

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Вищого навчального закладу Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»
18 квітня 2019 року № 88-Н

Форма № П-4.04

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**

Інститут економіки, управління та інформаційних технологій
Форма навчання заочна
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Допускається до захисту

Завідувач кафедри _____ доц. В.А. Кулик
«__» листопада 2019 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

**на тему: «ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ
ДОХІД), МЕТОДИКА ЙОГО СКЛАДАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ В
УПРАВЛІННІ»**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік і аудит»

ступеня «магістр»

Виконавець роботи **Бочкова Віта Олександрівна**

_____ 26.11.2019 р.

Науковий керівник **д.е.н., доцент Кулик Вікторія Анатоліївна**

_____ 26.11. 2019 р.

Полтава – 2019

Зміст

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1	7
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗВІТНОСТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ	7
1.1. Мета, склад та призначення Звіту про фінансові результати	7
1.2. Принципи та вимоги до складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за національними та міжнародними стандартами обліку	13
1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи ТОВ «Експортагропстач»	21
Висновки за розділом 1	32
РОЗДІЛ 2	34
МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)	34
2.1. Організація процесу складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)	34
2.2. Зміст та порядок складання звітності підприємства за вимогами національного законодавства	36
2.3. Зміст та порядок складання звітності підприємства про фінансові результати за міжнародними стандартами	57
2.4. Створення та подання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в умовах використання інформаційних технологій	63
2.5. Напрями удосконалення змісту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)	68
Висновки за розділом 2	70
РОЗДІЛ 3	71
ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) В УПРАВЛІННІ	71
3.1. Аналіз стану та динаміки фінансових результатів підприємства	71
3.2. Факторний аналіз фінансових результатів підприємства	73
3.3. Аналіз показників рентабельності підприємства	79
3.4. Внутрішні резерви підвищення прибутку і рентабельності підприємства	84
3.5. Використання прогностичного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для прийняття стратегічних рішень	90
Висновки за розділом 3	93
ВИСНОВКИ	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	101

ВСТУП

Сучасні глобалізаційні, економічні та соціально-екологічні процеси, переорієнтовують не лише учасників, а й свої об'єкти. Такі зрушення в першу чергу вимагають розробку та дієвість гнучкого адаптаційного механізму, основне завдання якого, на сьогодні, виконує систему управління. Перспективну ринкову орієнтованість та ефективне «входження» в міжнародний простір як окремих суб'єктів господарювання, так і економіки країни в цілому можливий лише за умов забезпечення дієвості системи управління за часовими рівнями (оперативний, тактичний та стратегічний).

Основним показником успішної економічної діяльності суб'єктів господарювання є їх фінансові результати, тому аналіз і прогнозування Звіту про фінансові результати підприємства є базою для прийняття рішень щодо розвитку і вдосконалення роботи підприємства. В періоди економічних і фінансових криз, питання, пов'язані з стратегічним управлінням фінансових результатів діяльності підприємств набувають гострий характер. В наш час, малодослідженою залишається проблема підвищення інформативності та забезпечення стратегічної орієнтованості фінансової звітності підприємств країни. Важливе значення має проведення аналізу та прогнозування фінансових результатів діяльності, що необхідне для економічних партнерів, які співпрацюють з даним суб'єктом господарювання. Звичайно, що підвищення якості аналізу фінансових результатів підприємства є важливим завданням фінансових служб фірми, та беззаперечною умовою успішності її внутрішніх і зовнішніх взаємодій.

Метою дослідження є визначення особливостей організації та методики складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та використання його інформації для прийняття обґрунтованих економічних рішень.

Для досягнення поставленої мети, необхідним є вирішення наступних завдань:

- обґрунтувати суть та значення звітності про фінансові результати в управлінні підприємством;
 - вивчити принципи та вимоги, що висуваються до інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
 - охарактеризувати фінансово-господарську діяльність ТОВ «Експортагропстач» та постановку обліково-аналітичної роботи на ньому;
 - дослідити основні етапи організації процесу складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
 - вивчити зміст та інформаційне забезпечення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за національними стандартами;
 - дослідити зміст та інформаційне забезпечення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за вимогами міжнародних стандартів;
 - вивчити порядок формування показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в умовах використання комп'ютерних технологій;
 - визначити напрями удосконалення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
 - дослідити методику аналізу стану та динаміки фінансових результатів підприємства;
 - вивчити підходи до факторного аналізу результатів діяльності;
 - дослідити особливості аналізу показників рентабельності на вітчизняних підприємствах;
 - вивчити потенційні внутрішні резерви підприємства для збільшення його прибутковості;
 - дослідити особливості використання прогностичного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у процесі прийняття рішень.
- Об'єктом дослідження є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Предметом дослідження є організація та методика складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), а також особливості використання його показників в управлінні.

Дослідження виконано на матеріалах ТОВ «Експортагропстач».

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України, фінансова звітність ТОВ «Експортагропстач».

Методологічною основою дослідження є сукупність способів наукового пізнання, методів і прийомів, що використовувалися в процесі дослідження, та загальнонаукові методи проведення досліджень. У ході дослідження застосовано загальнонаукові (теоретичного узагальнення, групування, порівняння, аналізу та синтезу, індукції і дедукції, логічний метод) – для вивчення сутності Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та визначення видів фінансових результатів підприємства; визначення переліку робіт, що супроводжують складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід); обґрунтування напрямів удосконалення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід); та спеціальні (аналітичного групування, зведення та вибіркового метод, графічний) методи пізнання – при оцінці основних показників діяльності досліджуваного підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗВІТНОСТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

1.1. Мета, склад та призначення Звіту про фінансові результати

У загальному розумінні, фінансова звітність – це сукупність реєстрів генералізованих (зведених, згрупованих, узагальнених) показників за звітний період, що характеризують статику і динаміку об'єктів бухгалтерського обліку. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Фінансова звітність підприємства складається із таких форм: баланс; звіт про фінансові результати; звіт про рух грошових коштів; звіт про власний капітал; примітки до річної фінансової звітності; додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

Зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ). Звіт складається у тисячах гривень без десяткових знаків, окрім розділу III, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками. Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Користувачі фінансової звітності – це фізичні або юридичні особи, яким необхідна інформація про діяльність підприємства для прийняття

рішень. Для вищих організацій звітність є базою вивчення роботи підвідомчих підприємств, основою для координації діяльності підвідомчих установ, планування виробництва на майбутній період. Фінансово-кредитні органи використовують звітні дані для контролю за дотриманням підприємствами фінансово-кредитної дисципліни, правильністю нарахування сум, що підлягають сплаті до бюджету, та аналізу ефективності використання отриманих кредитів і коштів цільового фінансування. Керівникам підприємств і виробничих підрозділів дані звітності дозволяють проаналізувати результати господарської діяльності та вжити необхідні заходи з їх покращання.

Звіт про фінансові результати забезпечує інформаційні потреби користувачів із питань, які є для них важливими (рис. 1.1).

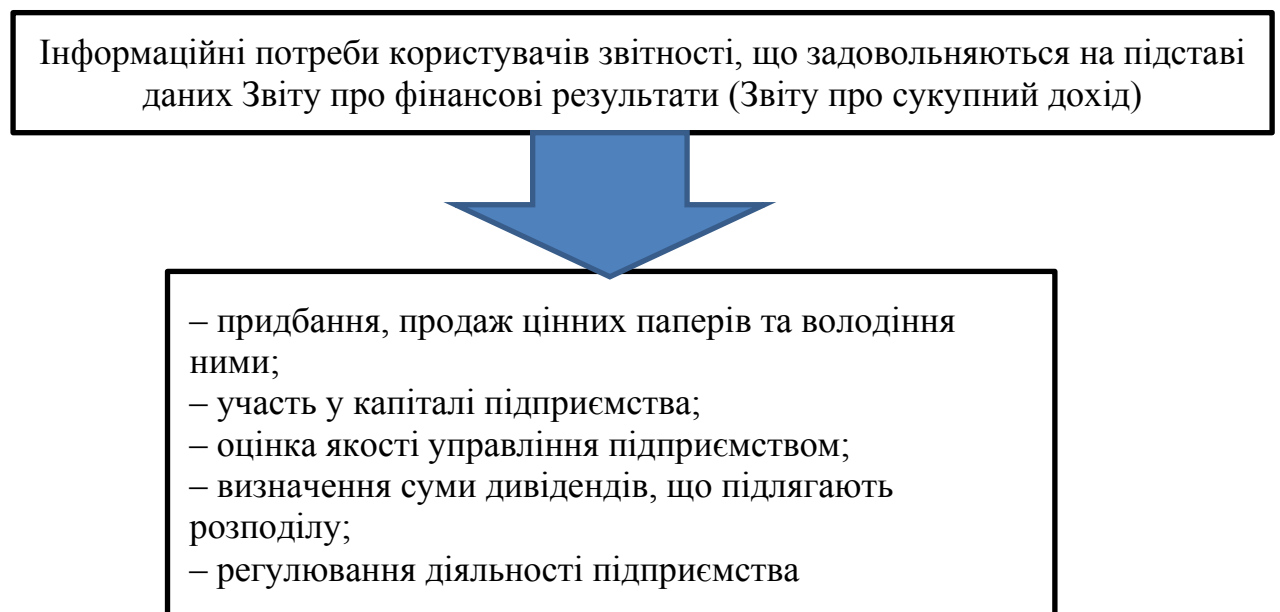


Рис. 1.1. Інформаційні потреби користувачів звітності, що розкриваються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)

Фінансова звітність та Звіт про фінансові результати як її обов'язкова складова призначені лише для задоволення потреб тих користувачів, які не можуть вимагати звітів для задоволення їх конкретних інформаційних

потреб, а тому вони можуть використовувати лише офіційну відкриту інформацію звітів, передбачених стандартами.

У сукупності ці звіти достатньо характеризують господарську діяльність, фінансові результати й фінансовий стан підприємства, а при ретельному аналізі показників користувачі можуть виявити позитивні чи негативні тенденції явищ і процесів, що відбуваються на підприємстві.

Зокрема, на підставі Звіту про фінансові результати може бути встановлено:

- тенденції змін доходів, собівартості, витрат, фінансових результатів підприємства;
- склад доходів за видами діяльності;
- склад витрат за видами діяльності та елементами;
- рентабельність продажу, собівартості, окремих видів витрат;
- доходність акцій підприємства.

У той же час показники собівартості продукції, рентабельності, витрат у розрізі окремих видів продукції у Звіті про фінансові результати не наводяться, оскільки становлять комерційну таємницю, тому користувачеві доводиться приймати рішення в умовах певного рівня ентропії (невизначеності), що посилює ризик з вкладання капіталу в інвестиції. Користувачі збирають додаткову інформацію про підприємство, яке їх приваблює, з різних джерел (публікацій у пресі, відгуків конкурентів, даних рейтингів серед споріднених підприємств, додатків до звітів тощо). Додаткова інформація якоюсь мірою зменшує рівень ентропії та ризику.

Отже, стандартна фінансова звітність розробляється таким чином, щоби задовольнити всіх користувачів необхідною інформацією, але це завдання нереальне з огляду на різні інтереси кожного з них. Доводиться йти на компроміс і розкривати у звітах найсуттєвішу інформацію про діяльність підприємства, а кожний користувач вибирає для себе ті показники, які його цікавлять.

У міжнародній практиці інформація про фінансові результати підприємства відображується у Звіті про прибутки і збитки.

Звіт про прибутки і збитки є обов'язковою і найважливішою формою фінансової звітності, оскільки дані про формування і використання прибутку є найбільш конкретним засобом вираження ділової активності підприємства (прибуток є джерелом збільшення капіталу підприємства та виплати дивідендів власникам акцій).

У звіті відображаються доходи і витрати звітного періоду та фінансовий результат діяльності підприємства. Основне призначення звіту про прибутки і збитки полягає в тому, щоб показати процес формування кінцевого фінансового результату від господарської діяльності підприємства. У зарубіжних країнах стандартної форми цього звіту не існує. Проте при його складанні більшість підприємств дотримуються положень міжнародних стандартів фінансової звітності.

Звіт про прибутки і збитки може бути складений на операційній основі та на основі елементів витрат й мати горизонтальну та вертикальну форму побудови (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Класифікація форматів звіту про прибутки і збитки

Наявність двох форматів звіту про прибутки і збитки пов'язана з відмінностями різних облікових систем, спричиненими історичними традиціями, соціально-економічними та організаційно-правовими факторами, тощо.

В окремих країнах (Франція, Бельгія, США, Великобританія, Нідерланди, Данія, Ірландія, Швейцарія та ін.) підприємства мають свободу вибору стосовно того подавати звіт про прибутки і збитки в горизонтальній чи вертикальній формі (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Форми звіту про прибутки і збитки, які складаються згідно з діючим законодавством підприємствами окремих зарубіжних країн

Основа звіту	Формати звіту		
	Горизонтальний	Вертикальний	Горизонтальний або вертикальний
На операційній основі	Португалія	Греція Німеччина	Великобританія Данія Ірландія Люксембург Нідерланди США Швейцарія
На основі елементів витрат	Іспанія Португалія	Німеччина	Бельгія США Франція Швейцарія

Суто горизонтальна форма звіту про прибутки і збитки зустрічається на практиці нечасто. Зокрема, дана форма звіту передбачена законодавчими актами таких країн, як Іспанія та Португалія і дозволяється як альтернативна у Франції, Бельгії, США, Великобританії, Швейцарії та ін. При такій структурі звіту про прибутки і збитки він побудований у формі двосторонньої таблиці, де зліва наводяться доходи, а справа – витрати.

Вертикальна форма звіту про прибутки і збитки передбачає послідовне розкриття інформації про доходи і витрати підприємства з групуванням

операційних витрат за функціями діяльності (виробництво, збут, дослідження, управління). Дана форма передбачена до застосування законодавчими актами таких країн, як Німеччина та Греція. Така форма звіту про прибутки і збитки може подаватися за одноступеневим і багатоступеневим форматом.

При одноступеневому форматі звіт про прибутки і збитки має більш спрощену форму і складається з двох розділів: перший – це перелік усіх доходів, одержаних підприємством, другий – це перелік усіх витрат підприємства за звітний період. Різниця між цими розділами складає фінансовий результат від звичайної діяльності.

Така форма подання інформації у звіті про прибутки і збитки характерна для підприємств, які отримують доходи від операцій, що повторюються періодично із року в рік. Недоліком цього звіту є те, що він не повністю задовольняє інформаційні потреби користувачів, оскільки не відокремлює результати основної діяльності та інші прибутки і збитки. Тому перевага надається багатоступеневому формату звіту про прибутки і збитки.

При отриманні підприємством доходів, які не є безперервними, тобто не повторюються періодично із року в рік, звіт про прибутки і збитки складається ним за багатоступеневим форматом. У такому звіті відображається послідовний процес формування кінцевого фінансового результату (прибутку чи збитку). При цьому окремо відображається основна діяльність, діяльність, що не повторюється з періоду в період, фінансова діяльність, податкові платежі, операції філій корпорації тощо.

1.2. Принципи та вимоги до складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за національними та міжнародними стандартами обліку

У національній обліковій практиці фінансова звітність підприємства, у тому числі Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) складається із врахуванням наступних принципів:

- повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні результати господарської діяльності і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим власне майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- послідовність – постійно (із року в рік) застосування підприємством вибраної облікової політики, тобто сукупності принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Зміна облікової політики можлива тільки в передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку випадках і повинна бути обґрунтована і розкрита в примітках до фінансової звітності;

- безперервність – оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжуватися і надалі;

- нарахування - доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

- превалювання суті над формою – операції обліковуються згідно з їх сутністю, а не тільки виходячи з юридичної форми. Так, взяті у фінансову оренду основні засоби відображаються в балансі (звітності) орендаря, тобто

по суті як власне майно, хоч за юридичною формою вони не перейшли у власність орендаря, але ним прийняті на себе ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на об'єкти лізингу;

- єдиний грошовий вимірник – вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

- інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

Під час складання фінансової звітності необхідно намагатися збалансувати усі перелічені принципи таким чином, щоб досягти якісних характеристик фінансової звітності. Фінансова звітність повинна надати дохідливу, доречну, достовірну та зіставну інформацію щодо фінансового стану, результатів діяльності підприємства, руху його грошових засобів, змін у складі власного капіталу.

Для досягнення дохідливості інформації припускається, що користувачі мають певний рівень знань і прагнуть уважно вивчити надану інформацію. Проте можлива складність розуміння інформації, яка необхідна для прийняття економічних рішень користувачам, не може вважатися підставою для виключення такої інформації зі складу фінансових звітів.

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вимагає наявності у ній даних про:

- підприємство;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- відповідні показники (статті) за звітний період та попередній періоди;
- облікову політику підприємства та її зміни;

- аналітичну інформацію щодо статей фінансової звітності;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними П(С)БО.

Доречність інформації характеризується її впливом на прийняття рішень користувачам та своєчасністю.

На прийняття рішень користувачами впливає суттєво інформація. Суттєвість – це точка відсікання інформації, яка потрапляє до фінансової звітності, або рівень точності такої інформації. Ця точка може бути визначена на підставі як кількісних, так і якісних факторів. Найпростішим прикладом застосування кількісного обмеження суттєвості є складання фінансової звітності у тис. грн. з одним знаком після коми. У цьому випадку суми, які становлять тисячі грн., у ній відображені не будуть.

Суттєвість також розглядається в контексті групування статей фінансових звітів: кожна суттєва стаття розкривається окремо, а несуттєві можуть бути об'єднані, виходячи з їх економічного змісту чи функцій. Тут перевага надається якісним факторам.

Фінансова звітність повинна бути підготовлена та надана користувачам у певний термін, які визначаються чинним законодавством. У разі надмірної затримки під час надання звітної інформації вона може втратити свою доречність. За МСБО 1 термін подання фінансових звітів не повинен перевищувати шести місяців з дати балансу (останнього дня звітного року – календарного чи фінансового).

Дані фінансової звітності є основою не тільки для оцінки результатів звітного періоду, але й для їх прогнозування. Так, інформація щодо фінансового стану та результатів діяльності часто використовується як

основа для прогнозування майбутнього фінансового стану, результатів діяльності, спроможності підприємства вчасно виконати свої зобов'язання, сплатити дивіденди тощо. Аналітичні потреби користувачів задовольняються завдяки відповідній структурі фінансових звітів (наприклад, у балансі статті розташовуються у порядку зростання їх ліквідності), надані зіставної інформації за звітний та попередній періоди.

Корисною для користувачів може бути лише достовірна інформація. Достовірність досягається за відсутністю суттєвих помилок та необ'єктивних (упереджених) суджень. Як правило, керівництво підприємства намагається надати інформацію, щоб результати діяльності виглядали найпривабливіше для інвестора або кредитора. З цієї метою може бути завищений фінансовий результат або вартість активів тощо. Знову ж таки, ступінь достовірності фінансової звітності оцінюється з допомогою аудиту.

Метою НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» є також забезпечення зіставності фінансової інформації, як наданої одним підприємством за різні звітні періоди, так і різними підприємствами. Застосування вимог НП(С)БО до структури фінансової звітності, визначення, оцінки та розкриття допоможе досягти цю мету.

За НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зіставна інформація попередніх звітних періодів має бути розкрита в фінансовій звітності як в описовому, так і цифровому вигляді, якщо вона необхідна для розуміння фінансових звітів за поточний період.

Загальні принципи складання фінансової звітності наведено також і у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). Принципи підготовки та складання фінансової звітності (далі Принципи) сформульовані у вигляді окремого документа. Принципи розкривають загальні підходи Комітету з міжнародних стандартів фінансової звітності до змісту МСФЗ, сприяють виробленню національних підходів до стандартизації бухгалтерської звітності, допомагають укладачам і користувачам фінансової (бухгалтерської) звітності, в тому числі аудиторам, правильно інтерпретувати

окремі положення МСФЗ і відображати операції, котрі ще не охоплені стандартизацією. У документі про Принципи сформульовані різні інформаційні потреби користувачів звітної бухгалтерської інформації: потенційних інвесторів; акціонерів; працівників підприємства та громадськості; позикодавців, постачальників; урядових органів.

У Принципах викладаються основні цілі фінансової (бухгалтерської) звітності та загальні концепції, що лежать в основі їх складання і подання.

У Принципах проголошуються в якості основних: облік за методом нарахування та допущення безперервності діяльності підприємства в доступному для огляду майбутньому.

Облік за методом нарахування передбачає, що всі господарські операції та інші факти господарської діяльності відображаються на рахунках бухгалтерського обліку й у бухгалтерській звітності в тих звітних періодах, в яких вони відбувалися, незалежно від отримання або виплати грошових коштів (їх еквівалентів). При нарахуванні на обліку фіксуються зобов'язання організації про майбутні платежі або майбутні в майбутньому надходження грошових коштів. Цей метод дозволяє створювати найважливішу інформацію для прогнозування майбутніх результатів та майбутнього розвитку підприємства, окремих напрямів його діяльності.

Касовий метод визначення виручки та будь-яких інших показників з метою оподаткування не може похитнути основи методу нарахування для фінансової (бухгалтерської) звітності. Оплачені доходи і сплачені витрати не вимагають спеціального відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Вони можуть бути отримані шляхом коригування будь-яких нарахованих на рахунках бухгалтерського обліку показників на різницю початкового і кінцевого (по відношенню до даного звітного періоду) сальдо за відповідним рахунком розрахунків з юридичними та фізичними особами в ході спеціального розрахунку без проведення будь-яких додаткових записів на рахунках бухгалтерського обліку.

Допущення безперервності діяльності підприємства виходить з того, що бухгалтерський облік здійснюється, а звітність складається в припущенні, що у підприємства немає ні намірів, ні необхідності припиняти або істотно скорочувати господарсько-фінансову діяльність у доступному для огляду майбутньому. Всі стандарти бухгалтерського обліку виходять з цього припущення.

Якісні характеристики фінансової (бухгалтерської) звітності також відносяться до принципів підготовки фінансової звітності і включають тлумачення понять: «зрозумілість» і «доречність» звітної інформації, «своєчасність подання звітності, застосовність для прогнозування» і «вивірки результатів», її «надійність» і «повноту», «правдиве уявлення», «перевага сутності над формою», «нейтральність», «обачність», «можливість перевірки», «порівнянність», «істотність», «обмеження доречності й надійності інформації».

Зрозумілість звітної інформації цілком природно вимагає певного мінімуму спеціальних знань бухгалтерського обліку, фінансів і деяких інших економічних дисциплін. Зрозуміла звітна інформація за змістом і формою повинна бути побудована так, щоб користувачі могли розуміти її характер і зміст. Необхідно, щоб форма подання звітів, заголовки документів і рубрик, найменування показників і понять, прийняті посилки класифікації і угруповання чітко відображали істота питань, виключали можливі двозначні тлумачення, але не містили зайвих деталей.

Доречність звітної інформації являє її здатність вплинути на оцінку ситуації і рішення, прийняте зараз або в майбутньому, оцінювати минуле, передбачати майбутнє. Звітна бухгалтерська інформація може виявитися доречною тільки в тому випадку, коли складові і представляють фінансову (бухгалтерську) звітність добре знають і розуміють запити і потреби її користувачів. Доречність бухгалтерської звітної інформації визначається зрозумілістю, своєчасністю, істотністю та можливістю бути використаною для прогнозування і вивірки отриманих результатів.

Своєчасність подання звітності – важлива якісна характеристика, тому що найбільш цінною для користувачів є та інформація, яку вони отримують в потрібний момент. Звітність, що надходить споживачеві із запізненням, має незначну практичне значення. Важко догодити всім і представити звітність в терміни, що повністю задовольняють усіх користувачів. Передбачається, що терміни подання бухгалтерської звітності, регламентовані урядовими або іншими уповноваженими на те організаціями, є оптимальними.

Застосовність для прогнозування і вивірки результатів. Бухгалтерська звітність в основному є концентрованим описом минулих подій у господарській діяльності. Але багато користувачів прагнуть прогнозувати майбутнє зростання організації, що представила звітність, її передбачувану виручку, прибуток у доступній для огляду перспективі. Укладачі бухгалтерських звітів не можуть не розуміти цю потребу користувачів: публікується звітність повинна представляти деяку можливість прогнозування необхідних результатів діяльності організації.

Надійність і повнота. Надійність звітної інформації визначається достовірністю, що гарантує її користувачам відсутність істотних помилок та перекручень, а також повноту відображення всіх суттєвих показників.

На достовірність інформації, що подається в бухгалтерській звітності, роблять вплив:

– Правдивість подання. Правдиве подання інформації в бухгалтерській звітності засноване на чесності її укладачів та уявленні про те, що вона відображає саме ті операції, факти та події, які вона повинна відображати, або, як обґрунтовано очікують користувачі, вона повинна представляти саме цю інформацію.

– Переважання сутності над формою. Переважання сутності над формою при відображенні в бухгалтерській звітності окремих господарських фактів. Справа в тому, що більшість господарських операцій за своїм характером є договірними і їх можна інтерпретувати в обліку з точки зору юридичної форми. Але можна не з юридичної, а з економічною сутністю, яка

більш відповідає господарсько-фінансовій реальності, що склалася в даній організації.

– Нейтральність. Надійна інформація не може бути упередженою. Вона повинна бути об'єктивною по відношенню до різних користувачів, а укладачі звітності повинні бути нейтральними до об'єктивного змісту представляються звітів, приміток і пояснень до них.

– обачність. У розгляді і розумінні бухгалтерської інформації істотну роль відіграє чинник невизначеності, неминуче виникає в реальних умовах стосовно деяких господарських операцій. Тому при оцінці цих наслідків для складання бухгалтерської звітності необхідно дотримуватись певної обережності, обачності. З одного боку, у бухгалтерському обліку невизначених (або не повністю певних) подій слід проявляти більшу готовність до обліку потенційних збитків або пасивів, ніж потенційних прибутків або активів. З іншого боку, надмірна обачність в оцінці тих чи інших даних може привести до порушення правдивості і нейтральності бухгалтерської звітної інформації. Про це необхідно завжди пам'ятати бухгалтерам, що застосовують принцип обачності, з тим щоб це не призвело до прямо протилежного результату.

– Можливість перевірки. Зміст бухгалтерських звітів повинно будуватися на основі даних системного бухгалтерського обліку, записи на рахунках повинні бути обґрунтовані правильно і своєчасно складеними первинними бухгалтерськими документами або результатами інвентаризації та звірки розрахунків.

Порівнянність даних бухгалтерського обліку необхідна користувачам для аналізу господарської діяльності різних організацій або однієї і тієї ж організації за кілька звітних періодів. Зіставлення звітних даних здійснюється за кілька звітних періодів:

- з даної організації;
- даної організації з іншими, подібними їй;
- даної організації з показниками, середніми по галузі;

– даної організації з показниками зведеної звітності групи організацій.

Порівнянність даних, що містяться в бухгалтерській звітності, зростає при дотриманні стабільної облікової політики організації, визначальною методологією бухгалтерського обліку, методи оцінки майна та зобов'язань, систематизації операцій та фактів, способів їх узагальнення та подання в бухгалтерській звітності. Стабільна облікова політика передбачає, що вона не буде піддаватися ніяким змінам без явної необхідності.

Обмеження доречності й надійності інформації. МСФЗ підкреслюють певні фактори, що обмежують можливості організацій з надання доречною і надійною інформації.

1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи ТОВ «Експортагропстач»

Дослідження виконане на матеріалах Публічного акціонерного товариства «Експортагропстач», основною діяльністю якого є вирощування зернових, технічних та решти культур не віднесених до інших класів рослинництва. Зокрема, вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

Основною банківською установою, що забезпечує проведення безготівкових розрахунків ТОВ «Експортагропстач» є АТ «УкрСиббанк». Рахунок в іноземній валюті досліджуваним підприємством не відкривався.

Облік на підприємстві ведеться відокремленим структурним підрозділом – бухгалтерією на чолі із головним бухгалтером.

Головний бухгалтер має право другого підпису документів, повинен забезпечувати систематичний контроль за раціональним використанням наявного ресурсного потенціалу, а також збереження власності.

Призначення, переміщення та звільнення матеріально-відповідальних осіб на підприємстві проводиться за узгодженням з головним бухгалтером. Договори та угоди на одержання чи відпуск матеріальних цінностей, виконання робіт, послуг та накази, розпорядження про встановлення посадових окладів, надбавок до заробітної плати та преміювання попередньо розглядаються та візуються головним бухгалтером. Разом із керівниками інших підрозділів та служб, головний бухгалтер зобов'язаний ретельно контролювати:

- дотримання встановлених правил оформлення, приймання та випуску товарно-матеріальних цінностей;

- правильно встановлених цін, тарифів, скидок, надбавок, окладів, доплат, дотримання штатної фінансової та касової (розрахунково-платіжної) дисципліни;

- дотримання інструкцій, вказівок щодо порядку проведення інвентаризації та відображення результатів таких інвентаризацій в обліку.

- відшкодування в установлені строки дебіторської та погашення кредиторської заборгованості та інше.

Головний бухгалтер підприємства також розробляє облікову політику підприємства, основні положення якої наведено у табл. 1.2.

Основні положення облікової політики ТОВ «Експортгрупстач» за 2018

рік

Група	Елемент облікової політики
1	2
Елементи облікової політики щодо необоротних активів	Нематеріальні активи відображаються за історичною (фактичною) собівартістю. Переоцінці підлягають лише ті нематеріальні активи, для яких існує активний ринок. Амортизація нараховується на нематеріальні активи, з обмеженим терміном корисного використання
	Товариство визнає матеріальний об'єкт основним засобом, якщо він утримується з метою використання їх у процесі своєї діяльності, очікуваний строк використання (експлуатації) яких більше одного року та вартість яких більше 6000 грн.(без податку на додану вартість)
	Первісно Товариство оцінює основні засоби за собівартістю. У подальшому основні засоби оцінюються за їх собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності. Амортизація нараховується із використанням прямолінійного методу на протязі строку корисного використання кожного об'єкту основних засобів
	Основні засоби, які ще не були введені в експлуатацію, включають фактичні витрати, що були понесені на їх придбання (створення). Основні засоби, які на дату звітності не введені в експлуатацію, не амортизуються
Елементи облікової політики щодо оборотних активів	Запаси товарно-матеріальних цінностей Товариства визнаються, оцінюються і обліковуються згідно з МСФЗ 2 «Запас». Облік запасів здійснюється в кількісному та сумарному вимірах за найменуваннями запасів та в розрізі матеріально відповідальних осіб.
	Запаси визнаються в момент їх придбання за собівартістю придбання (створення).
	На дату звіту запаси відображаються у фінансовій звітності за меншою з двох величин: собівартістю чи чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації (ЧВР) розраховується як ціна реалізації, зменшена на витрати на збут
	Дебіторська заборгованість оцінюється за чистою вартістю реалізації, тобто за первісною вартістю, зменшеною на суму створеного резерву сумнівних боргів. Метод створення резерву сумнівних боргів – визначення абсолютної суми резерву шляхом аналізу платоспроможності конкретних дебіторів
Грошові кошти та їх еквіваленти включають кошти в касі, грошові кошти на поточних банківських рахунках	

1	2
Елементи облікової політики щодо капіталу	<p>Поточні забезпечення включають розраховану величину забезпечення для наступної оплати компенсації невикористаних відпусток, а також забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань.</p> <p>Товариство створює забезпечення:</p> <ul style="list-style-type: none"> - на оплату відпусток персоналу <p>Поточна кредиторська заборгованість оцінюється за вартістю погашення (не дисконтується)</p>
Елементи облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів	<p>Доходи від реалізації товарів та надання послуг (зокрема, від операційної оренди, яка є одним з основних видів діяльності ТОВ «Експортагропстач») визнаються в звітному періоді, коли реально були відвантажені (реалізовані) товари або замовник отримав послугу у повному обсязі</p>
Елементи облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів	<p>Витрати також відображаються за методом нарахування, як це передбачено МСФЗ/МСБО</p> <p>До складу податку на прибуток входить поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток. Відстрочений податковий актив (зобов'язання) відображається у фінансовій звітності у складі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід (збиток), окрім випадків, коли відстрочений податковий актив (зобов'язання) відображається у капіталі</p> <p>Поточний податок на прибуток – це сума, яка розраховується як відсоток від прибутку поточного періоду, що підлягає оподаткуванню (згідно з податковою звітністю з податку на прибуток). Порядок розрахунку прибутку, що підлягає оподаткуванню, та ставка податку на прибуток встановлюється законодавством України.</p> <p>Відстрочений податок на прибуток визнається для всіх тимчасових різниць, якщо існує впевненість, що ці тимчасові різниці будуть у майбутньому брати участь у розрахунку прибутку, що підлягає оподаткуванню</p>

Характеристику показників фінансово-господарської діяльності визначено на підставі розрахунків, проведених на підставі додатків А, Б, В, Г, Д, Е, Ж, К.

Показники стану та динаміки майна підприємства наведено у табл. 1.3.

**Показники стану та динаміки активів ТОВ «Експортагропстач»
(станом на кінець 2016-2018 рр.)**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+/-) 2018 від:		2018 у % до:	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Незавершені капітальні інвестиції	181,0	181,0	-	-181,0	-181,0	-	-
Основні засоби:	6696,0	4966,0	4230,0	-2466,0	-736,0	63,2	85,2
первісна вартість	9757,0	9582,0	9764,0	7,0	182,0	100,1	101,9
знос	3061,0	4616,0	5564,0	2503,0	948,0	181,8	120,5
Довгострокові біологічні активи:	2,0	2,0	2,0	-	-	100,0	100,0
первісна вартість	2,0	2,0	2,0	-	-	100,0	100,0
накопичена амортизація	-	-	-	-	-	-	-
Усього необоротних активів	6879,0	5149,0	4232,0	-2647,0	-917,0	61,5	82,2
Запаси	10170,0	10158,0	20484,0	10314,0	10326,0	201,4	201,7
Виробничі запаси	377,0	277,0	348,0	-29,0	71,0	92,3	125,6
Незавершене виробництво	1132,0	2220,0	685,0	-447,0	-1535,0	60,5	30,9
Готова продукція	8658,0	7661,0	19448,0	10790,0	11787,0	224,6	253,9
Товари	3,0	0,0	3,0	0,0	3,0	100,0	-
Поточні біологічні активи	11,0	-	-	-11,0	-	-	-

Продовж. табл. 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	4595,0	6791,0	2803,0	-1792,0	-3988,0	61,0	41,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	-	-	336,0	336,0	336,0	-	-
за виданими авансами	117,0	13,0		-117,0	-13,0	-	-
з бюджетом	52,0	47,0	4,0	-48,0	-43,0	7,7	8,5
Інша поточна дебіторська заборгованість	4511,0	997,0	109,0	-4402,0	-888,0	2,4	10,9
Гроші та їх еквіваленти	5,0	-	6,0	1,0	6,0	120,0	-
Готівка	1,0	-		-1,0	-	-	-
Рахунки в банках	4,0	-	6,0	2,0	6,0	150,0	-
Інші оборотні активи	773,0	357,0	829,0	56,0	472,0	107,2	232,2
Усього оборотних активів	20233,0	18363,0	24571,0	4338,0	6208,0	121,4	133,8
Баланс	27102,0	23512,0	28803,0	1701,0	5291,0	106,3	122,5

За даними табл. 1.3. можна зробити висновок, що виробничий потенціал підприємства за 2016-2018 рр. зростає, майно підприємства у 2018 році порівняно із 2016 роком збільшилося на 1701,0 тис. грн. (або 6,3 %), а у 2018 році порівняно із 2017 роком на 5291,0 тис. грн. (або 22,5 %).

Найбільшу частку у складі активів протягом досліджуваного періоду займають оборотні активи, зокрема, запаси. Майно підприємства у 2018 році порівняно із 2016 роком збільшилося більше ніж у 2 рази, а у 2018 році порівняно із 2017 роком на 10326,0 тис. грн. (або у 2 рази).

Динаміка необоротних та оборотних активів досліджуваного підприємства відображена на рис. 1.3.

Рис. 1.3. ілюструє, що необоротні активи досліджуваного підприємства протягом досліджуваного підприємства скорочуються. Зокрема, їх вартість у

2018 році порівняно із 2016 скоротилася на 2647,0 тис. грн. (або 38,5 %), а у 2018 році порівняно із 2017 – на 917,0 тис. грн. (або 17,8 %).

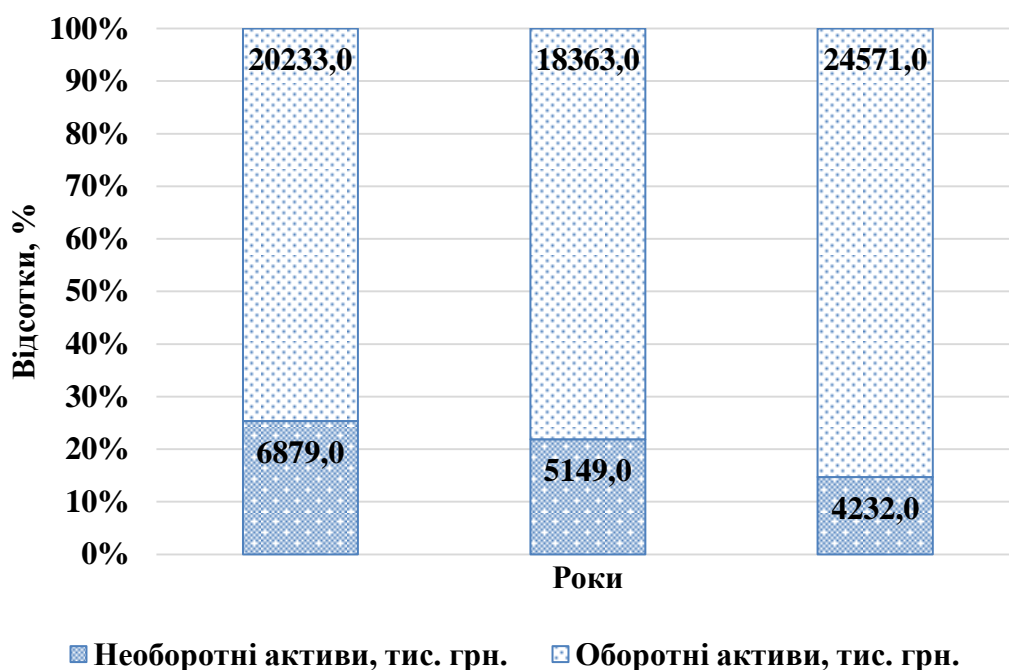


Рис. 1.3. Динаміка необоротних та оборотних активів ТОВ «Експортагропстач» (станом на кінець 2016-2018 рр.)

Також протягом 2016-2018 рр. скорочується їх частка у загальній структурі активів підприємства.

Оборотні активи підприємства мають тенденцію до зростання, їх величина у 2018 році порівняно із 2016 роком зросла на 4338,0 тис. грн. (або 21,4 %), а у 2018 році порівняно із 2017 роком – на 6208,0 тис. грн. (або 33,8 %).

Майно підприємства сформовано за рахунок різних джерел, показники стану та руху яких наведено у табл. 1.4.

**Показники стану та динаміки капіталу ТОВ «Експортагропстач»
(станом на кінець 2016-2018 рр.)**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+/-) 2018 від:		2018 у % до:	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Власний капітал							
Зареєстрований (пайовий) капітал	1325,0	1325,0	1325,0			100,0	100,0
Капітал у дооцінках	11920,0	3636,0	3636,0	-8284,0		30,5	100,0
Додатковий капітал	0,0	8220,0	8484,0	8484,0	264,0		103,2
Резервний капітал	265,0	265,0		-265,0	-265,0		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	10008,0	7663,0	7196,0	-2812,0	-467,0	71,9	93,9
Усього за розділом I	23518,0	21109,0	20641,0	-2877,0	-468,0	87,8	97,8
III. Поточні зобов'язання і забезпечення							
Поточна кредиторська заборгованість:							
за товари, роботи, послуги	3192,0	1731,0	3050,0	-142,0	1319,0	95,6	176,2
за розрахунками з бюджетом	37,0	36,0	11,0	-26,0	-25,0	29,7	30,6
за розрахунками зі страхування	13,0	30,0	22,0	9,0	-8,0	169,2	73,3

Продовж. табл. 1.4

1	2	3	4	5	6	7	8
за розрахунками з оплати праці	49,0	58,0	51,0	2,0	-7,0	104,1	87,9
за одержаними авансами	21,0		4503,0	4482,0	4503,0	21442,9	
за розрахунками з учасниками			6,0	6,0	6,0		
Поточні забезпечення	60,0	114,0	86,0	26,0	-28,0	143,3	75,4
Інші поточні зобов'язання	212,0	434,0	433,0	221,0	-1,0	204,2	99,8
Усього за розділом III	3584,0	2403,0	8162,0	4578,0	5759,0	227,7	339,7
Баланс	27102,0	23512,0	28803,0	1701,0	5291,0	106,3	122,5

Майно підприємства було сформовано за рахунок власного та залученого капіталу, при чому частка власного капіталу у складі джерел утворення майна є переважаючою протягом 2016-2018 рр.

Проте, вартість власного капіталу підприємства у 2016-2018 рр. зменшувалася, загальний розмір власного капіталу у 2018 році порівняно із 2016 роком зменшився на 2877,0 тис. грн. (або 12,2 %), а у 2018 році порівняно із 2016 роком – на 468,0 тис. грн. (або 2,7 %).

Складовими власного капіталу досліджуваного підприємства є: зареєстрований (пайовий) капітал; капітал у дооцінках; додатковий капітал; резервний капітал; нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Варто відмітити прибутковість діяльності підприємства протягом досліджуваного періоду, яка на жаль зменшується. Динаміка нерозподіленого прибутку підприємства відображена на рис. 1.4.

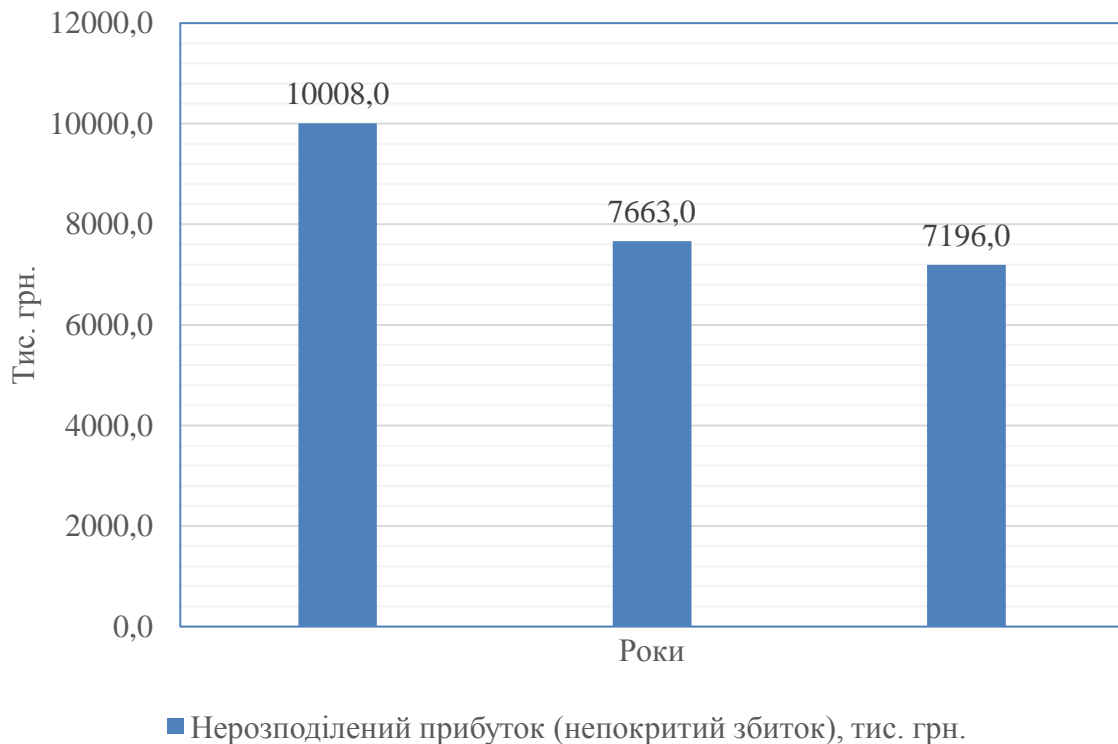


Рис. 1.4. Динаміка нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) ТОВ «Експортагропстач» (станом на кінець 2016-2018 рр.)

Оцінюючи стан зобов'язань досліджуваного підприємства варто відмітити, що залучений капітал ТОВ «Експортагропстач» у 2016-2018 рр. складається лише із поточних зобов'язань і забезпечень. До складу поточних зобов'язань та забезпечень протягом досліджуваного періоду входять:

- 1) поточна кредиторська заборгованість: за товари, роботи, послуги; за розрахунками з бюджетом; за розрахунками зі страхування; за розрахунками з оплати праці; за одержаними авансами; за розрахунками з учасниками;
- 2) поточні забезпечення;
- 3) інші поточні зобов'язання.

Оцінити більш ґрунтовно фінансові результати підприємства можна на підставі даних табл. 1.5.

**Показники доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ
«Експортагропстач» за 2016-2018 рр.**

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення (+/-) 2018 від:		2018 у % до:	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	23287,0	10812,0	3020,0	-20267,0	-7792,0	13,0	27,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	18476,0	12920,0	2253,0	-16223,0	-10667,0	12,2	17,4
Валовий: прибуток (збиток)	4811,0	-2108,0	767,0	-4044,0	2875,0	15,9	-36,4
Інші операційні доходи	1967,0	580,0	16,0	-1951,0	-564,0	0,8	2,8
Адміністративні витрати	674,0	714,0	661,0	-13,0	-53,0	98,1	92,6
Витрати на збут	-	-	570,0	570,0	570,0	-	-
Інші операційні витрати	63,0	7,0	2,0	-61,0	-5,0	3,2	28,6
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	6041,0	-2249,0	-450,0	-6491,0	1799,0	-7,4	20,0
Інші витрати	76,0	160,0	18,0	-58,0	-142,0	23,7	11,3

Продовж. табл. 1.5

1	2	3	4	5	6	7	8
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	5965,0	-2409,0	-468,0	-6433,0	1941,0	-7,8	19,4
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	5965,0	-2409,0	-468,0	-6433,0	1941,0	-7,8	19,4

Дані табл. 1.5 ілюструють значне зменшення чистого доходу у 2018 році порівняно із 2016 роком на -20267,0 тис. грн., та у 2018 році порівняно із 2017 роком – на 7792,0 тис. грн.

Різде скорочення чистого доходу підприємства свідчить про значне зменшення обсягів діяльності підприємства, що є негативною тенденцією. Крім того, негативною тенденцією є збитковість підприємства у 2017 та 2018 роках. Така економічна ситуація має спонукати керівництво підприємства до прийняття дієвих управлінських рішень, спрямованих на покращення ефективності діяльності підприємства.

Висновки за розділом 1

Згідно з вимогами національних стандартів, фінансова звітність підприємства складається із таких форм: баланс; звіт про фінансові результати; звіт про рух грошових коштів; звіт про власний капітал; примітки до річної фінансової звітності; додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

Зміст та формат звітності про фінансові результати відповідно до вимог міжнародних стандартів визначається нормами МСБО 1 «Подання

фінансової звітності». Мінімальна інформація, яку подають у звіті про прибутки та збитки: дохід; фінансові витрати; частину прибутку і збитку асоційованих та спільних підприємств, обліковану з використанням методу участі в капіталі; податкові витрати; прибутки або збитки до оподаткування; витрати з податку на прибуток; чистий прибуток або збиток за період.

Міжнародні стандарти фінансової звітності не визначають форму звіту про прибутки і збитки, але містять вимоги до розкриття окремих статей доходів і витрат.

Принципи та вимоги до підготовки та подання фінансової звітності, у тому числі звітності про результати діяльності підприємства, є неодмінною складовою вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Назви та перелік принципів та вимог до фінансових звітів відрізняються, проте глибокий аналіз зазначених понять дозволяє стверджувати, що їх зміст є ідентичним.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)

2.1. Організація процесу складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Економічні рішення, які приймають користувачі фінансових звітів, ґрунтуються на оцінці здатності підприємства генерувати грошові кошти, часу, необхідного для цього та ймовірності надходження грошових коштів. Але якщо фінансова звітність не буде достовірною, зрозумілою, доречною, то висновки та прийняті рішення будуть неефективні.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємство повинно проводити інвентаризації активів і зобов'язань, для підтвердження залишків за рахунками. Інвентаризація проводиться на основі Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2017 № 879.

Практикою встановлено, що на тих підприємствах, де інвентаризація товарно-матеріальних цінностей та розрахунків не проводиться або порушені терміни її проведення, частіше відбуваються помилки з розрахунку фінансового результату. Документи, які підтверджують проведення інвентаризації – це описи, підписані комісією та затверджені керівником підприємства. На підставі зазначених документів та облікових регістрів складають оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками, що використовуються підприємством.

Облікові регістри відрізняються за формою, змістом, зовнішньому виду, порядку та послідовності реєстрації господарських операцій в них. Сукупність облікових регістрів залежить від форми бухгалтерського обліку. Згідно п. 5 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність» підприємство самостійно вибирає форму бухгалтерського обліку, порядок і спосіб реєстрації та об'єднання інформації в них. Міністерство фінансів України розробило й затвердило Методичні рекомендації по використанню реєстрів бухгалтерського обліку (Наказ Мінфіну від 29.12.2000 р.)

Згідно Методичних рекомендацій підприємство, яке вибрало форму бухгалтерського обліку, повинно вести реєстри обліку та Головну книгу. Головну книгу використовують для групування інформації з реєстрів обліку, взаємозіставлення записів та складання фінансової звітності. Головна книга складається з окремих листів, кількість яких не регламентується та не завіряється печаткою, її не реєструють в податкових органах. На кожний синтетичний рахунок в кінці відводять окрему сторінку.

Обов'язковим кроком у кінці звітного періоду є закриття рахунків доходів і витрат. До рахунків доходів і витрат згідно з Планом рахунків належать рахунки 7, 8 та 9 класів, вони не є балансовими.

Витрати та доходи показують на основі принципу бухгалтерського обліку – нарахування та відповідальності доходів та витрат. Для розрахунку фінансового результату звітного періоду необхідно зіставити доходи звітного періоду з витратами, необхідними для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати показують в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження грошових коштів. Крім того, при відображенні в обліку та звітності витрат і доходів необхідно перевірити їх відповідність наступним умовам:

- оцінка доходів та витрат повинна бути достовірно визначена;
- витрати на підприємстві виникають при вибутті активів або збільшенні зобов'язань, та, як наслідок, зумовлюють збільшення власного капіталу.

Всі рахунки 7, 8 та 9 класу відкривають на початок періоду та закривають в кінці періоду, інформація за вказаними рахунками та балансовими рахунками узагальнюється у Головній книзі.

Зведення Головної книги складається з таких етапів: запис залишків за окремими рахунками та початок року; реєстрація підсумкових даних за місяць в облікових регістрах; підведення підсумків та залишків за рахунками на початок майбутнього звітного періоду.

Залишки на початок звітного періоду (на початок року) переносять і фінансової звітності попереднього періоду. Крім того, залишки повинні співпадати з даними Головної книги за попередній період. На новоствореному підприємстві інформація щодо залишків за рахунками буде відсутня. Контрольним моментом перевірки записів в Головній книзі є рівність сум дебетових та кредитових оборотів, а також дебетових та кредитових залишків за усіма рахунками.

На підставі узагальнених даних за рахунками складається фінансова звітність, зокрема, працівники бухгалтерії заповнюють Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та інші форми звітності.

2.2. Зміст та порядок складання звітності підприємства за вимогами національного законодавства

Зміст та порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) визначено НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності від 28 березня 2016 року № 433.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) наведено у табл. 2.1.

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

У додатковій статті «Чисті зароблені страхові премії» страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків) за договорами страхування та за договорами перестраховування з перестраховальниками протягом звітного періоду, яка включає частки страхових премій (платежів, внесків), належних страховику, зменшену на суму резерву незароблених премій на початок звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) і збільшену на суму резерву незароблених премій на кінець звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) та зменшену на загальну суму страхових премій (платежів, внесків), повернутих страхувальникам та перестраховальникам протягом звітного періоду. Загальна сума чистих зароблених страхових премій враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

Порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) відповідно до вітчизняного законодавства

Назва рядка	Код рядка	З чого формується	Примітки
1	2	3	4
I «Фінансові результати»			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт субрахунків 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом оборотів за Дт субрахунку 704	Відображають дохід (виручку) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів. Це має бути дохід саме від основної діяльності підприємства. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті вказують вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних із розміщенням, купівлею та продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань
Чисті зароблені страхові премії	2010*	Додаткова стаття Звіту Страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків) за договорами страхування та за договорами перестраховування з перестраховальниками протягом звітного періоду, яка включає частки страхових премій (платежів, внесків), належних страховику, зменшену на суму резерву незароблених премій на початок звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) та збільшену на суму резерву незароблених премій на кінець звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) і зменшену на загальну суму страхових премій (платежів, внесків), повернутих страхувальникам та перестраховальникам протягом звітного періоду. Загальна сума чистих зароблених страхових премій враховується під час розрахунку валового прибутку (збитку)	
Премії підписані, валова сума	2011*	Додаткова стаття Звіту Страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків)	
Премії, передані у перестраховування	2015*	Додаткова стаття Звіту Страховики показують премії, передані в перестраховування	
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2016*	Додаткова стаття Звіту Страховики наводять аналітичні дані зміни резерву незароблених премій на початок звітного періоду	

1	2	3	4
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2017*	Додаткова стаття Звіту: Страховики наводять аналітичні дані зміни частки перестраховиків у резерві незароблених премій	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт субрахунків 901, 902, 903	Відображають виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. У цій статті підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, наводять балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність із випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джекпоту, не забезпечений сплатою участі в лотереї
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070*	Додаткова стаття Звіту Страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків. Інформація за цією статтею враховується під час розрахунку валового прибутку (збитку)	
Валовий: прибуток	2090	Позитивне значення: ряд. 2000 + ряд. 2010 – ряд. 2050 – ряд. 2070	
збиток	2095	Від'ємне значення: ряд. 2000 + ряд. 2010 – ряд. 2050 – ряд. 2070	
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105*	Додаткова стаття Звіту Страховики відображають дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) резервів довгострокових зобов'язань і відповідної частки перестраховиків, крім курсових різниць і придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується під час розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності	
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110*	Додаткова стаття Звіту Страховики наводять дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) інших страхових резервів, крім курсових різниць і придбання або вибуття дочірніх підприємств. Значення цієї статті враховується під час розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності	
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111*	Додаткова стаття Звіту: Страховики відображають зміну інших страхових резервів	
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112*	Додаткова стаття Звіту: Страховики відображають зміну частки перестраховиків в інших страхових резервах	

1	2	3	4
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рахунка 71 із Кт 791	<p>Відображають суми інших доходів від операційної діяльності підприємства (крім чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг):</p> <ul style="list-style-type: none"> - дохід від операційної оренди активів (якщо такий дохід не є основною діяльністю підприємства (з цього приводу був лист Мінфіну N31-34020-20-27/25329 від 22.09.2010)); - дохід від операційних курсових різниць; - відшкодування раніше списаних активів; - дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, - дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, - дохід від списання кредиторської заборгованості, - одержані штрафи, пені, неустойки тощо
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121*	Обороти за Кт 710 у кореспонденції з Дт 21, 27, 100, 161,163	<p>Додаткова стаття Звіту Дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.</p> <p>До розрахунків приймається загальна сума інших операційних доходів</p>
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122*	Обороти за Кт 710 в кореспонденції з Дт 23	<p>Додаткова стаття Звіту Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності. До розрахунків приймається</p>

			загальна сума інших операційних доходів
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кт рахунка 92 із Дт 791	Фіксують загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Наприклад: витрати на зв'язок, податки та збори, витрати на службові відрядження, винагороди за юридичні та аудиторські послуги тощо

Продовж. табл. 2.1

1	2	3	4
Витрати на збут	2150	Обороти за Кт рахунка 93 із Дт 791	Показують витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів). Зокрема, витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт рахунка 94 з Дт 791	Відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості згідно з П(С)БО 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також решта витрат, що виникають під час операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються в собівартість продукції (товарів, робіт, послуг))
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181*	Обороти за Дт 940 Кт 100, 21, 27, 161, 163 (значення наводять у дужках)	Додаткова стаття Звіту Витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182*	Обороти за Дт 940 Кт 23 (значення наводять у дужках)	Додаткова стаття Звіту: Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	Позитивне значення: ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) 2105 + (-) 2110 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	
збиток	2195	Від'ємне значення: ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) 2105 + (-) 2110 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	
Дохід від участі в	2200	Обороти за Дт	Відображають дохід, отриманий від

капіталі		рахунка 72 із Кт субрахунку 792	інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі (п. 3.15 Методрекомендацій № 433)
----------	--	---------------------------------------	--

Продовж. табл. 2.1

1	2	3	4
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт рахунка 73 із Кт субрахунку 792	Показують дивіденди, відсотки й інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі) (дивіться п. 3.16 Методрекомедацій № 433)
Інші доходи	2240	Обороти за Дт рахунка 74 Кт субрахунку 793	Фіксують дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; дохід підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю, та інші доходи, які виникають під час господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства (п. 3.17 Методрекомедацій № 433)
Дохід від благодійної допомоги	2241*	Обороги за Кт 745 (у частіші отриманої благодійної допомоги, яка звільнена від ПДВ)	Додаткова стаття Звіту Сума доходу, пов'язаного з благодійною допомогою, яка відповідно до пп. 197.1.15 ПКУ звільняється від обкладення ПДВ, що визнається в порядку, установленому П(С)БО 15
Фінансові витрати	2250	Обороти за Дт субрахунку 792 з Кт рахунка 95	Показують витрати на проценти й інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються в собівартість кваліфікаційних активів відповідно до ПБО 31)
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 96	Відображають збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть методом участі в капіталі
Інші витрати	2270	Обороти за Дт субрахунку 793 з Кт рахунка 97	Фіксують собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю; інші витрати, які виникають під час господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні	2275*	Розрахунок коригування фінансової звітності	Додаткова стаття Звіту Сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до ПБО 22 . Інформація за цією статтею враховується під час розрахунку

статті			прибутку (збитку) до оподаткування, (п. 3.21 Методрекомендацій № 433)
--------	--	--	--

Продовж. табл. 2.1

1	2	3	4
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	Позитивне значення: ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270 + (-) ряд. 2275	
збиток	2295	Від’ємне значення: ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270+ (-)ряд. 2275	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти за Дт субрахунку 793 із Кт субрахунку 981 (витрати) або обороти за Дт субрахунку 981 із Кт субрахунку 793 (дохід)	Наводять суму витрат (доходу) з податку на прибуток, визначену згідно з ПБО 17 (3.23 Методрекомедацій № 433)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунку 79, яка відображає фінрезультат від припиненої діяльності	Відображають, відповідно, прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів і груп вибуття, що утворюють припинену діяльність й оцінюються за чистою вартістю реалізації
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	Позитивне значення: ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305	
збиток	2355	Від’ємне значення: ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305	
II «Сукупний дохід»			
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Обороти за Дт рахунків 10, 15, 12 із Кт субрахунків 411, 412 або обороти за Дт субрахунків 411, 412 із Кт рахунків 10, 15, 12	У цій статті наводиться сума дооцінки об’єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об’єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок. Сума дооцінки, яка включається до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) у випадках, передбачених НПБО, до складу сукупного доходу розділу II ф. № 2 не включаються
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти по субрахунку 413	Показують суму зміни балансової вартості об’єктів хеджування в порядку, визначеному П(С)БО 13 (п. 3.28 Методрекомедацій № 433)
Накопичені курсові різниці	2410	Обороти по субрахунку 423	Наводять суму курсових різниць, які відповідно до п. 9 ПБО 21, відображаються в складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному

			доході
--	--	--	--------

Продовж. табл. 2.1

1	2	3	4
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	Вибірка оборотів по субрахунку 425 (в частині частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств)	Наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій у які ведеться за методом участі в капіталі (п. 12 та п. 21 ПБО 12)
інший сукупний дохід	2445	Наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості на можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений в інші статті, наведені в цьому розділі	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	Вибірка оборотів за Кт 54 у частині сум податку на прибуток, пов'язаних з операціями із цього розділу звіту	Наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	Ряд. 2450 – ряд. 2455	
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	Ряд. 2350 (ряд. 2355) + ряд. 2460	
III «Елементи операційних витрат»			
Матеріальні затрати	2500	Обороти за Дт рахунка 80. А для підприємств, що не використовують 8й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 20,21, 22,27, 28	У цьому розділі наводять відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство під час своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту. Тобто за вирахуванням витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена й спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за Дт рахунка 81. Для підприємств, що не використовують 8й клас рахунків – обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 6 6, 47	
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за Дт рахунка 82. Для підприємств, що не використовують 8й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 65, 47	У цьому розділі наводять відповідні елементи операційних витрат (на виробництво, збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство під час своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту

1	2	3	4
Амортизація	2515	Обороти за Дт рахунка 83. Для підприємств, що не використовують 8й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 Кт рахунка 13	
Інші операційні витрати	2520	Оборот за Дт рахунка 84. Для підприємств, що не використовують 8й клас рахунків: невраховані вище обороти за Дт рахунків 23,91,92, 93 та 94	
Разом	2550	Ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520	
IV «Розрахунок показників прибутковості акцій»			
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Середнє арифметичне зважене (кількість простих акцій в обігу в днях * відповідний часовий зважений коефіцієнт)	Показують середньозважену кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду. Приклад розрахунку наведено в додатку 1 до ПБО 24 (п.п. 3.39, 3.43 Методрекомедацій № 433)
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Ряд. 2600+середньорічна кількість потенційних простих акцій	Наводять середньорічну кількість простих акцій в обігу, скориговану на середньорічну кількість потенційних простих акцій (п. 3.40 Методрекомедацій № 433)
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(ряд. 2350 або 2355 – дивіденди, нараховані за привілейовані акції) / ряд. 2600	Наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) та сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу (п. 3.41 Методрекомедацій № 433)
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток)/ряд. 2605	Скоригований чистий прибуток розраховується як чистий прибуток (збиток) за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків і відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникають у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій (приклад розрахунку в додатку 2 до ПБО 24) (згідно п. 3.42 Методрекомедацій № 433)
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Сума оголошених дивідендів/кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди	Відображають показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди (п. 3.44 Методрекомедацій № 433).

У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з Положенням (стандартом) 9, Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Положенням (стандартом) 30. У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джек-поту, не забезпечений сплатою участі у лотереї.

У додатковій статті «Чисті понесені збитки за страховими виплатами» страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У додатковій статті «Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань» страховики відображають дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) резервів довгострокових зобов'язань і відповідної частки перестраховиків, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У додатковій статті «Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів» страховики наводять дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) інших страхових резервів, крім курсових різниць та придбання

або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо.

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

«Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю;

«Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних доходів.

У статті «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

У статті «Витрати на збут» відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), – витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

У статті «Інші операційні витрати» відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для

продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до Положення (стандарту) 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

«Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю;

«Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних витрат.

Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті «Дохід від участі в капіталі» відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті «Інші фінансові доходи» відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

У статті «Інші доходи» відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які

виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

До цієї статті окремо наводиться додаткова стаття «Дохід від благодійної допомоги», в якій наводиться сума доходу, пов'язаного з благодійною допомогою, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість, що визнається у порядку, встановленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

До розрахунків приймається загальна сума інших доходів.

У статті «Фінансові витрати» відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати».

У статті «Втрати від участі в капіталі» відображається збиток, від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті «Інші витрати» відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У додатковій статті «Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті» наводиться сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції».

Прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена згідно з Положенням (стандартом) 17.

У статті «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування» 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.

Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

У розділі II звіту про фінансові результати наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

У статті «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

У статті «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти».

У статті «Накопичені курсові різниці» наводиться сума курсових різниць, які відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів».

У статті «Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств» наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі.

У статті «Інший сукупний дохід» наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі.

Інший сукупний дохід до оподаткування визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.

У статті «Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом» наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом.

У статті «Інший сукупний дохід після оподаткування» наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.

Сукупний дохід розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

У консолідованому звіті про фінансові результати відображається чистий фінансовий результат та сукупний дохід, що належить власникам материнської компанії та неконтрольованої частки.

У розділі III звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться.

Розділ IV звіту про фінансові результати заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

У статті «Середньорічна кількість простих акцій» наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.

У статті «Скоригована середньорічна кількість простих акцій» наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.

У статті «Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

У статті «Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» відображається показник, що розраховується діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу.

Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію та їх коригування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію».

У статті «Дивіденди на одну просту акцію» відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

Досліджуване підприємство є акціонерним товариством, а тому складає фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів. У той же час, наведені у додатках форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є наближеними до вимог вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку, що не суперечить вимогам міжнародних стандартів.

2.3. Зміст та порядок складання звітності підприємства про фінансові результати за міжнародними стандартами

Звіті про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток (Statement of profit or loss and other comprehensive income). Звіт може бути подано у двох варіантах:

Варіант 1. Єдиний Звіт про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток з виділенням двох розділів: для прибутку/збитку та для іншого сукупного прибутку.

Варіант 2. Два звіти: окремий Звіт про прибутки та збитки, і Звіт про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток.

У якості рекомендації міжнародними стандартами пропонуються форми індивідуальних модельних звітів, які можуть бути змінені залежно від конкретних обставин (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Перелік статей Звіту про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток відповідно до вимог міжнародних стандартів (Варіант 1)

Стаття	Примітка
1	2
Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	
Валовий:	
прибуток	
збиток	
Інші операційні доходи	
Адміністративні витрати	
Витрати на збут	
Інші операційні витрати	
Фінансові результати від операційної діяльності:	
прибуток	
збиток	
Доход від участі в капіталі	
Інші фінансові доходи	
Інші доходи	
Фінансові витрати	

Продовж. табл. 2.2

1	2
Втрати від участі в капіталі	
Інші витрати	
Фінансові результати до оподаткування від звичайної діяльності:	
прибуток	
Податок на прибуток	
Прибуток за рік	
Інший сукупний прибуток:	
– Елементи, які не будуть рекласифіковані на статті прибутку/збитку:	
Переоцінка основних засобів	
АктUARні прибутки/збитки за пенсійними планами з визначеним доходом	
Частка прибутку/збитку від переоцінки активів асоційованих підприємств	
Податок на прибуток, що припадає на елементи, які не можуть бути рекласифікованими на прибуток/збиток	
– Елементи, які можуть в подальшому бути рекласифікованими на статті прибутку/збитку:	
Курсові різниці від переведення закордонних операцій	
Переоцінка фінансових активів, наявних для продажу	
Хеджування грошового потоку	
Податок на прибуток, що припадає на елементи, які можуть бути рекласифікованими на прибуток/збиток	
Інший сукупний прибуток після оподаткування	
Загальний сукупний прибуток	
Прибуток на акцію	

У випадку якщо підприємство обирає другий варіант, Звіт про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток повинен починатися з показника прибутку (збитку) – табл. 2.3., 2.4.

Таблиця 2.3

Перелік статей Звіту про прибуток або збиток – частина 1 (Варіант 2)

Стаття	Примітка
1	2
Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	
Валовий:	
прибуток	
збиток	
Інші операційні доходи	
Адміністративні витрати	
Витрати на збут	
Інші операційні витрати	
Фінансові результати від операційної діяльності:	

Продовж. табл. 2.3

1	2
прибуток	
збиток	
Доход від участі в капіталі	
Інші фінансові доходи	
Інші доходи	
Фінансові витрати	
Втрати від участі в капіталі	
Інші витрати	
Фінансові результати до оподаткування від діяльності, що триває:	
прибуток	
Податок на прибуток	
Прибуток за рік від діяльності, що триває	
Прибуток за рік від припиненої діяльності	
Прибуток після оподаткування	
Прибуток на акцію	

Таблиця 2.4

**Перелік статей Звіту про прибуток або збиток та інший сукупний
прибуток – частина 2 (Варіант 2)**

Стаття	Примітка
1	2
Прибуток після оподаткування	
Інший сукупний прибуток:	
– Елементи, які не будуть рекласифіковані на статті прибутку/збитку:	
Переоцінка основних засобів	
Актурні прибутки/збитки за пенсійними планами з визначеним доходом	
Частка прибутку/збитку від переоцінки активів асоційованих підприємств	
Податок на прибуток, що припадає на елементи, які не можуть бути рекласифікованими на прибуток/збиток	
– Елементи, які можуть в подальшому бути рекласифікованими на статті прибутку/збитку:	
Курсові різниці від переведення закордонних операцій	
Переоцінка фінансових активів, наявних для продажу	
Хеджування грошового потоку	
Податок на прибуток, що припадає на елементи, які можуть бути рекласифікованими на прибуток/збиток	
Інший сукупний прибуток після оподаткування	
Загальний сукупний прибуток	

Статті фінансової звітності повинні супроводжуватися посиланнями на відповідні примітки (параграф 113 МСБО 1).

У фінансовій звітності не дозволено відображати надзвичайні статті доходів і витрат (параграф 87 МСБО 1).

Статті звіту про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток не обов'язково класифікуються за ознакою операційності/неопераційності.

У цьому звіті зазвичай не відображається показник дивідендів на акцію. Цей показник наводиться або в примітках, або у звіті про зміни власного капіталу (параграф 107 МСБО 1).

Відповідно до параграфа 82 МСБО 1 у звіті обов'язково повинні бути подані такі статті:

1. Дохід

Як правило, компанії, що звітують за МСФЗ, не наводять у складі доходу суми непрямих податків (ПДВ, акцизи тощо). Цей підхід пояснюють посиланням на параграф 8 МСБО 18.

2. Фінансові витрати

3. Частка фінансового результату асоційованих і спільних підприємств, вклади в які враховуються за методом участі в капіталі

4. Податкові витрати (тут маються на увазі лише витрати з податку на прибуток)

5. Окрема загальна сума з припиненої діяльності (згідно з МСФЗ 5).

Крім того, у звіті повинні вказуватися ті статті, обов'язкове подання яких у звіті про прибуток або збиток та інший сукупний прибуток спеціально оговорюється в інших міжнародних стандартах.

У розділі іншого сукупного прибутку повинні бути подані елементи іншого сукупного прибутку, згруповані за ознакою можливості віднесення на статтю прибутку/збитку (параграф 82А МСБО 1).

Згідно з параграфом 7 МСБО 1 цей показник містить 6 компонентів:

(а) зміни приросту вартості від переоцінки (МСБО 16 «Основні засоби» і МСБО 38 «Нематеріальні активи»);

(б) актуарні прибутки та збитки від пенсійних планів з установленими виплатами, визнані відповідно до пункту 93А МСБО 19 «Виплати працівникам»;

(c) прибутки та збитки, що виникають від інвестицій у пайові інструменти, оцінені за справедливою вартістю за допомогою іншого сукупного доходу відповідно до пункту 5.7.5 МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»;

(d) прибутки та збитки при повторному оцінюванні фінансових активів, які наявні для продажу (МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»);

(e) ефективну частину прибутків і збитків від інструментів хеджування під час хеджування грошових потоків (МСБО 39);

(f) для певних зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток, суму зміни у справедливій вартості, яка належить до змін кредитного ризику зобов'язання (пункт 5.7.7 МСФЗ 9).

Відповідно до параграфу 91 МСБО 1 у звіті про сукупний прибуток компоненти іншому сукупного прибутку можуть подаватися:

- або в чистих сумах (за винятком впливу податку на прибуток),
- або в сумах до вирахування впливу податку на прибуток.

Параграф 81А вказує на те, що у звіті обов'язково повинні бути подані статті:

- прибуток/збиток,
- загальна сума іншого сукупного прибутку,
- сукупний прибуток за період.

Цей показник складається із двох компонентів:

- прибуток (збиток),
- інший сукупний прибуток (збиток).

Оскільки показник сукупного прибутку був запозичений системою МСФЗ із системи стандартизації US-GAAP, при аналізі відповідної проблематики доречно використовувати положення американського стандарту SFAS 130 Reporting Comprehensive Income (Звітність про сукупний прибуток), випущеного у червні 1997 року.

У параграфі 12 SFAS 130 йдеться про те, що інформація про сукупний прибуток допомагає інвесторам, кредиторам та іншим користувачам оцінити діяльність підприємства, а також періодичність і величину його майбутніх грошових потоків. Елементи сукупного прибутку, включені до складу власного капіталу, впливаючи на багатство власників (чисті активи), відображають і ті прибутки (збитки), які ще не реалізовані на дату звіту.

Параграф 13 SFAS 130 вказує, що інформація про компоненти сукупного прибутку часто може бути важливішою, ніж інформація про загальний сукупний прибуток.

Фінансовий результат та інший сукупний прибуток у консолідованому звіті повинні наводитися як співвідносні:

- на неконтрольовані частки,
- на власників материнського підприємства.

Згідно з параграфом 98 МСБО 1 наступні статті можуть бути представлені як у Звіті про сукупний прибуток, так і в примітках (якщо відповідні операції були проведені у звітному періоді):

1. Суми уцінок запасів і списання вартості основних засобів та відновлення таких сум;
2. Доходи та витрати від реструктуризації діяльності, у т. ч. сторнування забезпечень під реструктуризацію;
3. Доходи та витрати від операцій вибуття основних засобів;
4. Доходи та витрати від вибуття інвестицій;
5. Доходи та витрати від припиненої діяльності;
6. Доходи та витрати від урегулювання судових спорів;
7. Суми сторнування забезпечень, які не увійшли до п. 1 – 7.

Витрати можуть бути класифіковані двома способами на вибір керівництва компанії:

1. За характером (змістом). В українській практиці таку класифікацію називають поелементною.

2. За функціями. В українській традиції таку класифікацію часто називають постатейною.

У разі якщо керівництво підприємства обирає другий спосіб класифікації витрат, у примітках необхідно додатково представити витрати компанії за характером. При цьому обов'язково повинні бути розкриті наступні елементи витрат: амортизація (параграф 104 МСБО 1); виплати працівникам (параграф 104 МСБО 1); запаси (п. «d» параграфу 36 МСБО 2).

Отже, на відміну від національних (положень) бухгалтерського обліку, що чітко визначають зміст та структуру Звіту про фінансові результати – форма Звіту про прибутки та збитки не встановлюється міжнародними стандартами. Тобто, не існує окремого стандарту, в якому було б передбачено форму цього звіту, але з огляду на вимоги до переліку статей, які мають бути відображені в цьому звіті, відпрацьовано два формати звітності. Доцільність використання одного з цих форматів є рішенням самого підприємства, що самостійно встановлює формат Звіту про прибутки і збитки.

2.4. Створення та подання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в умовах використання інформаційних технологій

Будь-яке підприємство, реєструючи господарські операції в первинних документах, формує підсумкові дані про фінансово-господарську діяльність за конкретний розрахунковий період. Ці дані утворюють оперативну, статистичну та фінансову звітність.

Автоматизоване формування оперативної звітності забезпечує щоденний контроль за господарськими операціями підприємства.

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

Автоматизований комплекс задач обліку і складання звітності забезпечує:

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

Автоматизоване оброблення задач обліку та складання звітності сприяє:

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

Організацію та методологію автоматизованого обліку та складання звітності регламентують відповідні нормативні документи, чинні в Україні.

Вхідна інформація для автоматизованого розв'язування задач обліку та складання звітності – це первинна інформація, що утворюється в процесі фінансово-господарської діяльності, а також інформація, що повністю формується в процесі задач інших ділянок обліку.

Розв'язання задач цієї ділянки обліку формує та використовує таку нормативно-довідкову інформацію:

– довідник курсу валют (найменування валюти, код валюти, одиниця валюти, вартість валюти в національній грошовій одиниці, дата введення курсу валюти);

– довідник рахунків бухгалтерського обліку;

– довідник допустимої кореспонденції рахунків;

– довідник формування показників звітності (номер і найменування форми, періодичність, код форми, номери рядка та графи, синтетичний рахунок, субрахунок основного рахунка, код аналітичного обліку, структурний підрозділ, кореспондуючий рахунок, субрахунок кореспондуючого рахунку, код аналітичного обліку, операція, знак суми);

– довідник взаємозв'язків показників звітності (номер і найменування показника, номер форми звітності, номери рядка та графи звітності, відповідність номерам іншої форми звітності, рядка, графи) використовується для автоматичного контролю правильності відображення показників у звітності;

– довідник групування статей звітності (найменування узагальненого показника, умовне позначення, найменування статей балансу, умовне позначення, номер рядків балансу, що входять у статтю балансу, рахунок, найменування рахунка);

– довідник розрахунку показників підприємства (найменування показника, його умовне позначення, спосіб розрахунку, оптимальне співвідношення);

– довідник-календар (рік, поточний місяць, дні) дає можливість визначити період отримання інформації;

– довідник типових господарських операцій;

– довідник підприємств;

– довідник структурних підрозділів.

Вихідною інформацією є:

- проміжна звітність (місячна та квартальна);
- фінансова звітність (календарний рік).

Основне завдання автоматизації обліку та складання звітності – надання інформації, що задовольняє вимоги таких груп користувачів:

- внутрішніх користувачів, тобто тих користувачів, які здійснюють облік;
- управлінського складу підприємства;
- зовнішніх користувачів.

Організаційний розподіл автоматизованого введення обліку та складання звітності передбачає три рівні [15]. Головне меню цієї автоматизованої ділянки обліку має такий вигляд (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Схема діалогу автоматизованого обліку та складання звітності [15]

Функція «Вхідна інформація» передбачає:

- бухгалтерську довідку;

- книгу обліку господарських операцій (основне джерело формування бухгалтерської звітності, з усіма бухгалтерськими операціями, що змінюють стан рахунків. Бухгалтерські записи виконуються: безпосереднім введенням господарських операцій із формуванням бухгалтерських проводок; для генерації бухгалтерських проводок під час формування первинної інформації через використання Довідника типових господарських операцій; за допомогою формування бухгалтерських проводок з інших АРМ бухгалтера);
- інформацію, що надходить з інших АРМ бухгалтера.

Функція «Нормативно-довідкова інформація» пропонує користувачеві весь перелік нормативно-довідкової інформації.

У режимі «Аналітичний облік» формується вихідна інформація:

- відомість аналітичного обліку (оборотно-сальдова відомість за синтетичним рахунком в аналітичному розрізі);
- картка аналітичного обліку (характеристика кожного аналітичного об'єкта, рух за аналітичним рахунком і залишки на кінець звітного періоду);
- довідкова інформація за аналітичним обліком (відображає потрібну аналітичну інформацію за певний період часу в розрізі документів і дат проведення цих операцій).

Функція «Синтетичний облік» забезпечує такі функції:

- головна книга (основний бухгалтерський реєстр для узагальнення бухгалтерської інформації, формується за визначений проміжок часу);
- оборотно-сальдовий баланс (узагальнення даних у вигляді оборотів за рахунками; формується в розрізі вибраного періоду часу з розшифруванням проведених операцій);
- довідкова інформація (забезпечує контроль усіх проведених господарських операцій загалом на підприємстві (у підрозділі) з точки зору правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку);
- шахова відомість (забезпечує контроль стану всіх рахунків, а занесені до неї підсумки по вертикалі й горизонталі дають уявлення про проведені обороти по рахунках за будь-який потрібний проміжок часу).

Функція «Звітність» забезпечує формування потрібної стандартної звітної форми та генерацію нових. Звіти формуються й відображаються на визначену дату.

2.5. Напрями удосконалення змісту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Введення у дію Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дещо змінило підходи до відображення інформації про доходи, витрати та фінансові результати у звітності підприємств, що використовують вітчизняні стандарти обліку.

Зокрема, окремі науковці вважають сумнівними наступні зміни у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід):

- 1) введення поняття «сукупний дохід» і відповідного йому розділу Звіту;
- 2) вилучення статей «Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», «Податок на додану вартість», «Акцизний збір» та «Інші вирахування з доходу»;
- 3) виключення статей, у яких відображається інформація про доходи та витрати, що можуть мати місце у результаті надзвичайних подій [46].

Найбільш спірним, на думку авторів дослідження, є введення у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» поняття «сукупного доходу». Оскільки, згідно з вимогами зазначеного нормативно-правового акту до складу сукупного доходу включаються чистий прибуток (збиток) підприємства та інші доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів. Такий підхід спотворює основи економіки і бухгалтерського обліку, оскільки відповідно до фундаментальних положень бухгалтерського обліку, доходи

формують фінансові результати, а не навпаки. До того ж до сьогодні більшість науковців та практиків не розуміють до кінця ні призначення показників другого розділу Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), ні змісту його статей, ні інформаційного забезпечення.

У той же час, зважаючи на нововведені статті Балансу «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток» та «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток», незрозумілим є вилучення зі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) статей, у яких відображаються непрямі податки та інші вирахування із доходів підприємства.

Важко до кінця усвідомити та критично осмислити наслідки прийнятих нормативних документів. Водночас складно досягнути увесь спектр змін і доповнень, які у зв'язку з цим вносяться і ще будуть внесені у Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцію про його застосування.

На нашу думку, ці недоліки зумовлені недосить коректним перекладом окремих облікових понять із англійської мови на українську та введенням їх у вітчизняну практику. У розділі 2.3. нами наведено витяги із модельних звітів про доходи, витрати та фінансових результатів, які пропонуються міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. У даному документі є поняття «сукупного прибутку» («comprehensive income»), проте окремими словниками поняття «income» перекладається одночасно як дохід, прибуток, надходження коштів. Це може пояснити проблеми у обліковому понятійному апараті щодо вказаної ситуації.

Висновки за розділом 2

Достовірною фінансова звітність може бути тільки при умові, що звіти, у тому числі Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) складено на основі інформації бухгалтерського обліку та перевірені згідно системи внутрішнього контролю обліку.

Послідовність складання фінансової (бухгалтерської) звітності є багатоетапним процесом, який включає:

- інвентаризація майна і фінансових зобов'язань;
- звірка підсумків аналітичного і синтетичного обліку;
- виправлення в бухгалтерському обліку, помилок, виявлених в ході підготовки звіту;
- закриття рахунків з обліку доходів і витрат.

На досліджуваному підприємстві організація процесу підготовки та заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

Автоматизоване ведення бухгалтерського обліку та складання звітності робить можливим виконання контрольних, аналітичних та аудиторських робіт із використанням бази облікових даних (використовуються дані, сформовані та роздруковані в результаті автоматизованого обліку, або аналітичні, контрольні, аудиторські функції виконуються за допомогою обчислювальної техніки та відповідних програмних засобів).

Основним напрямом удосконалення фінансової звітності в Україні, та Звіту про фінансові результати (Звіту про прибутки та збитки), зокрема, є перехід усіх підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності. Це забезпечить міжнародну комунікацію бізнесу та дозволить вітчизняним підприємствам розвиватися на новому якісному рівні.

РОЗДІЛ 3

ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) В УПРАВЛІННІ

3.1. Аналіз стану та динаміки фінансових результатів підприємства

Основною метою Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є надання інформації про вказані показники для обґрунтування економічних рішень.

Функціонування будь-якого суб'єкта господарювання, незалежно від видів його діяльності і форм власності, в умовах становлення ринкових відносин визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу або прибутку. Тому аналіз прибутку займає провідне місце у системі комплексного економічного аналізу, оскільки за ним оцінюється ступінь досягнення кінцевої мети діяльності.

Прибуток є основним джерелом фінансування витрат на виробничий і соціальний розвиток суб'єктів господарювання, найвагомішим джерелом формування державного бюджету. Створеного прибутку повинно бути достатньо не тільки для задоволення фінансових потреб самого суб'єкта господарювання, а й для фінансування суспільних фондів споживання, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я тощо.

Враховуючи, що діяльність суб'єкта господарювання може бути не тільки прибутковою, а й збитковою, формуватися за дією факторів внутрішнього і зовнішнього економічного середовища, в обліку і аналізі дають загальну оцінку фінансових результатів, які характеризуються системою абсолютних і відносних показників. Абсолютними показниками є суми прибутку (чи збитку) за структурою його утворення чи розподілу і використання. Відносні показники фінансових результатів – значення рентабельності, які характеризують відносний (у відсотках) ступінь

прибутковості вкладеного капіталу в цілому і за його структурою, здійснених витрат чи отриманого доходу. Ці показники розраховують залежно від мети оцінки відносної прибутковості.

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

Основні завдання аналізу фінансових результатів:

- аналіз обґрунтованості плану (прогнозу) досягнення фінансових результатів;
- аналіз та оцінка динаміки показників прибутку і рентабельності;
- аналіз виконання планових показників з прибутку і рентабельності;
- визначення та вимірювання впливу факторів на відхилення з прибутку і рентабельності;
- виявлення резервів підвищення фінансових результатів діяльності та обґрунтування заходів щодо їх мобілізації;
- аналіз розподілу і використання прибутку.

Розходження у призначенні показників ускладнює вибір кожним учасником господарського обороту тих з них, які найбільшою мірою задовольняють його потреби в інформації про діяльність підприємства.

Наприклад, управлінців та власників підприємства цікавить величина отриманого прибутку і його структура, фактори, що впливають на його розмір.

Податківці зацікавлені в одержанні достовірної інформації про склад доходів та витрат діяльності підприємства на підставі яких формується фінансовий результат.

Аналіз кожного показника, з якого складається прибуток, має цілком конкретний характер, тому що дає змогу засновникам і акціонерам вибрати значимі напрямки активізації діяльності підприємства.

Іншим учасникам ринкових відносин аналіз прибутку допомагає виробити необхідну стратегію поведіння, спрямовану на мінімізацію втрат і фінансового ризику.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства містить такі обов'язкові елементи дослідження:

- зміни кожного показника за поточний аналізований період («горизонтальний аналіз»);
- структури відповідних показників і їхніх змін («вертикальний аналіз»);
- динаміку зміни показників фінансових результатів за кілька звітних періодів («трендовий аналіз»).

3.2. Факторний аналіз фінансових результатів підприємства

Всі процеси та явища господарської діяльності взаємозв'язані, взаємозалежні та взаємообумовлені. Тобто кожний результативний показник залежить від чисельних і різноманітних факторів. Тому важливим методологічним дослідженням є вивчення та вимірювання впливу чинників на досліджуваний показник. Під факторним аналізом розуміють методику комплексного та системного вивчення та вимірювання впливу факторів на величину результативних показників [3, с. 100].

На думку І.Ф. Полещука, факторний аналіз – це аналіз впливу окремих факторів (причин) на результативний показник за допомогою детермінованих чи стохастичних прийомів дослідження [13].

Розрізняють детермінований факторний аналіз та стохастичний факторний аналіз. Щоб визначити ступень впливу чинників на результативний показник, слід з'ясувати зв'язок між ними. Взаємозв'язок між факторами та результативним показником може бути функціональним або

імовірнісним (кореляційним). В залежності від цього обирається відповідні прийоми аналізу. Але спочатку слід визначити зміст досліджуваного показника та характер зв'язку між ним та чинниками, які на нього впливають. Фактори, які впливають на прибуток і носять функціональний характер, є чинниками детермінованої моделі. Найчастіше для факторного аналізу прибутку використовується прийом елімінування. Прибуток оцінює ступень досягнення кінцевої мети діяльності підприємства. На формування прибутку впливають об'єктивні процеси, які відбуваються в суспільстві, у сфері виробництва й розподілу валового внутрішнього продукту. Водночас прибуток – це підсумковий показник, результат фінансово-господарської діяльності підприємства. Прибуток відбиває її результати і зазнає впливу багатьох чинників. Є певні особливості у формуванні прибутку підприємств залежно від сфери їхньої діяльності, галузі господарства, форми власності, розвиненості ринкових відносин.

На формування абсолютної суми прибутку підприємств впливають:

- ефективність їх фінансово-господарської діяльності;
- сфера діяльності;
- галузь економіки;
- установлені законодавством умови обліку фінансових результатів.

Зміни в обсягах прибутку підприємств різних галузей економіки свідчать про складні процеси, що відбуваються в окремих галузях економіки і пов'язані зі зміною обсягів виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг); зміною ефективності господарювання; розвитком ринкових відносин, ціноутворенням.

На величину прибутку, його динаміку впливають фактори як залежні, так і незалежні від зусиль підприємств.

До зовнішніх (незалежних від діяльності підприємств) факторів відносяться:

- природні умови;
- транспортні умови;

- соціально-економічні умови;
- рівень розвитку зовнішньоекономічних зв'язків;
- ціни на виробничі ресурси тощо.

До внутрішніх чинників зміни прибутку належать:

- основні фактори (обсяг реалізації, собівартість продукції, структура продукції і витрат, ціна продукції тощо);
- неосновні фактори, пов'язані з порушенням господарської дисципліни (порушення умов праці і вимог до якості продукції, які ведуть до штрафів і економічних санкцій).

Крім того, слід відмітити, що на прибуток впливають специфічні фактори: ліверидж; облікова політика підприємства [9].

Ліверидж в економіці розглядають, як фактор, незначна зміна якого може призвести до суттєвих наслідків. Він може розглядатися як потенційна можливість впливати на прибуток шляхом відповідних змін певних важелів.

Облікова політика включає: використання методу прискореної амортизації для прискореного оновлення основних фондів, використання різних методів оцінки виробничих запасів (ФІФО, середньозваженої собівартості), регулювання методу оцінки незавершеного виробництва, використання різних методів визначення прибутку від реалізації. Вплив факторів може бути розгорнуто за кожною складовою прибутку: всі фактори, які впливають на виручку від реалізації і собівартість реалізованої продукції, впливають також і на прибуток від реалізації, і на прибуток від звичайної діяльності до оподаткування.

Прибуток – це частина чистого доходу, який безпосередньо одержують підприємства після реалізації продукції як винагороду за вкладений капітал і ризик підприємницької діяльності. Кількісно він становить різницю між сукупними доходами (після сплати податку на додану вартість, акцизного збору та інших відрахувань з виручки в бюджетні і не бюджетні фонди) і сукупними витратами звітного періоду. Обсяг прибутку, рівень рентабельності залежать від виробничої, постачальницької, маркетингової,

інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Тому ці показники характеризують усі сторони господарської діяльності підприємства [5, с. 273].

Основну частину прибутку підприємства одержують від реалізації продукції і послуг. Прибуток від реалізації продукції залежить від таких факторів: обсягу реалізації продукції, її структури, собівартості і рівня середньореалізаційних цін. Обсяг реалізації продукції може справляти позитивний і негативний вплив на суму прибутку. Збільшення обсягу продажів рентабельної продукції приводить до пропорційного збільшення прибутку. Якщо ж продукція є збитковою, то при збільшенні обсягу реалізації відбувається зменшення суми прибутку, отриманого від реалізації рентабельної продукції.

Структура товарної продукції також може по-різному впливати на суму прибутку. Якщо збільшиться частка рентабельніших видів продукції в загальному обсязі її реалізації, то сума прибутку зросте, і навпаки, при збільшенні частки низькорентабельної або збиткової продукції загальна сума прибутку зменшиться.

Собівартість продукції і прибуток перебувають в обернено-пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки.

Отже, факторний аналіз прибутку – це методика комплексного системного вивчення та виміру впливу факторів на величину результативного показника, а саме прибутку підприємства. Вплив факторів, які впливають на величину прибутку від реалізації продукції або надання послуг, є таким:

1. Зміна обсягу реалізації – збільшення обсягів продажу рентабельної продукції веде до збільшення суми прибутку, а нерентабельної – навпаки до її зменшення;

2. Зміна асортименту продукції – якщо збільшується частка рентабельної продукції в загальному обсязі реалізації, то і прибуток, відповідно, зростає;

3. Зміна собівартості продукції – її зростання є причиною зменшення прибутку, а зменшення собівартості – навпаки збільшує прибуток;

4. Зміна ціни реалізації – при збільшенні цін сума прибутку зростає, якщо ціна зменшується, то зменшується і прибуток;

5. Чисельність та склад персоналу – кількість працівників, достатня для повноцінного обслуговування технологічного процесу, забезпечує зростання прибутку, також велике значення має і кваліфікація працівників;

6. Економічне стимулювання працівників – вплив цього фактору можна оцінити через показники оплати праці та її продуктивність. Що ефективнішим є стимулювання персоналу, то кращою буде їх праця, і як наслідок – більшими випуск продукції та прибуток;

7. Продуктивність праці – її зростання, за інших однакових умов, спричиняє збільшення величини прибутку;

8. Стан матеріально-технічної бази підприємства – сучасні засоби праці підвищують її продуктивність, а отже, і прибуток;

9. Фондовіддача – збільшення фондівіддачі збільшує випуск продукції на 1 грн вкладених грошей, це також веде до росту прибутку [20, с. 36-37].

Оцінку впливу факторів на фінансовий результат до оподаткування ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр. можна зробити на підставі показників, наведених у табл. 3.1.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок, що зростання фінансового результату від операційної діяльності найбільшою мірою пов'язано з такими показниками як чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

**Факторний аналіз фінансових результатів до оподаткування ТОВ
«Експортагропстач» за 2016-2018 рр.**

Показники	2017 р.	2018 р.	Відхилення, +/-	Результати розрахунків за факторною моделлю
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	10812,0	3020,0	-7792	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12920,0	2253,0	-10667	-
Інші операційні доходи, тис. грн.	580,0	16,0	-564	-
Адміністративні витрати, тис. грн.	714,0	661,0	-53	-
Витрати на збут, тис. грн.	0	570,0	570	-
Інші операційні витрати, тис. грн.	7,0	2,0	-5	-
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн.	-2249,0	-450,0	1799	-
Вплив зміни чистого доходу на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				+9591
Вплив зміни собівартості реалізованої продукції на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				-10662
Вплив зміни інших операційних доходів на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				+564
Вплив зміни адміністративних витрат на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				-53
Вплив зміни витрат на збут на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				-570
Вплив зміни інших операційних витрат на зміну фінансового результату від операційної діяльності, тис. грн.				+5
Перевірка				+1794

Зокрема, зменшення чистого доходу зумовило зростання фінансового результату від операційної діяльності на 9591 тис. грн., зменшення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) спричинило скорочення фінансового результату від операційної діяльності на 10662 тис.

грн.; позитивний вплив на фінансовий результат від операційної діяльності зумовили зміни таких показників як інші операційні доходи та інші операційні витрати.

3.3. Аналіз показників рентабельності підприємства

Рентабельність – один із головних вартісних показників ефективності виробництва, який характеризує рівень віддачі активів і ступінь використання капіталу у процесі виробництва.

Коефіцієнти рентабельності – система показників, які характеризують здатність підприємства створювати необхідний прибуток в процесі своєї господарської діяльності. Коефіцієнти (показники) рентабельності визначають загальну ефективність використовуваних активів і вкладеного капіталу.

Вони можуть бути розраховані як коефіцієнти і тоді представлені у вигляді десятинного дроби або у вигляді показників рентабельності і тоді представлені у вигляді процентів.

Показники рентабельності розраховуються на основі показників фінансової звітності. В основу розрахунку показників рентабельності можуть бути покладені різні величини прибутку підприємства: валовий (маржинальний) прибуток, операційний прибуток, прибуток до виплати процентів і податку на прибуток (ЕВІТ), прибуток до виплати податку на прибуток (ЕВТ), чистий прибуток. Найчастіше для розрахунку коефіцієнтів рентабельності використовується чистий прибуток або прибуток до виплати процентів і податку на прибуток.

Аналіз рентабельності підприємства дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання.

Аналіз рентабельності підприємства здійснюється шляхом розрахунку таких основних показників (коефіцієнтів):

- рентабельність продажів;
- рентабельність активів;
- рентабельність власного капіталу;
- рентабельність інвестицій;
- рентабельність діяльності;
- рентабельність продукції.

Рентабельність продажів розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до чистого доходу від реалізації і характеризує ефективність продажів підприємства.

Рентабельність активів розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості активів і характеризує ефективність використання активів підприємства.

Рентабельність власного капіталу розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості власного капіталу і характеризує ефективність вкладення коштів до даного підприємства.

Рентабельність інвестицій – розраховується як відношення суми чистого прибутку та виплачених процентів до суми власного і довгострокового позикового капіталу середнього за період. Зазначений показник показує, яку віддачу мають власники акціонерного капіталу та утримувачі довгострокового боргу компанії.

Рентабельність продукції розраховується як відношення чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) до собівартості і характеризує прибутковість господарської діяльності підприємства від основної діяльності.

Показники рентабельності дають уявлення про те, наскільки ефективно підприємство здійснює свою діяльність, контролює витрати на виробництво і реалізацію продукції, і який чистий прибуток при цьому отримує. Нормативного значення для коефіцієнтів не рентабельності існує, але є загальне правило, чим вище значення коефіцієнту, тим краще. Збільшення коефіцієнту протягом звітного періоду свідчить про покращання результатів діяльності підприємства, зменшення – про погіршення. Порівняння з

середньогалузевими показниками дозволяє визначити місце підприємства серед інших підприємств галузі.

Самі по собі всі показники мають не дуже велике значення, але вони можуть бути корисними, щоб порівняти:

- зміну їх у часі;
- фактичні результати з бюджетом (прогнозом);
- бізнес-одиниці між собою.

Рентабельність продажів є одним з найважливіших показників ефективності діяльності компанії.

Цей коефіцієнт показує, яку суму операційного прибутку одержує підприємство з кожного карбованця проданої продукції. Іншими словами, скільки залишається в підприємства після покриття собівартості продукції.

Показник рентабельності продажів характеризує найважливіший аспект діяльності компанії – реалізацію основної продукції, а також оцінює частку собівартості в продажах.

Коефіцієнт рентабельності продажів зв'язує оперативну і стратегічну діяльність компанії. Даний показник відбиває тільки операційну діяльність підприємства. Він не має нічого загального з фінансовою діяльністю. Середній рівень рентабельності продажів у різних галузях різний. Не існує, якого-небудь єдиного стандарту на даний показник. Це гарний критерій для порівняння з галузевим стандартом. Значення рентабельності продажів для різних галузей, масштабів виробництва і рівня технології можуть сильно розрізнятися, тому більш показовим буде динаміка їх змін. Причиною зниження цього коефіцієнта може бути ріст витрат на виробництво і реалізацію продукції. Отже, необхідний аналіз собівартості, щоб знайти причини даного зниження. Іншою причиною цього може бути падіння загального обсягу продажів. Це зв'язано з ростом витрат на одиницю продукції. Отже, потрібно провести аналіз ринку, щоб з'ясувати вплив маркетингових факторів.

Рентабельність активів – це комплексний показник, що дозволяє оцінювати результати основної діяльності підприємства. Він виражає віддачу, що приходить на гривню активів підприємства.

Цей коефіцієнт повинний бути одним з основних робочих інструментів керівника в керуванні компанією. Будучи найважливішим показником ефективності її діяльності, він поєднує весь набір елементів, що описують різні сторони роботи підприємства. Аналізуючи взаємозв'язки, можна виділити елементи, що справляють найбільш сильний негативний вплив, і зосередити увагу на них.

При аналізі необхідно звернути увагу на те, чи одержувало підприємство прибуток чи збиток, з кожної гривні, вкладеної в активи та яка ступінь прибутковості вкладень у майно й ефективність використання активів підприємства.

Як змінилася рентабельність активів по прибутку до оподаткування:

- 1) ефективність використання майна в цілому була високою (при значенні $> 0,3$);
- 2) ефективність використання майна в цілому була середньою (при значенні від 0,1 до 0,3);
- 3) ефективність використання майна в цілому була низкою (при значенні менше 0,1)?

Одночасне зниження показників рентабельності й оборотності активів є «діагнозом» наявності проблем, зв'язаних, наприклад, з реалізацією продукції і роботою відділу маркетингу (темпи росту виторги сповільнюються).

Рентабельність власного капіталу (фактичного) підприємства:

- зросла, що свідчить про можливість і достатню ефективність залучення інвестицій у підприємство;
- знизилася, що свідчить про низьку ефективність залучення інвестицій у підприємство;
- протягом всього аналізованого періоду була негативною, що свідчить про абсолютну невивідність інвестицій у підприємство.

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр. показники рентабельності мають негативне значення, оскільки діяльності досліджуваного підприємства за вказаний період була збитковою. Показники рентабельності ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр. наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Показники рентабельності ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр.

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. від:	
				2016 р.	2017 р.
Необоротні активи, тис. грн.	6879	5149	4232	-2647	-917
Оборотні активи, тис. грн.	20233	18363	24571	4338	6208
Активи, тис. грн.	27102	23512	28803	1701	5291
Власний капітал, тис. грн.	1495	23518	21109	19614	-2409
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	23287	10812	3020	-20267	-7792
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	-18476	-12920	-2253	16223	10667
Чистий прибуток, тис. грн.	5965	-2409	-468	-6433	1941
Рентабельність необоротних активів, %	-268,59	-250,92	-53,24	215,35	197,69
Рентабельність оборотних активів, %	29,48	-13,12	-1,90	-31,39	11,21
Рентабельність активів, %	85,92	45,99	10,49	-75,44	-35,50
Рентабельність власного капіталу, %	399,00	-10,24	-2,22	-401,21	8,03
Рентабельність чистого доходу від реалізації (продажу), %	25,62	-22,28	-15,50	-41,11	6,78
Рентабельність собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), %	-32,29	18,65	20,77	53,06	2,13

За даними табл. 3.3. можна дійти висновку щодо змін показників рентабельності ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр.:

- рентабельність продажу у 2017 році є найнижчою у порівнянні із 2016 роком та 2018 роком і складає -22,28 %;
- рентабельність собівартості найнижчою є у 2016 році – -32,29 %;
- рентабельність активів у 2018 році складає 10,49 %, що на 75,44 % менше порівняно із 2016 роком та на 35,50 % менше порівняно із 2017 роком;
- рентабельність власного капіталу у 2018 році складає -2,22 %, що на -401,21 % менше порівняно із 2016 роком та на 8,03 % більше порівняно із 2017 роком.

3.4. Внутрішні резерви підвищення прибутку і рентабельності підприємства

Процес накопичення прибутку відбувається під впливом факторів внутрішнього та зовнішнього характеру.

Внутрішні фактори впливу на прибуток підприємства – це фактори, які залежать від діяльності підприємства: обсяг діяльності підприємства, стан та ефективність використання ресурсів підприємства, рівень доходів, рівень витрат, ефективність цінової та асортиментної політики.

Зовнішні фактори впливу на прибуток підприємства – це фактори, які не залежать від діяльності підприємства: державне регулювання цін в сучасних умовах на товари, які входять до споживчого кошика, подорожчання послуг інших галузей народного господарства, система оподаткування, зміна нормативних документів по кредитуванню, збільшення облікової ставки за користування кредитними, політика держави по формуванню доходів, відсутність індексації доходів населення залежно від темпів інфляції.

Показники рентабельності являються відносними характеристиками фінансових результатів та ефективності діяльності підприємства. Вони є важливими характеристиками факторного середовища формування прибутку (та доходу) підприємства. З цієї причини показники рентабельності є обов'язковими елементами порівняного аналізу та оцінки фінансового стану підприємства. Різноманітність показників рентабельності визначає альтернативність пошуку шляхів її підвищення. Основними показниками є: рентабельність продукції; продаж; активів; текучих активів; власного акціонерного капіталу. Їх об'єднують в три групи: 1) показники рентабельності продукції; 2) показники рентабельності капіталів (активів); 3) показники, розраховані на підставі потоків власних грошових коштів.

Для того щоб рівень прибутковості покращувався, на підприємстві повинні проводитися заходи тільки в наступному порядку: організаційні (удосконалення виробничої структури, удосконалення організаційної структури управління, диверсифікація виробництва, реструктуризація виробництва тощо) – технічні (оновлення техніко-технологічної бази, переозброєння виробництва, вдосконалення виробів, що виробляється) – економічні важелі та стимули (удосконалення тарифної системи, форми і системи оплати праці, прискорення обігу оборотних коштів тощо). Якщо почати проводити зміни не в такому порядку, то позитивні зрушення у ефективності діяльності будуть малопомітними, або відсутніми взагалі.

Якщо ж говорити про чинники, від яких залежить рівень економічної ефективності підприємств, то вони класифікуються за кількома ознаками: а) джерелами підвищення (зростання продуктивності праці, зниження фондомісткості і матеріаломісткості продукції, поліпшення використання матеріальних ресурсів); б) напрямками вдосконалення виробництва (науково-технічний прогрес, впровадження прогресивної технології, модернізація застарілого обладнання, механізація і автоматизація виробництва, запровадження прогресивних методів і форм організації виробництва і

праці); в) місцем реалізації (внутрішні – впровадження нових технологій, модернізація обладнання, та зовнішні).

Основна мета аналізу прибутку і рентабельності – виявлення і оцінка резервів зростання фінансових результатів та впровадження їх у виробництво.

Основними резервами зростання прибутку від реалізації є: збільшення обсягу реалізації продукції, зниження собівартості реалізованої продукції, поліпшення якості продукції. Збільшення обсягу реалізації продукції досягається за рахунок: зростання обсягу виробництва продукції, зменшення залишків готової продукції на кінець звітного періоду, підвищення рівня цін.

Прибуток синтезує в собі всі найважливіші сторони роботи підприємства. Щоб прибуток підприємства зростав, воно повинне: нарощувати обсяги виробництва і реалізації транспортних послуг, розширювати, орієнтуючись на ринок, асортимент і якість транспортних послуг, впроваджувати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників, зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) послуг (тобто її собівартість), з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є у його розпорядженні, у тому числі фінансові ресурси, зі знанням справи вести цінову політику, бо на ринку діють переважно вільні (договірні) ціни, грамотно будувати договірні відносини з клієнтами, вміти найбільш доцільно розміщати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

Для ефективного функціонування суб'єктів господарювання в умовах ринкових відносин найбільше значення має виявлення резервів збільшення об'єму продукції, зниження собівартості та ріст прибутку.

Виходячи з економічної природи прибутку, його розподіл є складовою частиною загальної системи розподілу сукупного суспільного продукту і чистого продукту. Прибуток має забезпечити підприємство власними коштами для розширення виробничого процесу, стимулювати підвищення ефективності виробництва та формування централізованого грошового

фонду. Від досконалості форм і методів розподілу прибутку залежить заінтересованість підприємств та окремих працівників у постійному зростанні й удосконаленні виробництва та підвищенні його ефективності. Саме прибуток є основним джерелом матеріального заохочення працівників підприємств, власників акцій, підприємців і менеджерів.

Існують три основні напрями збільшення прибутку:

- технологічне;
- організаційне;
- економічне.

Технологічні способи підвищення прибутку базуються на вдосконаленні технології виробництва та придбанні сучасного устаткування із метою зниження собівартості продукції і на приведення її якості у відповідність із міжнародних стандартів, використання нових логістичних схем.

Організаційні шляхи збільшення прибутку виявляється у поліпшенні організації виробництва, праці та управління.

Існують такі економічні важелі на шляху зростання прибутку:

- стимулювання підприємств через прийняті закони, постанови та інші нормативні документи;
- наявність конкурентного середовища, сприяє пошуку резервів зниження собівартості продукції і на випуску конкурентоспроможної продукції;
- матеріальне заохочення персоналу за творчу й відповідальну роботу, що забезпечує зростання ділової активності.

Зміна суми прибутку у часі відбувається під впливом безлічі чинників. Класифікація чинників, які впливають на прибуток підприємства, має важливого значення на допомогу пошуку резервів збільшення. По спрямованості впливу вони діляться на зовнішні (які залежать від діяльності підприємства) та внутрішні (залежать від роботи колективу).

У процесі виробництва і рівнем послуг усі ці чинники перебувають у тісному взаємозв'язку та залежності.

Після визначення резервів зростання прибутку підприємства особлива увага приділяється питанням його управління. З метою удосконалення економічного механізму управління прибутком необхідне [29]:

- суворе дотримання укладених договорів з постачання продукції, зацікавленість підприємства у виробництві престижних і найбільш потрібних для ринку виробів;

- проведення масштабної й ефективної політики в сфері підготовки персоналу, що являє собою особливу форму вкладення капіталу;

- підвищення ефективності діяльності підприємства по збуту продукції;

- більше уваги приділяти зростанню швидкості руху оборотних коштів, скороченню всіх видів запасів, домагатися максимально швидкого просування готових виробів від виробника до споживачів;

- зниження непродуктивних витрат і втрат;

- впровадження в практику оперативного обліку витрат на виробництво продукції;

- застосування сучасних механізованих і автоматизованих засобів для вирішення завдань аналізу прибутку і рентабельності;

- зробити перенос акцентів в управлінні прибутком на доходи підприємства.

Виконання цих пропозицій значно підвищить ефективність управління прибутком на підприємствах, в тому числі й на досліджуваному підприємстві.

Враховуючи галузевий аспект досліджуваного підприємства варто відзначити, що підвищення прибутковості діяльності підприємств торгівлі можливо досягнути шляхом:

- вдосконалення системи управління підприємством;

– забезпечення зростання товарообороту і вдосконалення його складу і структури;

– оптимізації витрат підприємства та ведення їх чіткого обліку за місцем виникнення;

– підвищення ефективності використання основних засобів;

– оптимізації складу і структури оборотних коштів;

– підвищення продуктивності праці;

– вдосконалення торговельно-технологічного процесу.

Вітчизняні науковці запропонували також модель підвищення прибутку підприємства, яка складається з наступних елементів [29]:

1. Планування. Якщо план із прибутку складено на належному рівні, професійно грамотно, підприємство має змогу правильно визначити обсяг платежів у державний бюджет і суму прибутку.

2. Якість продукції (товарів, робіт, послуг). Величина прибутку в основному залежить від попиту.

3. Резерви зростання. Постійний пошук невикористаних можливостей збільшення прибутку, що забезпечуватиме його зростання.

4. Ділова репутація. Одержувати додатковий прибуток і підвищити рентабельність підприємству дозволяє висока ділова репутація. Вчасне розрахування з постачальниками, якість та швидкість наданих товарів і послуг, прийнятна ціна – основні її показники.

3.5. Використання прогностного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для прийняття стратегічних рішень

У процесі основної діяльності підприємства складають як поточну, так і прогнозовану фінансову звітність. Поточна звітність відображає результати основної діяльності за певний період, прогнозована – формується до початку основної діяльності у відповідності до перспективних планів, стратегії розвитку підприємства. У її складанні зацікавлені, в першу чергу, внутрішні користувачі інформації, оскільки саме у прогнозованій фінансовій звітності зводиться вся основна діяльність підприємства. Розробка прогностичних фінансових звітів – це складний процес фінансового прогнозування, що має включати в себе, складання таких бюджетів та фінансових звітів:

- бюджетів поточної діяльності;
- грошового бюджету;
- прогностичних фінансових звітів [1].

Складові частини фінансового прогнозування тісно пов'язані між собою, оскільки будуються на основі одного і того ж комплексу вихідних положень. Погоджуючись з думкою дослідника І. О. Гладія, будь-яке прогнозування посиляється на формалізоване уявлення про існуючий зв'язок між причинами і наслідком. Прогнозування звіту про фінансові результати включає в себе як дослідження минулих тенденцій, так і передбачення майбутнього розміру виручки, витрат, інших доходів і витрат. Для кількісного прогнозування фінансових результатів господарюючих суб'єктів використовують модель часових рядів (трендів), множинний кореляційно-регресійний аналіз у процесі факторного регулювання рівня рентабельності, метод бюджетування, метод відсотку від продаж [23].

Аналіз часових рядів використовується для обліку тимчасових коливань обсягу продажу продукції (послуг, робіт). Він включає в себе: – метод екстраполяції, полягає в поширенні висновків, отриманих в результаті спостережень за обсягом продажів протягом вибраного періоду часу, на

майбутнє; – аналіз сезонності, відображає періодичні внутрішньорічні коливання, зумовлені зміною пори року; – аналіз циклічності, дозволяє виявити зміни в обсязі продажу, пов'язані з часом споживання продукції [44].

Прогнозування з допомогою регресійного методу (за умови існування лінійної або нелінійної залежності між показниками, що прогнозуються) дозволяє отримати майбутнє значення результативного показника, який є випадковою величиною, залежно від зміни одного або декількох інших показників. Прикладом може стати рівняння лінійної регресії за допомогою якого можна спрогнозувати майбутній прибуток підприємства в залежності від зміни обсягів продажу продукції за останні декілька років.

Ставерська Т. О. зазначає, що при використанні методу бюджетування звіт про фінансові результати складається на основі формування:

- бюджету доходів підприємства на прогнозний період з розподілом їх за видами діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова) та за структурними підрозділами (центрами доходів) підприємства;
- загального (агрегованого) бюджету доходів підприємства;
- бюджету витрат підприємства на прогнозний період з розподілом їх за структурними підрозділами (центрами витрат);
- загального (агрегованого) бюджету витрат підприємства;
- загального бюджету доходів та витрат підприємства, що трансформується в прогнозний звіт про фінансові результати;
- розрахунок фінансових показників на основі прогнозного звіту про фінансові результати та співставлення їх з очікуваними значеннями [6].

У більшості випадків прогнозований звіт про фінансові результати складається з допомогою методу процента від продажу, де допускається припущення про пропорційне зростання (зменшення) обсягу реалізації (валового доходу) і змінних або сукупних витрат.

Прогноз обсягу продажу, якій є початком усього процесу прогнозування, дає змогу отримати таку інформацію: – передбачувані затрати на здійснення мети планування або видатки, які пов'язані з продажем

(реалізацією) і маркетинговими рішеннями; – передбачуваний обсяг робіт, що закладений у календарний план при плануванні виробничих потужностей (що являє собою, потреби у трудових і матеріальних ресурсах та організації їх використання) [45].

При процесі прогнозування обсягів продажу, підприємству необхідно розглянути такі фактори як:

1. Рівень економічної активності на ринку, де працює компанія.
2. Майбутня частка ринку, яку може зайняти підприємство на кожній території.
3. Виробничі й дистриб'юторські можливості підприємства, потенціал його конкурентів, виробництво нової продукції, що може бути запланована як підприємством, так і його конкурентами.
4. Стратегії ціноутворення. Наприклад, підприємство може підвищити ціни для зростання прибутку або понизити їх для збільшення частки ринку та отримання переваг від економії на витратах.
5. Інфляційні впливи на ціну. Підприємство може планувати підвищити ціни у середньому на величину очікуваного підвищення рівня інфляції.
6. Вплив рекламних кампаній, умов кредитування, просування товарів тощо. Тому прогнозується і розвиток цих напрямів [15].

Прогнозування пов'язане з розробкою обсягу продажу в прогнозному періоді, на практиці використовується декілька методичних підходів:

– застосування техніки статистичного аналізу або економетричних моделей.

Прогнозування пов'язане з розробкою обсягу продажу в прогнозному періоді, на практиці використовується декілька методичних підходів:

– застосування техніки статистичного аналізу або економетричних моделей (рис. 3.2).

Ефективність управління підприємством відіграє важливу роль, одним із напрямів якого є прогнозування фінансової звітності підприємства, а саме звіту про фінансові результати.

Якісний прогноз фінансових результатів діяльності підприємства в поєднанні з аналізом всіх чинників впливу стане надійною інформаційною основою для вищого керівництва підприємства щодо прийняття поточних і стратегічних рішень.

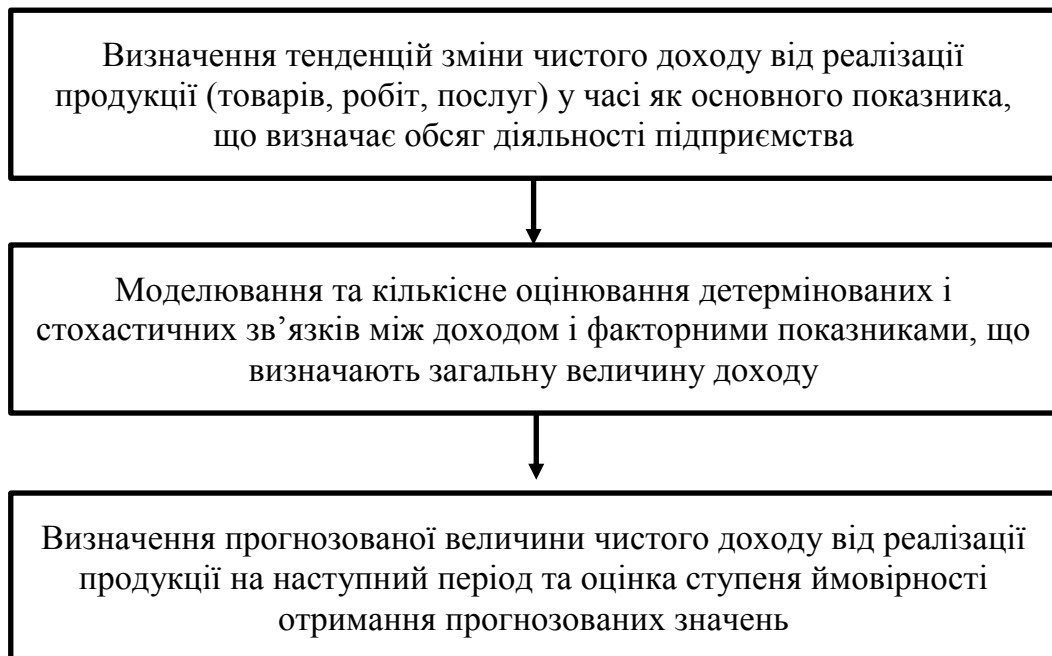


Рис. 3.1. Основні етапи прогнозування чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

Це пояснюється тим, що в результаті його використання прогнозуються не поодинокі показники, а усі значимі результати діяльності підприємства.

Висновки за розділом 3

Показники прибутковості є визначальними в оцінках ефективності функціонування суб'єкта господарювання за всіма видами діяльності: виробничою, комерційною, фінансовою та інвестиційною. У прибутку акумулюються результати виробництва й реалізації продукції (робіт, послуг), їх якості й асортименту, ефективності використання виробничих і

фінансових ресурсів, результат ділового партнерства та виробничо-фінансового менеджменту.

Прогнозування фінансового стану підприємства буде успішним лише при врахуванні минулого досвіду, правильності підбору даних та вибір відповідної моделі, що в свою чергу забезпечить підприємців реальними прогнозами. Складання такої прогнозованої звітності дозволить керівникам підприємства отримати базові прогнози, які в умовах фінансово-економічної нестабільності можуть бути, на жаль, лише короткостроковими.

Показники рентабельності розраховуються на основі показників фінансової звітності. В основу розрахунку показників рентабельності можуть бути покладені різні величини прибутку підприємства: валовий (маржинальний) прибуток, операційний прибуток, прибуток до виплати процентів і податку на прибуток (ЕВІТ), прибуток до виплати податку на прибуток (ЕВТ), чистий прибуток. Найчастіше для розрахунку коефіцієнтів рентабельності використовується чистий прибуток або прибуток до виплати процентів і податку на прибуток.

Аналіз рентабельності підприємства дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання.

Всі процеси та явища господарської діяльності взаємозв'язані, взаємозалежні та взаємообумовлені. Тобто кожний результативний показник залежить від чисельних і різноманітних факторів. Тому важливим методологічним дослідженням є вивчення та вимірювання впливу чинників на досліджуваний показник.

ВИСНОВКИ

Зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ). Звіт складається у тисячах гривень без десяткових знаків, окрім розділу III, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Звіт про фінансові результати забезпечує інформаційні потреби користувачів із питань, які є для них важливими, зокрема:

- придбання, продаж цінних паперів та володіння ними;
- участь у капіталі підприємства;
- оцінка якості управління підприємством;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства;
- інші рішення.

Фінансова звітність та Звіт про фінансові результати як її обов'язкова складова призначені лише для задоволення потреб тих користувачів, які не можуть вимагати звітів для задоволення їх конкретних інформаційних потреб, а тому вони можуть використовувати лише офіційну відкриту інформацію звітів, передбачених стандартами.

У сукупності ці звіти достатньо характеризують господарську діяльність, фінансові результати й фінансовий стан підприємства, а при

ретельному аналізі показників користувачі можуть виявити позитивні чи негативні тенденції явищ і процесів, що відбуваються на підприємстві.

Зокрема, на підставі Звіту про фінансові результати може бути встановлено:

- тенденції змін доходів, собівартості, витрат, фінансових результатів підприємства;
- склад доходів за видами діяльності;
- склад витрат за видами діяльності та елементами;
- рентабельність продажу, собівартості, окремих видів витрат;
- доходність акцій підприємства.

У той же час показники собівартості продукції, рентабельності, витрат у розрізі окремих видів продукції у Звіті про фінансові результати не наводяться, оскільки становлять комерційну таємницю, тому користувачеві доводиться приймати рішення в умовах певного рівня ентропії (невизначеності), що посилює ризик з вкладання капіталу в інвестиції. Користувачі збирають додаткову інформацію про підприємство, яке їх приваблює, з різних джерел (публікацій у пресі, відгуків конкурентів, даних рейтингів серед споріднених підприємств, додатків до звітів тощо). Додаткова інформація якоюсь мірою зменшує рівень ентропії та ризику.

Фінансовий результат діяльності підприємства є економічним показником, що визначається як різниця між доходами, що були отримані підприємством протягом звітного періоду та витратами, понесеними на їх здійснення. Фінансовий результат може бути отриманий підприємством у вигляді прибутку або збитку.

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Розглядаючи місце фінансового аналізу фінансових результатів у комплексному аналізі фінансового стану, варто відзначити, що аналіз збитковості, зазвичай, є менш об'ємним ніж аналіз прибутку.

Оскільки, якщо підприємство є збитковим, то у результаті аналізу збитку можна лише констатувати факт його отримання та визначити причини, що стосується прибутку підприємства – то його аналіз є більш розширеним.

Дані фінансового обліку надають можливість здійснювати аналіз прибутку та впливу факторів на його зміни; аналіз рентабельності та прибутковості з метою визначення резервів зростання прибутку, рентабельності та прийняття ефективних управлінських рішень щодо використання одержаного прибутку.

Управління чистим прибутком є важливим фінансовим інструментом, який забезпечує зростання вартості підприємства, що є основною метою будь-якого суб'єкта господарювання.

Значимість аналізу, розподілу і використання чистого прибутку зумовлена тим, що від його результатів залежать темпи розвитку самого підприємства, а також забезпечення інтересів власників, задоволення матеріальних та соціальних потреб персоналу.

При аналізі показників прибутку виділяються такі етапи:

1) надається оцінка динаміки прибутку в цілому та в розрізі окремих видів діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова), визначається прибутковість окремих структурних підрозділів;

2) виконується факторний аналіз прибутку за видами діяльності: факторний аналіз прибутку від операційної діяльності, у тому числі факторний аналіз валового прибутку; факторний аналіз прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг);

3) здійснюється аналіз показників рентабельності, у тому числі рентабельності продажу, рентабельності собівартості, рентабельності активів в цілому та за видами, тощо;

4) надається оцінка внутрішніх і зовнішніх резервів.

Дипломна робота виконана на матеріалах Публічного акціонерного товариства «Експортагропстач», основною діяльністю якого є вирощування зернових, технічних та решти культур не віднесених до інших класів рослинництва.

Зокрема, вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

Головний бухгалтер має право другого підпису документів, повинен забезпечувати систематичний контроль за раціональним використанням наявного ресурсного потенціалу, а також збереження власності.

Дані проведеного аналізу ілюструють значне зменшення чистого доходу у 2018 році порівняно із 2016 роком на -20267,0 тис. грн., та у 2018 році порівняно із 2017 роком – на 7792,0 тис. грн.

Різке скорочення чистого доходу підприємства свідчить про значне зменшення обсягів діяльності підприємства, що є негативною тенденцією. Крім того, негативною тенденцією є збитковість підприємства у 2017 та 2018 роках. Така економічна ситуація має спонукати керівництво підприємства до прийняття дієвих управлінських рішень, спрямованих на покращення ефективності діяльності підприємства.

За результатами проведеного факторного аналізу можна зробити висновок, що зростання фінансового результату від операційної діяльності найбільшою мірою пов'язано з такими показниками як чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Зокрема, скорочення чистого доходу зумовило зростання фінансового результату від операційної діяльності на 9591 тис. грн., зменшення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) спричинило скорочення фінансового результату від операційної діяльності на 10662 тис.

грн.; позитивний вплив на фінансовий результат від операційної діяльності зумовили зміни таких показників як інші операційні доходи та інші операційні витрати.

За результатами аналізу показників рентабельності підприємства можна зробити наступні висновки щодо змін показників рентабельності ТОВ «Експортагропстач» за 2016-2018 рр.:

– рентабельність продажу у 2017 році є найнижчою у порівнянні із 2016 роком та 2018 роком і складає -22,28 %;

– рентабельність собівартості найнижчою є у 2016 році – -32,29 %;

– рентабельність активів у 2018 році складає 10,49 %, що на 75,44 % менше порівняно із 2016 роком та на 35,50 % менше порівняно із 2017 роком;

– рентабельність власного капіталу у 2018 році складає -2,22 %, що на -401,21 % менше порівняно із 2016 роком та на 8,03 % більше порівняно із 2017 роком.

До основних напрямів підвищення прибутковості відносяться:

1. Планування. Якщо план із прибутку складено на належному рівні, професійно грамотно, підприємство має змогу правильно визначити обсяг платежів у державний бюджет і суму прибутку.

2. Якість продукції (товарів, робіт, послуг). Величина прибутку в основному залежить від попиту.

3. Резерви зростання. Постійний пошук невикористаних можливостей збільшення прибутку, що забезпечуватиме його зростання.

4. Ділова репутація. Одержувати додатковий прибуток і підвищити рентабельність підприємству дозволяє висока ділова репутація. Вчасне розрахування з постачальниками, якість та швидкість наданих товарів і послуг, прийнятна ціна – основні її показники.

Якісний прогноз фінансових результатів діяльності підприємства в поєднанні з аналізом всіх чинників впливу стане надійною інформаційною основою для вищого керівництва підприємства щодо прийняття поточних і стратегічних рішень.

Це пояснюється тим, що в результаті його використання прогноуються не поодинокі показники, а усі значимі результати діяльності підприємства.

Прогнозування фінансового стану підприємства буде успішним лише при врахуванні минулого досвіду, правильності підбору даних та вибір відповідної моделі, що в свою чергу забезпечить підприємців реальними прогнозами. Складання такої прогнозного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) дозволить керівникам підприємства отримати базові прогнози та визначити наступні перспективні напрями розвитку підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бешуля І. Сучасний стан нормативно-правового забезпечення формування облікової політики / І. Бешуля, Н. Піскунова, І. Петрова // Схід. – 2015. – № 1 (115). – С. 17-19.
2. Білик М. Д. Методи фінансового планування і прогнозування в управлінні фінансами підприємства / М. Д. Білик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2013. – №9 – С. 79-84.
3. Бондар М.І. Облік у зарубіжних країнах: навч. посіб./ М.І. Бондар, Ю.А. Верига, С.І. Мельник, Н.В. Хоменко; за заг. ред. Ю.А. Вериги. – К. ”Центр учбової літератури”, 2016.- 216 с.
4. Борис О. Є. Застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні: переваги та проблеми [Електронний ресурс] / О. Є. Борис. – Режим доступу : nuwm.rv.ua/metods/asp/vd/v401ek07.doc. – С. 46–51
5. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2006. – 528 с.
6. Бухгалтерський облік: навч. посібник. / [Ю.А. Верига, М.О. Виноградова, Т.В. Гладких, О.С. та ін.] / за ред. проф. Ю.А.Вериги. – [2-ге вид. перероб. і допов.]. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 500 с.
7. Бухгалтерський облік і аудит: термінологічний українсько-російсько-англійський словник : навч. посіб. / Ю. А. Верига, В. Л. Іщенко, Т. В. Гладких, А. Ж. Пшенична, Н. О. Кулявець. – Київ : Центр учбової літератури, 2015. – 292 с.
8. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит» / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та к.е.н., доц. М.М. КоцуТОВрого. – Житомир: ПП «Рута», 2013 – 512 с.

9. Верига Ю. А. Автоматизація складання звітності: навч.-метод. посібник / Ю. А. Верига, О. В. Клименко, І. Ю. Кравченко. – Полтава : ПУЕТ, 2015. – 98 с.
10. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: нормативно-правові документи. Коментар: навч. посібник / Ю.А.Верига, Г.І.Зима. – К.: Центр навчальної літератури, 2011. – 416 с.
11. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: опорний конспект лекцій / Ю. А. Верига, Н. В.Фірсова, В. Л. Вороніна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 114 с.
12. Верига Ю.А. Вибір облікової політики підприємства / Ю.А. Верига, Н.В. Фірсова // 36. матеріалів наук. конф. за результатами досліджень професорсько-викладацького складу, асистентів та студентів ПКУ. – Полтава, 1999. – С. 96-98.
13. Верига Ю. А. Звітність підприємства [Електронний ресурс]: навч. посібник / Ю.А. Верига, М. М. Орищенко, Н. В. Прохар. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – Спосіб доступу: локальна мережа ПУЕТ.
14. Верига Ю. А. Плани рахунків бухгалтерського обліку: підприємств та організацій, суб'єктів малого підприємництва, бюджетних установ, банків: коментар: практ. посібник / Ю. А. Верига, Г. І. Зима, Н. О. Кулявець. – Київ: Центр учбової літератури, 2015. – 276 с.
15. Верига Ю. А. Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки [Електронний ресурс]: монографія / за заг. ред. Ю. А. Верига, Ю. О. Ночовна. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – Режим доступу: локальна мережа ПУЕТ.
16. Верига Ю. А. Фінансова звітність: доцільність подвійних змін. /Ю.А. Верига // Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матеріали У всеукраїнської науково-практичної конференції, 20 листопада 2015 р. / [відп. за вип. : доц. Т.О. Герасименко]. – Львів: ЛКА, 2015. – 282 с. – С. 96-98.
17. Верига Ю.А. Фінансовий облік: навч. посіб. / Ю.А. Верига, Т.В. Гладких, М.М. Орищенко. – К.: ЦУЛ, 2015. – 438 с.

18. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: [Навчально- практичний посібник] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 536 с.
19. Виноградова, М. О. Аудит [Текст] : навч. посібник / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеева. – Київ : Центр учбової літератури, 2014. – 654 с.
20. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: Навч. посібник / М.П. Войнаренко, Л.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 488 с.
21. Гладій І.О. Облік фінансових результатів в інформаційній системі: Автореф. дис. канд. екон. наук: [Текст] / І.О. Гладій; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2011. – С.161.
22. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: зміни та поширення / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С. 43–54.
23. Гордієнко П.Л. Стратегічний аналіз : Навч. посібник / П.Л. Гордієнко; Л.Г. Дідковська; Н.В. Яшкіна. – К. : Алерта , 2011. – 520 с.
24. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності Б.В. Гринів. – К.: ЦУЛ, 2011. – 392 с.
25. Діділовський О. М. Проблеми та перспективи застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / О. М. Діділовський // Міжнародний збірник наукових праць [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/soc...1/17.pdf. – Вип. 1 (19). – С. 142–146.
26. Жилінська К.О. Принципи складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід): нові виклики / К.О. Жилінська // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. (05 грудня 2015 р). / відп. ред. І.Б. Садовська. – Ч. 1. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – С. 53-54.
27. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку : наукове видання / Івахненко С. В. – Житомир, 2009. – 241 с.

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
29. 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.
30. Звітність підприємства [Текст] : підручник / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – 3-тє вид., випр. і доп. – К. : Каравела, 2013. – 672 с.
31. Іванов Ю.Б. Податковий облік та звітність : підручник / Ю.Б. Іванов, В.В. Карпова, О.Є. Найденко. – Київ : Знання, 2011. – 684 с.
32. Зима Г. І. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс]: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / Г. І. Зима, Ю. М. Меншикова. – Полтава : ПУЕТ, 2015.
33. Карпенко Є. А. Фінансовий облік: навч.-метод. посібник / Є. А. Карпенко. – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 359 с.
34. Карпенко Є. А. Бухгалтерський облік: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / Є. А. Карпенко. – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 371 с.
35. Картузова Т. В. Необхідність переходу України на міжнародні стандарти фінансової звітності / Т. В. Картузова, О. М. Яворська // Національний лісотехнічний університет України. – 2013. – № 20.9. – С. 176–180
Качанова Т.Є. Аудит облікової політики підприємства / Т.Є. Качанова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/788/>
36. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку [Текст] : навч. посібник / О.В. Клименко. – К. : ЦУЛ, 2011. – 320 с.

37. Коваленко О.Ю. Методичні основи прогнозування фінансового стану підприємства. // Ученые записки Таврического национального университета имени В.И. Вернадского. Серия «Экономика и управление», том 24 (63), № 1, 2011. –С.54-56.
38. Комп'ютерні технології обробки облікової інформації : навчальний посібник / В.Є. Ходаков, Т.Г. Кірюшатова, Р.М. Захарченко, М.В. Карамушка. – Київ : Ліра-К, 2015. – 533 с.
39. Корягін М.В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку / М.В. Корягін, П.О. Куцик. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2015. – 234 с.
40. Косата І.А. Бухгалтерський облік : методичний посібник для забезпечення практичних занять / І.А. Косата, Харківський національний університет ім. В.Н. Каразіна. – Харків : Видавництво ХНУ ім. В.Н. Каразіна, 2016. – 75 с.
41. Лишиленко А.В. Бухгалтерский учет: учебник / А.В. Лишиленко. – 3-изд. – К.: ЦУЛ, 2011. – 736 с.
42. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 21-26.
43. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2013 року, частина 1 / Нормативне виробничо-практичне видання – К: видавництво «Фенікс». – 2013. – 841 с.
44. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: Навч. посібник. / Войнаренко М.П. Пономарьова Л.А., Замазій О.В.. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 488 с.
45. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / Заг. ред. Л.Г. Ловінської. – Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2016. – 293 с.

46. Ночовна Ю.О.. Критична оцінка нових форм фінансової звітності / Ю.О. Ночовна, ВА. Кулик // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць. – К.: ПП «Рута», 2016. – С. 271-275.
47. Облік за міжнародними стандартами [Електронний ресурс]: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / С.І. Мельник, М.О. Любимов. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – Спосіб доступу: локальна мережа ПУЕТ.
48. Облік, аналіз та аудит зовнішньоекономічної діяльності [Текст]: практикум: навч. посібник / О.О. Маслак, В.Й. Жежуха, К.О. Дорошкевич, [та ін.]. – К. : Каравела, 2011. – 280 с.
49. Облік і аудит : навчально-методичний посібник для вузів / Л.Г. Смоляр, Р.Ю. Овчарик, Г.Б. Тітаренко, Т.А. Перейминовк, інш.. – Київ: Ліра-К, 2016. – 615 с.
50. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посібник / Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. – К. : Центр учб. л-ри, 2011. – 564 с.
51. Островерха Р.Е. Організація обліку : навчальний посібник для ВНЗ / Р.Е. Островерха, Національний університет державної податкової служби України. – 2-ге вид., перероб. та доп. – Київ: ЦУЛ, 2015. – 567 с.
52. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі [Текст]: навч. посіб. / В.П. Шило, В.В. Сопко, С.Б. Ільїна, В.Н. Авоськов. – К.: Кондор, 2011. – 268 с.
53. Павлова І. В. Прогнозування фінансових показників як елемент планування розвитку діяльності підприємства./ І. В. Павлова // Збірка наукових праць «Логістика». – 2014. – №690 – С.752-755.
54. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности Учебник. – «Инфра-М», 2016. – 514 с.

55. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
56. Плиса В.Й. Бухгалтерський облік : навчальний посібник / В.Й. Плиса, З.П. Плиса. – Київ : Каравела, 2013. – 479 с.
57. Податковий облік: метод. рекомендації щодо виконання курсової роботи / Ю.А. Верига, Н. В. Прохар, Т. В. Гладких, М. М. Зюкова, А. І. Мілька. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 51 с.
58. Подольська В.О. Стратегічний аналіз: навч. метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни студентами спеціальності 8.03050901 «Облік і аудит» за КМСОНП ПУЕТ / В.О.Подольська. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 208 с.
59. Подольська В.О. Фінансовий аналіз : Навч. посібник / В.О. Подольська ; О.В. Яріш. – К.: Центр навчальної літератури , 2007.- 488 с.
60. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
61. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.net>.
62. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] : Положення [затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua
63. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.93 р. № 250 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/250-93-%D0%BF>
64. Проблеми бухгалтерського обліку: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни студентами програми професійного

- спрямування 7.050106 та 8.050106 „Облік і аудит” за КМСОНП ПУЕТ / Т.В. Гладких, Г.І. Зима, М.О. Любимов. – Полтава : ПУЕТ, 2016.-136с.
65. Прокопенко В. Імміграція в МСФЗ: нова хвиля / В. Прокопенко // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 56. – С. 17–19.
66. Прохар Н.В. Облік і звітність в оподаткуванні: дистанційний курс / Н.В. Прохар. – Полтава: ПУЕТ [Електронний ресурс]. – Спосіб доступу:<http://www2.el.puet.edu.ua/izdo/course/view.php?id=616>.
67. Прохар Н.В. Податковий облік: навч. – метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни студентами напряму 6.030509 «Облік і аудит» за КМСОНП ПУЕТ / Н.В. Прохар. – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 192 с.
68. Професійна позиція бухгалтера як джерело інтерпретації облікової інформації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uastudent.com/profesijna-pozycija-buhgaltera-jak-dzherelo-interpretacii-oblikovoi-informacii/>
69. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава: ПУЕТ, 2015. – 257 с.
70. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : [монографія] / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.
71. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2013. – 260 с.
72. Пшенична А.Ж. Аудит. Навч. посіб.: –ге вид. перероб. та доп. – К: Центр учбової літератури, 2011.- 315 с.
73. Рабошук А.В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / А.В. Рабошук. – К., 2006. – 21 с.
74. Редченко К.І. Стратегічний аналіз. Навч. пос./ Редченко К.І – Львів: Альтаїр, 2013. – 272 с.

75. Сич Є.М. Стратегічний аналіз : Навч.-метод. посібник / Є. М. Сич, О. В. Пилипенко, М. С. Стасищенко. – Київ : Каравела, 2013. – 304с.
76. Сльозко Т.М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень / Т.М. Сльозко. – К.: ЦУЛ, 2016. – 304 с.
77. Стельмащук А.М. Бухгалтерський облік: теорія, практика, тренінг : навчальний посібник / А.М. Стельмащук. – Львів : Новий Світ-2000, 2015. – 678 с.
78. Стратегічний аналіз: Навч. посіб. Рекомендовано МОН / Давидов Г.М., Малахова В.М. – К., Знання, 2011. – 389 с.
79. Сук Л.К. Фінансовий облік: навчальний посібник для вузів / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – Київ : Знання, 2013. – 631 с.
80. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни студентами / С.М. Деньга. – Полтава : ПУЕТ, 2016.-136с.
81. Фінансовий аналіз [Текст]: теорія та практика: навч. посібник / О.Я. Базилінська. – 2-ге вид. – К. : Центр учб. л-ри, 2011. – 328 с.
82. Фінансовий аналіз [Текст]: навч. посібник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 412 с.
83. Фінансовий аналіз [Текст]: навч. посібник / Н.І. Власюк. – Львів: Магнолія-2006, 2013. – 328 с.
84. Фінансовий облік: навч. посібник / [В.К. Орлова, М.С. Орлів, С.В. Хома та ін.]. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 510 с.
85. Фінансовий облік: практикум: навч. посібник / за ред. П.Й. Атамаса. – К.: Центр учб. л-ри, 2016. – 444 с.
86. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз / Ю.С. Цал-цалко. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 566 с.
87. Яремко І.Й. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібник / І. Й. Яремко. – Львів: «Новий світ 2000», 2011. – 240 с.