	64344	110081	174224	45737	64143	71,08	71,08
3. Первісна вартість основних засобів, тис. грн. (ф. 1, р. 1011)	195030	284327	382701	89297	98374	45,79	45,79
4. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн. (ф. 1, р. 1010)	130686	174246	208477	43560	34231	33,33	33,33
5. Первісна вартість основних засобів, що надійшли, тис. грн. (ф. 5, р. 260, гр. 5)	104673	89297	98413	-15376	9116	-14,69	-14,69
6. Первісна вартість основних засобів на кінець періоду, тис. грн. (ф. 1, р. 1011, гр. 4)	195030	284327	382701	89297	98374	45,79	45,79
7. Первісна вартість основних засобів, що вибули, тис. грн. (ф. 5, р. 260, гр. 8)	0	0	39	0	39	-	-
8. Первісна вартість основних засобів на початок періоду, тис. грн. (ф. 1, р. 1011, гр. 3)	90357	195030	284327	104673	89297	115,84	45,79

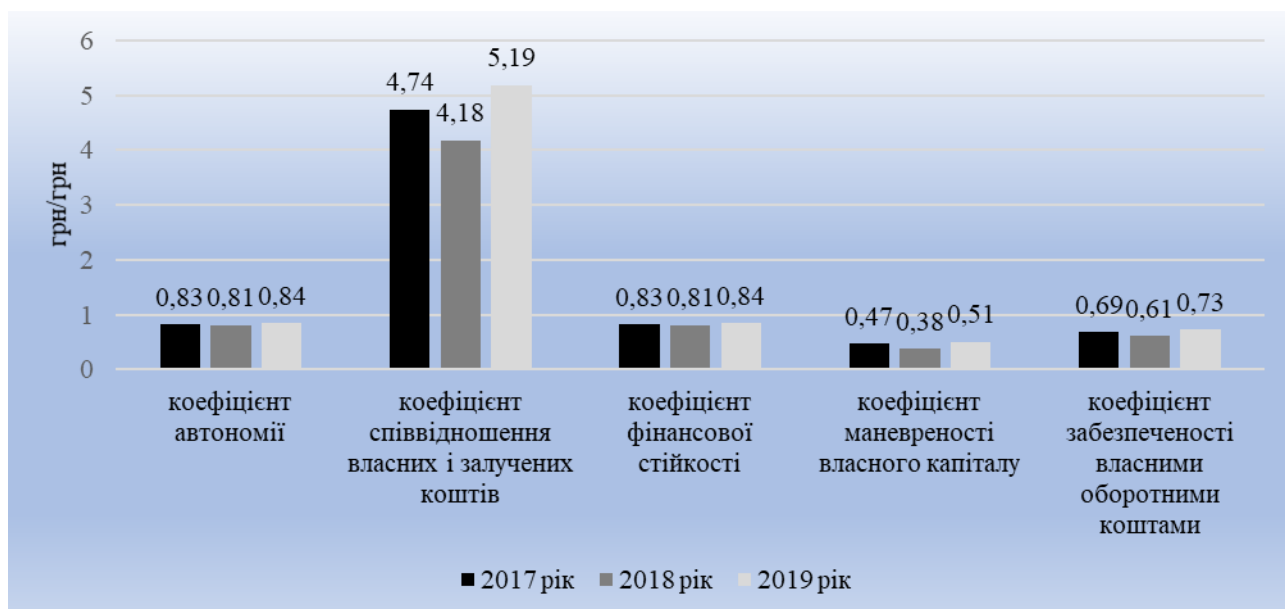


## Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
9. Оборотні активи, тис. грн. (ф. 1, р. 1195)	193966	232193	304220	38227	72027	19,71	31,02
10. Необоротні активи, тис. грн. (ф. 1, р. 1095)	153123	231399	208800	78276	-22599	51,12	-9,77
11. Коефіцієнт зносу основних засобів, грн/грн (2 / 3)	0,33	0,39	0,46	0,06	0,07	17,35	17,59
12. Коефіцієнт придатності основних засобів, грн/грн (4 / 3)	0,67	0,61	0,54	-0,06	-0,07	-8,54	-11,11
13. Коефіцієнт оновлення основних засобів, грн/грн (5 / 6)	0,54	0,31	0,26	-0,22	-0,06	-41,48	-18,12
14. Коефіцієнт вибуття основних засобів, грн/грн (7 / 8)	0	0	0,0001	0	0,0001	-	-
15. Частка основних засобів в активах, %, (4 / 1 * 100%)	37,7	37,6	40,6	-0,1	3,1	-	-
16. Коефіцієнт мобільності активів, грн/грн (9 / 10)	1,27	1,00	1,46	-0,26	0,45	-20,79	45,20

За аналізований період 2017 – 2019 років коефіцієнт зносу основних засобів ТОВ «Т-Стиль» становив у відсотковому виразі 33% - 46%. При цьому рівень придатності основних засобів у відсотковому виразі дорівнює 54% - 67%, що вказує про середній його рівень придатності. Підприємство приділяє достатньо уваги приросту основних засобів та їх розширенню. Негативним є щорічне зменшення коефіцієнта оновлення основних засобів з 0,54 грн/грн у 2017 році до 0,26 грн/грн у 2019 році. Оскільки в ТОВ «Т-Стиль» за період 2017 – 2018 років не відбувалося вибуття основних засобів, то коефіцієнт вибуття основних засобів становив відповідно 0 грн/грн. В наступному 2019 році вартість вибувших основних засобів була незначною (39 тис. грн.), тому коефіцієнт вибуття склав 0,0001 грн/грн. Частка основних засобів в активах зросла з 37,7% у 2017 році до 40,6% у 2019 році, що пов'язано з розширенням виробничих потужностей підприємства. Динаміка коефіцієнта мобільності активів є нестійкою. Однак позитивним є суттєве зростання даного показника у 2019 році на 45,2%, що вказує на посилення виробничих можливостей ТОВ «Т-Стиль».

Фінансова стійкість в першу чергу характеризує ступінь фінансової залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування і свідчить про його плато- і кредитоспроможність [105, с. 176]. Характеристика основних показників фінансової стійкості підприємства представлена в додатку Ш, а аналіз цих показників ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки проведемо в додатку Щ. Було встановлено, що розраховані коефіцієнти фінансової стійкості досліджуваного товариства за аналізований період знаходяться в межах нормативних значень, що позитивно характеризує його діяльність та свідчить про високу фінансову стійкість. У 2018 році по всіх показниках фінансової стійкості досліджувалося погіршення значень, що графічно відображено на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Динаміка показників фінансової стійкості ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Це вказує на збільшення рівня залежності від позикових джерел фінансування діяльності. Таку негативну динаміку показників зумовило зростання вартості поточних зобов'язань дещо більшими темпами (на 47,97%), ніж зростають відповідно власний капітал (на 30,53%), підсумок балансу (на 33,57%). Проте вже в наступному 2019 році значення цих всіх показників фінансової стійкості покращилося, що є позитивним.

Для оцінювання ступеня ліквідності підприємства використовують різні відносні показники ліквідності, що різняться набором ліквідних засобів, які використовують для покриття короткотермінових зобов'язань. Залежно від того, які види оборотних активів приймаються у розрахунок, виокремлюють різні показники ліквідності. Найчастіше при оцінці ліквідності використовують коефіцієнт абсолютної, швидкої та загальної ліквідності (коефіцієнт покриття) [105, с. 177]. Характеристика основних показників ліквідності підприємства представлена в додатку Ю, а аналіз цих показників ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки проведемо в табл. 2.3.

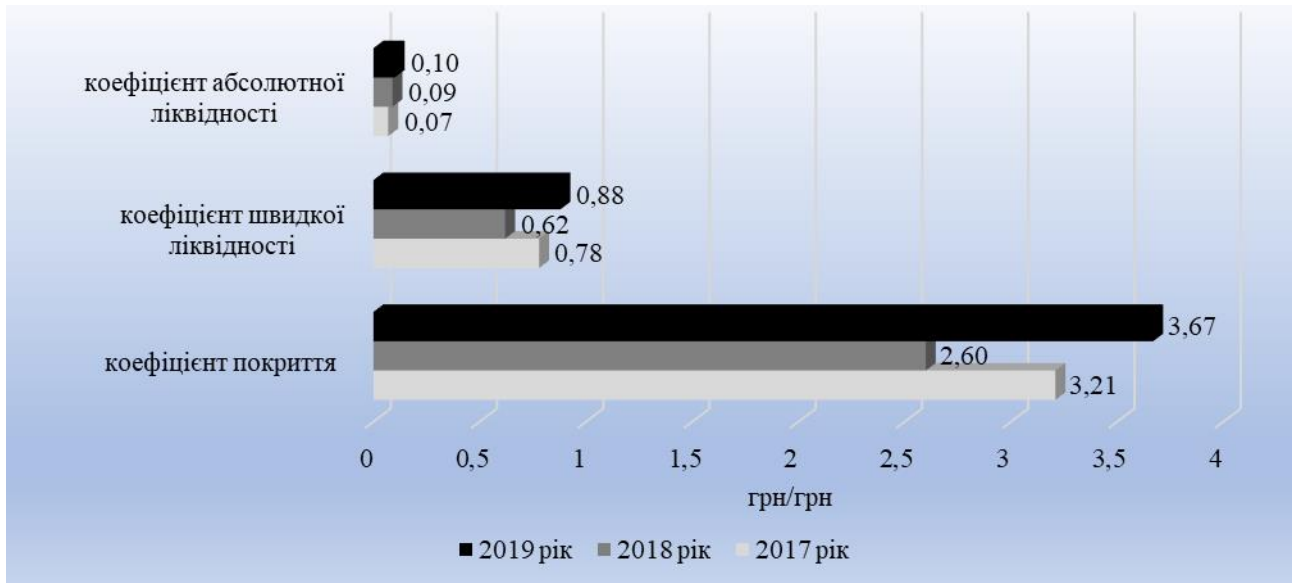
Таблиця 2.3

**Динаміка показників ліквідності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.**

Показники	Нормативне значення	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
					2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1. Оборотні активи, тис. грн. (ф. 1, р. 1195)	х	193966	232193	304220	38227	72027	19,71	31,02
2. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. (ф. 1, р. 1695)	х	60437	89428	82849	28991	-6579	47,97	-7,36
3. Гроші та їх еквіваленти, тис. грн. (ф. 1, р. 1165)	х	4320	8013	8497	3693	484	85,49	6,04
4. Дебіторська заборгованість, тис. грн. (ф. 1, р. 1125, 1130, 1135, 1155)	х	42916	47136	64618	4220	17482	9,83	37,09
5. Коефіцієнт покриття, грн/грн (1 / 2)	> 1,5-2,5	3,21	2,60	3,67	-0,61	1,08	-19,10	41,42
6. Коефіцієнт швидкої ліквідності, грн/грн ((3 + 4) / 2)	> 0,6-0,8	0,78	0,62	0,88	-0,16	0,27	-21,10	43,11
7. Коефіцієнт абсолютної ліквідності, грн/грн (3 / 2)	> 0,2-0,35	0,07	0,09	0,10	0,02	0,01	25,35	14,46

Розраховані коефіцієнти покриття та швидкої ліквідності у 2017 - 2019 роках ТОВ «Т-Стиль» знаходяться в межах нормативів, що позитивно характеризує його діяльність та свідчить про його змогу покрити свої термінові зобов'язання. Слід зазначити, що дані коефіцієнти мають нестійку динаміку:

негативне зменшення у 2018 році та позитивний ріст у 2019 році, що графічно відображено на рис. 2.2.



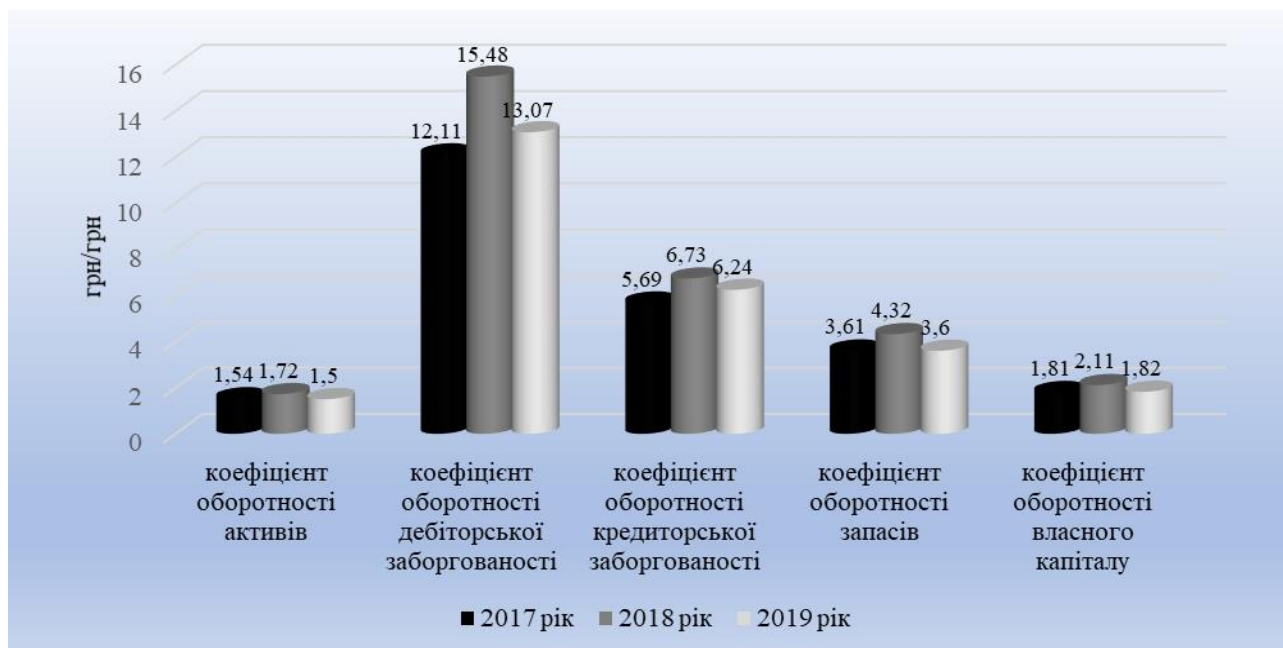
**Рис. 2.2. Динаміка показників ліквідності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Однак негативним є досить низькі значення коефіцієнта абсолютної ліквідності, який повинен знаходитися в межах  $>0,2-0,35$ . Це свідчить про неможливість погашення підприємством його термінових зобов'язань абсолютно ліквідними активами. Проте позитивним є щорічний ріст даного показника з 0,07 грн/грн у 2017 році до 0,10 грн/грн у 2019 році.

Прибутковість підприємства безпосередньо пов'язана з отриманням прибутку та показує ефективність діяльності підприємств різних форм господарювання. Перевагою показників прибутковості порівняно з показниками прибутку є більш широкі можливості порівняння. Позитивним для підприємства є зростання цих показників, що надасть можливості подальшого його успішного розвитку [105, с. 178]. Характеристика основних показників прибутковості підприємства представлена в додатку Я, а аналіз цих показників ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки проведемо в додатку АА. Негативно оцінюється щорічне зменшення всіх розрахованих показників рентабельності досліджуваного товариства у 2017 – 2019 роках. Дана динаміка була зумовлена,

в основному, щорічним зменшенням чистого прибутку з 120224 тис. грн. у 2017 році до 56007 тис. грн. у 2019 році.

Ділова активність характеризує усю сукупність зусиль підприємства щодо просування на ринках продукції, праці, капіталу. Найбільш істотно відбивають рівень ділової активності підприємства показники оборотності, що показують скільки отримано чистої виручки на одиницю фінансових ресурсів або активів [105, с. 178]. Характеристика основних показників ділової активності підприємства представлена в додатку АБ, а аналіз цих показників ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки проведемо в додатку АВ. За аналізований період досліджується нестійка динаміка до зміни показників оборотності даного товариства. Якщо у 2018 році ці показники покращилися, на що вказувало збільшення їх оборотності, то в наступному 2019 році – навпаки погіршилися через зменшення оборотності, що графічно відображено на рис. 2.3.



**Рис. 2.3. Динаміка показників оборотності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Чим меншими є строки обертання окремих видів активів та капіталу, тим швидше вивільняються кошти і розширюються можливості підприємства щодо їх подальшого використання. Таку негативну динаміку показників зумовило

зростання у 2019 році чистого доходу від реалізації (на 4,75%) та собівартості реалізації (на 6,53%) дещо меншими темпами, ніж зростають відповідно середньорічна вартість активів (на 20,47%), середньорічна вартість дебіторської заборгованості (на 24,10%), середньорічна вартість кредиторської заборгованості (на 14,95%), середньорічна вартість запасів (на 25,97%), середньорічна вартість основних засобів (на 25,51%) та середньорічна вартість власного капіталу (на 21,72%). Якщо у 2017 році дебіторська заборгованість погашалася за 30 днів, то у 2018 році – лише за 23 дні, а у 2019 році – вже за 28 днів. Відповідно таку ж нестійку тенденцію має і строк погашення кредиторської заборгованості: 2017 р. – 63 дні, 2018 р. – 53 дні, 2019 р. – 58 днів.

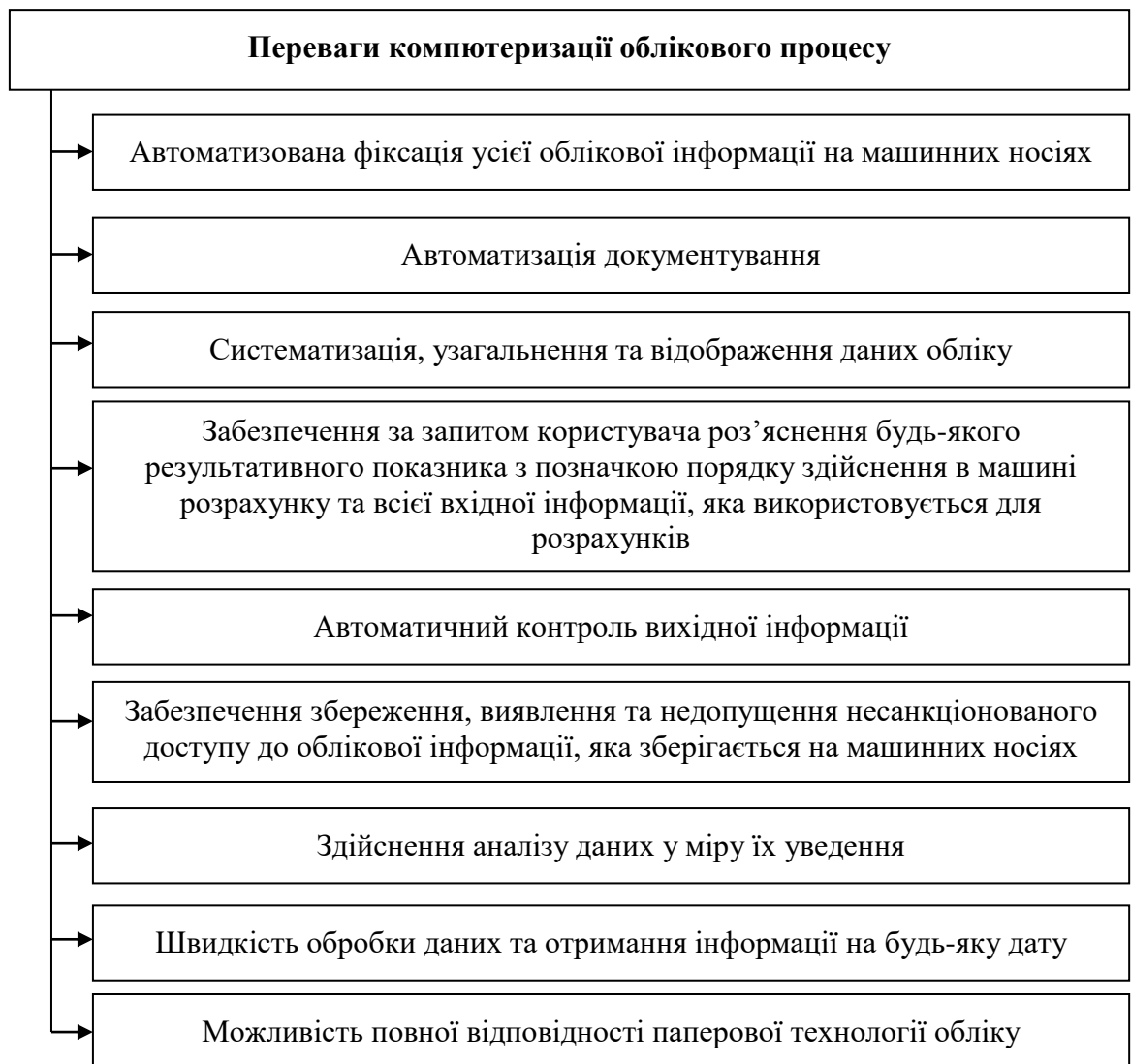
Отже, в цілому слід зазначити, що в ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки досліджується нестійка динаміка переважної більшості показників, що характеризують фінансовий стан товариства. Розраховані показники фінансової стійкості та ліквідності перебувають в межах нормативу за винятком коефіцієнта абсолютної ліквідності. Водночас негативно оцінюється щорічне зменшення всіх розрахованих показників рентабельності досліджуваного товариства у 2017 – 2019 роках, що зумовлено, в основному, щорічним зменшенням чистого прибутку. Врахування результатів аналізу фінансового стану ТОВ «Т-Стиль» дозволить своєчасно реагувати на певні обставини, що виникають в процесі здійснення господарської діяльності, а також об'єктивно розробити комплекс заходів щодо зміцнення фінансового стану товариства та підвищення ефективності його діяльності.

## **2.2. Практичні аспекти ведення обліку фінансових результатів**

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі фінансових результатів, передбачає, передусім, розроблення облікової

політики, що забезпечує ефективність ведення бухгалтерського обліку [54, с. 146]. Як зазначає науковець Бондаренко Н.М. [22] основне призначення облікової політики полягає в: упорядкуванні облікового процесу на підприємстві; методологічному та методичному відображенні майна підприємства, господарських операцій та результатів його діяльності; наданні бухгалтерському обліку плановірності та цілеспрямованості; забезпеченні ефективності обліку. Однак найголовнішим недоліком організації обліку ТОВ «Т-Стиль», на наш погляд, є відсутність затвердженого наказу про облікову політику.

В ТОВ «Т-Стиль» використовується комп'ютерна форма форма обліку. На думку Рожелюк В.М. вона має низку переваг (рис. 2.4).



**Рис. 2.4. Переваги використання комп'ютерної форми обліку**

Джерело: [79, с. 25]

Бухгалтерський облік в ТОВ «Т-Стиль» автоматизований та здійснюється з використанням програмного забезпечення 1С: Підприємство» версії 8.3 конфігурація «Управління торговим підприємством для України».

Початковим кроком здійснення бухгалтерських записів є реєстрація фактів господарського життя, а саме складання первинних документів. Первинні документи є перманентною складовою не тільки в системі бухгалтерського обліку, але й в процесі здійснення економічного аналізу діяльності суб'єкта господарювання, при прийнятті управлінських рішень, проведенні податкових та аудиторських перевірок тощо. Інформація про підприємство для усіх цілей формується на основі даних, які містяться в первинних документах, і в результаті процесів збору, групування та обробки вона задовольняє потреби користувачів бухгалтерського обліку [53, с. 8].

Основними нормативно-правовими документами, які регулюють процес документування операцій, зокрема з обліку фінансових результатів підприємства, а також доходів і витрат, що безпосередньо впливають на їх формування, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2], Закон України «Про інформацію» [3] та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [9].

ТОВ «Т-Стиль» має лише доходи і витрати лише від операційної діяльності та доходи від фінансової діяльності. Така структура доходів та витрат впливає на методикау первинного обліку товариства, що є основою подальшого аналітичного та синтетичного обліку як фінансових результатів, так і доходів і витрат, що призводять до їх утворення. Документування операцій з обліку отриманого підприємством доходу характеризується різноманітністю бухгалтерських та юридичних документів. Така інформація є важливою для обчислення прибутку до оподаткування та ухвалення управлінських рішень щодо шляхів отримання доходу. Первинні документи з обліку доходів і результатів діяльності ТОВ «Т-Стиль» узагальнені в табл. 2.4.



**Первинні документи з обліку доходів і результатів діяльності  
ТОВ «Т-Стиль»**

<b>Вид доходу та фінансового результату</b>	<b>Первинні документи</b>
Доходи від реалізації	Рахунки-фактури (додаток АГ), товарно-транспортні накладні, видаткові накладні (додаток АД), накладні на відпуск (внутрішнє переміщення), акти приймання-передачі виконаних робіт та наданих послуг, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки-розрахунки бухгалтерії і т.д.
Інші операційні доходи	Рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, прибуткові касові ордери, виписки банку, інвентаризаційні та порівняльні відомості, заяви про продаж іноземної валюти, розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць, акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, накладні на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, довідки-розрахунки бухгалтерії і т.д.
Інші фінансові доходи	Довідки-розрахунки бухгалтерії
Фінансові результати від операційної діяльності	Довідки-розрахунки бухгалтерії
Фінансові результати від фінансової діяльності	Довідки-розрахунки бухгалтерії

Обов'язковою підставою для відображення в бухгалтерському обліку перебігу події, якою є витрати операційної діяльності, є належним чином оформлені документи, які б засвідчували факт та дату настання такої події. Документи виступають підтвердженням того, що на підприємстві мала місце подія здійснення витрат і дають можливість провести відповідні зміни в обліку. Первинні документи з обліку витрат операційної діяльності ТОВ «Т-Стиль» залежно від елементів згруповані у табл. 2.5.

Аналітичний облік на підприємстві, як основне джерело управлінської інформації, повинен враховувати стратегічні питання менеджменту та маркетингу суб'єкта, бути максимально наближеним до проблемних управлінських питань, але, разом з тим, не мати зайвих облікових даних та форм звітності [48, с. 33].

**Первинні документи з обліку витрат операційної діяльності  
ТОВ «Т-Стиль» за елементами**

<b>Елементи витрат операційної діяльності</b>	<b>Первинні документи</b>
Матеріальні затрати	Накладні на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акти на списання, картки складського обліку матеріалів, картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, накладні на переміщення, акти виконаних робіт, матеріальні звіти тощо
Витрати на оплату праці	Розрахункові відомості, наряди, листки непрацездатності, розрахунки по лікарняному листу, розрахунки відпускних, таблиці обліку використання робочого часу, виписки банку тощо
Відрахування на соціальні заходи	Звідні для відрахувань у фонди
Амортизація	Відомості нарахування амортизації
Інші операційні витрати	Акти надання послуг, акти здачі-прийняття робіт (надання послуг), звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, рахунки, рахунки-фактури, виписки банку, платіжні доручення, видаткові касові ордери, інвентаризаційні описи, довідки-розрахунки бухгалтерії тощо

Безпосередньо аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством. Синтетичний облік фінансових результатів здійснюється на однойменному рахунку 79 «Фінансові результати», який призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства. Даний рахунок в ТОВ «Т-Стиль» має лише субрахунки 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій», характеристика яких наведена в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Характеристика субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати»,  
які використовує ТОВ «Т-Стиль»**

<b>Номер субрахунку</b>	<b>Назва субрахунку</b>	<b>Характеристика</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
791	Результат операційної діяльності	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від основної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від

## Продовження табл. 2.6

1	2	3
		реалізації послуг та від іншої операційної діяльності, за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованих робіт, послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат
792	Результат фінансових операцій	Призначений для визначення розміру прибутку (збитку) від фінансових операцій підприємства. По кредиту субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат

Якщо кредитовий оборот по рахунку 79 буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток поточного року. Якщо дебетове сальдо по рахунку 79 більше кредитового сальдо по рахунку 79, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж отримано доходів, це означає, що підприємство понесло збитки поточного року.

Для обліку витрат в ТОВ «Т-Стиль» призначені лише рахунки бухгалтерського обліку класу 9 «Витрати діяльності» (рахунки 90-94). Ці рахунки є активними, за їх дебетом відображається формування (збільшення) витрат операційної діяльності, за кредитом – списання (зменшення) витрат операційної діяльності.

Загальна схема обліку витрат ТОВ «Т-Стиль» з використанням рахунків тільки класу 9 має такий вигляд (рис. 2.5):

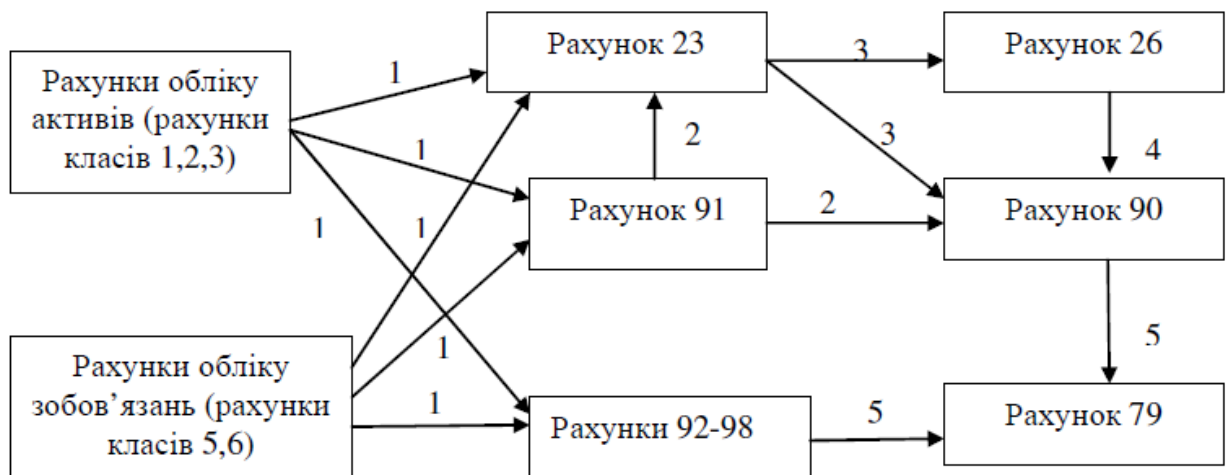
1. Відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань за місцями їх виникнення і видами діяльності, зокрема: прямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) – за дебетом рахунку 23, витрат на організацію і управління виробництвом у виробничому підрозділі – за дебетом рахунку 91, інших витрат – за дебетом рахунків 92-98.

2. Підрахунок загальновиробничих витрат і списання їх з кредиту рахунку 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

3. Розрахунок і списання фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 90.

4. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції і списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

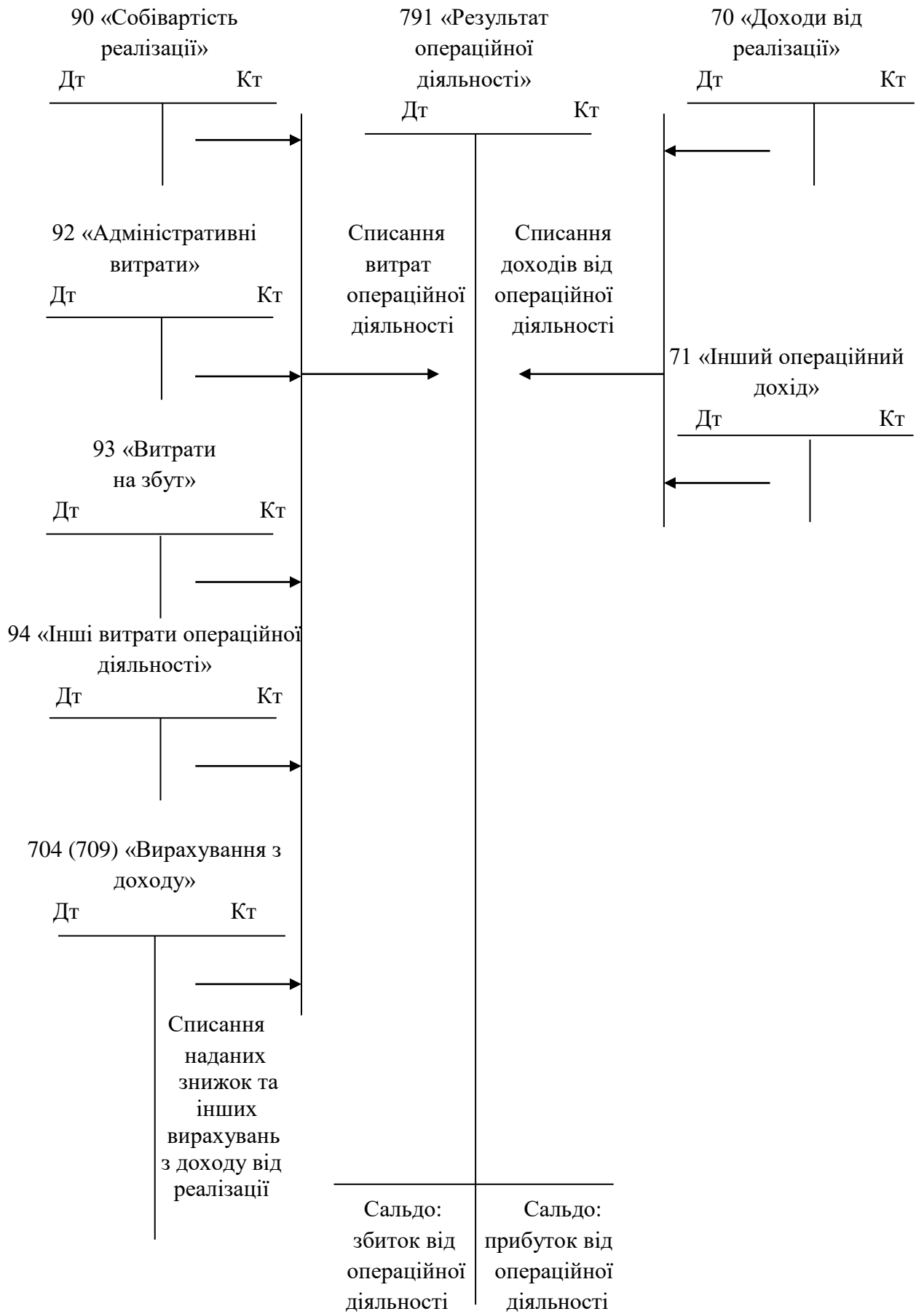
5. Підрахунок витрат діяльності і списання їх в дебет рахунку 79 з кредиту рахунків класу 9.



**Рис. 2.5. Загальна схема обліку витрат ТОВ «Т-Стиль» з використанням рахунків тільки класу 9**

Відповідно облік доходів від операційної та фінансової діяльності ТОВ «Т-Стиль» здійснюється на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» (рахунки 70, 71, 73). На рахунках цього класу протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

В структурі фінансових результатів в ТОВ «Т-Стиль» переважаючою є операційна діяльність. Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку даного товариства наведено на рис. 2.6.



**Рис. 2.6. Визначення фінансового результату операційної діяльності ТОВ «Т-Стиль»**

Формування фінансових результатів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку забезпечується послідовним закриттям рахунків обліку доходів (рахунки 70 і 71) і витрат (рахунки 90, 92, 93, 94) в межах здійсненої діяльності на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». В дебет субрахунку 791 відображаються закриття рахунків обліку витрат операційної діяльності, а по кредиту – доходів операційної діяльності. Кореспонденція рахунків з обліку закриття рахунків доходів і витрат операційної діяльності ТОВ «Т-Стиль» наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

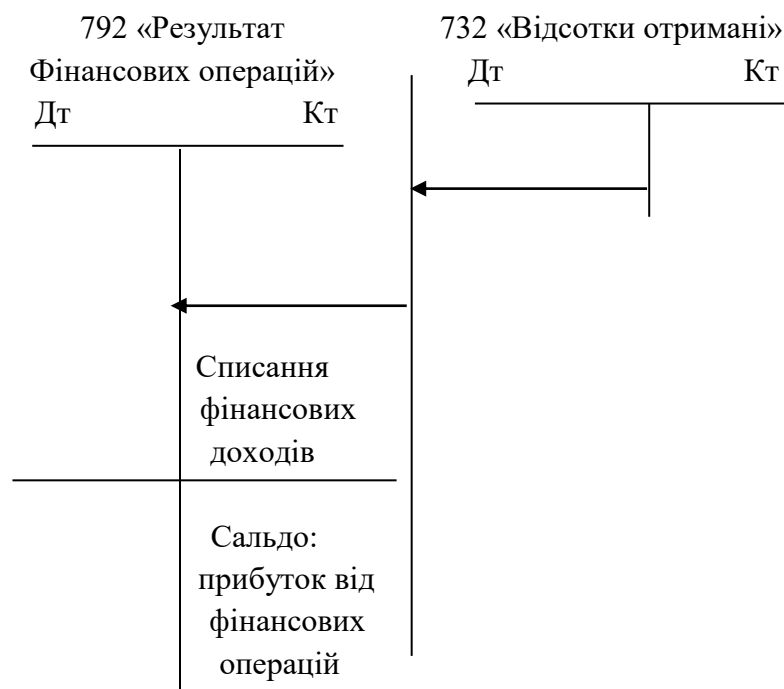
**Кореспонденція рахунків з обліку закриття рахунків доходів і витрат операційної діяльності ТОВ «Т-Стиль»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від реалізації готової продукції	701	791
2	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від реалізації товарів	702	791
3	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від виконання робіт, надання послуг	703	791
4	Списано на фінансовий результат вирахування з доходу в результаті наданих знижок покупцям, повернень товарів	791	704
5	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від реалізації товарів в роздріб	7091	791
6	Списано на фінансовий результат вирахування з доходу в результаті повернень товарів, що реалізовані в роздріб	791	7092
7	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	711	791
8	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від реалізації інших оборотних активів	712	791
9	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від операційної курсової різниці	714	791
10	Списано на фінансовий результат операційної діяльності дохід від списання кредиторської заборгованості	717	791
11	Списано на фінансовий результат операційної діяльності інші доходи від операційної діяльності	719	791
12	Списана на фінансовий результат операційної діяльності собівартість реалізації готової продукції	791	901
13	Списана на фінансовий результат операційної діяльності собівартість реалізації товарів	791	902
14	Списано на фінансовий результат операційної діяльності адміністративні витрати	791	92

## Продовження табл. 2.7

1	2	3	4
15	Списано на фінансовий результат операційної діяльності витрати на збут	791	93
16	Списано на фінансовий результат операційної діяльності витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	791	942
17	Списано на фінансовий результат операційної діяльності собівартість реалізованих виробничих запасів	791	943
18	Списано на фінансовий результат операційної діяльності втрати від операційної курсової різниці	791	945
19	Списано на фінансовий результат операційної діяльності нестачі і втрати від псування цінностей	791	947
20	Списано на фінансовий результат операційної діяльності визнані штрафи, пені, неустойки	791	948
21	Списано на фінансовий результат операційної діяльності інші витрати операційної діяльності	791	949

Від фінансової діяльності ТОВ «Т-Стиль» має лише доходи. Порядок визначення фінансового результату від фінансової діяльності на рахунках бухгалтерського обліку даного товариства наведено на рис. 2.7.



**Рис. 2.7. Визначення результату фінансових операцій ТОВ «Т-Стиль»**

Формування фінансових результатів фінансової діяльності на рахунках бухгалтерського обліку ТОВ «Т-Стиль» забезпечується послідовним закриттям

лише рахунку обліку доходів (рахунок 73) в межах здійсненої діяльності на субрахунку 792 «Результат фінансових операцій». По кредиту субрахунка 792 відображаються закриття рахунків доходів від фінансових операцій. Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від фінансової діяльності ТОВ «Т-Стиль» наведена в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від фінансової діяльності ТОВ «Т-Стиль»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано на фінансовий результат від фінансової діяльності відсотки отримані	732	792

В кінці звітної періоду сальдо по рахунку 79 «Фінансові результати» в розрізі відкритих субрахунків закривається на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо підприємство отримало прибуток від своєї діяльності, то проводиться запис до кредиту субрахунку 441 «Нерозподілений прибуток»; якщо збиток – по дебету субрахунку 442 «Непокриті збитки» [41, с. 172]. Кореспонденція рахунків з обліку визначення нерозподіленого прибутку ТОВ «Т-Стиль» відображено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунків з обліку визначення нерозподіленого прибутку ТОВ «Т-Стиль»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визначено нерозподілений прибуток	79	441
2	Визначено непокритий збиток	442	79

З 1 січня 2015 р. об'єкт обкладення податком на прибуток ґрунтується на бухгалтерському обліку (п.п. 134.1.1 Податкового кодексу України). Відповідно об'єктом оподаткування ТОВ «Т-Стиль» 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 НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу України [4].

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підлягає визначенню на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, відповідно до положень такого розділу, а саме:

- амортизації необоротних активів;
- резервів (забезпечень);
- обмежень окремих видів витрат та преференцій тощо.

Якщо річний дохід платника податків не перевищує 40 млн грн, то їм не потрібно здійснювати коригування на будь-які різниці. Оскільки в ТОВ «Т-Стиль» річний дохід є значно більше 40 млн грн, то дане товариство здійснює дане коригування. Характеристика податку на прибуток даного товариства наведена в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

#### Характеристика податку на прибуток, що сплачує ТОВ «Т-Стиль»

Вид платежу	Ставка	Термін сплати	Вид звітності	Строки подання
Податок на прибуток	18%	Протягом 10 днів після граничного строку подання звітності	Податкова декларація з податку на прибуток підприємства	Протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу

Для обліку витрат з податку на прибуток Планом рахунків ТОВ «Т-Стиль» передбачено рахунок 98 «Податок на прибуток», а для обліку податку на прибуток субрахунок 6413 «Розрахунки по податку на прибуток». Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибутку ТОВ «Т-Стиль» відображено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток ТОВ «Т-Стиль»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано податок на прибуток	98	6413
2	Сплачено податок на прибуток	6413	311

Отже, облік фінансових результатів є важливою ділянкою обліку, оскільки від його якості залежить надання достовірної інформації для користувачів. Первинні документи з обліку фінансових результатів, а також доходів та витрат, є необхідною складовою для забезпечення правильного функціонування фінансового та податкового обліку ТОВ «Т-Стиль». Аналітичний і синтетичний облік має важливе не тільки пізнавальне, а й контрольне значення, адже його показники необхідні для аналізу фінансових результатів.

### **2.3. Особливості проведення аналізу фінансових результатів на підприємстві**

За умови встановлення і розвитку ринкових відносин великого значення набуває якісний аналіз фінансових результатів діяльності підприємств. Своєчасний та об'єктивний аналіз фінансових результатів сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємств, його інвестиційній привабливості та діловій активності, найбільш раціональному та ефективному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, усуненню зайвих, економічно невиправданих витрат [88, с. 110].

В процесі аналізу позитивно оцінюється динаміка до зростання всіх видів фінансових результатів та чистого прибутку. Також позитивно оцінюється, якщо у формуванні загального фінансового результату присутні фінансові

результати від всіх видів діяльності. В такому випадку діяльність підприємства є диверсифікованою, тобто підприємство має більше фінансових можливостей для нарощування своїх фінансових результатів [46, с. 160]. Однак в ТОВ «Т-Стиль» фінансові результати за період 2017-2019 років були сформовані за рахунок фінансових результатів від операційної діяльності, але позитивним є наявність у 2019 році і фінансового результату від фінансової діяльності. Аналіз складу та структури фінансових результатів діяльності ТОВ «Т-Стиль» проведемо в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

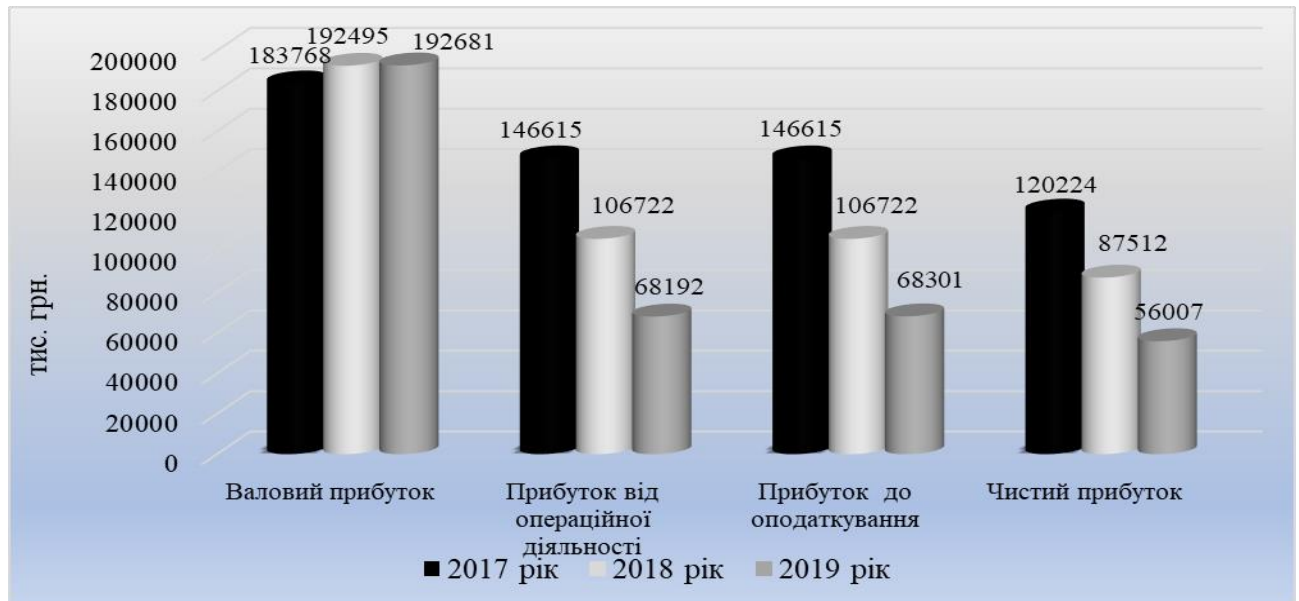
**Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «Т-Стиль»  
за 2017 - 2019 рр., тис. грн.**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст, тис. грн.		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
Валовий прибуток	183768	192495	192681	8727	186	4,75	0,10
Прибуток від операційної діяльності	146615	106722	68192	-39893	-38530	-27,21	-36,10
Прибуток до оподаткування	146615	106722	68301	-39893	-38421	-27,21	-36,00
Чистий прибуток	120224	87512	56007	-32712	-31505	-27,21	-36,00

За період 2017 - 2019 років фінансові результати ТОВ «Т-Стиль» зменшуються по всіх показниках за винятком валового прибутку. Спостерігається щорічний позитивний ріст валового прибутку. Якщо у 2017 році він складав 183768 тис. грн., у 2018 році – 192495 тис. грн., а вже у 2019 році – 192681 тис. грн., тобто відбулося його незначне збільшення відповідно на 4,75% і 0,10%, що оцінюється позитивно.

Прибуток від операційної діяльності навпаки зменшився. Якщо у 2017 році він становив 146615 тис. грн., то у 2018 році зменшився на 39893 тис. грн., а у 2019 році – на 38530 тис. грн. до рівня 68192 тис. грн. На це щорічне негативне зменшення показника найбільше вплинуло саме збільшення операційних витрат. Аналогічну динаміку до зменшення має і прибуток до оподаткування: відповідно 146615 тис. грн., 106722 тис. грн., 68301 тис. грн.

Позитивним для ТОВ «Т-Стиль» є отримання у 2017 - 2019 роках чистого прибутку відповідно в розмірах 120224 тис. грн., 87512 тис. грн. та 56007 тис. грн. за рахунок перевищення суми отриманих доходів над сумою понесених витрат, однак негативним є щорічне зменшення даного показника. Динаміка показників фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» у 2017 – 2019 роках наведена на рис. 2.8.



**Рис. 2.8. Динаміка показників фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» у 2017 – 2019 роках**

Оскільки на фінансові результати ТОВ «Т-Стиль» найбільшою мірою впливають саме фінансові результати від операційної діяльності, то далі проведемо аналіз їх динаміки в табл. 2.13.

Таблиця 2.13

**Динаміка фінансових результатів від операційної діяльності  
ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр., тис. грн.**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст, тис. грн.		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1	2	3	4	5	6	7	8
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	410349	697127	730265	286778	33138	69,89	4,75

Продовження табл. 2.13

1	2	3	4	5	6	7	8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	226581	504632	537584	278051	32952	122,72	6,53
Валовий прибуток	183768	192495	192681	8727	186	4,75	0,10
Інші операційні доходи	1402	12636	35370	11234	22734	801,28	179,91
Адміністративні витрати	4283	15613	18786	11330	3173	264,53	20,32
Витрати на збут	28690	76213	114687	47523	38474	165,64	50,48
Інші операційні витрати	5582	6583	26386	1001	19803	17,93	300,82
Прибуток від операційної діяльності	146615	106722	68192	-39893	-38530	-27,21	-36,10

У 2017– 2019 роках чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» мав стійку динаміку до збільшення з 410349 тис. грн. до 730265 тис. грн. Дана динаміка є позитивною та спричинена збільшення попиту на продукцію, збільшення обсягів реалізації, збільшенням ціни на продукцію. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) даного товариства також щороку зростала. Так, якщо у 2017 році вона складала 226581 тис.грн., то у 2018 році зросла на 122,72%, а у наступному 2019 році – на 6,53%. Щорічне збільшення собівартості пояснюється збільшенням обсягів реалізації. Проте негативним є перевищення темпів росту собівартості реалізації над темпами росту чистого доходу від реалізації. У зв'язку з тим, що чистий дохід від реалізації був більший від собівартості реалізації ТОВ «Т-Стиль» отримало у 2017 – 2019 роках валовий прибуток: 183768 тис. грн., 192495 тис. грн., 192681 тис. грн.

Інші операційні доходи даного товариства мали стійку динаміку до зростання з 1402 тис. грн. у 2017 році до 35370 тис. грн. у 2019 році, що є позитивним. За аналізований період прослідковується також щорічне збільшення адміністративних витрат. Дане зростання є негативним, адже в товаристві зростає чистий дохід значно меншими темпами, ніж зростають адміністративні витрати. Дана динаміка пов'язана з динамікою загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням ТОВ «Т-Стиль». Щорічна динаміка до збільшення спостерігається по витратах на збут. У 2018 році в порівнянні з 2017 роком вони зросли на 47523 тис.грн., а

у 2019 році – на 38474 тис. грн. Але дане зростання не можна однозначно оцінювати як негативну динаміку, оскільки в майбутньому це дасть збільшення чистого доходу від реалізації. Зростання витрат на збут пов'язано з динамікою витрат, пов'язаних з реалізацією продукції (товарів), витратами на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам. Аналогічна стійка динаміка до збільшення прослідковувалась і по інших операційних витратах: 5582 тис. грн., 6583 тис. грн. та 26386 тис. грн. Це пов'язано з динамікою окремих витрат, що входять до їх складу.

Наявність та динаміка валового прибутку, інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат вплинула на динаміку показника прибуток від операційної діяльності ТОВ «Т-Стиль», який мав стійку динаміку до зменшення у 2017 – 2018 роках: відповідно 146615 тис. грн., 106722 тис. грн. та 68192 тис. грн., що є негативним. Проте найбільше на дану динаміку вплинуло збільшення саме операційних витрат.

Якщо у 2017-2018 роках дане товариство мало лише операційну діяльність, то у 2019 році позитивним є наявність фінансового результату від фінансової діяльності (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

**Динаміка фінансових результатів від фінансової діяльності  
ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст, тис. грн.		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1. Прибуток від фінансової діяльності	0	0	109	0	109	-	-
1.1. Інші фінансові доходи	0	0	109	0	109	-	-

Наявність інших фінансових доходів в ТОВ «Т-Стиль» у 2019 році в розмірі 109 тис. грн. зумовило виникнення прибутку від фінансової діяльності, що є позитивним. Інші фінансові доходи в товариства представлені отриманими

відсотками.

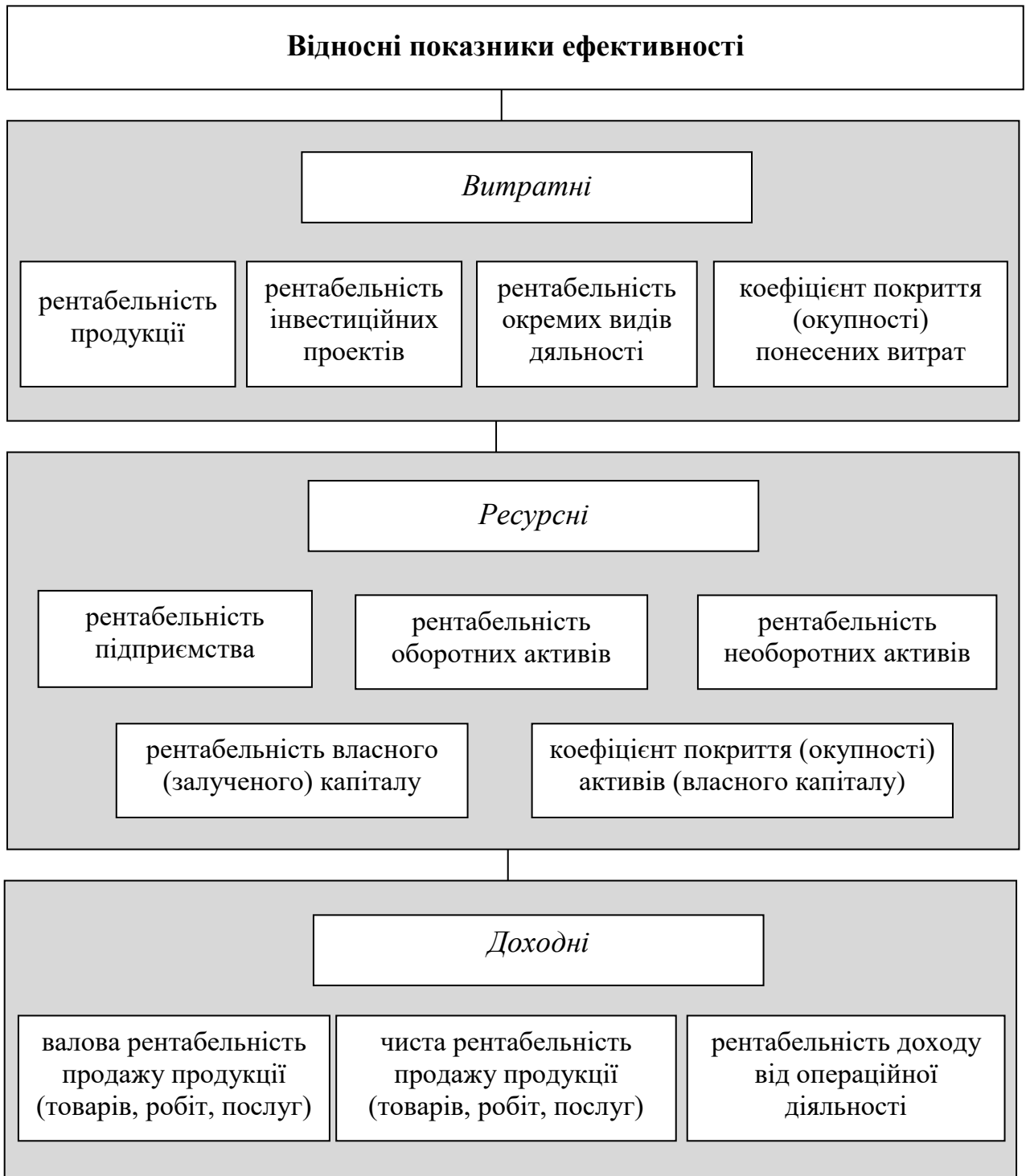
Кінцеві результати діяльності характеризуються не лише абсолютними показниками прибутку або збитку. Суб'єкти господарювання, які зацікавлені у віддачі від використання ресурсів і вкладеного капіталу, аналізують співвідношення отриманого ефекту з понесеними витратами (використаними ресурсами). Для цього обчислюються відносні показники ефективності: рентабельність (яка іноді ототожнюється з прибутковістю і доходністю) та окупність (покриття) [26, с. 335]. Як зазначає проф. Бутинець Ф.Ф. [26] рентабельність – це відносний показник прибутку, який відображає відношення отриманого ефекту (доходу, прибутку) з наявними або використаними ресурсами. Рентабельність є таким станом діяльності, коли протягом певного періоду грошові надходження компенсують понесені витрати, створюється і накопичується прибуток. Протилежним станом є збитковість, коли грошові надходження не компенсують понесені витрати.

Науковці Мельникова К.В., Татарінова Г.В. зазначають, що порівняно з абсолютними показниками прибутку показникам рентабельності властиві такі переваги:

- вони мають більш широкі можливості порівняння: співставлення абсолютних показників прибутку підприємств із різними обсягами діяльності, кількістю персоналу тощо не дає можливості проводити об'єктивну оцінку;
- ці показники меншою мірою знаходяться під впливом інфляційних процесів [63, с. 462].

Аналіз ефективності діяльності підприємства проводиться за групами відносних показників, наведених на рис. 2.9.

Витратні показники рентабельності характеризують доходність понесених витрат (виробничих, комерційних, інвестиційних тощо) у процесі діяльності. Для їх розрахунку використовуються показники чистого прибутку, загального прибутку, а також прибутку від реалізації продукції, які співвідносяться із загальною сумою витрат на виробництво та реалізацію, собівартістю виробленої (реалізованої) продукції, собівартістю одиниці



**Рис. 2.9. Класифікація відносних показників ефективності діяльності**

Джерело: [26, с. 336]

продукції тощо. Показники рентабельності, розраховані за даним підходом характеризують ефективність використання засобів, спожитих у процесі виробництва або здійснення інших видів діяльності, а саме скільки підприємство отримує прибутку (ефекту) з кожної гривні, витраченої на



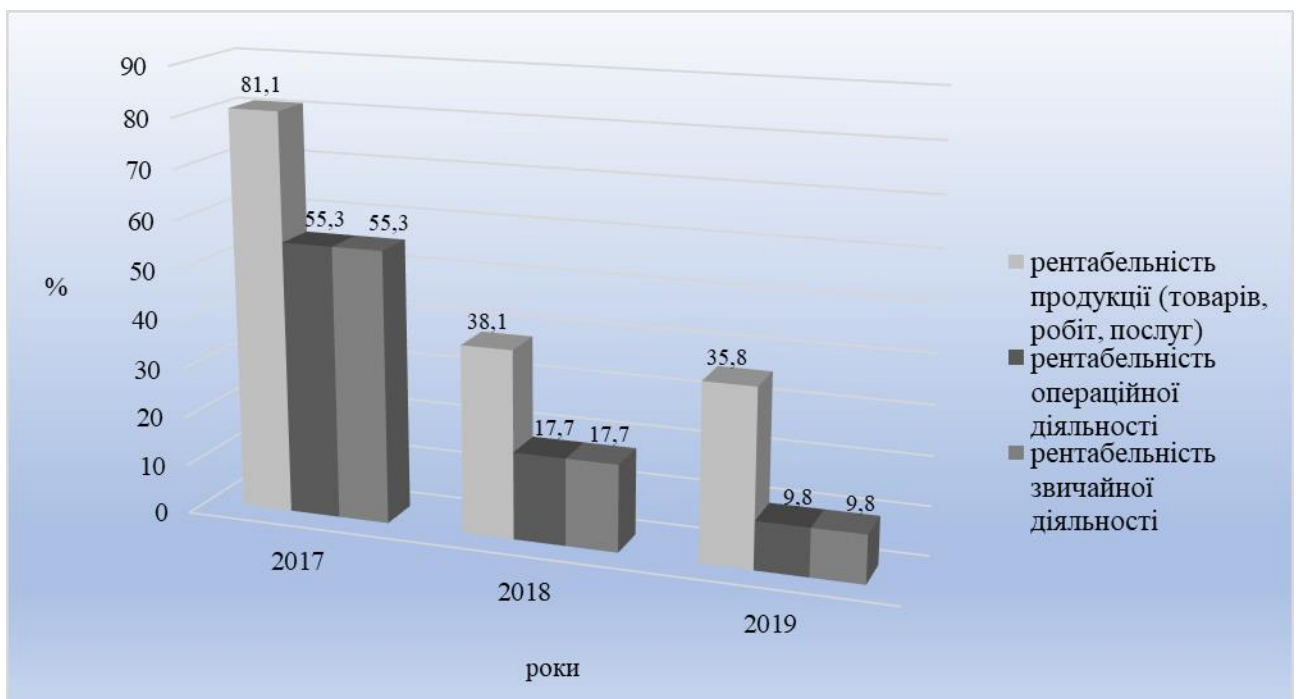
здійснення певного виду діяльності [26, с. 336]. Порядок розрахунку основних відносних витратних показників ефективності узагальнено в додатку АЙ, а аналіз цих показників ефективності ТОВ «Т-Стиль» проведемо в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

**Динаміка відносних витратних показників ефективності ТОВ «Т-Стиль»  
за 2017 - 2019 рр.**

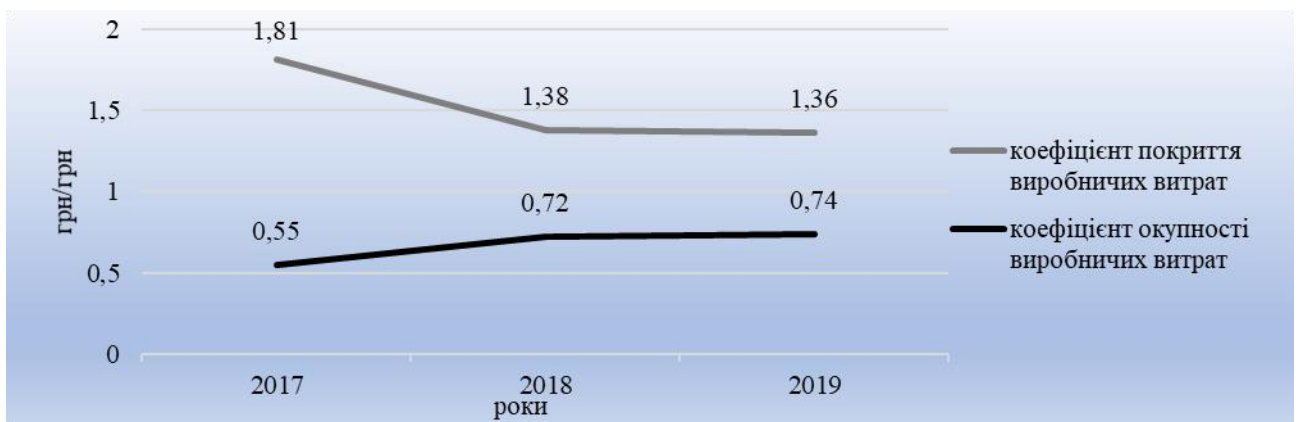
Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1. Валовий прибуток, тис. грн. (р.2090)	183768	192495	192681	8727	186	4,75	0,10
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн. (р. 2050)	226581	504632	537584	278051	32952	122,72	6,53
3. Прибуток від операційної діяльності, тис. грн. (р. 2190)	146615	106722	68192	-39893	-38530	-27,21	-36,10
4. Операційні витрати, тис. грн. (р. 2050 + р. 2130 + р. 2150 + р. 2180)	265136	603041	697443	337905	94402	127,45	15,65
5. Прибуток до оподаткування, тис. грн. (р. 2290)	146615	106722	68301	-39893	-38421	-27,21	-36,00
6. Витрати звичайної діяльності, тис. грн. (р. 2050 + р. 2130 + р. 2150 + р. 2180 + р. 2250 + р. 2255 + р. 2270)	265136	603041	697443	337905	94402	127,45	15,65
7. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн. (р. 2000)	410349	697127	730265	286778	33138	69,89	4,75
8. Рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг),% (1 / 2*100%)	81,1	38,1	35,8	-43,0	-2,3	-	-
9. Рентабельність операційної діяльності, % (3 / 4 * 100%)	55,3	17,7	9,8	-37,6	-7,9	-	-
10. Рентабельність звичайної діяльності, % (5 / 6 * 100%)	55,3	17,7	9,8	-37,6	-7,9	-	-
11. Коефіцієнт покриття виробничих витрат, грн/грн. (7 / 2)	1,81	1,38	1,36	-0,43	-0,02	-23,76	-1,45
12. Коефіцієнт окупності виробничих витрат, грн/грн (2 / 7)	0,55	0,72	0,74	0,17	0,01	30,91	2,78

За аналізований період негативно оцінюють щорічне зменшення відносних витрат показників рентабельності: рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) (відповідно на 43% і 2,3%), рентабельності операційної та звичайної діяльності (відповідно на 27,66% і 7,9%), що показує графічно рис. 2.10. Щорічне зменшення рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) означає, що на 1 грн. понесених витрат (собівартості реалізованої продукції) зароблено менше валового прибутку. Причиною такої негативної динаміки за цей період стало те, що темпи росту валового прибутку менші за темпи росту собівартості реалізації. В свою чергу досліджується і щорічне зменшення прибутку від операційної діяльності з однієї гривні операційних витрат з 55 коп. до 10 коп, адже показник рентабельності операційної діяльності щороку зменшувався. Рентабельність звичайної діяльності має аналогічну негативну динаміку, адже отримані інші фінансові доходи у 2019 році незначно вплинули на даний показник. Оскільки ТОВ «Т-Стиль» здійснює лише операційну діяльність, то рентабельність звичайної діяльності дорівнює рентабельності операційної.



**Рис. 2.10. Динаміка витратних показників рентабельності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

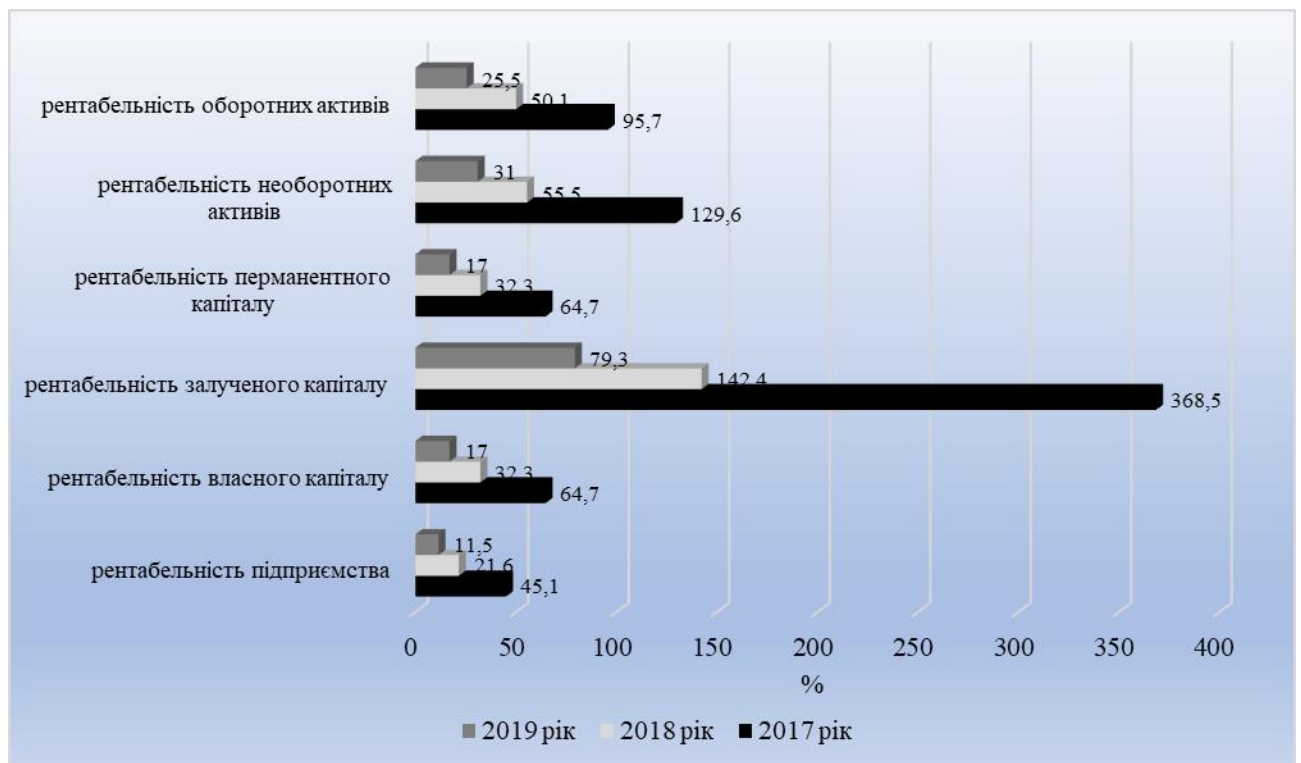
За даними табл. 2.15 простежується стійка негативна тенденція коефіцієнта покриття виробничих витрат даного товариства, що показує графічно рис. 2.11. Це означає, що чистий дохід покриває понесені виробничі витрати в розмірі: у 2017 р. – на 1,81 грн., у 2018 р. – на 1,38 грн., а у 2019 р. – 1,36 грн. Причиною зменшення даного показника стало те, що чистий дохід від реалізації зростає дещо меншими темпами, ніж зростає собівартість реалізації. Оскільки, коефіцієнт окупності виробничих витрат є оберненим показником до коефіцієнта покриття виробничих витрат, то досліджується його щорічне негативне збільшення з 0,55 грн/грн до 0,74 грн/грн.



**Рис. 2.11. Динаміка коефіцієнтів покриття та окупності виробничих витрат ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Ресурсні показники рентабельності розраховуються, якщо необхідно визначити доходність ресурсів або капіталу підприємства (власного, залученого, основного, оборотного тощо). Вони визначаються як відношення прибутку (валового, загального або чистого) до вартості активів (капіталу) або їх складових. Результати розрахунку показують ефективність діяльності підприємства, активів (капіталу) і їх складових. Коефіцієнти окупності (покриття) активів (капіталу) подібні до витратних показників, але замість сум витрат у знаменнику наводяться суми активів (капіталу) [26, с. 337]. Порядок розрахунку основних відносних ресурсних показників ефективності узагальнено в додатку АК, а аналіз динаміки відносних ресурсних показників ефективності ТОВ «Т-Стиль» проведемо в додатку АЛ.

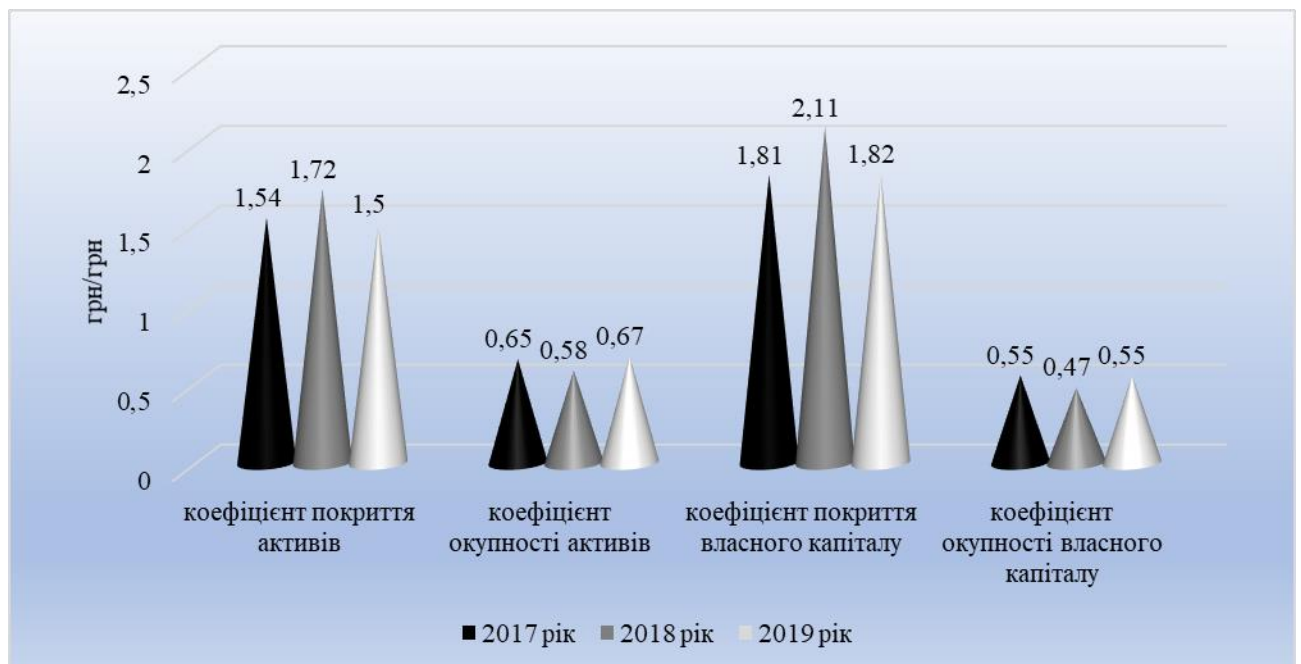
Рентабельність підприємства, власного і залученого капіталу, перманентного капіталу, необоротних і оборотних активів ТОВ «Т-Стиль» за аналізований період 2017 – 2019 років мали негативну динаміку до зменшення. Це означає, що використання кожної гривні відповідно активів, власного капіталу, залученого капіталу, перманентного капіталу, необоротних активів, оборотних активів приносить менше прибутку. Найбільш суттєве зменшення прослідковується по рентабельності залученого капіталу: у 2018 році – на 226,1%, у 2019 році – на 63,1%. Це пов'язано з тим, що досліджується зменшення прибутку до оподаткування за цей період при одночасному збільшенні середньорічної вартості залученого капіталу, що є позитивним. Графічно динаміка ресурсних показників рентабельності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки наведена на рис. 2.12.



**Рис. 2.12. Динаміка ресурсних показників рентабельності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

За період 2017 – 2019 років досліджується нестійка тенденція коефіцієнта покриття активів та коефіцієнта покриття власного капіталу даного товариства. Якщо у 2017 році ці коефіцієнти відповідно становили 1,54 грн/грн і

1,81 грн/грн, то у 2018 році зросли на відповідно 11,69% і 16,57%, а у 2019 році – навпаки зменшилися відповідно на 12,79% і 13,74%. Позитивним є зростання даних показників у 2018 році та відповідно негативним є їх зменшення у 2019 році. Це означає, що у 2019 році значно менша частина відповідно активів і власного капіталу покривається 1 грн. чистого доходу від реалізації. Причиною зменшення коефіцієнта покриття активів та коефіцієнта покриття власного капіталу у 2019 році стало те, що чистий дохід від реалізації зростає дещо меншими темпами, ніж зростає відповідно середньорічна вартість активів та середньорічна вартість власного капіталу. Оскільки, коефіцієнт окупності активів та коефіцієнт окупності власного капіталу є оберненими показниками, то досліджується їх позитивне зменшення у 2018 році відповідно на 10,77% і 14,55% та негативне збільшення у 2019 році відповідно на 15,52% і 17,02%. Графічно динаміка ресурсних коефіцієнтів покриття та окупності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки наведена на рис. 2.13.



**Рис. 2.13. Динаміка ресурсних коефіцієнтів покриття та окупності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Доходні показники рентабельності розраховуються як відношення прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) (чистого прибутку) до чистого доходу підприємства. Ці показники характеризують ефективність комерційної

діяльності та відображають, яку суму прибутку отримує підприємство з кожної гривні продажу. Рентабельність реалізації розраховується у цілому по підприємству та за окремими видами продукції [26, с. 337]. Порядок розрахунку основних відносних доходних показників ефективності узагальнено в додатку АМ, а аналіз динаміки відносних доходних показників ефективності ТОВ «Т-Стиль» проведемо в табл. 2.16.

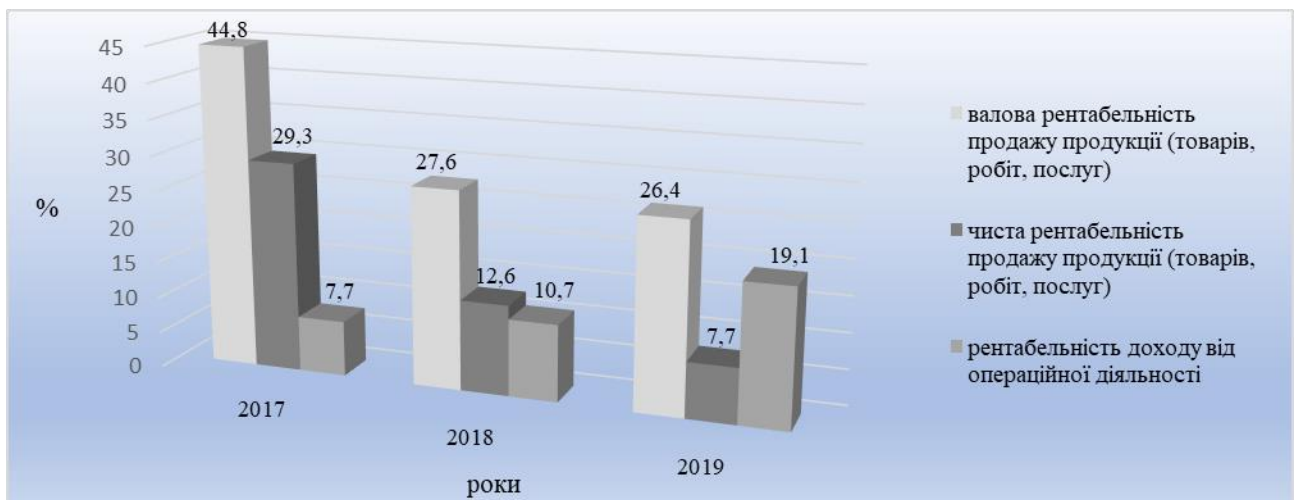
Таблиця 2.16

**Динаміка відносних доходних показників ефективності  
ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1. Валовий прибуток, тис. грн.(р. 2090)	183768	192495	192681	8727	186	4,75	0,10
2. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн. (р. 2000)	410349	697127	730265	286778	33138	69,89	4,75
3. Чистий прибуток, тис. грн. (р. 2355)	120224	87512	56007	-32712	-31505	-27,21	-36,00
4. Прибуток від операційної діяльності, тис. грн. (р. 2190)	31822	76242	146615	44420	70373	139,59	92,30
5. Доходи від операційної діяльності, тис. грн. (р. 2000, р. 2120)	411751	709763	765635	298012	55872	72,38	7,87
6. Валова рентабельність продажу продукції (товарів, робіт, послуг), % (1 / 2 * 100%)	44,8	27,6	26,4	-17,2	-1,2		
7. Чиста рентабельність продажу продукції (товарів, робіт, послуг), % (3 / 2 * 100%)	29,3	12,6	7,7	-16,7	-4,9		
8. Рентабельність доходу від операційної діяльності, % (4 / 5 * 100%)	7,7	10,7	19,1	3,0	8,4		

За аналізований період 2017 – 2019 років валова рентабельність продажу та чиста рентабельність продажу ТОВ «Т-Стиль» мали аналогічну динаміку до зменшення. Ці показники характеризують скільки з 1 грн. відповідно валового прибутку та чистого прибутку припадає чистого доходу від реалізації

продукції. Негативне зменшення цих показників пояснюється перевищенням темпів росту чистого доходу відповідно над темпами росту валового прибутку та чистого прибутку. Рентабельність доходу від операційної діяльності свідчить скільки з однієї гривні доходу від операційної діяльності підприємство в процесі господарської діяльності отримає прибутку. Відповідно у 2017 - 2019 роках цей показник щорічно зростав та становив 8 коп., 11 коп. та 19 коп. Дане зростання є позитивним. Графічно динаміка доходних показників рентабельності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки наведена на рис. 2.14.



**Рис. 2.14. Динаміка доходних показників рентабельності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 – 2019 роки**

Для показників, які мають негативну тенденцію зміни, проведемо факторний аналіз. Це методика комплексного і системного вивчення та вимірювання впливу чинників на величину результуючих показників [26, с. 100]. Факторний аналіз проводиться щодо показників, що мають негативну динаміку.

За допомогою прийому ланцюгових підстановок визначимо вплив факторів (валового прибутку – фактор X1, собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – фактор X2) на результуючий показник (рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) – y). Вихідні дані для факторного аналізу рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» наведено в табл. 2.17.

Таблиця 2.17

**Вихідні дані для факторного аналізу рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль»**

Показники	Фактор	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
					2018 - 2017	2019 - 2018	2018 / 2017	2019 / 2018
1. Рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг), %	y	81,1	38,1	35,8	-43,0	-2,3	-	-
2. Валовий прибуток, тис. грн.	x1	183768	192495	192681	8727	186	4,75	0,10
3. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	x2	226581	504632	537584	278051	32952	122,72	6,53

Факторний аналіз рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» за допомогою прийому ланцюгових підстановок наведено в табл. 2.18.

Таблиця 2.18

**Вплив факторів на рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль»**

Номер підстановки	Валовий прибуток x1	Собівартість реалізації x2	Рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) y	Розмір впливу факторів	Характер впливу
2017 – 2018 роки					
“0” підстановка	183768	226581	$183768 / 226581 * 100\% = 81,1\%$	-	-
“1” підстановка	192495	226581	$192495 / 226581 * 100\% = 85,0\%$	$85,0\% - 81,1\% = 3,9\%$	позитивний
“2” підстановка	192495	504632	$192495 / 504632 * 100\% = 38,1\%$	$38,1\% - 85,0\% = -46,9\%$	негативний
Загальний вплив				$3,9\% + (-46,9\%) = -43,0\%$	негативний
2018 – 2019 роки					
“0” підстановка	192495	504632	$192495 / 504632 * 100\% = 38,1\%$	-	-
“1” підстановка	192681	504632	$192681 / 504632 * 100\% = 38,2\%$	$38,2\% - 38,1\% = 0,1\%$	позитивний
“2” підстановка	192681	537584	$192681 / 537584 * 100\% = 35,8\%$	$35,8\% - 38,2\% = -2,4\%$	негативний
Загальний вплив				$0,1 + (-2,4\%) = -2,3\%$	негативний



При проведенні факторного аналізу було встановлено, що вплив на рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» у 2018 році здійснили такі фактори:

- збільшення валового прибутку на 8727 тис. грн спричинило зростання рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) на 3,9%, що оцінюється позитивно;

- збільшення собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 278051 тис. грн. зумовило навпаки зменшення рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) на 46,9%, що є негативним.

В сукупності ці два фактори призвели до зменшення рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) у 2018 році на 43,0%, що оцінюється негативно.

В наступному 2018 - 2019 роках вплив на рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» здійснили такі фактори:

- збільшення валового прибутку на 186 тис. грн. спричинило незначне зростання рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) на 0,1%, що оцінюється позитивно;

- збільшення собівартості реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 32952 тис. грн. зумовило навпаки зменшення рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг) на 2,4%, що є негативним.

В сукупності ці два фактори призвели до зменшення рентабельності продукції у 2019 році на 2,3%, що оцінюється негативно.

Отже, проведення аналізу фінансових результатів підприємства є передумовою прийняття ефективних управлінських рішень, що приведе до досягнення підвищення економічної ефективності виробництва та рентабельності продукції. Правильно обраний підхід до аналізу фінансових результатів потрібен для їх планування і прогнозування в майбутньому періоді.

## 2.4. Методика проведення аудиту фінансових результатів

Предметом аудиту фінансових результатів є господарська діяльність, що впливає на формування фінансового результату, та внутрішні і зовнішні (за межами підприємства) відносини, утворені внаслідок цієї діяльності. До об'єктів цього виду аудиту належить інформація щодо фінансових результатів:

- яка міститься в обліковій політиці підприємства;
- про здійснені господарські операції;
- дані первинного обліку, реєстрів та звітності;
- результати перевірок обліку тощо.

Зокрема, в обліковій політиці відображають такі моменти, що впливають на формування фінансового результату та перевіряються під час аудиту фінансових результатів:

- способи нарахування амортизації необоротних активів;
- умови визнання доходів та витрат діяльності;
- метод оцінки запасів, понесених на виробництво;
- порядок визначення зносу малоцінних швидкозношуваних предметів;
- правила списання певних видів витрат на собівартість реалізованої продукції (списання під час здійснення витрат або створення резерву очікуваних витрат і платежів);
- витрати, які відносять на певний вид продукції, їх розподіл тощо [47, с. 114].

Однак, як зазначалося вище, в ТОВ «Т-Стиль» відсутній Наказ про облікову політику, що є негативним.

Підтримуємо думку науковців Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. [102], що аудит фінансових результатів слід розпочинати з перевірки фінансової звітності, а саме: форми № 2 – Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) – для підтвердження правильності та достовірності показників, що були відображені в даній звітності.

Проте, умовно процес перевірки фінансових результатів можна поділити

на наступні етапи:

- попереднє дослідження форми № 2 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
- перевірка доходів періоду, які використовувалися для визначення фінансового результату;
- перевірка витрат, що були понесені для отримання цих доходів;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів періоду [102, с. 183].

Попереднє дослідження Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) здійснюється з метою підтвердження правильності його складання та достовірності вказаних у ньому показників або виявлення відхилень, помилок. Так для цього аудитор порівнює дані, що відображені в Звіті з даними Головної книги, Оборотної відомості за синтетичними рахунками, обліковими регістрами за рахунком 79 «Фінансові результати», рахунками доходів (7 клас – 70, 71, 72, 73, 74) та витрат (9 клас – 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98), а саме, журнал 5, 5А за кредитом рахунків класу 9, журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76, 79. Під час даної процедури аудитор використовує наступні прийоми документальної перевірки:

- арифметична перевірка (для перерахунку результатів підсумків);
- взаємний контроль (для порівняння одних і тих же сум у різних документах).

При проведенні формальної перевірки Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ТОВ «Т-Стиль» за 2019 рік (додаток Л) помилок не виявлено, що є позитивним. Перевірка за змістом даної форми звітності помилок не виявила, тому що господарські операції, що відображені у даній звітності є законними та відповідають вимогам чинного законодавства, оскільки використовується необхідний бланк документа для заповнення. Арифметичну перевірку Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ТОВ «Т-Стиль» за 2019 рік (додаток Л) проведемо в табл. 2.19.

**Робочий документ аудитора з перевірки Звіту про фінансові результати  
(Звіту про сукупний дохід) за 2019 рік**

<b>Показник перевірки</b>	<b>Значення за даними перевіряемого підприємства, тис. грн.</b>	<b>Порядок перевірки</b>	<b>Дані аудитора (результат перевірки), тис. грн.</b>	<b>Відхилення, тис. грн.</b>
рядок 2090 «Валовий прибуток»		р. 2000 - р. 2050		
- за звітний період	192 681	730 265 – 537 584	192 681	немає
- за аналогічний період попереднього року	192 495	697 127 – 504 632	192 495	немає
рядок 2190 «Прибуток від операційної діяльності»		р. 2090 + р. 2120 – р. 2130 –		
- за звітний період	68 192	- р. 2150 - р. 2180 192 681 + 35 370 – 18 786 – - 114 687 – 26 386	68 192	немає
- за аналогічний період попереднього року	106 722	192 495 + 12 636 – 15 613 – - 76 213 – 6 583	106 722	немає
рядок 2290 «Прибуток до оподаткування»		р. 2190 + р. 2220		
- за звітний період	68 301	68 192 + 109	68 301	немає
- за аналогічний період попереднього року	106 722	106 722	106 722	немає
рядок 2350 «Чистий прибуток»		р. 2290 – р. 2300		
- за звітний період	56 007	68 301 – 12 294	56 007	немає
- за аналогічний період попереднього року	87 512	106 722 – 19 210	87 512	немає
рядок 2465 «Сукупний дохід»		р. 2350		
- за звітний період	56 007	56 007	56 007	немає
- за аналогічний період попереднього року	87 512	87 512	87 512	немає
рядок 2550 «Разом»		р. 2500 + р. 2505 + р. 2510 +		
- за звітний період	631 987	+ р. 2515 + р. 2520 315 778 + 136 204 + 29 965 + + 64 294 + 85 746	631 987	немає
- за аналогічний період попереднього року	603 041	342 958 + 106 712 + 23 569 + + 45 814 + 83 988	603 041	немає

Після проведення арифметичної перевірки ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ТОВ «Т-Стиль» не було виявлено ніяких відхилень. Оскільки в розділі V «Доходи і витрати» ф. № 5 «Примітки до річної

фінансової звітності» міститься деталізація окремих видів доходів і витрат, то застосуємо також таку процедуру контролю як зустрічну перевірку щодо Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (додаток Л) та даних Приміток до річної фінансової звітності (додаток П) ТОВ «Т-Стиль» в табл. 2.20.

Таблиця 2.20

**Узгодженість показників фінансової звітності між собою ТОВ «Т-Стиль» в частині доходів і витрат**

Показник	Облікові дані за звітний період, тис. грн.	Документ для перевірки	Дані аудитора, тис. грн.	Відхилення
ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (додаток Л)		ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (додаток П)		
рядок 2120 «Інші операційні доходи»	35 370	рядок 450 + рядок 460 + + рядок 490 графа 3	21 847 + 972 + + 12 551 = = 35 370	немає
рядок 2180 «Інші операційні витрати»	26 386	рядок 450 + рядок 460 + + рядок 470 + рядок 490 графіа 3	22 109 + 282 + + 9 + 3 986 = = 26 386	немає
рядок 2220 «Інші фінансові доходи»	109	рядок 560 графа 3	109	немає

Під час перевірки узгодженості показників фінансової звітності ТОВ «Т-Стиль» за 2019 рік в частині доходів і витрат не було виявлено ніяких відхилень, що підтверджують дані зустрічної перевірки.

Далі перевіримо правильність визначення сальдо на кінець року по рахунках, які стосуються обліку фінансових результатів, доходів та витрат ТОВ «Т-Стиль» в додатку БВ. Отже, проведена вибіркова арифметична перевірка оборотно-сальдової відомості (додаток АЖ) по рахунках та субрахунках, на яких ведеться облік фінансових результатів, доходів та витрат досліджуваного товариства помилок не виявила.

Деталізація даних оборотно-сальдової відомості ТОВ «Т-Стиль» здійснюється в аналізах рахунків. Перевіримо правильність визначення

залишку по субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» за березень 2020 р. у аналізі рахунка 791 (додаток АН). Розрахунки представимо в табл. 2.21.

Таблиця 2.21

**Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку  
791 «Результат операційної діяльності» за березень 2020 р.**

Показник перевірки	Значення за даними перевіряемого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора, грн.	Відхилення
Кінцеве сальдо (кредит)	0	Початкове сальдо (кредит) + + кредитовий оборот – - дебетовий оборот 0 + 52 921 829,43 – 52 921 829,43	0	немає
Оборот за березень (кредит)	52 921 829,43	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 791 (з дебетом рахунка 44, 70, 71) 22 871 865,27 + 29 164 321,80 + + 885 642,36	52 921 829,43	немає
Оборот за березень (дебет)	52 921 829,43	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 791 (з кредитом рахунків 44, 70, 90, 92, 93, 94, 98) 29 123 756,76 + 207 082,84 + + 18 816 648,66 + 792 431,85 + + 250 592,16 + 2 358 950,76 + + 1 372 366,40	52 921 829,43	немає

Отже, проведена арифметична перевірка аналізу рахунку 791 за березень 2020 р. по ТОВ «Т-Стиль» помилок не виявила, що є позитивним.

Оскільки значною мірою на формування фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» впливають доходи від реалізації, то перевіримо правильність документального оформлення операцій, що пов'язані з виникненням доходів. При проведенні аудиту перевіримо вибірково правильність заповнення первинного документа (видаткової накладної), що формує доходи від основної діяльності ТОВ «Т-Стиль» за такими напрямками: достовірність інформації, вчасність, законність, правильність написання (табл. 2.22).

Таблиця 2.22

**Робочий документ аудитора з перевірки видаткової накладної (додаток АД)**

Напрямок перевірки	Документ			Зміст операції	Сума	Зміст порушення
	Назва	Дата	№			
Достовірність інформації	Видаткова накладна	28.09.2020	2334	Реалізація товарів (тканина інтерлок в рукаві, тканина резинка в рукаві)	1789,92	Не виявлено
Вчасність	Видаткова накладна	28.09.2020	2334	Реалізація товарів (тканина інтерлок в рукаві, тканина резинка в рукаві)	1789,92	Не виявлено
Законність	Видаткова накладна	28.09.2020	2334	Реалізація товарів (тканина інтерлок в рукаві, тканина резинка в рукаві)	1789,92	Не виявлено
Правильність написання	Видаткова накладна	28.09.2020	2334	Реалізація товарів (тканина інтерлок в рукаві, тканина резинка в рукаві)	1789,92	Не виявлено

Отже, при перевірці видаткової накладної ТОВ «Т-Стиль» помилок не виявлено. Наступним кроком є проведення вибіркової зустрічної перевірки первинних документів, що стосуються доходів від реалізації ТОВ «Т-Стиль» (табл. 2.23).

Таблиця 2.23

**Відомість результатів зустрічної перевірки первинних документів**

Документ для перевірки	Показник що перевіряється	Значення, грн.	Документ зустрічної перевірки	Показник	Значення, грн.	Відхилення
Рахунок-фактура № СФ-0003511 від 28.09.2020 (додаток АГ)	Всього з ПДВ	1789,92	Видаткова накладна № 2334 від 28.09.2020 (додаток АД)	Разом	1789,92	немає

Як зазначають науковці Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. [102] після проведення аудиту фінансових результатів аудитор може виявити такі типові порушення:

– неправильне відображення в обліку операцій щодо доходів і витрат, які призвели до виникнення фінансового результату;

- неправильне списання доходів і витрат на фінансові результати або здійснення арифметичний помилок при їх списанні;
- непідтвержене завищення суми витрат для зменшення суми прибутку;
- відображення неправильної суми прибутку чи збитку у фінансовій звітності;
- неправильний розрахунок суми податку на прибуток підприємства та несвоєчасна сплата податку;
- неправильне визначення звітного періоду при визначенні фінансових результатів [102, с. 184].

В загальному слід зазначити, що під час проведення аудиту фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» помилок не виявлено, що є позитивним.

Отже, аудит фінансових результатів підприємства є одним із найважливіших заходів щодо забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та звітності про фінансові результати. Розглянуті основні практичні аспекти організації аудиту фінансових результатів сприяють формуванню думки аудитора щодо відображення прибутку підприємства у фінансовій звітності підприємства, можливості оцінки економічних вигід користувачам, пов'язаних із діяльністю підприємства і розробці заходів із зростання прибутковості діяльності підприємства.



### РОЗДІЛ 3

## ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Т-СТИЛЬ»

### **3.1. Пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності ТОВ «Т-Стиль»**

Основою обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами будь-якого суб'єкта господарювання є інформаційна система, мета якої – забезпечення якісною та своєчасною економічною інформацією зацікавлених зовнішніх і внутрішніх користувачів з метою прийняття інформаційно-обґрунтованих рішень, а також оцінки й аналізу економічних явищ, процесів і фінансових результатів для розроблення та прийняття управлінських рішень.

Підтримуємо думку науковців Собченко Т.С., Гнесь О.П. [83], що в сучасних умовах діяльність підприємств спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди при певному ресурсному обмеженні, що знаходить свій прояв у фінансових результатах. Цей показник відображає всі сторони діяльності підприємства – рівень його технологій та організації виробництва, ефективність системи управління, контроль за рівнем витрат тощо.

Управління підприємством потребує раціонального і економічно обґрунтованого підходу до планування своєї діяльності, визначення фінансової і виробничої політики, аналізу й оцінки їх прибутковості, а також, запровадження ефективної виробничої, маркетингової та фінансової діяльності. Величина отриманого прибутку підприємством має дуже важливе значення в його діяльності, оскільки вона впливає на формування фінансових ресурсів,

збільшення ринкової вартості підприємства, ефективність виробничої діяльності та економічний розвиток держави. Саме можливість отримання прибутку націлює підприємство на здійснення нововведень, що стимулює надходження інвестицій, збільшує загальний випуск продукції і зайнятість [60, с. 44].

Головна мета системи управління прибутком — це забезпечення максимального добробуту власників підприємства як у поточному, так і в майбутньому періоді. Спираючись на цю головну мету, система управління прибутком має виконувати такі основні завдання з метою забезпечення:

1) максимізації розміру формованого прибутку, що відповідає ресурсному потенціалу підприємства і ринковій кон'юктурі. Виконати це завдання можливо завдяки оптимізації складу ресурсів підприємства та забезпеченню їхнього ефективного застосування. Сформована кон'юнктура фінансового та товарного ринків, максимально можливий рівень використання ресурсного потенціалу є основними чинниками, які обмежують розмір прибутку;

2) оптимальної пропорційності між допустимим рівнем ризику і рівнем формованого прибутку;

3) високої якості формованого прибутку. Під час формування прибутку на підприємстві мають бути перш за все реалізовані резерви його зростання за рахунок операційної діяльності та реального капіталовкладення, які забезпечують перспективний розвиток підприємства. Із погляду операційної діяльності, основна увага має бути спрямована на забезпечення зростання прибутку за рахунок розширення обсягу випуску продукції та опанування нових його перспективних видів;

4) виплати власникам підприємства потрібного рівня доходу на інвестований капітал. За умов успішної діяльності цей рівень підприємства має бути не нижчим від середньої норми прибутковості на ринку капіталу, а також, у разі потреби, відшкодовувати інфляційні втрати та, пов'язаний зі специфікою функціонування підприємства, підвищений ризик;

5) формування достатнього обсягу фінансових ресурсів завдяки прибутку

згідно із завданнями розвитку підприємства у майбутньому періоді. Через те, що прибуток – це основне внутрішнє джерело формування фінансових результатів підприємства, від його розміру залежить можливість створення фондів виробничого розвитку, резервного та інших спеціальних фондів, що сприяють розвитку підприємства у майбутньому. Головну роль прибуток відіграє у самофінансуванні розвитку підприємства;

б) постійного зростання ринкової вартості підприємства. Завдання полягає у забезпеченні максимізації добробуту власників у майбутньому. Швидкість зростання ринкової вартості залежить від рівня капіталізації прибутку, одержаного підприємством у звітному періоді. Будь-яке підприємство, залежно від умов і завдань його діяльності, самостійно визначає систему критеріїв оптимізації розподілу прибутку на споживану та капіталізовану його частини;

7) ефективності програм участі персоналу у прибутку. Програми участі в одержанні прибутку працівників призначені для гармонізації інтересів власників підприємства та його найманих працівників. З одного боку, вони мають ефективно сприяти трудовому внеску цих працівників у формування прибутку, а з іншого – забезпечувати достатньо задовільний рівень їхнього соціального захисту, який держава не має змоги гарантувати в сучасних умовах [60, с. 44-45].

Як і будь-яка система управління, система управління прибутком здійснює свою мету та основні завдання за допомогою реалізації функцій. Науковці Васильців Т.Г., Марчишак М.В. [27] до основних функцій управління прибутком, що характерні для підприємств усіх форм власності та організаційно-правових форм діяльності, відносять:

– розробка цілеспрямованої комплексної політики управління прибутком;

– створення організаційних структур, що забезпечують прийняття та реалізацію управлінських рішень з формування та використання прибутку на різних рівнях;

- формування ефективних інформаційних систем, що забезпечують обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень;
- аналіз різноманітних аспектів формування та використання прибутку;
- розробка дієвої системи формування прибутку і його ефективного використання;
- ефективний контроль за прийнятими рішеннями у сфері формування та використання прибутку. Виходячи із функції управління прибутковістю підприємства, можна дійти висновку, що вони напряму залежать від прибутку підприємства, а прибуток, в свою чергу, підлягає впливу цієї значної кількості факторів. Зокрема, на нього безпосередньо впливає якість виробничої та збутової діяльності підприємства.

Управління прибутком є доволі складним процесом, який включає певний набір операцій, зокрема підготовку, оцінку, відбір та реалізацію альтернативних управлінських рішень. Вони повинні містити інформацію щодо його формування, розподілу та використання на конкретному підприємстві. Управління прибутком повинно бути систематичним, враховувати наявність відповідних даних, на основі яких можна налагодити постійний моніторинг процесу формування прибутку, оцінювати ефективність напрямків його розподілу, аналізувати низку чинників впливу на його обсяг.

Для успішного розвитку будь-якого підприємства та забезпечення ефективності його діяльності необхідно постійно працювати над пошуком шляхів підвищення прибутковості підприємства. Дуже важливим моментом у діяльності підприємства є виявлення та кількісне вимірювання впливу факторів на показники прибутковості підприємства, пошук резервів зростання рентабельності роботи підприємства та обґрунтування і розробка заходів щодо використання виявлених резервів [62, с. 125].

Прибутковість підприємства можна охарактеризувати за допомогою двох показників: прибутку та рентабельності. Не можна не зазначити про тісний зв'язок цих двох показників, але й не можна ототожнювати рентабельність з

прибутком. Прибуток є абсолютним показником, у той час як рентабельність є відносним показником, тобто рівнем прибутковості.

Колектив авторів Височанська Н.О., Кравцова О.А., Бойко Л.І. стверджують, що для підвищення рівня прибутковості підприємства можуть упроваджувати заходи в такому порядку:

- організаційні (вдосконалення виробничої структури, вдосконалення організаційної структури управління, диверсифікація виробництва, реструктуризація виробництва тощо);
- техніко-технологічні (оновлення техніко-технологічної бази, переозброєння виробництва, вдосконалення виробів, що виробляються);
- економічні важелі та стимули (вдосконалення тарифної системи, форми і системи оплати праці, прискорення оборотності оборотних коштів тощо) [29, с. 311].

Детальний аналіз умов максимізації прибутку та прибутковості ТОВ «Т-Стиль» наведений у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

### Умови максимізації прибутку та прибутковості ТОВ «Т-Стиль»

Напрямок	Сутність	Вимоги до реалізації
1	2	3
Кількісні умови		
Збільшення обсягів випуску та реалізації продукції	Зростання об'ємів реалізації приведе до більшого зростання прибутку за рахунок зниження частки постійних витрат, що припадають на одиницю продукції.	Збільшення обсягів виробництва та реалізації за рахунок кращого використання трудових ресурсів, основних засобів, сировини та матеріалів.
Зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції	Зі зниженням витрат на виробництво та реалізацію продукції зростає сума прибутку. Максимальна мобілізація резервів собівартості продукції є важливою умовою ефективного функціонування підприємства.	Зниження собівартості за рахунок більш ефективного використання ресурсів, підвищення технічного рівня виробництва та вдосконалення організації виробництва та праці.
Впровадження економічно обґрунтованих норм	Економічно і технічно обґрунтовані норми й нормативи та їх своєчасний перегляд призводять до зниження витрат виробництва.	Розробка норм та нормативів запасів сировини, матеріалів готової продукції та інших оборотних коштів.

Продовження табл. 3.1

1	2	3
Цінова політика підприємства	Необхідно застосовувати правильну цінову політику, тому що іноді збільшення ціни призводить до певного скорочення обсягу продажу, але постійне проведення політики низьких цін може закінчитися для підприємства негативною ситуацією.	Розробка стратегії ціноутворення, встановлення цін відповідно до ринкових цін, застосування акцій, оптових знижок, знижок постійним покупцям тощо.
<b>Якісні умови</b>		
Впровадження досягнень науково-технічного прогресу	Впровадження у виробництво вдосконаленої техніки та нових технологій дозволить скоротити витрати у розрахунку на одиницю продукції за рахунок збільшення обсягів виробництва та економії на оплаті праці.	Створення автоматизованих систем управління, використання методів вдосконалення та модернізації техніки та технологій.
Підвищення якості продукції	Підвищення якості продукції дозволить значно скоротити витрати на виправлення браку та втрати від бракованих виробів, що не підлягають ремонту.	Контроль за якістю продукції, мотивація та надання додаткових стимулів персоналу для скорочення кількості бракованої продукції.
Підвищення продуктивності праці	Зі зростанням продуктивності праці знижуються витрати праці в розрахунку на одиницю продукції, а отже, зменшується і питома вага заробітної плати у структурі собівартості.	Активна мотивація персоналу та надання різноманітних стимулів для більш ефективної праці.
Маркетингова кампанія	Ефективна організація маркетингу дозволяє значно збільшити обсяги реалізації продукції, що впливає на прибутковість підприємства.	Розробка ефективної маркетингової стратегії, що направлена на пошук «свого» споживача продукту та «свого» сегменту ринку.

Отже, з вищезазначеного можна сказати, що для того, щоб збільшити прибутковість ТОВ «Т-Стиль» необхідно проводити детальний аналіз внутрішніх можливостей підприємства, тобто розглянути усі резерви зниження собівартості продукції, а також зосередити увагу на взаємодії з ринком, тобто детально аналізувати ситуацію на ньому, знайти «свого» споживача та проводити правильну цінову політику.

Для вдосконалення формування прибутку ТОВ «Т-Стиль» та економічного обґрунтування його потреби пропонуємо здійснювати планування розподілу прибутку в такому порядку:

1. Визначення потреби у прибутку за напрямками його використання.
2. Формування цільової структури розподілу прибутку.
3. Визначення пріоритетності у використанні прибутку за окремими напрямками використання.
4. Балансування потреби у прибутку за напрямками його використання з можливостями отримання прибутку під час здійснення господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Таким чином, на нашу думку, основними шляхами покращення цільової структури використання прибутку ТОВ «Т-Стиль» є:

- визначення пріоритетного напрямку використання прибутку;
- капіталізації коштів, що сприяють подальшому розвитку підприємства та покращенню фінансових результатів від діяльності підприємства;
- оптимізація розміру коштів, спрямованих на фонд споживання, зокрема грошових коштів, спрямованих на матеріальне заохочення працівників, що сприятиме підвищенню продуктивності праці і, як наслідок, розміру прибутку в майбутні періоди, а також соціального розвитку підприємства;
- розрахунок оптимального розміру резервного фонду та скерування коштів на забезпечення його збільшення;
- оптимізація коштів, що спрямовуються в інші цільові фонди та на інші цілі;
- забезпечення умов діяльності підприємства, за яких прибуток, що підлягає розподілу підприємства, не буде використовуватися для сплати підприємством штрафних санкцій;
- складання детального плану використання та розподілу прибутку підприємства з визначеними датами та конкретним кошторисом;
- проведення чіткого контролю над виконанням поставлених завдань у плані використання та розподілу прибутку;
- проведення економічної роботи щодо аналізу динаміки та чинників отриманих прибутків у базовому періоді, виявлення резервів, що сприятимуть максимізації прибутку, а також планування формування, розподілу та

використання прибутку на наступні періоди.

Отже, однією з основних причин повільного розвитку підприємств є неефективне обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами. Система управління фінансовими результатами підприємства обов'язково повинна використовувати такі інструменти її здійснення та підтримки, спираючись на які, управлінський склад підприємства мав би можливість реалізовувати стратегію його розвитку і досягти поставлених цілей, які зафіксовані практично в кожному статуті, тобто поліпшення фінансових результатів або максимізація прибутку.

### **3.2. Рекомендації та шляхи покращення обліку фінансових результатів**

В умовах посилення конкуренції, швидких змін зовнішнього середовища, що супроводжуються зростанням ризиків і невизначеності розвитку підприємств, підвищується роль фінансової інформації, яку надає бухгалтерський облік. Облік є досить складною інформаційною системою у якій важливою складовою є облік фінансових результатів, адже вона накопичує дані щодо доходів і витрат, на основі яких формується фінансовий результат діяльності підприємства.

В цілому стан бухгалтерського обліку ТОВ «Т-Стиль» відповідає чинним вимогам та ведеться на належному рівні. Проте в процесі дослідження організації обліку на даному підприємстві виявлені певні недоліки. Основним недоліком в ТОВ «Т-Стиль» є те, що на підприємстві не затверджений наказ про облікову політику.

Методику обліку на підприємстві визначає облікова політика, яка вибирається кожним підприємством самостійно відповідно до чинної нормативно-правової бази. Облікова політика надає інформацію про



особливості ведення бухгалтерського обліку на кожному підприємстві, а також дозволяє підрозділам підприємства дотримуватися єдиних правил бухгалтерського обліку, в яких враховані особливості діяльності підприємства. При цьому загальні правила ведення бухгалтерського обліку встановлюються централізовано – на державному рівні, а на підприємстві вони конкретизуються залежно від умов діяльності, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення, галузі господарювання тощо. Таким чином на облікову політику підприємства впливають різноманітні чинники:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- вид діяльності;
- організаційна структура управління та виробнича структура підприємства;
- кількість господарських операцій, обсяги діяльності, обсяг продажу, чисельність персоналу, наявність відокремлених структурних підрозділів, дочірніх підприємств, філій тощо;
- особливості оподаткування підприємства;
- поточна та стратегічна мета бізнесу;
- ступінь матеріально-технічного оснащення (наявність комп'ютерної техніки, можливості програмного забезпечення);
- рівень кваліфікації працівників бухгалтерії;
- технологічні особливості виробництва, особливості організації процесів постачання та збуту;
- системи та форми розрахунків з покупцями та постачальниками;
- взаємини з фінансовими структурами;
- система звітності перед власниками, а також іншими користувачами облікової інформації;
- стан законодавства та перспективи його зміни [67, с. 24].

Науковець Л.С. Гангал [34] зазначає, що на практиці методична складова організації обліку зводиться до розробки облікової політики підприємства та оформленні її положень у відповідному наказі. Основне призначення облікової

політики полягає в:

- упорядкуванні облікового процесу на підприємстві;
- методологічному та методичному відображенні майна підприємства, господарських операцій та результатів його діяльності;
- наданні бухгалтерському обліку планомірності та цілеспрямованості;
- забезпеченні ефективності обліку, необхідних обґрунтованих витрат [55, с. 62].

Від правильно сформованої облікової політики залежать кінцевий результат діяльності підприємства та стратегія його подальшого розвитку. На думку науковців Онищенко О.В., Костогриз А.В. [70] правильний вибір облікової політики підприємства є важливим для обліку фінансових результатів, а саме: вибір методу амортизації, методу оцінки вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів та інші. Це має значний вплив на формування фінансових результатів та знаходить своє відображення у фінансовій звітності підприємства.

Водночас науковці Чернікова І.Б., Полулях А.М. [100, с. 468] зазначають, що об'єктами облікової політики щодо формування й обліку фінансових результатів є витрати (номенклатура статей витрат діяльності, клас (класи) рахунків для обліку витрат, база розподілу загальновиробничих витрат, перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат та ін.), доходи (номенклатура статей доходів діяльності, ступінь виконання, завершення робіт, послуг, порядок розподілу чистого прибутку) та фінансові результати (документообіг з обліку витрат, доходів і фінансових результатів, перелік бухгалтерських субрахунків та аналітичних рахунків, порядок віднесення доходів, витрат на фінансові результати). Елементами облікової політики є сукупність методів і облікових процедур щодо обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Елементи облікової політики стосуються всіх без винятку об'єктів бухгалтерського обліку, а тому впливають на фінансові результати. У Наказі про облікову політику необхідно розкрити максимально

чіткий та ефективний алгоритм визначення фінансових результатів у розрізі видів діяльності [100, с. 468].

На наш погляд, до Наказу про облікову політику та організацію обліку ТОВ «Т-Стиль» (додаток БГ) слід включити такі положення, які стосуються обліку доходів і витрат товариства:

- оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснювати шляхом вивчення виконаних робіт; при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді після оформлення акту виконаних робіт (наданих послуг), застосувати спосіб вивчення виконаних робіт, за винятком випадків, коли дохід від надання послуг не може бути достовірно визначений;

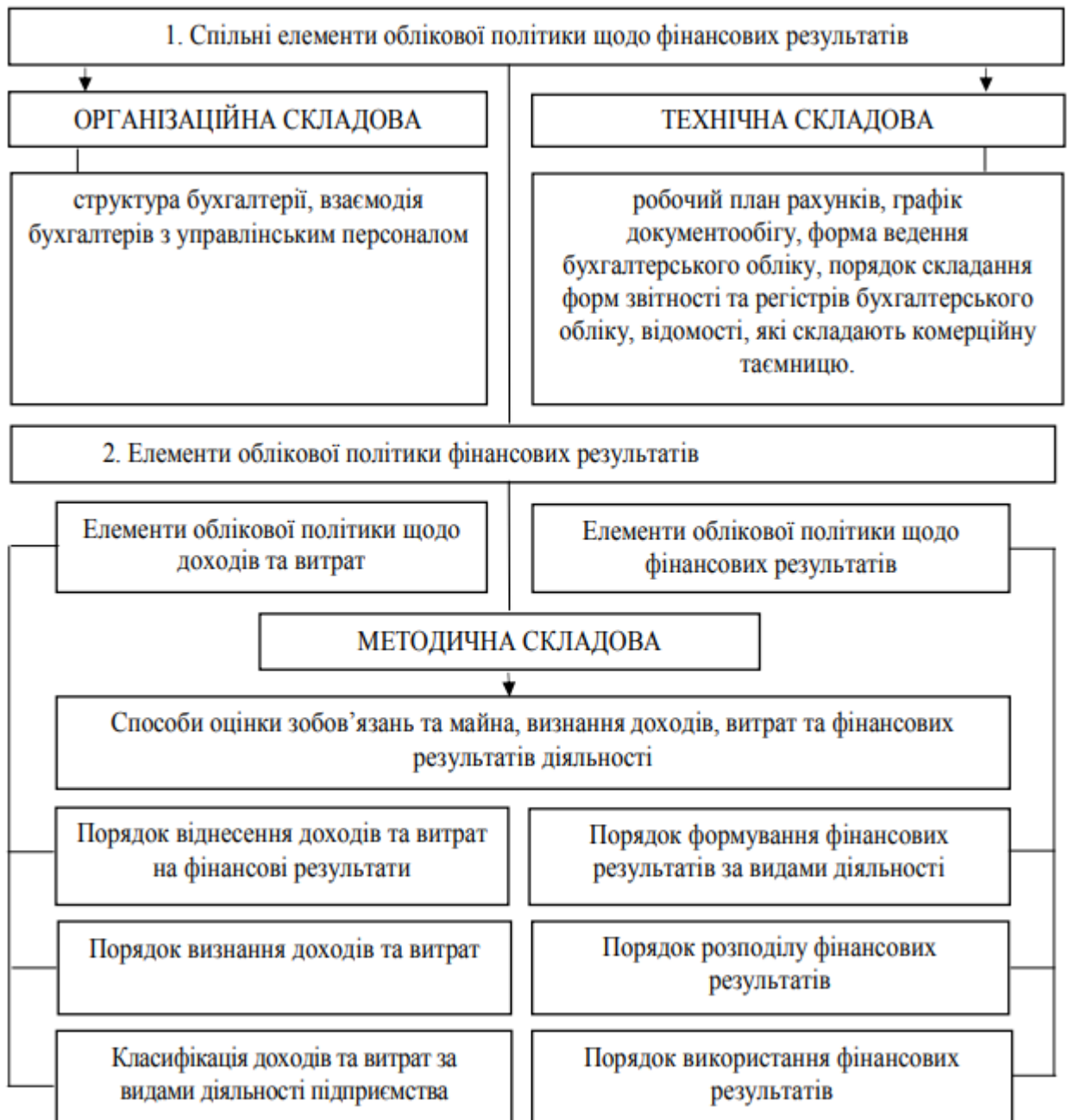
- використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 «Витрати виробництва»;

- при калькулюванні виробничої собівартості продукції застосовувати такі методи: для окремих ідентифікованих замовлень – позамовний метод; для іншого виробництва – простий метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції;

- прийняти як базу розподілу змінних і постійних розподілених загальновиробничих витрат прями матеріальні витрати, що відносяться до виробничої собівартості продукції і т.д.

Також нами розроблено і запропоновано до впровадження перелік та склад прямих і загальновиробничих витрат, які є мають бути невід’ємними додатками до Наказу про облікову політику та організацію обліку ТОВ «Т-Стиль».

Організація обліку фінансових результатів на підприємстві повинна враховувати організаційний, технологічний та методичний аспекти. Підтримуємо думку науковця Волошан І.Г. [30], що для формування, розподілу та використання фінансових результатів слід визначати три взаємопов’язані складові облікової політики: організаційну, технічну й методичну. Деталізація елементів облікової політики підприємства щодо організації обліку фінансових результатів його діяльності наведена на рис. 3.1.



**Рис. 3.1. Елементи облікової політики підприємства щодо організації обліку фінансових результатів його діяльності**

Джерело: [30, с. 154]

Організаційна складова – це визначення структури бухгалтерії, її взаємодії з іншим персоналом та структурними підрозділами підприємства. Важливими складовими технологічного аспекту облікової політики є розробка робочого плану рахунків та форма ведення бухгалтерського обліку, графіку документообігу, реєстрів та форм звітності.

Методична складова організації обліку фінансових результатів включає в себе способи визнання доходів і витрат, а також фінансових результатів діяльності підприємства. На рис. 3.1 видно, що елементи облікової політики розмежовано на дві складові: елементи облікової політики щодо доходів та витрат і елементи облікової політики щодо фінансового результату. При цьому методична складова безпосередньо пов'язана з положенням про визнання доходів та витрат в обліковій політиці, адже фінансовий результат є його наслідком [30, с. 154].

Науковці Фальченко О.О., Зленко К.І. [92] зауважують, що проблемою при формуванні фінансових результатів є те, що багато підприємств не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти балансу. Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, підприємство може свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду, і на загальну фінансову картину роботи підприємства за звітний період.

Величина резерву сумнівних боргів визначається, виходячи з норм п. 8 П(С)БО 10 [10], за одним із варіантів: застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; застосування коефіцієнта сумнівності. За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів. За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності [10].

ТОВ «Т-Стиль» рекомендовано використовувати метод застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів, згідно П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». За даним методом величина резерву окремо за кожним

сумнівним боргом залежно фінансового стану (платоспроможності) боржника та оцінки ймовірності погашення боргу повністю або частково [96, с. 382].

Величина резерву сумнівного боргу (РСБ) розраховується за формулою:

$$РСБ = \sum ДЗ \times Кс, \quad (3.1)$$

де  $Кс$  – коефіцієнт сумнівних боргів;

$ДЗ$  – дебіторська заборгованість за звітний період.

Величина резерву визначається окремо за кожним боржником на підставі інформації про фінансовий стан, платоспроможність та оцінку ймовірності погашення боргу повністю або частково. При цьому для кожного покупця визначається коефіцієнт сумнівності:

$$Кс = \frac{СДЗ}{ДЗ}, \quad (3.2)$$

де  $СДЗ$  – сумнівна та безнадійна дебіторська заборгованість.

Облік резерву сумнівних боргів згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [8] ведеться на рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів». Тому ТОВ «Т-Стиль» рекомендується включити його до робочого плану рахунків. За кредитом даного рахунку відображається створення резерву сумнівних боргів у кореспонденції з рахунками обліку витрат, за дебетом – списання сумнівної заборгованості в кореспонденції з рахунками обліку дебіторської заборгованості або зменшення нарахованих резервів у кореспонденції з рахунком обліку доходів. Кореспонденція рахунків з обліку резерву сумнівних боргів матиме такий вигляд (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

### Кореспонденція рахунків з обліку резерву сумнівних боргів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Створення резерву сумнівних боргів	944	38
2	Списана дебіторська заборгованість, яка визнана безнадійною, за рахунок резерву сумнівних боргів	38	361
3	Списано на фінансовий результат нарахований резерв сумнівний боргів	791	944

Науковець Рожелюк В.М. [79] зазначає, що вплив елементів облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства є неоднаковим. Такі елементи облікової політики, як склад доходів у розрізі видів, визнання доходу від надання послуг, списання доходів на фінансовий результат збільшують фінансовий результат. Вплив фінансового результату у бік його зменшення здійснюють такі елементи: собівартість реалізованої продукції, витрати діяльності, склад та розмір постійних і змінних витрат, що формують собівартість продукції, обрана база розподілу, яка впливає на величину собівартості на місяць, списання витрат. Рекомендований для ТОВ «Т-Стиль» Наказ про облікову політику та організацію обліку наведений в додатку БГ.

Розподіл облікових функцій закріплюється у Положенні про бухгалтерську службу, яке визначає її статус, місце як самостійного підрозділу в системі управління підприємством та внутрішню організацію її роботи [50, с. 91]. Як зазначає колектив авторів Чацкіс Ю.Д., Гейер Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О. положення про бухгалтерію повинне передбачити порядок її створення, права, обов'язки, організацію роботи і взаємозв'язок з іншими управлінськими структурними підрозділами підприємства [99, с. 98]. Але в ТОВ «Т-Стиль» дане положення не розроблено, що є недоліком організації обліку в даному товаристві. Рекомендоване для ТОВ «Т-Стиль» Положення про бухгалтерію наведене в додатку БД.

Функції кожного облікового працівника, його обов'язки, відповідальність за ведення обліку і права визначаються службовими характеристиками і посадовими інструкціями. Це дає змогу уникнути знеособлення у виконанні облікових робіт, створює умови для злагодженої і планомірної роботи облікового апарату, одержання своєчасної і якісної економічної інформації, потрібної для управління господарством [99, с. 149].

Для кожної конкретної посади працівників ТОВ «Т-Стиль» розроблені посадові інструкції (додатки Е - Й), що є позитивним моментом організації обліку в товаристві. Однак, на наш погляд, слід доповнити посадову інструкцію головного бухгалтера в частині кваліфікаційних вимог. Зокрема, до неї слід

включити: на посаду головного бухгалтера призначається особа, яка має спеціальну повну вищу освіту відповідного напрямку підготовки (магістр, спеціаліст) та стаж роботи за спеціальністю не менше 5 років.

Робочий план рахунків є одним із елементів облікової політики підприємства і затверджується керівником як додаток до Положення (наказу) про облікову політику. Тим самим даний документ відноситься до документів нормативного регулювання бухгалтерського обліку на рівні підприємства. Робочий план рахунків служить основою системи бухгалтерського обліку, інструментом, з допомогою якого первинна інформація систематизується на рахунках аналітичного і синтетичного обліку та використовується для складання звітності. Робочий план рахунків ТОВ «Т-Стиль» є повним, цілком підходить для товариства. Проте, рекомендуємо доповнити план рахунків ТОВ «Т-Стиль» (додаток АЕ) додатковими субрахунками (виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління і контролю). Пропонуємо доповнити рахунок 79 «Фінансові результати» субрахунками другого порядку, що буде враховувати специфіку обліку на підприємстві:

- 7911 «Результат реалізації готової продукції»;
- 7912 «Результат реалізації товарів, робіт, послуг»;
- 7913 «Результат реалізації в роздріб»;
- 7914 «Результат іншої операційної діяльності».

Таким чином, врахування даних рекомендацій в робочому плані рахунків, на наш погляд, що є основою інформаційної системи бухгалтерського обліку в цілому та облікової політики зокрема, система управління забезпечить максимальну ефективність господарської діяльності ТОВ «Т-Стиль».

Отже, впровадження обліковими працівниками ТОВ «Т-Стиль» запропонованих заходів та рекомендацій із удосконалення організації обліку фінансових результатів дозволить підвищити оперативність, якість інформації та ефективність прийняття управлінських рішень, а також запобігти в майбутньому помилкам та заощадити час при складанні основних форм звітності.

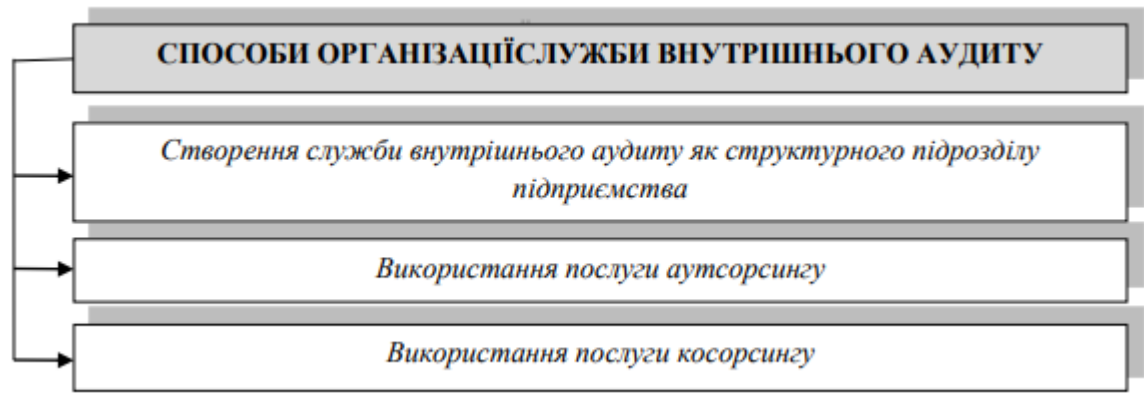


### 3.3. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту на ТОВ «Т-Стиль»

У сучасних умовах господарювання перед керівництвом підприємства постають нові завдання, що зумовлені глобалізацією тенденцій ринку, підвищенням конкуренції, постійними змінами нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності, боротьби за інвестиційні та кредитні ресурси. Все це вимагає пошуку внутрішніх резервів з метою стабілізації та підвищення ефективності діяльності. Підтримуємо думку науковців Пономарьової Н.А., Лоїк О.І. [76], що дієвим та доступним інструментом попередження та вирішення проблем діяльності суб'єкта господарювання є внутрішній аудит, основним завданням якого є виявлення відхилень у роботі підприємства та розробка рекомендацій щодо їх усунення.

Недоліком є те, що в ТОВ «Т-Стиль» не проводиться внутрішній аудит. На наш погляд, необхідною умовою безперервного та ефективного функціонування даного товариства є створення сучасної системи внутрішнього аудиту, яка допоможе не лише здійснювати планомірний контроль за діяльністю суб'єкта господарювання з виявленням та усуненням наявних недоліків, але й забезпечить можливість покращення роботи управлінських ланок усіх рівнів та оперативного реагування на дію внутрішніх та зовнішніх чинників.

Підтримуємо думку практикуючого аудитора Йовенко І. [43], що внутрішній аудит як функція управління дає змогу вчасно виявити й усунути ті умови та чинники, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети, скоригувати діяльність підприємства й окремих його складових, встановити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставлених цілей і підвищенню результативності діяльності підприємства. Внутрішній аудит на підприємстві може організовуватись кількома способами (рис. 3.3):



**Рис. 3.3. Способи організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві**

Джерело: [65, с. 122]

Рішення про створення власної служби внутрішнього аудиту на підприємстві повинно бути економічно обґрунтованим та доцільним з точки зору витрат, які будуть понесені на створення такого структурного підрозділу. Однак суттєвою перевагою такого способу організації служби внутрішнього аудиту є те, що співробітники на достатньому рівні обізнані із внутрішньою організацією підприємства та галузевими особливостями бізнесу, при цьому отримані навички та досвід при виконанні завдань аудиту залишаються всередині підприємства.

Використання послуги аутсорсингу, що передбачає повну передачу функцій внутрішнього аудиту спеціалізованій компанії чи зовнішньому консультанту, надасть змогу певною мірою зекономити кошти на утримання штатного персоналу та його технічного забезпечення, а також послугами аутсорсингу підприємства можуть користуватися не постійно, а при виникненні такої необхідності. Однак, такий спосіб, на відміну від попереднього, значно програє в частині обізнаності суб'єктами здійснення внутрішнього аудиту про особливості бізнесу та діяльності фірми в цілому. Такий спосіб буде ефективним для невеликих компаній, які не в змозі утримувати на постійній основі підрозділ внутрішнього аудиту.

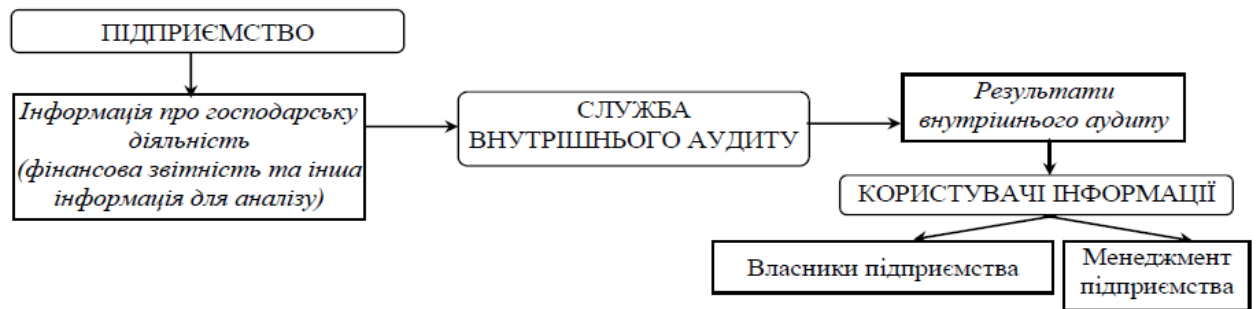
Що стосується використання послуги косорсингу як способу організації служби внутрішнього аудиту, то такі послуги передбачають поділ функцій між

відповідальними службами підприємства і зовнішньою спеціалізованою організацією, яка залучається на стадії постановки служби внутрішнього контролю, а також для вирішення окремих завдань у процесі її функціонування. Тобто, при використанні цього способу в межах підприємства створюється служба внутрішнього аудиту, але у деяких випадках можуть залучатися експерти спеціалізованої компанії чи зовнішні консультанти. Косорсинг дозволяє якісно вирішити поставлені завдання при раціональних витратах. Необхідність косорсингу виникає у окремих випадках, найбільш поширеними з яких є:

- потреба у проведенні разових або спеціальних проектів з внутрішнього аудиту;
- обмеженість власних кадрових ресурсів служб внутрішнього аудиту;
- потреба у професійній підготовці власних співробітників служб внутрішнього аудиту за допомогою прямої передачі знань і практичного досвіду від залучених для аутсорсингу фахівців [65, с. 122].

На наш погляд, найвищу ефективність при проведенні аудиту в ТОВ «Г-Стиль» надасть створення служби внутрішнього аудиту. На думку науковця Петрицької О.С. [73] служба внутрішнього аудиту має вирішувати завдання економічної діагностики, контрольного характеру, розроблення фінансової стратегії, управлінського консультування тощо. В процесі організації внутрішнього аудиту необхідно пам'ятати, що він має бути організований на такому рівні, щоби результат діяльності служби внутрішнього аудиту об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевіряється, а також був доступний для розуміння всім користувачам такої інформації.

Науковець Філозоп О. [94] зазначає, що системі управління суб'єктом господарювання служба внутрішнього аудиту займає особливе місце (рис. 3.4.). Суб'єкти внутрішнього аудиту визначаються його сутністю в реалізації функцій управління. Зокрема, особи, що вкладають матеріальні, фінансові ресурси, грошові кошти в господарську діяльність, покликані організувати функціонування системи внутрішнього аудиту. Відповідно до цього вони є



**Рис. 3.4. Місце служби внутрішнього аудиту в діяльності суб'єкта господарювання за О. Філозою**

Джерело: [94]

суб'єктами організації. У цій групі доцільно виділяти суб'єктів прямого (менеджмент та власники підприємства – суб'єкти, які мають безпосередній зв'язок із господарською діяльністю підприємства) та непрямого впливу (зовнішні суб'єкти, які мають зв'язок із діяльністю підприємства та здійснюють вплив на дії внутрішніх аудиторів щодо виявлених недоліків у діяльності підприємства) [33, с. 270].

Науковці Пономарьова Н.А., Лоїк О.І. [76] виділяють переваги і недоліки впровадження постійно діючої аудиторської служби на підприємстві (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Переваги і недоліки у впровадженні постійно діючої аудиторської служби внутрішнього аудиту на підприємстві за Пономарьовою Н.А., Лоїк О.І.**

Переваги	Недоліки
1. Ефективна система контролю за господарською діяльністю суб'єкта господарювання	1. Недостатнє виконання принципу незалежності аудитора
2. Сприяння покращенню якості зовнішніх аудиторських перевірок	2. Можливість помилкового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення із звітами внутрішніх аудиторів
3. Потреба внутрішнім аудиторам у меншій кількості часу та зусиль для виявлення наявних відхилень	3. Можливість зовнішніх аудиторів з легкістю вказати на прорахунки не лише рядових працівників, але й керівника підприємства
4. Забезпечення потреби підприємства у попередньому, поточному і наступному контролі	4. Менша вартість зовнішніх одноразових аудиторських послуг, ніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських

Джерело: [76, с. 87]

Підтримуємо думку науковців Пономарьової Н.А., Лоїк О.І. [76], що впровадження постійно діючої аудиторської служби на підприємстві у сучасних умовах господарювання має більше позитивних наслідків, ніж негативних. Тому, основними перевагами при впровадженні системи внутрішнього аудиту, на наш погляд, є виявлення резервів підприємства (у розрізі засобів та їхніх джерел); надання рекомендацій відносно вдосконалення систем бухгалтерського, податкового та оперативного обліку; оцінка ефективності використання ресурсів підприємства.

Саму організацію внутрішнього аудиту на підприємстві можна умовно подати в розгляді таких питань: загальні питання; організаційні та методологічні питання. Етапи організації внутрішнього аудиту на підприємстві в розрізі зазначених питань наведені в додатку БЕ.

Основна послуга, яку надають внутрішні аудитори – перевірка достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності. Завданням внутрішніх аудиторів є перевірка звітності підрозділів і всієї організації в цілому (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Взаємозв'язок служби внутрішнього аудиту з іншими службами і підрозділами ТОВ «Т-Стиль»**

<b>Підрозділи підприємства</b>	<b>Форма взаємозв'язку</b>
Дирекція	Аудитор отримує від керівництва підприємства для виконання накази, розпорядження, вказівки, плани, результати перевірок, аналізу, оцінки діяльності, рекомендації, висновки тощо.
Відділ збуту та постачання	Аудитор контролює стан матеріально-технічного забезпечення, ефективність укладених угод з придбання запасів, звіти про витрачання матеріалів на виробництво, відпуск матеріалів на сторону тощо.
Матеріальний склад	Аудитор контролює рух запасів, обґрунтованість і своєчасність їх оприбуткування та списання, інформує про зміни в обліку та звітності.
Виробничі цехи	Аудитор контролює виробничі звіти, накладні на відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції плановим нормативам.
Бухгалтерія	Аудитор перевіряє документи, що підтверджують достовірність бухгалтерської, фінансової та статистичної звітності, обґрунтованість розрахунків із бюджетом і позабюджетними фондами, дебіторами, кредиторами тощо.

Результатом контролю за діяльністю окремих структур є складання аудиторського висновку, виявлення відповідності бухгалтерської звітності цих структур і всієї організації загалом даним бухгалтерського обліку. Найважливішою функцією служби внутрішнього аудиту є фінансово-економічний аналіз діяльності суб'єкта господарювання і розроблення її фінансової стратегії. Саме це сприяє зростанню ефективності роботи окремих підрозділів і організації в цілому, дає змогу досягнути мету, яку поставили перед службою внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит провадить свою діяльність у тісному контакті з керівництвом підприємства, спеціалістами апарату управління, керівниками структурних підрозділів. Отже, ці посадові особи безпосередньо беруть участь у процесі аудиторської перевірки, застосовують у своїй діяльності його результати, використовують консультації. Без їх активної участі ефективність внутрішнього аудиту буде мінімальною.

Після закінчення будь-якого виду робіт внутрішній аудитор подає керівникові підприємства аудиторський звіт із зазначенням виявлених або можливих порушень. Робота вважається завершеною тоді, коли проблеми, порушені у звіті внутрішніх аудиторів, розглянуті керівником підприємства (радою директорів) і видано офіційне розпорядження про прийняття (неприйняття) рекомендацій аудиторів [43, с. 33].

Принциповим питанням у процесі організації праці внутрішніх аудиторів є формування оптимального складу штату. Як зазначає науковець Назаренко Т.П. [66] на сьогодні, враховуючи те, що не існує зразка правильної організації служби внутрішнього аудиту, структура та чисельність такої служби буде визначатися індивідуально, враховуючи такі фактори, як:

- географічна розгалуженість організаційної структури підприємства;
- кількість та обсяг бізнес-процесів;
- кількість контрольно-наглядових функцій;
- ступінь схильності підприємства до різного роду ризиків;
- усвідомлення необхідності служби внутрішнього аудиту;

– обсяги завдань, які ставить перед внутрішніми аудиторами керівництво та власники.

Однозначно до складу служби внутрішнього аудиту мають входити професійно придатні, кваліфіковані кадри, які здатні виконувати покладені на них функціональні обов'язки. Раціональний склад відділу внутрішнього аудиту представлено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Рекомендована структура служби внутрішнього аудиту та функції фахівців  
ТОВ «Т-Стиль»**

<b>Фахівець</b>	<b>Функціональні обов'язки</b>
1. Керівник (обов'язково сертифікований аудитор)	Складання планів та графіків перевірок; аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства; контроль виконання наказів керівництва підприємства; консультування; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту
2. Фахівець з розрахунків	Аналіз стану розрахунків на підприємстві на відповідність законодавству та ефективність; консультування інших служб підприємства в галузі розрахунків; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту (в питаннях розрахунків); надання рекомендацій щодо поліпшення стану розрахунків підприємства
3. Фахівець із документальних перевірок	Перевірка відповідності складання документації підприємства вимогам законодавства; консультування інших служб підприємства в галузі документообігу; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту (в питаннях документообігу); надання рекомендацій щодо поліпшення стану документообігу підприємства
4. Інші фахівці	Інші обов'язки

Отже, належно організована робота внутрішнього аудиту в ТОВ «Т-Стиль», а особливо в умовах виходу з економічної кризи, спонукатиме працівників підприємства дотримуватися чинного законодавства та нормативних актів, а також розробленої підприємством політики, планів, внутрішніх правил та процедур, вчасно виявляти та знижувати ризик непередбачених витрат чи втрати репутації підприємством.

## ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній роботі здійснено теоретичні узагальнення методичних та організаційних засад обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів на прикладі ТОВ «Т-Стиль». Проведене дослідження дозволило сформулювати наступні висновки:

1. В роботі розглянуто економічну сутність фінансових результатів, проаналізовано його трактування вітчизняними дослідниками. Сутність поняття «фінансові результати» трактується і як підсумки господарської діяльності, виражені у грошовій формі; і як прибуток або збиток, отримані суб'єктом господарювання на кінець звітної періоду; і як різниця між доходами і витратами; і як приріст або зменшення капіталу внаслідок діяльності підприємства під час звітної періоду; і як якісна характеристика господарської діяльності. Формування фінансового результату діяльності підприємств регламентується такими національними стандартами обліку як 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» і т.д. Було встановлено, що на законодавчому рівні не визначено сутність поняття «фінансові результати». Для визначення показників фінансових результатів окремими нормативно-правовими актами визначено сутність понять «доходи», «витрати», «прибуток», «збиток». У міжнародній практиці відображення доходів, витрат і фінансових результатів регулюється МСБО 1 «Подання фінансових звітів», Концептуальною основою фінансової звітності, МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами».

2. Фінансові результати знаходять своє відображення в однойменному звіті Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Метою складання даного звіту є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період для прийняття управлінських рішень. Елементами Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є



доходи, витрати, збитки, прибуток, сукупний дохід. Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) підпорядковане видам діяльності підприємства: звичайна (операційна, фінансова та інвестиційна) та припинена.

3. Здійснено теоретичне узагальнення існуючих класифікацій фінансових результатів. Серед найбільш розповсюджених важливих класифікаційних ознак фінансових результатів підприємств виокремлено наступні: вид діяльності; джерело формування; період формування; методика розрахунку; відповідність плану; характер оподаткування; види обліку; спосіб використання.

4. В роботі проведено аналіз фінансового стану ТОВ «Т-Стиль» на основі використання п'яти груп коефіцієнтів: показники майнового стану, фінансової стійкості, ліквідності підприємства, прибутковості підприємства та ділової активності. В ТОВ «Т-Стиль» за 2017-2019 роки досліджується нестійка динаміка переважної більшості показників, що характеризують фінансовий стан товариства. Розраховані показники фінансової стійкості та ліквідності перебувають в межах нормативу за винятком коефіцієнта абсолютної ліквідності. Водночас негативно оцінюється щорічне зменшення показників рентабельності товариства у 2017 – 2019 роках, що зумовлено, в основному, щорічним зменшенням чистого прибутку.

5. Бухгалтерський облік в ТОВ «Т-Стиль» автоматизований та здійснюється з використанням програмного забезпечення 1С: Підприємство» версії 8.3 конфігурація «Управління торговим підприємством для України». ТОВ «Т-Стиль» має лише доходи і витрати від операційної діяльності та доходи від фінансової діяльності. Досліджено, що первинними документами з обліку доходів і результатів діяльності ТОВ «Т-Стиль» є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, видаткові накладні, накладні на відпуск (внутрішнє переміщення), акти приймання-передачі виконаних робіт та наданих послуг, прибуткові касові ордери, виписки банку, інвентаризаційні та порівняльні відомості, заяви про продаж іноземної валюти, довідки-розрахунки бухгалтерії і т.д. Водночас первинними документами з обліку витрат операційної діяльності

ТОВ «Т-Стиль» є накладні на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акти на списання, картки складського обліку матеріалів, картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, накладні на переміщення, акти виконаних робіт, матеріальні звіти, розрахункові відомості, наряди, листки непрацездатності, розрахунки по лікарняному листу, розрахунки відпускних, таблиці обліку використання робочого часу, звідні для відрахувань у фонди, відомості нарахування амортизації, звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, виписки банку, платіжні доручення, видаткові касові ордери, інвентаризаційні описи, довідки-розрахунки бухгалтерії тощо.

6. Аналітичний облік фінансових результатів в ТОВ «Т-Стиль» ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг. Синтетичний облік фінансових результатів здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати» за субрахунками 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій». Для обліку витрат в ТОВ «Т-Стиль» призначені лише рахунки бухгалтерського обліку класу 9 «Витрати діяльності» (рахунки 90-94), а облік доходів від операційної та фінансової діяльності ведеться на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» (рахунки 70, 71, 73).

7. У роботі проведено аналіз фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» за 2017–2019 роки за допомогою структурно-динамічного, параметричного, факторного аналізу. Досліджено, що фінансові результати даного товариства щорічно зменшуються по всіх показниках за винятком валового прибутку. Якщо у 2017-2018 роках ТОВ «Т-Стиль» мало лише фінансовий результат від операційної діяльності у вигляді прибутку від операційної діяльності, то у 2019 році позитивним є наявність позитивного фінансового результату від фінансової діяльності.

8. При проведенні параметричного аналізу фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» були розраховані і проаналізовані витратні, ресурсні та доходні показники рентабельності. Переважна більшість цих показників за аналізований період 2017–2019 років щорічно зменшуються, що є негативним, та свідчить відповідно про зменшення доходності понесених витрат, доходності

ресурсів та капіталу підприємства, ефективності комерційної діяльності. В роботі було здійснено розрахунок впливу факторів на рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «Т-Стиль» за допомогою прийому ланцюгових підстановок.

9. Було встановлено, що для внутрішнього аудиту фінансових результатів слід застосовувати два методичні прийоми: документальну перевірку та фактичну перевірку. При проведенні документальної перевірки по ТОВ «Т-Стиль» були використані такі методичні прийоми як формальна перевірка, перевірка за змістом, арифметична перевірка, зустрічна перевірка фінансових результатів. Відхилень за результатами аудиту не виявлено.

10. Для підвищення максимізації прибутку та прибутковості ТОВ «Т-Стиль» було рекомендовано дотримуватися розроблених кількісних умов (збільшення обсягів випуску та реалізації продукції, зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції, впровадження економічно обґрунтованих норм, цінової політики підприємства) та якісних умов (впровадження досягнень науково-технічного прогресу, підвищення якості продукції, підвищення продуктивності праці, проведення маркетингової кампанії). В роботі було виокремлено шляхи покращення цільової структури використання прибутку ТОВ «Т-Стиль», основними з яких є визначення пріоритетного напрямку використання прибутку; капіталізації коштів, що сприяють подальшому розвитку підприємства та покращенню фінансових результатів від діяльності підприємства; розрахунок оптимального розміру резервного фонду та скерування коштів на забезпечення його збільшення; складання детального плану використання та розподілу прибутку підприємства з визначеними датами та конкретним кошторисом; проведення чіткого контролю над виконанням поставлених завдань у плані використання та розподілу прибутку; проведення економічної роботи щодо аналізу динаміки та чинників отриманих прибутків у базовому періоді, виявлення резервів, що сприятимуть максимізації прибутку, а також планування формування, розподілу та використання прибутку на наступні періоди і т.д.

11. У роботі рекомендовано покращити організацію та методику обліку фінансових результатів ТОВ «Т-Стиль» шляхом: затвердження Положення про бухгалтерію підприємства; затвердження Наказу про облікову політику та організацію обліку; запровадження обліку резерву сумнівних боргів за методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу платоспроможності дебіторів; доповнення посадової інструкції головного бухгалтера в частині кваліфікаційних вимог; доповнення плану рахунків додатковими субрахунками другого порядку, що буде враховувати специфіку обліку на підприємстві: 7911 «Результат реалізації готової продукції»; 7912 «Результат реалізації товарів, робіт, послуг»; 7913 «Результат реалізації в роздріб»; 7914 «Результат іншої операційної діяльності».

12. Для ефективного функціонування даного товариства запропоновано створити службу внутрішнього аудиту. Дана служба має вирішувати завдання економічної діагностики, контрольного характеру, розроблення фінансової стратегії, управлінського консультування тощо. Рекомендовано до служби внутрішнього аудиту включити керівника (обов'язково сертифікованого аудитора), фахівця з розрахунків, фахівця із документальних перевірок, інших фахівців.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Дата оновлення: 01.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 21.09.2020).

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 12.09.2020).

3. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 р. № 2655-XII. Дата оновлення: 16.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (дата звернення: 29.10.2020).

4. Податковий кодекс України від 2.12.2010 № 2756 – VI. Дата оновлення: 13.08.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.08.2020).

5. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. Дата оновлення: 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv> (дата звернення: 22.08.2020).

6. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13> (дата звернення: 31.08.2020).

7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 17.08.2020).

8. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291. Дата оновлення: 18.03.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 09.08.2020).

9. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88. Дата оновлення: 03.08.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 15.10.2020).

10. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 року № 237. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення: 16.10.2020).

11. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 року № 290. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 31.08.2020).

12. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2001 року № 559. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 31.08.2020).

13. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 року № 353. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 05.09.2020).

14. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 6175. Дата оновлення: 18.03.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text> (дата звернення: 03.09.2020).

15. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 05.09.2020).

16. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 17.09.2020).

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 17.08.2020).

18. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Виручка за договорами з клієнтами». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 17.08.2020).

19. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 років. Частина I. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_чaсть1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_чaсть1.pdf) (дата звернення: 15.10.2020).

20. Аналіз господарської діяльності: навч. посібник; за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової. Київ: «Центр учбової літератури», 2013. 384 с.

21. Білий М.М. Фінансові результати підприємства: факторний аналіз в умовах економічної кризи. *Вісник Прикарпатського університету. Серія : Економіка*. 2014. Вип. X. С. 234-241.

22. Бондаренко Н.М. Теоретичні основи організації обліку на підприємстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 4. С. 10–14. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2014\\_4\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_4_4) (дата звернення: 22.09.2020).

23. Бондаренко Н.М., Ковальчук Т.І. Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія : Економіка*. 2014. Т. 22, Вип. 8(4). С. 75-81.

24. Бондаренко Н.М., Таран В.В. Методичні аспекти формування у звітності інформації про фінансові результати за П(С)БО та МСФЗ. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 1. С. 209-212.

25. Бурковська А.В., Жигало В.І. Економічна сутність фінансових результатів діяльності для сільськогосподарських підприємств. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2018. № 8. С. 29-36.

26. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз: навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів. Житомир: ПП: «Рута», 2003. 680 с.

27. Васильців Т.Г., Марчишак М.В. Прибуток підприємства: особливості його формування та використання у ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.2. С. 62-68.

28. Висока О.Є. Основні напрямки удосконалення класифікації фінансових результатів підприємств міського транспорту. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 3(53). С. 123-125.

29. Височанська Н.О., Кравцова О.А., Бойко Л.І. Фінанси підприємств: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2016. 270 с.

30. Волошан І.Г. Методична складова організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2014. Вип. 46. С. 152-157.

31. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. ... канд. екон. наук. Харків, 2009. 25 с.

32. Гайдай М., Янковець Т.М. Шляхи підвищення прибутковості підприємств з надання медичних послуг. *Освітньо-інноваційна інтерактивна платформа «Підприємницькі ініціативи»: матеріали II Всеукраїнської наукової інтернет-конференції (7 грудня 2017 р.; м. Київ)*. Київ: Київський національний університет технологій та дизайну, 2017. С.15–21.

33. Галустян А.В., Кононова О.Є. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 2 (07). С. 269-274.



34. Гангал Л.С. Організація та методика обліку у забезпеченні конкурентоспроможності сільськогосподарських формувань. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4467> (дата звернення: 18.10.2020).

35. Говоруха В.В., Васильєва В.Г. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Науковий журнал «ЛОГОС. Мистецтво наукової думки»*. 2018. № 1. С. 36-38.

36. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 256 с.

37. Давидюк Т. В., Тарасова О.В., Ріпка Л. М. Бухгалтерський облік фінансових результатів як передумова попередження банкрутства підприємства. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2015. Вип. 1. С. 123-129.

38. Дженкова Г.К. Фактори зростання прибутку промислового підприємства. *Культура народів Причорномор'я*. 2008. № 126. С. 30-31.

39. Добрунік Т.П. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів діяльності торговельних підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Вип. 13. Ч. 1. С. 95-99.

40. Дробишева О.О., Рижков А.О. Управління фінансовими результатами діяльності промислового підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної Академії*. 2013. № 5. С. 188-196.

41. Звітність підприємства: підручник / М.І. Бондар, Ю.А. Верига, М.М. Орищенко, Н.В. Прохар, Л.І. Лежненко. Київ: Центр учбової літератури, 2015. 570 с.

42. Зудова І.Ю., Стась О.Г. Сутність і значення фінансових показників в системі функціонування підприємства. *Молодий вчений*. 2017. № 10(50). С. 893-897.

43. Йовенко І. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти. *Аудитор України*. 2015. № 4(233). С. 30-35.

44. Каткова Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О. І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5988> (дата звернення: 29.10.2020).

45. Ковтуненко Ю.В., Олексійчук А.Г. Фінансовий результат діяльності підприємства: визначення, класифікація та завдання аналізу підприємства. *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України: матеріали XI Всеукраїнської науково-практичної Інтернет конференції (22-26 травня 2017 р.; м. Одеса)*. 2017. С. 98-102 (дата звернення: 05.09.2020).

46. Косова Т.Д., Сухарев П.М., Ващенко Л.О. Організація і методика економічного аналізу : навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 528 с.

47. Крот Ю.М., Майданюк В.В. Інформаційне забезпечення та організаційно-методична побудова процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Вип. 6(74). С. 112-117.

48. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.

49. Кузик Н. П., Боярова О. А., Подольська І. М. Особливості формування показників звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід). *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 400-406.

50. Кундря-Висоцька О.П., Москаленко О.В., Сулима О. М. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник. Київ: УБС НБУ, 2015. 336 с.

51. Купріна Н.М., Шаталова А.В., Апостолов К.В., Бачинська О.В. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства: теоретичний та практичний аспект. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Т. 10, Вип. 4. С. 48-57.

52. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності підприємства як об'єкт обліку. *Наукові записки. Серія: «Економіка»*. 2011. Вип. 17. С. 214-220.

53. Легенчук С.Ф., Вольська К.О., Вакун О.В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія. Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г. М. 2016. 228 с.

54. Ліхоносова, Г. С., Лазебна І. Р. Організаційні засади обліку та аудиту фінансових результатів підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 25. Ч. 1. С. 144-148.

55. Лошакова С.Є. Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України. *Вісник НТУ «ХПІ»*. Серія: Економічні науки. 2018. № 20 (1296). с. 60 – 64.

56. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.

57. Мазур В. П. Економічний зміст поняття фінансових результатів сільськогосподарської діяльності. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 3. С. 68-71.

58. Маліков В.В. Внутрішній аудит: аналіз проблематики та організація на підприємстві. *Проблеми економіки*. 2015. № 2. С. 147-152.

59. Мардус Н.Ю., Шкарлат А.О. Особливості організації прибутку підприємства і його методи. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4 (04). С. 391-395.

60. Маркіна І.А., Вороніна В.Л. Управління прибутком торговельних підприємств: монографія. Полтава: Вид-во ПП «Астроя». 2018. 167 с.

61. Мелень О.В., Полтавець О.В. Фінансові результати діяльності підприємства: визнання, класифікація, управління. *Вісник НТУ «Харківський політехнічний інститут»*. 2017. № 46 (1267). С. 109-114.

62. Мелень О.В., Холондач Ю.Ю. Актуальні питання прибутковості підприємства та шляхи її збільшення. *Вісник НТУ «Харківський політехнічний інститут»*. 2015. № 25. С. 123-1264.

63. Мельникова К.В., Татарінова Г.В. Аналіз прибутковості та рентабельності підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 461-465.

64. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник. Київ: Знання, 2011. 630 с.
65. Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25.
66. Назаренко Т.П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. *Економічний аналіз : збірник наукових праць*. 2016. Т. 23. № 2. С. 119-125.
67. Облікова політика підприємства : навч. посібник / Ю.А. Верига, В.А. Кулик, Ю.О. Ночовна, С.Ю. Іванюк. Київ: «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.
68. Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності: монографія / за ред. І.Ф. Баланюка, Н.І. Пилипів, В.М. Якубів. Івано-Франківськ: Друкарня Фоліант, 2014. 292 с.
69. Одіжний В.О. Стратегічний підхід до управління прибутком підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 874-878.
70. Онищенко О.В., Костогриз А.В. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 6 (17). С. 714-717.
71. Остап'юк Н. А. Методика оцінки фінансового стану підприємства в умовах інфляції. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 1(55). С. 127–129.
72. Павелко О. В. Концептуальні засади побудови обліку фінансових результатів будівельних підприємств. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія «Економічні науки»*. 2018. Вип. 1. С. 98-108.
73. Петрицька О.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 5(16). С. 356-359.
74. Проскурович О.В., Ястремський М.М., Сорока Л.О. Особливості моделювання фінансового стану промислового підприємства. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка*. 2017. Вип. 23 (2). С. 147-151.

75. Поддєрьогін А.М. Фінансовий менеджмент : підручник. Київ: КНЕУ, 2005. 535 с.
76. Пономарьова Н.А., Лоїк О.І. Внутрішній аудит: сутність та значення у діяльності суб'єктів господарювання. *Молодий вчений*. 2016. № 6(33). С. 85-88.
77. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава:РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
78. Рета М.В., Пляка Г.О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Серія : *Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2015. № 25. С. 25-34.
79. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств : монографія. Київ: ННЦ ІАЕ, 2013. 488 с.
80. Сарапіна О., Кутишенко Я. Вдосконалення обліку фінансових результатів. *Інститут бухгалтерського обліку. контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2014. Вип. 2. С. 101-104.
81. Скалюк Р. Концепції фінансового результату діяльності промислового підприємства: міжнародна практика та вітчизняні реалії. *Галицький економічний вісник*. 2010. №3 (28) .с. 18-25.
82. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Серія: *Економічні науки*. 2010. Вип. 18(1). С. 135–141.
83. Собченко (Кінева) Т.С, Гнесь О.П. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами суб'єктів малого підприємництва. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 1054-1059.
84. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.
85. Стаднюк Т. Особливості методики аналізу фінансових результатів діяльності підприємств. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету Імені Лесі Українки*. 2016. № 1 . С. 127-132.

86. Старинець О.Г. Оцінка фінансового стану телекомунікаційного підприємства в системі антикризового управління. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 21. С. 407-411.

87. Стельмащук А. М., Смоленюк П. С. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 528 с.

88. Струк Н.С., Муц Ю.І. Перспективи розвитку методичного підходу до аналізу фінансових результатів на підприємстві. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 24(2). С. 109-113.

89. Сябер Є.О. Фактори формування прибутку підприємства. *Молодий вчений*. 2018. № 6(2). С. 431-435.

90. Томчук О.Ф., Михальчишина Л.Г. Аналітичні можливості Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 993-1000.

91. Фальченко О.О., Артеменко О.І. Особливості формування фінансових результатів. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Серія: *Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2015. № 26. С. 154-157.

92. Фальченко О.О., Зленко К.І. Порядок обліку фінансових результатів діяльності підприємства та шляхи його удосконалення. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Серія: *Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2015. № 60. С. 69-72.

93. Філімоненко О.С. Фінанси підприємства : навч. посібник. Київ: Кондор, 2007. 400 с.

94. Філозоф О. Сутність та призначення служби внутрішнього аудиту на підприємстві. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія: *Економічні науки*. 2008. № 3(45). С. 195–200.

95. Фінансовий облік 2: навч. посібник / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л., Цюцяк, АЛ. Цюцяк за заг. ред. Н.М. Ткаченко. Київ: Алерта, 2014. 456 с.

96. Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібник. 6-ге вид., доп. і перероб. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2007. 1200 с.

97. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.

98. Чайка Т. Вплив концептуальних основ і методики складання фінансової звітності на релевантність аналізу фінансових результатів підприємства. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. Випуск 3-4. С. 105—115.

99. Чацкіс Ю. Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник / Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 564 с.

100. Чернікова І.Б., Полулях А.М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 43. С. 466 -470.

101. Шевчук Т.В. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: збірник наукових праць VI Всеукраїнської науково-практичної Інтернет - конференції (28 березня 2018 р.; м. Вінниця)*. 2018. Ч. II. С. 335-341 (дата звернення: 05.09.2020).

102. Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 16. С. 181-185.

103. Шубіна С.В., Малахов В.А., Медведєва А.Т. Теоретико-методичні підходи до аналізу витрат, доходів і фінансових результатів на основі звітності державного підприємства «Харківський механічний завод». *Вісник університету банківської справи*. 2018. № 3 (33).с. 122-129.

104. Яріш П. М., Касьянова Ю. В. Методи проведення аналізу фінансових результатів діяльності організацій. *Управління розвитком*. 2013. № 4(144). С. 159–162.

105. Яцух О.О., Захарова Н.Ю. Фінансовий стан підприємства та методика його оцінки. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: «Економіка і управління»*. 2018. Т. 29 (68). С. 173-180.

# ДОДАТКИ



## ПЕРЕЛІК ДОДАТКІВ

№ дodatка	Назва додатку	Стор.
1	2	3
А	Класифікація фінансових результатів за різними ознаками	123
Б	Статут товариства з обмеженою відповідальністю «Т-Стиль»	127
В	Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи	134
Г	Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців	135
Д	Свідоцтво про реєстрацію платника податку на додану вартість	136
Е	Посадова інструкція головного бухгалтера	137
Ж	Посадова інструкція заступника головного бухгалтера	139
Й	Посадова інструкція бухгалтера	142
К	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2019 р.	145
Л	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік	146
М	Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 2019 рік	147
Н	Звіт про власний капітал за 2019 рік	148
П	Примітки до річної фінансової звітності за 2019 рік	149
Р	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2018 р.	159
С	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік	160
Т	Примітки до річної фінансової звітності за 2018 рік	161
У	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2017 р.	171
Ф	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік	172
Х	Примітки до річної фінансової звітності за 2017 рік	173
Ц	Показники майнового стану підприємства за Яцух О.О., Захаровою Н.Ю.	183
Ш	Показники фінансової стійкості підприємства за Яцух О.О., Захаровою Н.Ю.	184
Щ	Динаміка показників фінансової стійкості ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.	185
Ю	Показники ліквідності підприємства за Яцух О.О., Захаровою Н.Ю.	186
Я	Показники прибутковості підприємства за Яцух О.О., Захаровою Н.Ю.	187
АА	Динаміка показників прибутковості ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.	188
АБ	Показники ділової активності підприємств за Яцух О.О., Захаровою Н.Ю.	189
АВ	Динаміка показників ділової активності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.	190
АГ	Рахунок-фактура № СФ-0003511 від 28 вересня 2020 р.	192
АД	Видаткова накладна № 2334 від 28 вересня 2020 р.	193
АЕ	План рахунків	194
АЖ	Оборотно-сальдова відомість за 2019 рік	204
АЙ	Порядок розрахунку основних відносних витратних показників ефективності	206
АК	Порядок розрахунку основних відносних ресурсних показників ефективності	207
АЛ	Динаміка відносних ресурсних показників ефективності ТОВ «Т-Стиль» за 2017 - 2019 рр.	209

## Продовження

1	2	3
АМ	Порядок розрахунку основних відносних доходних показників ефективності	211
АН	Аналіз рахунку 791 за березень 2020 р.	212
АП	Аналіз рахунку 701 за березень 2020 р.	213
АР	Аналіз рахунку 702 за березень 2020 р.	214
АС	Аналіз рахунку 703 за березень 2020 р.	215
АТ	Аналіз рахунку 712 за березень 2020 р.	216
АУ	Аналіз рахунку 714 за березень 2020 р.	217
АФ	Аналіз рахунку 719 за березень 2020 р.	218
АХ	Аналіз рахунку 901 за березень 2020 р.	219
АЦ	Аналіз рахунку 902 за березень 2020 р.	220
АШ	Аналіз рахунку 92 за березень 2020 р.	221
АЩ	Аналіз рахунку 93 за березень 2020 р.	222
АЮ	Аналіз рахунку 943 за березень 2020 р.	223
АЯ	Аналіз рахунку 945 за березень 2020 р.	224
БА	Аналіз рахунку 948 за березень 2020 р.	225
ББ	Аналіз рахунку 949 за березень 2020 р.	226
БВ	Робочий документ аудитора по перевірці оборотно-сальдової відомості ТОВ «Т-Стиль» в частині доходів, витрат та фінансових результатів за 2019 рік	227
БГ	Проект наказу про облікову політику та організацію обліку ТОВ «Т-Стиль»	231
БД	Положення про бухгалтерію ТОВ «Т-Стиль»	240
БЕ	Питання організації внутрішнього аудиту на підприємстві за Маліковим В.В.	243