

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "ОБЛІК І АУДИТ"

галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"

спеціальність: 071 "Облік і оподаткування"

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему:

ПОБУДОВА СИСТЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ "КИЇВСТАР"

здобувача: Канельської Анастасії Вікторівни

Науковий керівник: к.е.н., доцент Степаненко О.І.

Робота допущена до захисту в Екзаменаційній комісії з
атестації здобувачів вищої освіти

В.о. завідувача кафедри: к.е.н., доцент Коршикова Р.С.

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 71 сторінка. Основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 60 сторінках друкованого тексту. Робота містить 14 таблиць, 23 рисунки, список використаних джерел із 41 найменуванням, додатки.

Побудова системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності ПрАТ "Київстар"

Об'єктом дослідження є система обліку доходів, витрат, фінансових результатів операційної діяльності суб'єкта господарювання, їх аналітична оцінка.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку доходів, витрат, фінансових результатів від операційної діяльності господарюючого суб'єкта. Аналітична оцінка структури та якості фінансових результатів, аналіз рентабельності підприємства.

Мета кваліфікаційної роботи. Розкрити особливості обліку доходів і витрат від операційної діяльності; дослідити методичні аспекти побудови системи обліку фінансових результатів базового підприємства. Провести практичне аналітичне дослідження рівня, динаміки та структури доходів і витрат, визначити їх вплив на фінансові результати від операційної діяльності; дослідити рентабельність підприємства виходячи з витратних, ресурсних та доходних показників.

Необхідність реалізації поставленої мети зумовлена вирішенням наступних завдань:

- в контексті сучасних наукових досліджень розкрити економічну природу категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", "прибуток", "збиток", узагальнити підходи до їх класифікації для потреб бухгалтерського обліку;
- розкрити порядок та особливості обліку витрат операційної діяльності підприємства: собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності;
- розглянути підходи до методики обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів; дослідити побудову системи обліку фінансових результатів від здійснення операційної діяльності;
- розкрити порядок відображення інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності базового підприємства;
- провести практичне аналітичне дослідження (за обліковими даними базового підприємства) рівня, динаміки, структури доходів і витрат, обґрунтувати їх вплив на величину фінансових результатів;
- оцінити рентабельність діяльності підприємства виходячи з витратних, ресурсних і доходних показників; обґрунтувати рекомендації щодо підвищення

прибутковості суб'єкта господарювання.

Теоретична значущість отриманих результатів кваліфікаційної роботи полягає у розкритті економічної природи досліджуваних категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", "прибуток", "збиток" та узагальненні підходів до їх класифікації для потреб бухгалтерського обліку. Дослідження таких категорій дозволяє краще розуміти процеси фінансової діяльності підприємств в залежності від їх особливостей, сприяє розробці ефективних методів управління фінансовими ресурсами та підвищенню ефективності діяльності. Отримані результати можуть бути використані в якості методичної бази для розробки системи обліку доходів, витрат, фінансових результатів від операційної діяльності. Розкриті особливості обліку витрат операційної діяльності підприємства та підходи до методики обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів дозволяють зробити більш точні та достовірні розрахунки фінансових показників підприємства.

Практична значущість роботи полягає у тому, що проведене аналітичне дослідження дає змогу оцінити рівень, динаміку та структуру доходів та витрат досліджуваного підприємства ПрАТ "Київстар", а також обґрунтувати їх вплив на величину фінансових результатів. Оцінка рентабельності діяльності базового підприємства та обґрунтування рекомендацій щодо підвищення прибутковості сприяють ефективному управлінню фінансовими ресурсами підприємства, збільшенню його конкурентних переваг та підвищенню його рівня стійкості.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи: 2023.

Рік захисту роботи – 2023.

Ключові поняття: доходи, витрати, фінансові результати від операційної діяльності, прибуток, збиток, фінансова звітність, рентабельність, ефективне управління, аналіз, оцінка.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1. Економічна природа категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", їх класифікація	7
1.2. Операційні витрати підприємства, порядок їх відображення в обліку	17
1.3. Облік доходів та фінансових результатів операційної діяльності	23
РОЗДІЛ 2. ДОХОДИ, ВИТРАТИ, РЕЗУЛЬТАТИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЇХ АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА	31
2.1. Розкриття інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності підприємства	31
2.2. Оцінка рівня, динаміки, структури доходів, витрат та результатів операційної діяльності підприємства.....	38
2.3. Аналітична оцінка показників рентабельності підприємства.....	51
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	63
ДОДАТКИ.....	68

ВСТУП

Актуальність теми. Система обліку доходів, витрат та фінансових результатів є невід’ємною частиною фінансового менеджменту підприємств у конкурентній ринковій економіці. Здійснення операційної діяльності є ключовим фактором, що визначає фінансовий успіх підприємства. Не зважаючи на виклики сьогодення, компанії прагнуть максимізувати свої прибутки зберігаючи позиції на ринку. Тому ефективність ведення фінансового обліку та контролю за доходами та витратами стає ключовою умовою життєздатності та конкурентоспроможності підприємств. Облік доходів, витрат та фінансових результатів підприємств є важливим інструментом, який дозволяє оцінювати ефективність діяльності підприємства. Це дає змогу приймати обґрунтовані рішення з питань оптимізації бізнес-процесів та вдосконалення стратегії розвитку компанії.

Дослідження обліку доходів, витрат та фінансових результатів та їх аналітична оцінка демонструють чинники, які впливають на доходи та витрати підприємства. У результаті компанії можуть вчасно реагувати на зміни в економічному середовищі та планувати свою діяльність на майбутнє. Система обліку, яка налагоджена під особливості діяльності компанії дозволить визначити, які види діяльності приносять більше прибутку, а які – менше, і вживати заходи для оптимізації своєї діяльності. У цьому контексті особливої актуальності набуває проблема відсутності розуміння особливостей обліку доходів і витрат від операційної діяльності та їх вплив на бізнес процеси, в сучасних умовах розвитку бізнесу. Оскільки, побудова системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності підприємства є важливим інструментом для результативного управління операційною діяльністю та прийняття вмотивованих рішень.

З огляду на це важливого значення набуває необхідність дослідження системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності підприємства як фундаментальних складових ефективного управління підприємством та його стійкого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання обліку доходів, витрат і фінансових результатів від операційної діяльності вивчали у своїх працях та внесли вагомий внесок такі провідні науковці: А.І. Бланк, О.О. Осадча, Ю.М. Тютюнник, С.М. Співак, М.Т. Білуха, В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, Ю.Я. Литви, О.Р. Кривицька, М.С. Пушкар, З.В. Задорожній. У зарубіжній літературі проблеми обліку доходів, витрат і фінансових результатів від операційної діяльності висвітлювали у своїх працях такі науковці: І.А. Бланк, М.Ф. Ван Бред, Д. Міддлтон, Ф. Кене, Б. Нідлз, Дж. Фостер, А. Смут, Джері Ж. Вейтенг, Террі Д. Уорфілд.

Мета дослідження. Розкрити особливості обліку доходів і витрат від операційної діяльності; дослідити методичні аспекти побудови системи обліку фінансових результатів базового підприємства. Провести практичне аналітичне дослідження рівня, динаміки та структури доходів і витрат, визначити їх вплив на фінансові результати від операційної діяльності; дослідити рентабельність підприємства виходячи з витратних, ресурсних та доходних показників.

Необхідність реалізації поставленої мети зумовлена вирішенням наступних завдань:

- в контексті сучасних наукових досліджень розкрити економічну природу категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", "прибуток", "збиток", узагальнити підходи до їх класифікації для потреб бухгалтерського обліку;
- розкрити порядок та особливості обліку витрат операційної діяльності підприємства: собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності;
- розглянути підходи до методики обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів; дослідити побудову системи обліку фінансових результатів від здійснення операційної діяльності;
- розкрити порядок відображення інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності базового підприємства;
- провести практичне аналітичне дослідження (за обліковими даними базового підприємства) рівня, динаміки, структури доходів і витрат, обґрунтувати

їх вплив на величину фінансових результатів;

- оцінити рентабельність діяльності підприємства виходячи з витратних, ресурсних і доходних показників; обґрунтувати рекомендації щодо підвищення прибутковості суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження є система обліку доходів, витрат, фінансових результатів операційної діяльності суб'єкта господарювання, їх аналітична оцінка.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку доходів, витрат, фінансових результатів від операційної діяльності від господарюючого суб'єкта. Аналітична оцінка структури та якості фінансових результатів, аналіз рентабельності підприємства.

Методи дослідження. Основним методом при вивченні праць вчених, які стосуються системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності став діалектичний метод пізнання, принцип історизму. Не менш важливими у вирішенні поставлених завдань були і такі загальнонаукові методи: індукції та дедукції - при дослідженні природи наукових категорій, теоретичних питань заданої тематики, формуванні висновків. Постійно використовувались при написанні роботи і такі методи: абстрактно-логічний, спостереження, порівняння та систематизація, асоціацій та аналогій, синтезу, узагальнення, статистичних групувань. Також, одним із основних методів дослідження був аналіз. При аналізі були застосовані такі його види: вертикальний та горизонтальний аналіз фінансової звітності, порівняльний аналіз, аналіз динаміки, структури доходів і витрат, рентабельності діяльності підприємства. Для наочного відображення інформації, а саме під час побудови таблиць та рисунків використовувався графічний метод задля кращого сприйняття дослідження.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Теоретична значущість отриманих результатів кваліфікаційної роботи полягає у розкритті економічної природи досліджуваних категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", "прибуток", "збиток" та узагальненні підходів до їх класифікації для потреб бухгалтерського обліку. Дослідження таких категорій дозволяє краще розуміти процеси фінансової діяльності підприємств в залежності

від їх особливостей, сприяє розробці ефективних методів управління фінансовими ресурсами та підвищенню ефективності діяльності. Отримані результати можуть бути використані в якості методичної бази для розробки системи обліку доходів, витрат, фінансових результатів від операційної діяльності. Розкриті особливості обліку витрат операційної діяльності підприємства та підходи до методики обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів дозволяють зробити більш точні та достовірні розрахунки фінансових показників підприємства.

Практична значущість роботи полягає у тому, що проведене аналітичне дослідження дає змогу оцінити рівень, динаміку та структуру доходів та витрат досліджуваного підприємства ПрАТ "Київстар", а також обґрунтувати їх вплив на величину фінансових результатів. Оцінка рентабельності діяльності базового підприємства та обґрунтування рекомендацій щодо підвищення прибутковості сприяють ефективному управлінню фінансовими ресурсами підприємства, збільшенню його конкурентних переваг та підвищенню його рівня стійкості.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження були апробовані на науково-практичних конференціях: "Особливості визначення податку на прибуток в умовах цифровізації економіки" (м. Хмельницький, 16-17 листопада 2022 р.); "Фінансові результати підприємств: їх стан та чинники впливу при воєнному стані" (м. Київ, 11 травня 2023 р.).

Інформаційною базою дослідження були законодавчі та нормативно-правові акти, які регламентують ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності як за національними так і міжнародними стандартами; наукові доробки вітчизняних та зарубіжних вчених, посібники та підручники, монографії, матеріали науково-практичних конференцій що стосуються обліку фінансової діяльності; обліково-аналітична інформація у складі фінансових звітів та первинних документів ПрАТ "Київстар";

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

РОЗДІЛ 1

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна природа категорій "доходи", "витрати", "фінансові результати", їх класифікація

У сучасному економічному середовищі відповідна побудова системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів від операційної діяльності є ключовим чинником успішної діяльності будь-якого підприємства. Забезпечення обліку та постійного аналізу операційних доходів та витрат є основою для ефективного та раціонального використання ресурсів підприємства. Облік доходів, витрат та фінансові результати від операційної діяльності є необхідною складовою процесу визначення фактичного стану підприємства та загальної динаміки їх розвитку. Це дає змогу забезпечити контролінг і впроваджувати своєчасні зміни до планів діяльності. Тобто, для повного розуміння та достовірного аналізу необхідно мати чітке розуміння економічної природи категорій, які використовуються в бухгалтерському обліку

В умовах сучасності, яка характеризується високою динамікою, постійними реформами, непередбачуваними викликами, а також різними бюрократичними процесами правильне розуміння визначення категорій "доходи" та "витрати" стає обов'язковою умовою для кожного бізнесу. У системі бухгалтерського обліку інформація про доходи та витрати є надзвичайно цінною, тому виникає необхідність у постійному вдосконаленні методології та організації обліку відповідно різним викликам. Адже це є основним джерелом інформації про доходи та витрати підприємства та формування фінансових ресурсів.

Будь-яке підприємство прагне максимізації прибутку в своїй діяльності. Це і є головною метою кожного суб'єкта господарювання. Щоб отримати прибуток підприємство має отримати доходів більше ніж понести витрат. Тобто, однією із найважливіших категорій для підприємств є їхні доходи. Доходи – це грошові засоби, отримані підприємством від реалізації продукції, виконання робіт та

надання послуг. У ширшому розумінні доходи включають не тільки грошові засоби, але й інші активи. Ці активи можуть бути отримані в результаті діяльності підприємства (наприклад, нерухомість, майно, інтелектуальна власність, тощо).

Операційний дохід виступає основною, так би мовити узагальнюючою категорією фінансово-господарської діяльності компанії. Якщо компанія отримує виручку, то можна сказати, що продукція (послуги) підприємства знайшли покупців та відповідають вимогам ринку та іншим відповідним характеристикам. Для компанії ж це означає що вона є фінансово стійкою за умови, що сума отриманого виторгу перевищує понесені витрати. Проте, існують інші види діяльності Низка економістів займалися трактуванням категорії "доходу", зокрема його природа, з різних точок зору, подана у додатку А.

Грошові кошти суб'єкти господарювання отримують не тільки від операційної, яку ще називають основною діяльністю виробничо-господарського процесу. Компанії можуть отримувати як і різні розміри доходів так і різні види в залежності від особливостей діяльності. Вид доходу залежить від виду діяльності в якому він отримується. В Україні виділяють такі види діяльності залежно від типу обліку та вітчизняні автори дають їм визначення наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Визначення видів діяльності залежно від типу обліку

№ з/п	Вид діяльності		Автор, наукова стаття (рік публікації)	Визначення
1	Операційна	Основна	Ситник Г.В. Система управління ефективністю операційної діяльності підприємства (2018)	- діяльність підприємства, яка пов'язана з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), забезпечує основну частку доходу і є основним джерелом формування цінності підприємства [1]
2		Інша операційна	Безбах І. Особливості обліку інших операційних доходів (2018)	- усі доходи від операційної діяльності, крім доходу від реалізації продукції [2]
3	Інвестиційна		Сидор Г.В., Андрусів У.Я. Теоретичні аспекти інвестиційної діяльності: понятійний апарат (2018)	- процес перетворення інвестиційних ресурсів у вкладення з метою отримання ресурсів [3]
4	Фінансова		Дяченко Ю.О. Фінансова діяльність на підприємстві (2018)	- діяльність направлена на забезпечення підприємства фінансовими ресурсами для провадження операцій з надходження та витрачання засобів необхідних для виробництва, та спроможністю підприємства своєчасно проводити розрахунки за власними зобов'язаннями [4]

Джерело: побудовано автором на основі [1, 2, 3, 4]

Зазначені види діяльності зазнають неабиякого розвитку. Це сприяє становленню конкуренції, економії та раціональному використанню матеріальних, нематеріальних та трудових ресурсів, а також застосуванню сильнодіючих стимулів щодо заохочення покупців. Доходи які може отримувати підприємство у результаті їх здійснення згруповані на рис. 1.1.



Рисунок – 1.1 Поділ доходів підприємства залежно від видів діяльності
Джерело: сформовано автором на основі [5]

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» визнанні доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за групами наведеними на рис. 1.2.

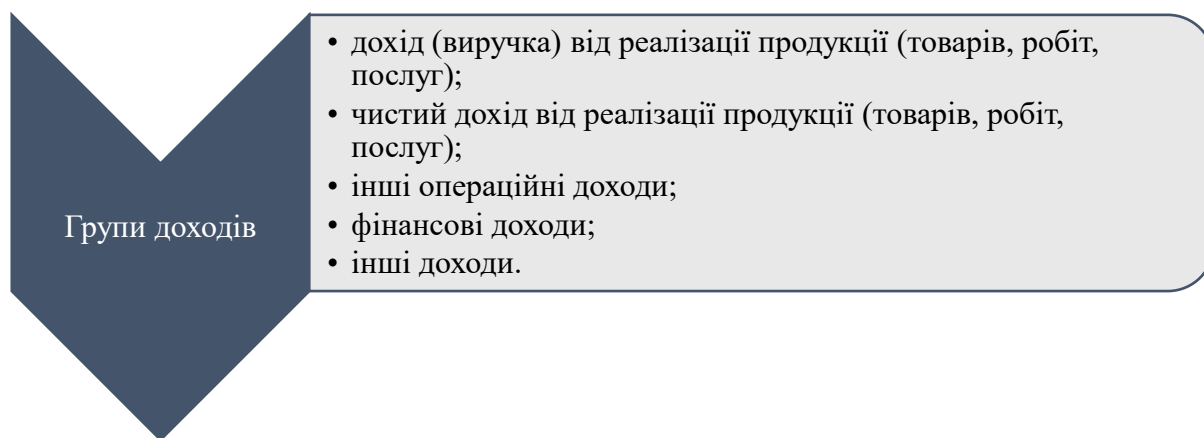


Рисунок – 1.2 Поділ визнаних доходів в бухгалтерському обліку за групами
Джерело: сформовано автором на основі [5]

Виходячи з поданої класифікації варто зазначити, що загальний дохід (виручка) від продажу продукції (товарів, робіт або послуг) є сумою всіх отриманих коштів від реалізації без врахування знижок, непрямих податків (зборів) та повернень реалізованих товарів. Чистий дохід від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) визначається вирахуванням з загального доходу вартості наданих знижок, повернень, податків та зборів. Інші операційні доходи включають в себе різноманітні доходи, які отримані від операційної діяльності підприємства, крім

чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Ці доходи можуть бути відшкодуванням за списані раніше активи, доходи від роялті, доходи від реалізації оборотних активів та необоротних активів, які утримуються для продажу. До складу фінансових доходів входять дивіденди, відсотки та інші доходи, які отримані від фінансових інвестицій. Інші доходи включають дохід від реалізації фінансових інвестицій, дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Термін "витрати" часто зустрічається в літературі котра стосується економіки. Деякі автори ототожнюють ці два поняття, але інші намагаються розрізнити ці категорії та аргументувати їхню відмінність. Для порівняння та тлумачення цих понять в додатку Б наведено їхні визначення.

Законодавство України описує поняття "витрати" в НП(С)БО 16 "Витрати". Там зазначено, що витрати – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [6].

Інструмент класифікації витрат є важливою складовою системи обліку виробничого процесу. Класифікація витрат підприємства залежить від різноманітних чинників, таких як масштаб виробництва, технологія, кількість працівників та вид виробленої продукції. На рис. 1.3 наведено класифікація видів витрат у бухгалтерському обліку за класифікаційними ознаками згідно зі стандартами бухгалтерського обліку.

Класифікація витрат є обґрунтованим угрупованням витрат залежно від характеристик, які допомагають їх детально описати та зрозуміти. Вона допомагає визначити види витрат та розподіляти їх на різні категорії залежно від їх природи та функцій. Класифікація витрат є необхідною для здійснення ефективного контролю за витратами та планування бюджету підприємства. Тому, конкретна та чітка класифікація витрат є важливим елементом фінансової діяльності підприємства.



Рисунок – 1.3 Класифікація видів витрат у бухгалтерському обліку

Джерело: сформовано на основі [7]

Операційна діяльність містить в собі одну із складових витрат – витрати спричинені процесами операційної діяльності. Такі витрати виникають внаслідок оплати праці, матеріальними, нематеріальними та фінансовими ресурсами, які використовуються підприємством для здійснення операційної діяльності і виражені у грошовій формі. Операційні витрати, із точки зору класифікації витрат, краще відображають масштаби бізнесу. Зниження витрат на підприємстві є джерелом збільшення прибутку у випадку коли дані витрати виступають собівартістю продукції. Тобто, собівартість виробництва визначає економію коштів, ефективність використання економічних ресурсів і ціноутворення.

Від того, яким чином обліковуються на підприємстві, проаналізовані вище, "доходи" та "витрати", залежить фактично його прибуток або збиток, так як ці показники мають вирішальний вплив на розмір фінансового результату. Прибуток є ключовою категорією в економічних дослідженнях, яка відображає економічний результат діяльності підприємства. Науковці по різному трактують прибуток,

об'єднуючи або ж диференціюючи цю категорію. Але концепція максимізації прибутку є спільною для будь-яких трактувань.

Найбільш універсальною дефініцією "прибутку" в контексті сучасних наукових досліджень є визначення запропоноване Осадчою О.О., яка найбільш влучно та розгорнуто у своїй монографії визначає, що "прибуток – це винагорода за підприємницьку діяльність у формі економічного ефекту від перевищення доходів над витратами внаслідок впливу факторів виробництва, зокрема раціонального використання виробничих ресурсів, впровадження технічних та інноваційних нововведень, удосконалення виробничої діяльності, обґрунтоване прогнозування діяльності в умовах зовнішніх та внутрішніх ризиків" [8, с. 158]. Дане тлумачення повністю відображає сучасний погляд на прибуток як на результат ефективної підприємницької діяльності, який залежить від раціонального використання ресурсів, впровадження інноваційних та технологічних нововведень, удосконалення виробничих процесів та управління ризиками. Для підприємства прибуток

Останні наукові дослідження показують, що в процесі ведення бухгалтерського обліку підприємства можуть використовувати різні види прибутків наведені на рис. 1.4. Класифікація прибутку допомагає бухгалтерам та менеджерам краще розуміти джерела його походження та розподіляти його відповідно до стратегії та потреб компанії. З огляду на вище сказане варто відмітити, що незважаючи на велику кількість визначень сутності прибутку та широку класифікацію видів прибутку, основна мета прибутку залишається незмінною.

Бухгалтерський облік потребує правильного визначення прибутку. Від цього залежить реалізація таких функцій прибутку:

- виступати індикатором успішності підприємства та забезпечувати стабільний розвиток;
- гарантія фінансової стійкості підприємства та захист від банкруцтва;
- забезпечення фінансової бази для інвестування в розвиток підприємства, що забезпечує зростання його конкурентоспроможності на ринку

- виступати стимулюючим фактором для розвитку бізнесу та прискорення інноваційних процесів.



Рисунок – 1.4 Класифікація прибутку підприємства в бухгалтерському обліку
Джерело: сформовано на основі [9]

Важливою складовою прибутку є операційний прибуток. Величина операційного прибутку, його динаміка демонструють ефективність ведення процесів всередині підприємства. Адже на величину операційного прибутку впливає весь процес функціонування компанії. З рисунку рис. 1.5. видно, що операційний прибуток – це різниця між валовим доходом від продажу продукції та валовими витратами на її виробництво. Величина операційного прибутку відображає можливості підприємства здійснювати нові інвестиції, розширювати виробництво і здійснювати інші заходи, які сприятимуть розвитку компанії. Чим вища величина операційного прибутку, тим більше грошей залишається у підприємства для фінансування розвитку, інвестицій, розширення виробництва та покриття інших потреб. За сучасних умов більшість інвесторів та кредиторів приділяють особливу увагу величині операційного прибутку, оскільки вона вказує на те, наскільки добре підприємство може заробляти гроші ведучи свою основну діяльність.

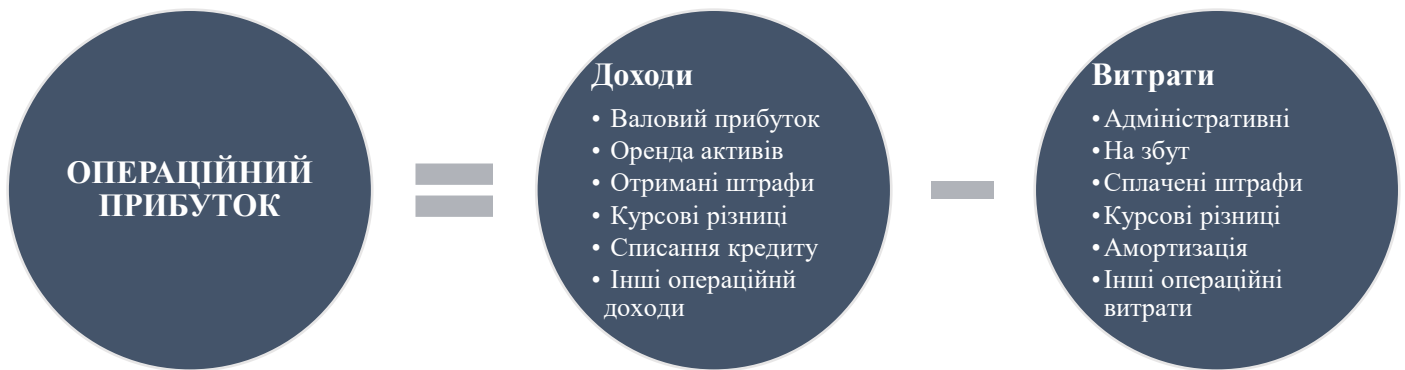


Рисунок – 1.5 Структура операційного прибутку та фактори впливу

Джерело: складено автором за даними [10]

Іншою стороною фінансового результату виступає - "збиток". Збиток можна розглядати, як протилежність прибутку – негативний результат господарської діяльності підприємства. Збиток може бути спричинений різними факторами, такими як зниження обсягів продажів, зростання витрат, зменшення цін на ринку тощо. Відображення збитку в облікових документах є важливою складовою фінансового звіту, оскільки це дає змогу визначити реальну фінансову ситуацію підприємства та приймати відповідні управлінські рішення.

Для бухгалтерського обліку збитки класифікуються за різними ознаками. Наприклад, за джерелом їх виникнення збитки можуть бути внутрішніми та зовнішніми. Внутрішні збитки виникають в результаті недбалого ставлення до власного майна, ресурсів та інших активів підприємства. Зовнішні збитки, з іншого боку, виникають внаслідок непередбачуваних або ж непоправних факторів, наприклад, негоди, пожежі, крадіжки. Також, збитки можуть бути класифіковані за їх призначенням. Наприклад, збитки можуть бути пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, фінансово-господарською діяльністю, діяльністю з розробки та впровадження нових технологій, торгівлею, податками, штрафами.

Крім того, збитки можуть бути поділені на прямі та непрямі. Прямі збитки пов'язані з безпосередніми витратами підприємства на відновлення майна, яке зазнало збитку, а також з втратами прибутку внаслідок зменшення продажів. Непрямі збитки, з іншого боку, пов'язані з негативним впливом збитку на імідж підприємства, на його партнерські відносини, на ринкову позицію.

Врахування збитків у бухгалтерському обліку дозволяє підприємству вчасно

виявляти проблемні ситуації та приймати ефективні управлінські рішення для забезпечення стійкого фінансового стану. Тому що, регулярний характер збитків, або ж невідповідно визначена система їх обліку призведуть до банкруцтва суб'єкта господарювання.

Фінансовий результат відображає результати господарської діяльності підприємства за певний період часу та включає в себе як прибуток, так і збиток. На відмінну від визначень прибутку та збитку, які детально описані в нормативних документах вітчизняного законодавства визначення "фінансового результату" в НП(С)БО 1 описується не як загальне поняття, а як комплексна складова цих компонент.

Для бухгалтерського обліку фінансовий результат можна класифікувати за різними ознаками. Наприклад, за характером діяльності підприємства, за рівнем аналізу, за періодом часу тощо. За характером діяльності підприємства фінансовий результат може бути поділений на операційний та позаопераційний. Операційний фінансовий результат відображає результати діяльності, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції або наданням послуг, тобто з основною діяльністю підприємства. Позаопераційний фінансовий результат відображає результати діяльності, що не пов'язані з основною діяльністю підприємства, такі як фінансові операції, продаж неосновних активів.

За рівнем аналізу фінансовий результат може бути поділений на загальний та детальний. Загальний фінансовий результат відображає результати господарської діяльності підприємства в цілому. Детальний фінансовий результат відображає результати господарської діяльності підприємства за окремими напрямками діяльності, за видами продукції, за ринками збуту.

За періодом часу фінансовий результат може бути поділений на поточний та накопичувальний. Поточний фінансовий результат відображає результати господарської діяльності за короткий період, який зазвичай дорівнює одному кварталу або одному року. Накопичувальний фінансовий результат відображає результати господарської діяльності за довгий період, який може бути більшим, ніж один рік, і враховує як поточні, так і минулі роки.

Фінансовий результат (прибуток або збиток) є кінцевим підсумком операційної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Щоб повноцінно розкрити сутність поняття "фінансового результату" з призми сучасних наукових досліджень на рис.1.6 наведено його характеристики.



Рисунок – 1.6 Напрями трактування сутності фінансового результату в контексті сучасних наукових досліджень

Джерело: побудовано автором

Усі згадані категорії – "доходи", "витрати", "прибуток", "збиток" та "фінансовий результат" – є ключовими поняттями в економічній сфері. Доходи та витрати є складовими частинами фінансових результатів, які відображаються у звітах та бухгалтерському обліку. Прибутки та збитки виступають результатами від доходів та витрат відповідно. В обох випадках різниця між загальною сумою доходів і витрат є фінансовим результатом. Класифікація доходів та витрат може варіюватися в залежності від галузі діяльності підприємства та стандартів бухгалтерського обліку. Розуміння цих понять та їх класифікації дозволяє керівникам підприємств та фахівцям з бухгалтерського обліку правильно оцінювати фінансові показники, проводити аналіз діяльності підприємства та виконувати планування та управління фінансовою діяльністю. Із проведеного аналізу випливає, що важливо мати чіткий облік доходів та витрат, щоб розуміти, які види діяльності приносять більше прибутку та які є можливості для оптимізації.

1.2. Операційні витрати підприємства, порядок їх відображення в обліку

Порядок відображення витрат операційної діяльності в обліку передбачає формування витратних статей в бухгалтерському обліку. В бухгалтерському обліку операційні витрати відображаються з використанням двох видів рахунків: рахунки 8 класу «Витрати за елементами» включають всі види витрат, які пов'язані з виробництвом продукції або наданням послуг; рахунки 9 класу «Витрати діяльності» відображають витрати, які не пов'язані з виробництвом продукції, наданням послуг [10]. Варто зауважити, що взаємозв'язок між елементами і статтями операційних витрат полягає в тому, що окремі елементи витрат 8 класу можуть бути складовими частинами витрат 9 класу, що і демонструє рис. 1.7.

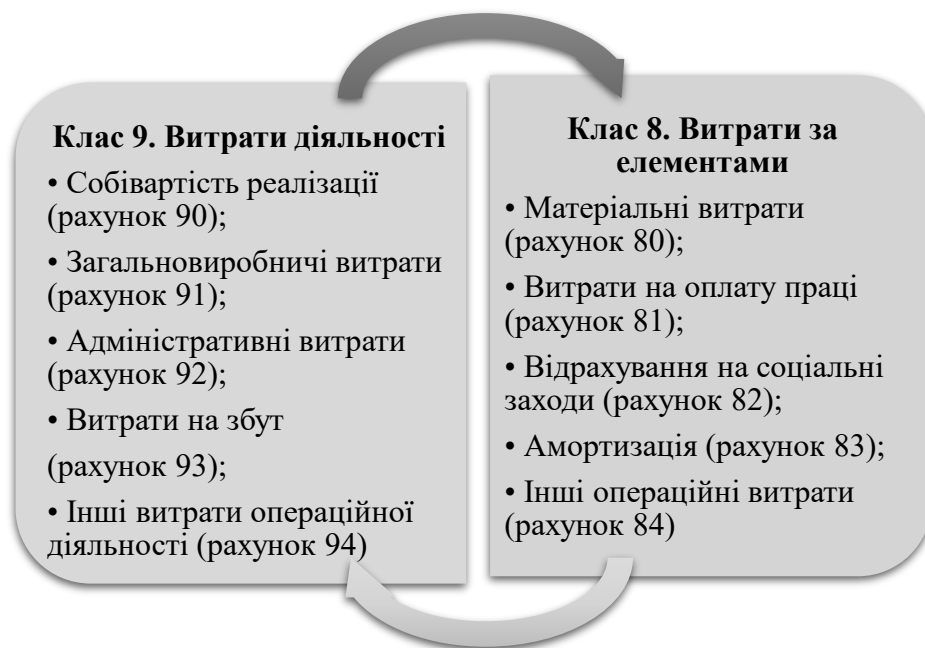


Рисунок – 1.7 Залежність між елементами і статтями витрат операційної діяльності

Джерело: сформовано на основі [10]

Витрати на оплату праці можуть включати витрати на заробітну плату працівників, які працюють в адміністративній частині підприємства. Або витрати на заробітну плату працівників, які безпосередньо зайняті у виробництві продукції.

Усі витрати повинні бути детально описані та документально підтверджені, щоб уникнути помилок у бухгалтерському обліку. Також важливо правильно розподілити витрати за відповідними категоріями витрат, щоб забезпечити точність та об'єктивність фінансової звітності компанії.

Операційні витрати відносяться до витрат, понесених під час повсякденного ведення бізнесу.. Основним видом діяльності для ПрАТ «Київстар» є надання послуг у сфері бездротового зв'язку. Витрати діяльності ПрАТ «Київстар» включають різні складові, пов'язанні з діяльністю компанії з надання телекомунікаційних послуг. Умовно їх можна поділити на такі категорії: собівартості реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності.

Однією з витрат операційної діяльності є собівартість реалізації, що включає в себе витрати на виробництво та продаж продукції/надання послуг. Собівартість реалізації зазвичай реєструється на рахунку запасів і переноситься на рахунок собівартості проданих товарів (послуг), коли вони продаються. Тому, виходячи з специфіки діяльності, ПрАТ «Київстар» обліковує операційні витрати на рахунок 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг". Він відображає виробничу собівартість у дебетові частині, а у кредитовій частині списуються дебетові обороти на рахунок 79 «Фінансові результати» [10]. На рис. 1.8 відображено структуру собівартості реалізації.

Формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) здійснюється шляхом визначення витрат, пов'язаних з її виробництвом чи наданням послуг (виконанням робіт). Цей процес може включати витрати на сировину, матеріали, працю, енергію, амортизацію, загальновиробничі витрати та інші складові елементи. Облік собівартості дозволяє керувати витратами та контролювати ефективність виробничих процесів підприємства. Вагому частку в собівартості реалізації займає саме виробнича собівартість. Її величина залежить від груп витрат (статей калькування), які в неї включаються. У відповідності до норм НП(С)БО 16, є три групи витрат, що утворюють основу виробничої собівартості: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати.



Рисунок – 1.8 Структура собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)
Джерело: побудовано автором на основі [11]

Адміністративні витрати представляють собою складову частину загальних витрат підприємства і включають витрати пов'язань з управлінням та адмініструванням діяльності підприємства. Вони відображають витрати, що виникають внаслідок утримання адміністративного апарату, керівництва, управління і підтримкою загальної діяльності підприємства. Для обліку адміністративних витрат призначений 92 рахунок: дебет – відображення суми визнаних адміністративних витрат, кредит – списання на 79 рахунок.

Витрати на збут обліковуються на 93 рахунку. Вони включають витрати пов'язані з реалізацією та просуванням товарів або послуг на ринку. Основні етапи та особливості обліку витрат на збут включають наступне:

1. Реєстрація збутових витрат ведеться на 93 рахунку, який за своєю природою є активним. Тобто, дебет демонструє суму понесених витрат на збут, а кредит списання на 79 рахунок.

2. ПрАТ «Київстар» у своїй діяльності активно використовує статтю витрат на збут, оскільки вона покриває постійні витрати пов'язані з рекламою, доставкою товарів або послуг, амортизацією та іншими витратами, необхідними для забезпечення ефективного збуту послуг чи продукції.

Рахунок 94 використовується для накопичення всіх інших витрат операційної діяльності, які не включені до рахунків 90, 91, 92 і 93. Він обліковує суми визнаних витрат, які відносяться до операційної діяльності підприємства відображаючи їхню суму по дебету, а по кредиту, як притаманно витратним рахункам, відбувається

списання на 79 рахунок. Даний рахунок об'єднує інформацію про різноманітні витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства. ПрАТ «Київстар» обліковує на 94 рахунку: витрати на комунальні послуги, страхування, оренду приміщень, ремонт та обслуговування обладнання тощо.

Витрати, що пов'язані з операційною діяльністю та входять до виробничої собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на поділяються на прямі і непрямі. До складу прямих витрат належить: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Синтетичний облік прямих витрат відображається по дебету активного рахунка 23 «Виробництво». За дебетом відображають витрати виробництва, а за кредитом списання готової виробництвом продукції. Основні кореспонденції відображення прямих і непрямих витрат операційної діяльності наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Типова кореспонденція щодо відображення в обліку витрат основної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Первинний документ
1	Отримано устаткування (обладнання) від постачальника	152	631	Накладна постачальника
2	Введення в експлуатацію обладнання	104	152	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
3	Віднесено витрати на підключення обладнання до мережі у випадку використання лінії для надання послуг, населенню	23	631	Акт приймання-передачі виконаних робіт(наданих послуг)
4	Відображено витрати на підключення обладнання до мережі у разі використання лінії для забезпечення діяльності ПрАТ «Київстар»	92(93)	631	Акт приймання-передачі виконаних робіт(наданих послуг)
5	Відображено щоквартальну абонплату за користування мережею	39	631	Рахунок на оплату
6	Відображено суму абонплати за місяць	92(93)	39	Рахунок на оплату
7	Здійснено витрати на технічне обслуговування (ПрАТ «Київстар» – оператор)	23	20(661)	Акт приймання-передачі виконаних робіт(наданих послуг)
8	Здійснено витрати з підключення до мережі та виділення каналів зв'язку	23	631	Акт приймання-передачі виконаних робіт(наданих послуг)
9	Перераховано ПрАТ «Київстар» за підключення	631	311	Виписка банку
10	Включено до собівартості наданих послуг поточного місяця понесені витрати	903	23	Акт приймання-передачі виконаних робіт(наданих послуг)

Джерело: сформовано автором

До непрямих витрат належать загальновиробничі витрати. Тобто, загальновиробничі витрати – це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва і керівництвом цехами, бригадами, відділеннями та іншими структурними підрозділами підприємства. Для обліку загальновиробничих витрат використовується рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». На рахунку 91 ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Синтетичний облік непрямих витрат відображають на активному рахунку 91. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – помісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунок та 90. Сальдо цього рахунку списується повністю, залишку ніколи немає.

Бухгалтерські записи щодо обліку загальновиробничих витрат наведені в табл. 1.3.

У кінці звітного місяця загальногосподарські витрати повинні бути розподілені з метою визначення їх суми, що припадає на одиницю об'єкта витрат. Це необхідно для формування виробничої собівартості наданих послуг.

Під обліком витрат, який також називають калькуляцією витрат, розуміють процес, в якому витрати виробництва аналізуються і подаються у вигляді, придатному для прийняття рішень або контролю. Основною метою калькуляції витрат є вимірювання й облік витрат на виробництво і порівняння цих витрат із заздалегідь визначеними показниками, встановленими керівництвом. Система калькулювання за повними витратами включає такі методи: позамовний, попередільний і попроцесний (нормативний).

Для використання ПрАТ «Київстар» з огляду на його специфіку діяльності найбільш доцільним буде використання попроцесного методу обліку витрат. Він є більш зрозумілим і простим з позиції надання послуг підприємством.

Міжнародні стандарти зазначають, що витрати визнаються, коли їх можна надійно визначити [12]. Вони визнаються одночасно як зменшення активу (наприклад продаж товарів) або збільшення зобов'язання (наприклад, депонована

заробітна плата працівникам). Таким чином, відповідно НП(С) БО 16 витрати на бухгалтерський облік визнаються у тому році, у якому визнано дохід, за який вони реалізовані [6]. Якщо між доходами та витратами неможливо встановити прямий зв'язок, витрати визнаються у звітному періоді, в якому вони були понесені.

Таблиця 1.3 – Відображення в обліку загальновиробничих витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Змінні загальновиробничі витрати			
1	Нараховано витрати, пов'язані з енергопостачанням технологічного процесу	91	685
2	Відображено суму ПДВ, включену до вартості електроенергії	641	685
3	Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
4	Нараховано послуги з водопостачання технологічного циклу	91	685
5	Відображено суму ПДВ, включену до вартості послуг з водопостачання	641	685
Постійні загальновиробничі витрати			
6	Нараховано зарплату апарату управління дільницями	91	661
7	Проведено нарахування на заробітну плату робітників	91	65
8	Нараховано послуги на опалення, освітлення, водопостачання	91	685
9	Відображено суму ПДВ, включену до вартості послуг	641	685
10	Нараховано операційну оренду основних засобів загальновиробничого призначення	91	685
11	Відображено суму ПДВ, включену до вартості послуг	641	685
12	Проведено ремонт телекомунікаційного обладнання господарським способом (списано матеріали, запчастини на ремонт, нараховано зарплату працівникам, які здійснюють ремонт тощо}	91	206 (61)

Джерело: складено автором.

Загалом точний облік і моніторинг операційних витрат є важливими для того, щоб компанія могла ефективно керувати своїми ресурсами та приймати обґрунтовані рішення. Задля досягнення оптимального рівня витрат. Впроваджуючи ефективну систему бюджетування та регулярно переглядаючи свої витрати, компанія може оптимізувати свою діяльність і забезпечити довгострокову фінансову стабільність.

1.3. Облік доходів та фінансових результатів операційної діяльності

Кожен суб'єкт господарювання прагне досягти головної мети ведення своєї діяльності — отримання позитивного фінансового результату. У процесі підприємницької діяльності доходи є однією із ключових категорій, джерелом розвитку підприємства. Адже саме доходи покривають витрати, виявляють резерви підвищення ефективності виробництва і формують прибуток для подальшого розширення бізнесу. Операційна діяльність є найбільшим наповненням доходу в загальному обсязі будь-якого підприємства. Побудова ефективної системи бухгалтерського обліку для фіксації фінансових результатів операційної діяльності потребує використання відповідного плану рахунків та точного запису операцій. Для обліку доходів від операційної діяльності використовуються рахунки сьомого класу Плану рахунків наведені на рис. 1.9.

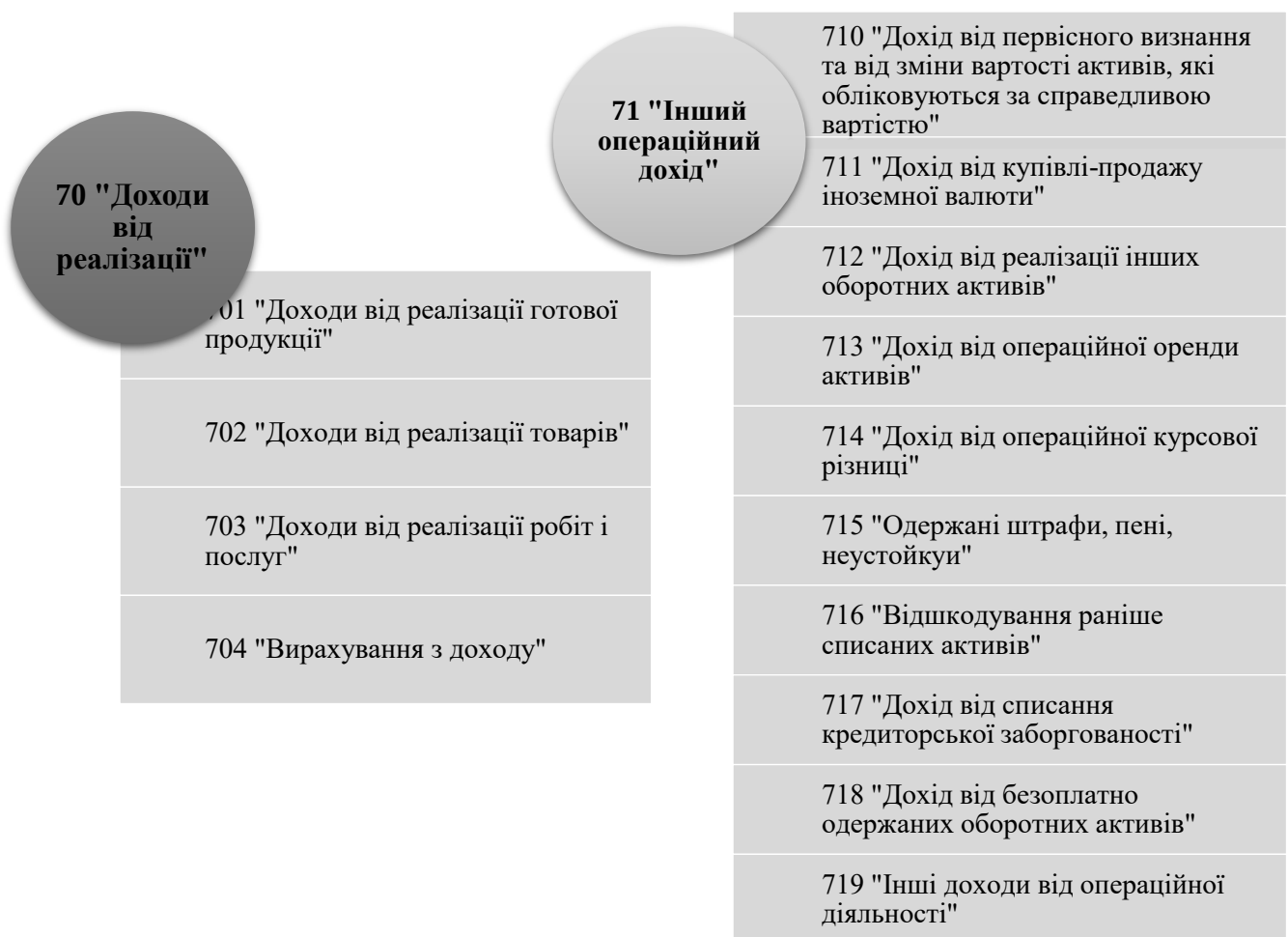


Рисунок – 1.9 Субрахунки доходів від операційної діяльності
Джерело: побудовано автором на основі [13]

ПрАТ «Київстар є одним із провідних телекомунікаційних операторів в Україні, який надає послуги мобільного зв'язку, інтернету, телевізійного мовлення та інші послуги. Визнаючи те, що ПрАТ «Київстар» отримує доходи від надання телекомунікаційних послуг, то варто враховувати і те, що під час визнання доходів «Київстар» може застосовувати такі підходи:

1. Підхід заснований на реалізації: за цим підходом доходи будуть визнаватися в той момент, коли клієнт фактично користується послугою. Наприклад, здійснює дзвінок або користується інтернетом. Коли клієнт отримує рахунок за надані послуги, дохід вже буде врахований в бухгалтерському обліку.

2. Підхід заснований на акумуляції: за цим підходом доходи визнаються на певному етапі, незалежно від фактичної реалізації. Наприклад, якщо клієнт передплатує за певний період використання послуги, дохід буде визнаний в момент отримання платежу, навіть якщо фактичне використання послуги відбудеться пізніше.

Враховуючи різні види послуг, які надає ПрАТ «Київстар» є можливість застосування різних підходів визнання доходів для кожної послуги. При використанні мобільного зв'язку абонентом, дохід може бути визнаний згідно із підходом заснованим на реалізації, тоді як при придбанні клієнтом пакету послуг можна використовувати підхід заснований на акумуляції.

Крім доходів від реалізації продукції та надання послуг ПрАТ «Київстар» здійснює облік інших операційних доходів на 71 рахунку. Прикладами таких доходів для ПрАТ «Київстар» можуть бути:

- дохід від надання послуг роумінгу. своїм абонентам;
- дохід від надання додаткових послуг – доступ до музичних та відео сервісів;
- дохід від залучення рекламодавців для розміщення рекламних оголошень на своїх платформах.

Важливо враховувати, що конкретні методики обліку доходів можуть бути визначені відповідно до стандартів обліку, які компанія обирає для складання фінансової звітності. В Україні підприємства мають змогу використовувати

Міжнародні стандарти фінансової звітності як основу для національного стандарту обліку. В рамках МСФЗ 15 «Доходи від контрактів з клієнтами» варто виділити загальні принципи визнання, вимірювання та представлення доходів від угод з клієнтами. Згідно з МСФЗ 15, дохід визнається, коли виконуються певні критерії:

- існує контракт (договір) з клієнтом, в якому зазначені права та обов'язки сторін;
- ідентифіковані обов'язки з надання товарів або послуг;
- визначено суму доходу, яку компанія очікує за виконання контракту;
- компанія очікує на економічні вигоди від виконання договору;
- інформація про контракт може бути надійно оцінена [15].

Застосування міжнародних стандартів при визнанні доходів забезпечує більшу однорідність та порівнянність фінансової звітності. ПрАТ «Київстар» як публічна акціонерна компанія повинна дотримуватись встановлених національних та міжнародних стандартів обліку при визнанні та вимірюванні доходів у своїй фінансовій звітності. Це необхідно для забезпечення відповідності фінансової звітності вимогам прозорості, достовірності та порівнянності.

Система обліку фінансових результатів від здійснення операційної діяльності включає комплекс методів, процедур та інструментів, які використовуються для відображення, вимірювання, контролю та аналізу доходів і витрат, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства. Алгоритм визначення фінансових результатів у вітчизняній практиці диференціюється в залежності від визначення категорії підприємств. Так як, для середніх та великих компаній визначення фінансового результату викладено у НП(С)БО 1 [14]. А для малих компаній фінансові результати розраховуються за методикою, описаною в НП(С)БО 25 «Звіт про фінансові послуги суб'єкта малого підприємництва» [7]. ПрАТ «Київстар» за видом відноситься до великих компаній, тому при дослідженні побудови системи обліку фінансових результатів від операційної діяльності необхідно використовувати НП(С)БО 1. Таким чином, формування фінансових результатів можна розглядати як частину загальної системи управління, яка включає рішення

щодо забезпечення необхідного масштабу на рівні компанії для досягнення тактичних і оперативних цілей.

Щодо обліку фінансових результатів операційної діяльності підприємства то важливим є вибір правильного способу їх формування та визначення. Який ґрунтується на зіставленні або так званому знаходженню алгебраїчної суми його доходів та витрат операційної діяльності (рис. 1.10).

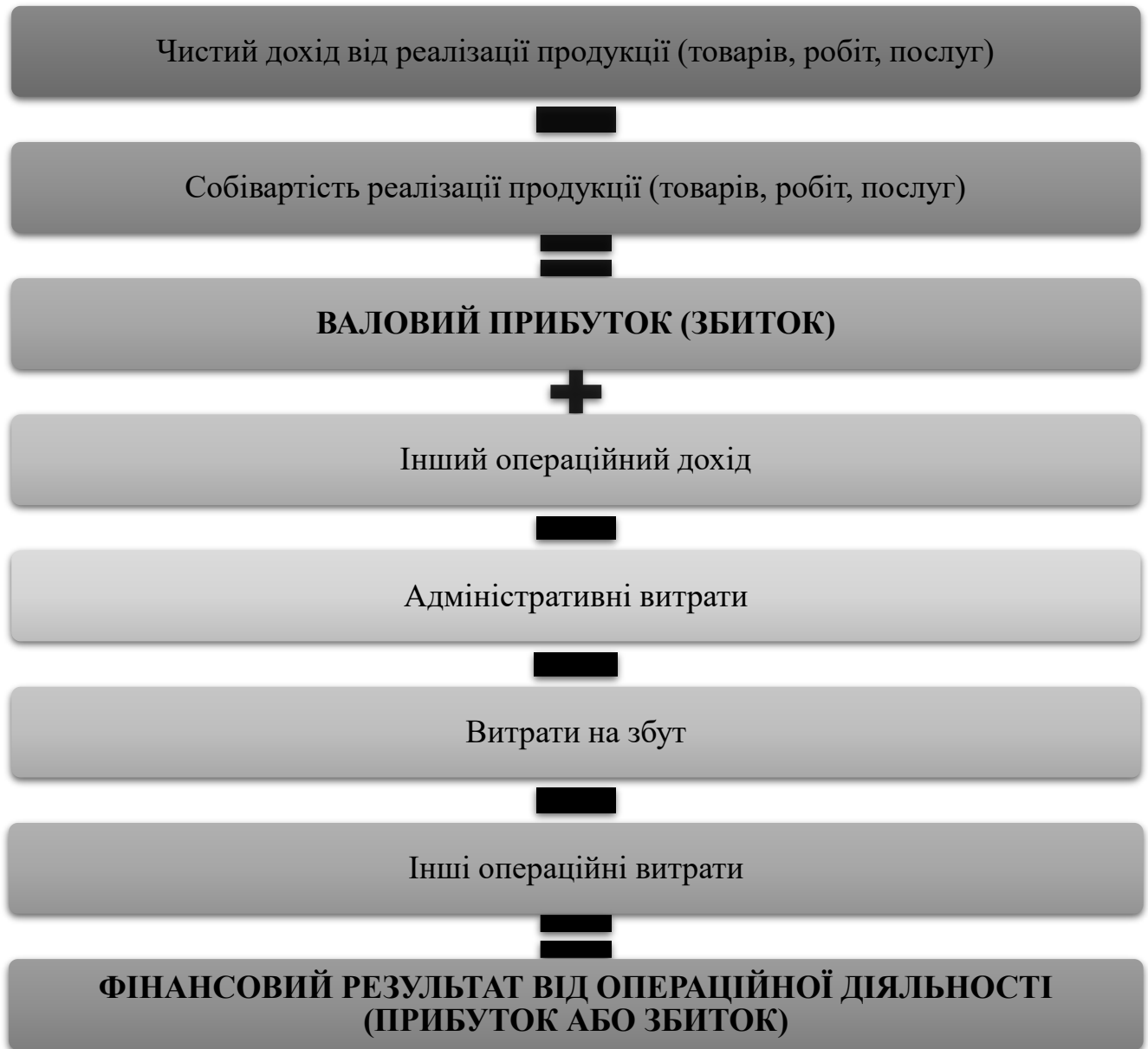


Рисунок – 1.10 Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності

Джерело: побудовано автором на основі [5, 6, 7]

Міжнародні нормативні документи, які стосуються фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку визначають декілька підходів для визначення

фінансових результатів діяльності підприємства.

Перший підхід базується на розрахунку фінансового результату, як різниці між вартістю чистих активів підприємства на початок та кінець звітного періоду. Чисті активи визначаються як різниця між загальною вартістю майна підприємства, внесками власників та його заборгованостями. Це допомагає зрозуміти, наскільки успішно підприємство використовує свої активи та здатне покрити свої зобов'язання.

Другий підхід полягає в тому, що визначення фінансового результату проводиться за допомогою порівняння величини власного капіталу на початок та в кінець звітного періоду. Особливістю цього підходу є те, що він відображає зміни в структурі та обсязі капіталу підприємства. Це дозволяє оцінити приріст або втрату капіталу підприємства.

Більш широкого поширення отримав підхід, який полягає в обчисленні фінансового результату як різниці між доходами та витратами підприємства протягом звітного періоду. Цей підхід враховує зміни в запасах та незавершеному виробництві підприємства. Бухгалтерський облік України використовує саме цей підхід, який враховує виручку, витрати та коригування на зміну запасів та незавершеного виробництва протягом звітного періоду. Особливістю цього підходу є можливість оцінити ефективність операційної діяльності підприємства та визначити його прибутковість.

Дотримання та правильне застосування міжнародних стандартів є необхідним для забезпечення оцінки фінансової стійкості бізнесу. Застосування відповідних методик обліку доходів та побудова системи обліку фінансових результатів дозволяють забезпечити точну інформацію про фінансові результати операційної діяльності.

У процесі обліку фінансових результатів від операційної діяльності підприємства використовують субрахунок 791 Плану рахунків. Цей рахунок призначений для систематичного закриття відповідних рахунків обліку доходів та витрат. Сам процес закриття рахунків, як було проаналізовано раніше, на початку фінансового періоду відкриваються рахунки, які відображають доходи та витрати,

пов'язані з операційною діяльністю. Протягом фінансового періоду на цих рахунках відбувається накопичення інформації про відповідні операції. Після закінчення фінансового періоду відбувається закриття цих рахунків. Всі доходи та витрати, що були зараховані на відповідні рахунки протягом періоду, переносяться на субрахунок 791. Схематична побудова рахунку наведена на рис. 1.11.



Рисунок – 1.11 Списання на фінансовий результат витрат і доходів операційної діяльності

Джерело: сформовано автором на основі [10, 14]

Цей обліковий спосіб допомагає узагальнити інформацію про фінансовий результат отриманий від операційної діяльності підприємства. Якщо оборот 791 субрахунку має перевищення за кредитом – підприємство отримує прибуток, а якщо за дебетом – збиток.

В залежності який фінансовий результат отримує бізнес такі і зміни

відбуватимуться в структурі власного капіталу підприємства. У процесі обліку фінансового результату від операційної діяльності, накопичені суми з дебету субрахунку 791 списуються на кредит субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений». В цьому разі величина власного капіталу підприємства збільшується.

Чистий прибуток, який формується на 441 субрахунку, підлягає подальшому розподілу. Розподіляється чистий прибуток в залежності від потреб підприємства. Наприклад, компанія може вирішити виділити частину прибутку на резервний капітал для забезпечення фінансової стабільності та майбутнього розвитку. Підприємство може вирішити виплатити премії працівникам задля стимулювання та винагородження персоналу за досягнення поставлених цілей. Побудову системи обліку фінансових результатів в загальному можна подати у вигляді рис. 1.12.

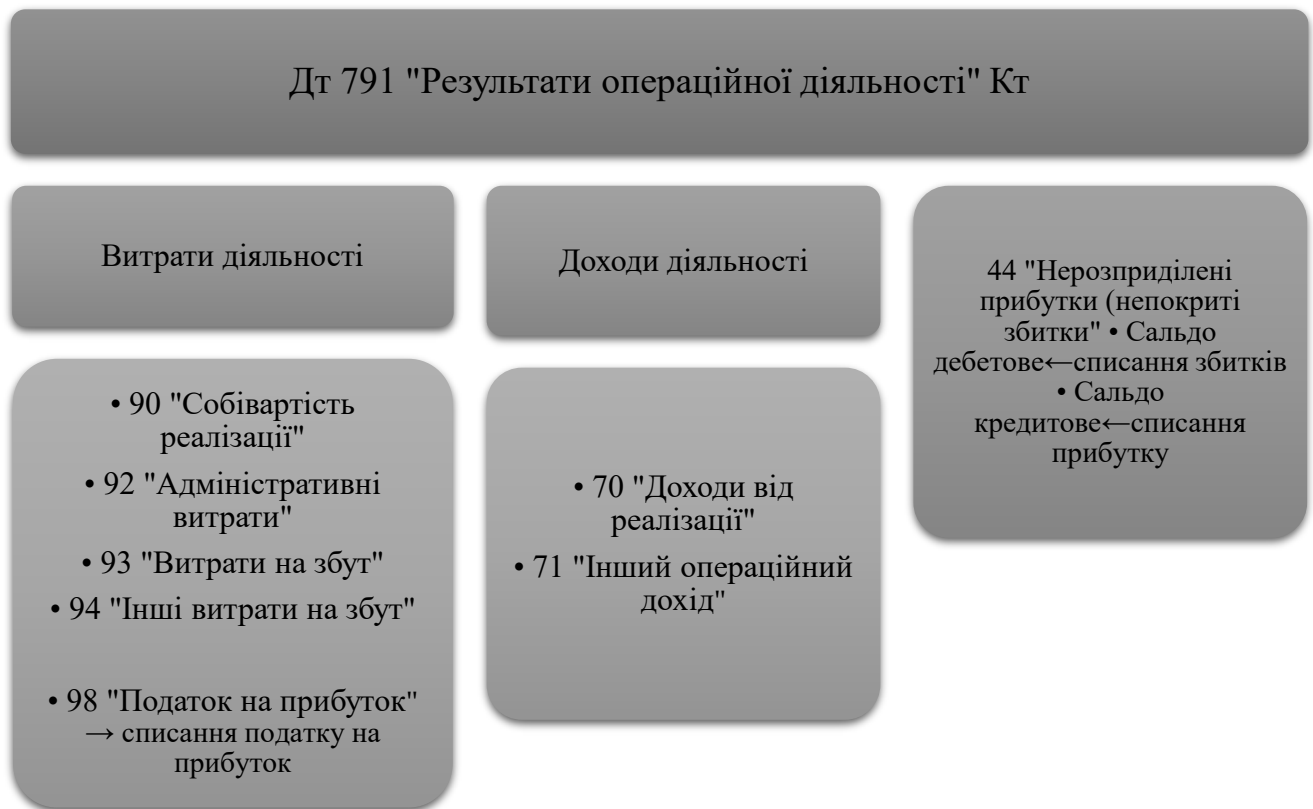


Рисунок – 1.12 Формування в обліку фінансових результатів від операційної діяльності

Джерело: сформовано автором на основі проведеного дослідження

Для наочного розуміння фінансового результату від операційної діяльності варто навести приклад відображення в обліку отриманих доходів та понесених витрат (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Облік фінансового результату від операційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Визнано дохід від реалізації послуг клієнтам	361	703
2	Відображено суму податкового зобов'язання по ПДВ	703	641
3	Зараховано на рахунок підприємства кошти, одержані внаслідок наданих послуг покупцям	311	631
4	Списано в кінці звітної періоду на фінансові результати операційної діяльності суму чистого доходу від наданих послуг	703	791
5	Списано доходи від реалізації інших оборотних активів	71	791
	Списано в кінці звітної періоду на фінансові результати:		
6	- собівартість реалізованих послуг	791	903
7	- адміністративні витрати	791	92
8	- витрати на збут	791	93
9	- витрати іншої операційної діяльності	791	94
10	Списано на фінансові результати суму нарахованого податку на прибуток	791	981
11	Списано фінансовий результат (прибуток) від операційної діяльності	791	441

Джерело: сформовано автором

Коли фінансовий результат ПрАТ «Київстар» сформовано, своє відображення від знаходить у Звіті про фінансовий результат (форма №2).

Підсумовуючи дослідження обліку доходів та фінансових результатів операційної діяльності варто зазначити, що методика обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів є глибоким процесом. Він вимагає ретельного вивчення законодавства, врахування особливостей галузі та загалом конкретного підприємства. Розглянуті підходи до методики обліку надають можливість ефективно відображати відповідні рахунки, забезпечувати точність та достовірність фінансової звітності.

РОЗДІЛ 2

ДОХОДИ, ВИТРАТИ, РЕЗУЛЬТАТИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЇХ АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА

2.1. Розкриття інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності підприємства

Фінансова звітність є невід'ємною частиною діяльності будь-якого підприємства. Вона виконує важливу функцію – відображає фінансову продуктивність та стан підприємства, що дозволяє аналізувати його фінансові результати. Саме звітність є першим кроком у знайомстві з діяльністю підприємства, яка надає основу для прийняття обґрунтованих рішень як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам.

Загальні підходи до розкриття у фінансовій звітності інформації про доходи та витрати регулюються ННП(С)БО 1 [14] та МСБО 1 [17]. А сам перелік принципів складання звітності і загалом ведення бухгалтерського обліку наводиться в законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19].

У фінансовій звітності ПрАТ «Київстар» інформація про доходи, витрати та результати операційної діяльності відображається в Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). В ньому демонструються всі доходи та витрати ПрАТ «Київстар» за певний період часу. Доходи можуть включати дохід від послуг зв'язку, продаж товарів, інші операційні доходи. Витрати, в більшій мірі, включають зарплати та виплати працівникам, витрати на мережеве устаткування, амортизацію, рекламу, операційні витрати тощо. Результати операційної діяльності визначаються як різниця між доходами та витратами. включає наступні складові, які є важливими для відображення інформації про доходи, витрати та результати операційної діяльності.

Інформація в Балансі розкриває лише обсяг активів, зобов'язань та капіталу на певну звітну дату. Через те є недостатньою для оцінки результативності діяльності підприємства на відмінну від форми № 2, який визначає рівень розвитку

та оцінку ділової активності підприємства.

Звіт про фінансові результати деталізує інформацію про отримані доходи та понесені витрати. З точки зору обліку цей звіт відображає дебетові та кредитові обороти відповідних рахунків бухгалтерського обліку 9-го та 7-го класів. Цей звіт розкриває повніший образ фінансової продуктивності доповнюючи інформацію як представляється у Балансі, і надає користувачам більш повний інсайд в фінансове становище та фінансові результати.

При розкритті інформації про доходи та витрати операційної діяльності в фінансовій звітності необхідно дотримуватись принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Суть цього принципу полягає у зіставленні доходів звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Звіт про фінансові результати містить в собі декілька складових частин (рис. 2.1). Інформація про отримані доходи та понесені витрати підприємства від різних видів діяльності та фінансовий результат відображаються у I розділі звіту «Фінансові результати» (статті 2000-2355). Перший розділ включає інформацію про доходи та витрати з точки зору власника підприємства. Важливим є і третій розділ звіту – «Елементи операційних витрат». Він дозволяє провести аналіз структури операційних витрат за елементами.



Рисунок – 2.1 Структура Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Джерело: розроблено автором на основі [14]

Варто зазначити, що відповідно до законодавства ПрАТ «Київстар» складає фінансову звітність за міжнародними стандартами. Моделювання фінансового результату відповідно до НП(С)БО 1 враховує різні статті форми № 2 і має на меті визначення ключових показників фінансової продуктивності підприємства. Змістовний розгляд статте для визначення фінансового результату їхня характеристика та сутнісне наповнення сформовано на рис. 2.2.



Рисунок – 2.2 Алгоритм визначення фінансового результату підприємства

Джерело: розроблено автором на основі [15]

Відповідно НП(С)БО 15 дохід повинен бути відображеним в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або

підлягають отриманню.

Проаналізовані статті свідчать про складність та багатовимірність поняття фінансового результату. Фінансовий результат виступає ключовим показником, який дозволяє оцінити фінансову стабільність, платоспроможність та рівень ліквідності підприємства. Усе це підкреслює значення фінансового результату як основного фактора в оцінці фінансової діяльності підприємства та його потенціалу конкурентоспроможної роботи на ринку.

ПрАТ «Київстар» для відображення загального розміру чистого доходу отриманого від основної діяльності – надання послуг зв'язку, інтернет послуг, використовує статтю 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)». Інформаційною базою для заповнення цього рядка є дані про дебетові обороти субрахунків 701, 702, 703 і з кредитом 791 за мінусом дебетового обороту субрахунку 704. Крім абонентських платежів, платежів за тарифи, додаткові послуги зв'язку, які відносяться до основного виду діяльності компанії, ПрАТ «Київстар» отримує доходи від надання реклами, спонсорських угод, реалізує певні товари. Дохід отриманий від продажу цих активів відображається в рядку 2120 «Інші операційні доходи».

У рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» ПрАТ «Київстар» відображає витрати, які пов'язані з основною операційною діяльністю компанії, а саме наданням послуг зв'язку (ремонт, технічне обслуговування обладнання. Інформаційною базою для заповнення цієї статті є дебетові обороти субрахунків 901, 902, 903.

Витратні статті звіту поділено за структурними підрозділами. Рядок 2130 має назву «Адміністративні витрати» та включає до себе всі витрати товариства які ідуть на утримання управлінського персоналу, основних засобів які є в загальному користуванні тощо. Стаття знаходить своє відображення за дебетом рахунку 92. «Витрати на збут» мають код рядка 2150. Цей рядок розкриває інформацію про всі витрати пов'язані з реалізацією, утриманням їхніх підрозділів, рекламою. Ці витрати беруться з дебету рахунку 93. Всі інші витрати пов'язані з операційною діяльністю ПрАТ «Київстар» відображаються в рядку 2180 «Інші операційні

витрати». Підприємство до таких витрат включає суми податків, зборів, списання уцінки активів тощо. Фіксація цих витрат відбувається за дебетом рахунку 94.

Інформація про фінансові результати від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» відображає за статтею «Фінансовий результат від операційної діяльності» у разі отримання прибутку за кодом 2290, якщо підприємство отримує збиток то за кодом 2295, відображаючи отриманий результат у дужках. Крім того, отримані фінансові результати знаходять своє відображення і в Звіті про фінансовий стан (Баланс) за статтею 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» (рис. 2.3). Для даної статті характерне відображення частини отриманого чистого прибутку, який не розподілений між власниками, а спрямований у діяльність підприємства.

Загалом такі показники як витрати, собівартість продукції, збитки наводять в дужках. Це пов'язано з негативним впливом цих показників на фінансовий результат. Витрати та собівартість продукції зменшують суму прибутку, тому вони віднімаються.

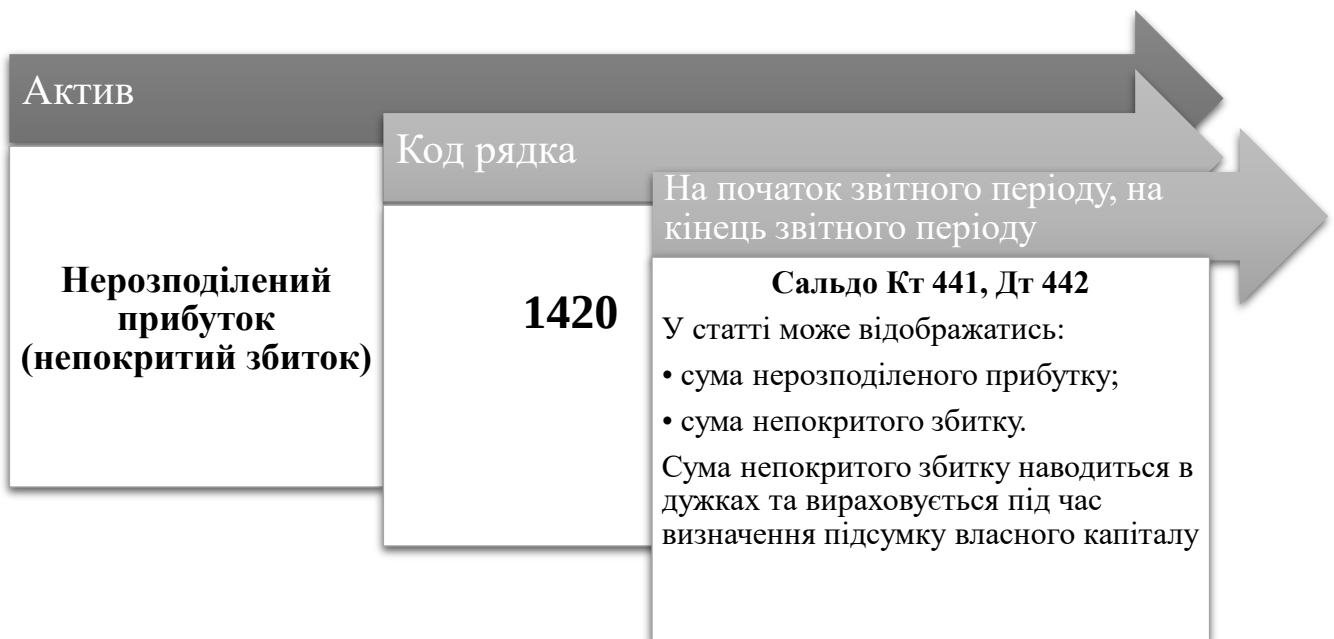


Рисунок – 2.3 Структура нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

Джерело: побудовано автором на основі [20]

При розкритті інформації про фінансові результати від операційної діяльності важливим є і третій розділ форми № 2 – «Елементи операційних витрат»

(рядки 2500 – 2550). Цей розділ демонструє відповідні елементи операційних витрат, які понесло підприємство за звітний період. Проте, витрати, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг) виробленої і спожитої самим підприємством тобто внутрішній оборот та собівартість реалізованих товарів до таких витрат не включається. Суть розділу полягає у проведенні аналізу структури витрат на виробництво, управління чи інші операційні витрати по економічних елементах (матеріальних витратах, витратах на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація тощо). Інформація яка узагальнюється для наведення елементів операційних витрат накопичується на рахунках 8 класу «Витрати за елементами».

Дослідження змін грошових коштів від операційної діяльності за звітний період ПрАТ «Київстар» можна здійснити за допомогою «Звіту про рух грошових коштів» форма №3-н (Cash Flow). Цей звіт відображає вплив операційної та інших видів діяльності на стан грошових коштів та їх еквівалентів підприємства, тобто надходження та витрачання коштів відповідного виду діяльності. Він є одним із основних звітів при аналізі діяльності підприємства.

ПрАТ «Київстар» подає Звіт про рух грошових коштів за непрямим методом (рядки 3500-3195). Непрямий метод стосується лише операційної діяльності та дозволяє показати взаємозв'язок між прибутком чи збитком підприємства, який коригується на негрошову операцію. Тобто відбувається коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування (рис. 2.4). Важливість цього звіту, з погляду операційної діяльності, полягає у можливості оцінити здатність генерувати грошові потоки достатні для підтримки операційної потужності підприємства, погашення позик, виплати дивідендів та здійснення нових інвестицій без залучення інших джерел фінансування.

Показники руху грошових коштів від операційної діяльності форми №3-н допомагають ПрАТ «Київстар» в оцінці видів джерел фінансування діяльності та раціональності напрямів вкладання грошових коштів. На основі них можна робити висновки про ефективність політики керівництва грошовими коштами.

Статті	Код рядка	Вплив зміни: надходження (+), видаток (-)
1	2	3
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності		
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500	±
Коригування на: амортизацію необоротних активів	3505	±
збільшення (зменшення) забезпечень	3510	±
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515	±
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520	±
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550	±
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560	±
Грошові кошти від операційної діяльності	3570	±
Сплачений податок на прибуток	3580	-
		=
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	±

Рисунок – 2.4 Структура розділу I Звіту про рух грошових коштів (за непрямим методом)

Джерело: побудовано автором на основі [20]

ПрАТ «Київстар» у своїй звітності подає також таку складову частину як «Примітки до річної фінансової звітності» форма № 5. Примітки надають деталізовану інформацію про результати господарювання товариства та визначають рівень його інвестиційної привабливості. Хоча згідно законодавства це є необов'язковим для ПрАТ «Київстар», адже його фінансова звітність складається за міжнародними стандартами фінансової звітності. Окремим розділом в примітках виступають доходи і витрати. В якому деталізуються доходи й витрати наведені в формі №2. Наприклад у звітності 2021 року ПрАТ «Київстар» в цьому розділі розшифровує інші операційні доходи і витрати за їхніми джерелами використовуючи облікові дані 94 рахунку. Підсумовуючи вище сказане зазначу, що інформація про доходи, витрати та фінансові результати від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» відображається за міжнародними стандартами фінансової звітності у складі описаних компонентів фінансової звітності.

2.2. Оцінка рівня, динаміки, структури доходів, витрат та результатів операційної діяльності підприємства

Сучасна глобальна економіка вимагає від підприємств ефективного управління та постійного аналізу фінансової продуктивності. Для досягнення цієї мети важливо детально досліджувати доходи, витрати та результати діяльності, які відображають фінансовий стан підприємства. Операційна діяльність є тим об'єктом, який потребує багато уваги при оцінці стану компаній.

Задля проведення вичерпного аналізу динаміки доходів, витрат та результатів операційної діяльності підприємства його необхідно розпочинати з горизонтального та вертикального аналізу. Горизонтально-вертикальний аналіз призначений для вивчення змін показників розкривши структуру досліджуваного об'єкта. Він використовується задля проведення бухгалтерського аналізу формування поточних доходів, витрат та фінансових результатів підприємства, що уможливорює прийняття рішень власниками, інвесторами, позикодавцями та кредиторами щодо збереження їх фінансового капіталу. Даний вид аналізу демонструє рівень і динаміку досліджуваних показників.

Основним джерелом для проведення горизонтального та вертикального аналізу операційних доходів та витрат ПрАТ «Київстар» є «Звіт про фінансові результати» (форма №2), який наведено в додатках Г, Е.

Дослідження варто почати з вивчення динаміки та структури доходів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар», а саме надання послуг зв'язку та інтернету (табл. 2.1).

Проведений горизонтально-вертикальний аналіз доходів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» свідчить, що у 2021 (звітному періоді) порівняно з 2020 роком сума сукупного операційного доходу зросла на 3 574 806 тис. грн. Чистий дохід від реалізації при цьому демонструє приріст на 14,1% та структурні зрушення частки чистого доходу від реалізації у сукупному операційному доході відбулися у бік незначного збільшення на 0,04 пункти, що свідчить про високу якість формування сукупного операційного доходу та позитивну тенденцію для

безперервності діяльності ПрАТ «Київстар».

Структурний аналіз демонструє, що розмір операційного доходу формується на 99% з доходу від реалізації послуг базового підприємства. А інші операційні доходи складають менше одного відсотка в цій структурі. При порівнянні 2020 і 2021 років частка інших операційних доходів знизилась на 0,04%.

Таблиця 2.1 – Горизонтально-вертикальний аналіз доходів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

Показники	Сума, тис. грн.		Структура, %		Відхилення		
	2020	2021	2020 (0)	2021 (1)	Абсолютні, Δ, тис. грн	Темп приросту, ΔT, %	Структури
Чистий дохід від реалізації послуг	25 001 245	28 559 150	99,204	99,244	3 557 905	+14,1	0,04
Інші операційні доходи	200 536	217 437	0,796	0,756	16 901	+8,4	-0,04
Всього операційних доходів	25 201 781	28 776 587	100	100	3 574 806	+14,2	–

Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту про фінансові результати (форма №2) за 2020-2021 роки ПрАТ «Київстар» [21]

Для повного вивчення рівня динаміки доходів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» варто інтерпретувати розрахунки графічно на рис. 2.5.

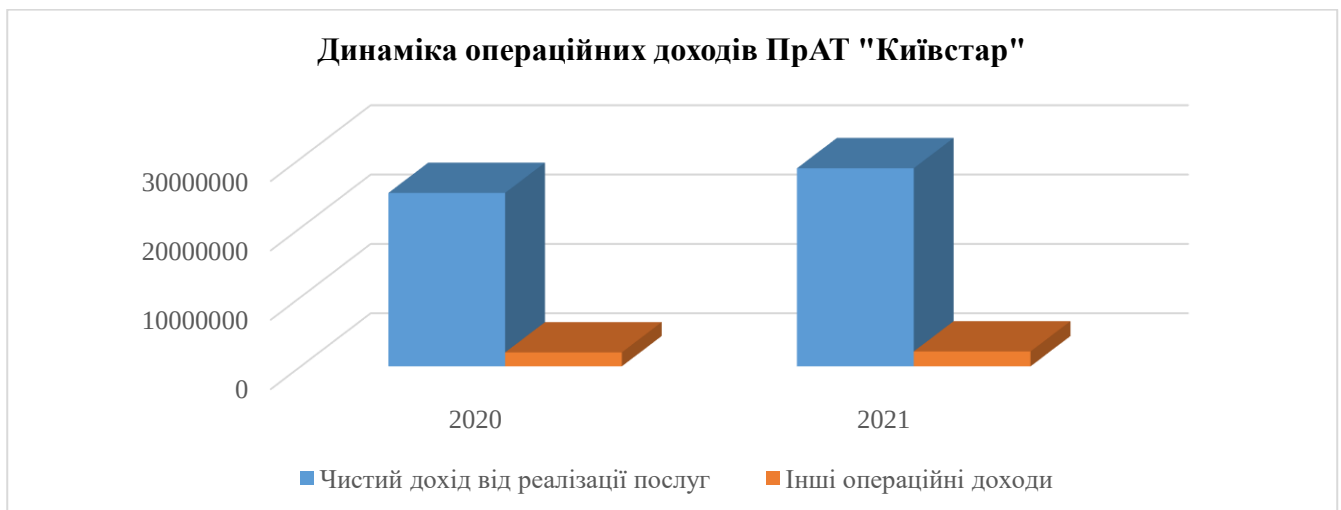


Рисунок – 2.5 Динаміка змін операційних доходів ПрАТ «Київстар»

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2020-2021 рр. [21]

Доходи від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» демонструють

позитивну тенденцію до зростання, але для вичерпного аналізу потрібно вивчити динаміку та структуру витрат від операційної діяльності товариства (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Горизонтально-вертикальний аналіз витрат від операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

Показники	Сума, тис. грн.		Структура, %		Відхилення		
	2020	2021	2020, (0)	2021, (1)	Абсолютні, Δ, тис. грн.	Темп приросту, ΔT, %	Структури, пункти
Основні операційні витрати	12 111 361	13 874 251	99,31	98,89	+1 762 890	+14,56	-0,42
<i>У тому числі:</i>							
1.1. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	8 468 288	9 646 440	69,43	68,76	+1 178 152	+13,91	-0,68
1.2. Адміністративні витрати	1 676 040	1 865 353	13,74	13,3	+189 313	+11,3	-0,45
1.3. Витрати на збут	1 967 033	2 362 458	16,13	16,84	+395 425	+20,1	+0,71
2. Інші операційні витрати	84 802	155 856	0,7	1,11	+71 054	+83,79	+0,42
Усього операційних витрат	12 196 163	14 030 107	100	100	+1 833 944	+15,04	-

Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар», 2020-2021 рр. [21]

Для наочного розуміння динаміки та структури витрат від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» побудовано гістограму на рис. 2.6.



Рисунок – 2.6 Динаміка змін складових операційних витрат ПрАТ «Київстар»

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2020-2021 рр. [21]

Горизонтальний аналіз витрат від операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

продемонстрував, що у 2021 році сума операційних витрат порівняно з 2020 роком зросла на 1 833 944 тис. грн. Це свідчить про збільшення обсягу наданих послуг клієнтам. Таку саму тенденцію мають і основні виробничі та невиробничі витрати (+13,91%, +11,3%, +20,1%), що свідчить про високу якість формування операційних витрат. Інші операційні витрати мають значний темп приросту у 2021 році аж на 89,79%. ПрАТ «Київстар» у 2021 році поніс такі інші операційні витрати, які мали вплив на цей приріст: резерви під очікувані кредитні збитки, інші резерви та забезпечення, витрати на штрафи, курсові різниці від операційної діяльності, членські внески до професійних об'єднань [21].

Структуру витрат 2020 та 2021 років більш детально можна розглянути на рис. 2.7.



Рисунок – 2.7 Структура операційних витрат ПрАТ «Київстар» за 2020-2021 роки

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2020-2021 рр. [21]

Вертикальний аналіз витрат від операційної діяльності показав, що найбільшу питому вагу в структурі займає собівартість реалізованих послуг близько 69%, а відхилення, яке набуває негативної тенденції становить 0,68 пунктів. Найменшу частку в структурі операційних витрат займають інші операційні витрати (у 2020 році – 0,7%; у 2021 році – 1,11%). Найбільших змін

структури у порівнянні 2021 року з 2020 роком зазнали витрати на збут, які зросли на 0,71 пункти. У 2021 році вони займали 16,84%, а у 2020 – 16,13%. Адміністративні витрати становлять 13% в структурі операційних витрат. Їх частка в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась на 0,45 пункти.

Структуру операційних витрат за елементами розраховано на основі III розділу форми № 2 – Елементи операційних витрат» та представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Структурний аналіз елементів операційних витрат ПрАТ «Київстар»

<i>Групи операційних витрат</i>	<i>Сума, тис. грн.</i>		<i>Структура, %</i>		<i>Відхилення</i>		
	2021	2020	2021 (1)	2020 (0)	Абсолютні, Δ, тис. грн.	Відносні, %	Структури, пункти
Матеріальні затрати	71 666	161 294	0,51	1,32	-89 628	-55,6	-0,81
Витрати на оплату праці	2 020 724	1 705 312	14,44	13,98	315 412	+18,5	+0,46
Відрахування на соціальні заходи	391 259	311 804	2,8	2,56	79 455	+25,5	+0,24
Амортизація	4 409 702	3 966 369	31,52	32,52	443 333	+11,2	-1
Інші операційні витрати	7 096 759	6 051 384	50,73	49,62	1 045 375	+17,3	+1,11
Всього	13 990 110	12 196 163	100	100	1 793 947	+14,7	-

Джерело: складено та розраховано автором на основі Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар» [21]

З проведеного аналізу випливає, що у 2021 році операційні витрати зросли на 1 793 947 тис. грн тобто на 14,7%, що свідчить про поглинання коштів певними групами операційних витрат. Найбільш питому вагу у структурі операційних витрат займають інші операційні витрати, що свідчить про наявність додаткових витрат. Управлінському персоналу ПрАТ «Київстар» необхідно проконтролювати формування інших операційних витрат. Також значною є частка амортизаційних відрахувань, це свідчить про високу фондомісткість операційної діяльності, хоча у 2021 році ця частка зменшилась на 1 пункт. Також підприємство має високу трудомісткість операційної діяльності, адже як можна спостерігати за дослідженням витрати на оплату праці зросли на 0,46 пункти. Структура операційних витрат за елементами наведена на рис. 2.8.



Рисунок – 2.8 Структура операційних витрат ПрАТ «Київстар» за елементами

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2020-2021 рр. [21]

Дохідність підприємства є невід’ємною складовою загальної характеристики підприємства, яка узагальнює його результативність. З метою повного дослідження та надання розширених висновків про доходи та витрати від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» важливим є проведення аналізу фінансових результатів. Цей вид аналізу дає можливість для розуміння тенденцій розвитку підприємства, структури і наявності прибутку загалом та можливість правильного управління фінансовими результатами. Для отримання структурованої інформації про рівень та динаміку фінансових результатів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» потрібно дослідити динаміку фінансових результатів з 2017 по 2021 рік (табл. 2.4).

На основі розрахованих показників можна проаналізувати середньорічну тенденцію зміни показника, яку в свою чергу можна подати у вигляді формули:

$$\overline{T_{\text{ОП}}} = \sqrt[4]{T_1 * T_2 * T_3 * T_4} = \sqrt[4]{X_4/X_0} \quad (2.1)$$

де $\overline{T_{\text{ОП}}}$ – середньорічна тенденція зміни операційного прибутку;

T_n – ланцюговий темп приросту операційного прибутку

X_0 – значення операційного прибутку n-го періоду.

Отже, $\overline{T_{\text{ОП}}} = \sqrt[4]{1,207 * 1,321 * 1,229 * 1,137} = \sqrt[4]{2,228} = 1,2218$, або 122,18%, середній приріст 122,18 - 100 = +22,18%.

Таблиця 2.4 – Горизонтальний аналіз фінансового результату від операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

Звітний період	Рівні ряду динаміки, n	Значення показника, X	Аналітичні операції:					
			1. Оцінка змін показника операційного прибутку (р.2190)					
			Абсолютне відхилення (абс. приріст), тис. грн		Темп зростання, %		Відносне відхилення (темперістосту), %	
			базисне	ланцюгове	базисний	ланцюговий, T	базисне	ланцюгове
2017	0	6 635 249	-	-	-	-	-	-
2018	1	8 009 935	+1 374 686	+1 374 686	120,7	120,7	+20,7	+20,7
2019	2	10 583 691	+3 948 442	+2 573 756	159,5	132,1	+59,5	+32,1
2020	3	13 005 618	+6 370 369	+2 421 927	196	122,9	+96	+22,9
2021	4	14 786 480	+8 151 231	+1 780 862	222,8	113,7	+122,8	+13,7

Джерело: складено та розраховано автором на основі Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар» [21]

Провівши горизонтальний аналіз фінансового результату від операційної діяльності обраного підприємства можна підсумувати, що у 2021 році (звітному) обліковий прибуток ПрАТ «Київстар» демонструє тенденцію до зростання на 1 780 862 тис. грн, що складає позитивний відносний приріст у 13,7%. Це може свідчити про збільшення обсягів попиту та відсутності зростання рівня виробничих та невиробничих витрат операційної діяльності. І це при тому що, як видно з попередніх досліджень, собівартість реалізованих послуг зросла на 13,91% і також впливовою була макроекономічна ситуація в Україні. За останні 5 років загальна тенденція зростання операційного прибутку ПрАТ «Київстар» є позитивною, що визначено за формулою 2.1, та складає в середньому 22,18% приросту. Зростання у звітному періоді операційного прибутку на кожен 1% супроводжувалось збільшенням у грошовому вимірнику на 129 989,9 тис. грн. Також увагу привертає те, що обсяги темпу приросту з 2019 року починають скорочуватись. Поясненням цього може бути чинник зовнішнього характеру, такий як глобальна світова пандемія COVID-19, яка мала свій вплив на аналізований показник протягом 2019-2021 років.

Задля об'єктивного аналізу та оцінки розрахунків динаміки фінансового результату від операційної діяльності ПрАТ «Київстар», отримані дані доцільно буде представити у вигляді графіку (рис. 2.9).

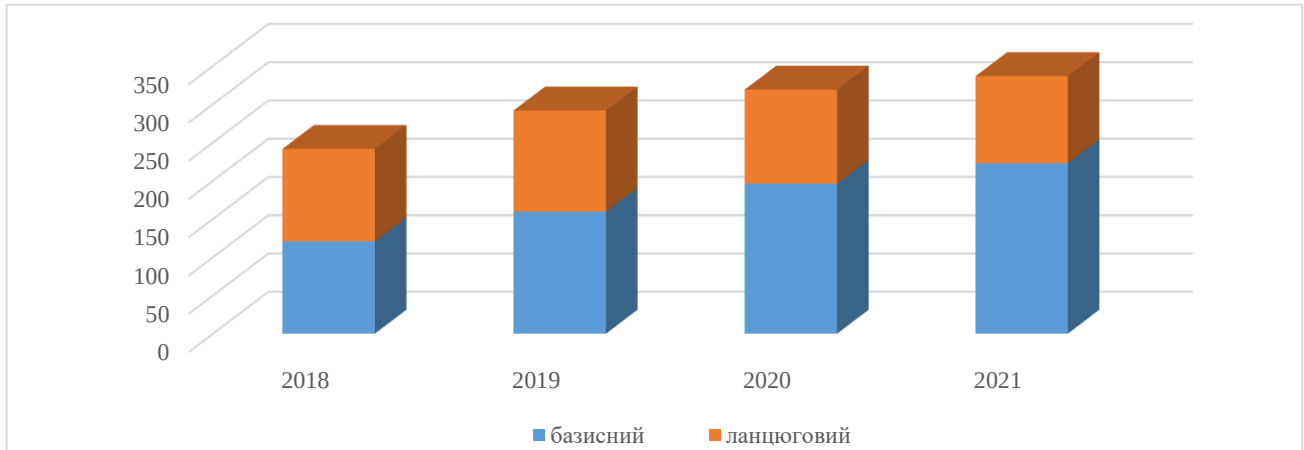


Рисунок 2.9 – Темп зростання фінансового результату від операційної діяльності ПрАТ "Київстар" 2017-2021 рр.

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2021 року [21]

Для поглибленого вивчення фінансового результату від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» було проведено структурний аналіз, який дозволяє деталізувати структуру окремих груп показників, а саме прибутку від операційної діяльності (ЕВІТ), представлений у табл. 2.5.

Отже, структурний аналіз формування фінансових результатів від операційної діяльності (ЕВІТ) ПрАТ «Київстар» продемонстрував, що у звітному періоді валовий прибуток зріс на 13,9%. Свідченням цього є збільшення обсягів попиту та відсутності значного зростання рівня виробничих витрат. Але при тому у підприємства зросли адміністративні витрати на 8,7%, які на кінець звітного періоду склали 11,3% у структурі розподілу валового прибутку, що свідчить про відсутність схильності до централізованої (бюрократичної) системи управління підприємством.

Підприємство виділило значні витрати на збут 20,1%, які склали у структурі розподілу валового прибутку 14,3%, що свідчить про неефективне управління збутом, оскільки рівень таких витрат має коливатись в межах 1-5%. Операційний прибуток є чутливим до зміни чистого доходу від реалізації, зокрема при

зменшенні чистого доходу від реалізації на 1% операційний прибуток зменшується на 0,9%.

Таблиця 2.5 – Структурний аналіз формування фінансових результатів від операційної діяльності (EBIT) ПрАТ «Київстар»

<i>Показники</i>	<i>2020 (0)</i>		<i>2021 (1)</i>		<i>Відхилення, Δ</i>	
	тис. грн.	% у GP	тис. грн.	% у GP	тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (<i>Net Revenue – NR</i>)	25001245	x	28559150	x	3557905	+14,2
2. Валовий прибуток (<i>Gross profit – GP</i>)	14520340	100	16532957	100	2012617	+13,9
3. Адміністративні витрати (<i>Administrative expenses – AE</i>)	(1677604)	(11,5)	(1865353)	(11,3)	-187749	+11,2
4. Витрати на збут (<i>Selling expenses – SE</i>)	(1967033)	(13,5)	(2362458)	(14,3)	+395425	+20,1
5. Результат іншої операційної діяльності	115734	0,8	101581	0,6	-14153	12,2
6. Фінансовий результат від операційної діяльності – EBIT	10991437	75,7	12406727	75,04	1415290	12,88
Аналітичні операції:						
З'ясування схильності до централізованої (бюрократичної) системи управління підприємством: $\% (AE / GP) > 50\%$ [22]			11,3 < 50%			
Оцінка ефективності управління збутом у звітному періоді: $\% (SE / GP) \leq 5\%$ [22]			14,3% > 5%			
Розрахунок чутливості операційного прибутку до зміни чистого доходу від реалізації на 1% $\Delta\% EBIT / \Delta\% NR$			12,88 / 14,2 = 0,9			

Джерело: складено та розраховано автором на основі Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар» [21]

Проаналізовані доходи та витрати від основної діяльності ПрАТ «Київстар» мають прямий та суттєвий вплив на величину фінансових результатів. Для вивчення впливу зміни окремих статей доходів і витрат від операційної діяльності на величину фінансових результатів ПрАТ «Київстар» необхідно провести факторний аналіз цих результатів.

Факторами, які впливають на збільшення прибутку (зниження збитку) ПрАТ «Київстар» від операційної діяльності є [23]:

- зростання чистого доходу від реалізації послуг зв'язку;
- збільшення інших операційних доходів;
- зменшення собівартості реалізованих послуг;

- скорочення адміністративних, збутових та інших операційних витрат.

Виходячи з поданих міркувань адаптивна модель факторного аналізу фінансового результату (прибутку, збитку) від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» набуватиме вигляду представленого формулою 2.2.

$$EBIT = OI - OE = NI + OOR - COR - AE - SE - OOE \quad (2.2)$$

де EBIT – фінансовий результат від операційної діяльності;

OI – дохід від операційної діяльності;

OE – витрати від операційної діяльності;

NR – чистий дохід від реалізації послуг;

OOR – інші операційні доходи;

COR – собівартість реалізованих послуг;

AE – адміністративні витрати;

SE – витрати на збут;

OOE – інші операційні витрати.

Представлена адаптивна модель дає можливість провести аналіз факторів формування показників фінансових результатів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар», а саме надання послуг безпроводного електрозв’язку. Для розрахунку необхідно використати інформацію, яка подана в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Дані для аналізу факторів формування показників фінансових результатів операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

<i>Показники (позначення)</i>	<i>2020 рік, тис. грн (0)</i>	<i>2021 рік, тис. грн (1)</i>	<i>Δ Відхилення, тис. грн.</i>
Чистий дохід від реалізації послуг (NR)	25 001 245	28 559 150	3 557 905
Собівартість реалізованих послуг (COR)	(8 468 288)	(9 646 440)	(1 178 152)
Валовий прибуток (GP)	16 532 957	18 912 710	2 379 753
Інші операційні доходи (OOR)	200 536	217 437	16 901
Операційний дохід (OI)	25 201 781	28 776 587	3 574 806
Адміністративні витрати (AE)	(1 676 040)	(1 865 353)	(189 313)
Витрати на збут (SE)	(1 967 033)	(2 362 458)	(395 425)
Інші операційні витрати (OOE)	(84 802)	(115 856)	(31 054)
Операційні витрати (OE)	12 196 163	14 030 107	1 833 944
Фінансовий результат від операційної діяльності (EBIT)	13 005 618	14 786 480	1 780 862

Джерело: складено та розраховано автором на основі Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар» [21]

Валовий прибуток є ключовою складовою фінансового результату основної діяльності. Проведення факторного аналізу валового прибутку здійснюється за формулою 2.3.

$$GP = NR - COR \quad (2.3)$$

де GP – валовий прибуток;

NR – чистий дохід від реалізації послуг безпроводного електрозв'язку;

COR – собівартість реалізованих послуг безпроводного електрозв'язку.

У 2021 році порівняно з 2020 валовий прибуток зріс на 2 379 753 тис. грн.

Даний ріст був спричинений такими факторами:

1) чистим доходом від реалізації послуг безпроводного електрозв'язку:

$$GP_{NI} = NR_1 - COR_0 = 28\,559\,150 - 8\,468\,288 = 20\,090\,862 \text{ тис. грн} \quad (2.4)$$

$$\Delta GP_{NI} = GP_{NI} - GP_0 = 20\,090\,862 - 16\,532\,957 = 3\,557\,905 \text{ тис. грн} \quad (2.5)$$

2) собівартість реалізованих послуг безпроводного електрозв'язку:

$$GP_{COR} = NR_1 - COR_1 = 28\,559\,150 - 9\,646\,440 = 18\,912\,710 \text{ тис. грн} \quad (2.6)$$

$$\Delta GP_{COR} = GP_{COR} - GP_{NR} = 18\,912\,710 - 20\,090\,862 = -1\,178\,152 \text{ тис. грн} \quad (2.7)$$

Загальний вплив факторів на валовий прибуток ПрАТ «Київстар» становить:

$$\Delta GP = \Delta GP_{NR} - \Delta GP_{COR} = 3\,557\,905 - 1\,178\,152 = 2\,379\,753 \text{ тис. грн} \quad (2.8)$$

Отже, валовий прибуток ПрАТ «Київстар» збільшився на 2 379 753 тис. грн.

Дані зміни спричинені збільшенням чистого доходу від реалізації послуг безпроводного зв'язку показник валового прибутку зріс на 3 557 905 тис. грн. При тому що збільшення собівартості реалізованих послуг з надання безпроводного електрозв'язку призвело до зменшення валового прибутку на 1 178 152 тис. грн.

Фінансовий результат від операційної діяльності демонструє у звітному році порівняно з базовим зростання на 1 780 862 тис. грн. Даний ріст спричинений низкою таких факторів:

1) доходу від операційної діяльності:

$$EBIT_{OI} = OI_1 - OE_0 = 28\,776\,587 - 12\,196\,163 = 16\,580\,424 \quad (2.9)$$

$$\Delta EBIT_{OI} = EBIT_{OI} - EBIT_0 = 16\,580\,424 - 13\,005\,618 = 3\,574\,806 \quad (2.10)$$

у тому числі:

1.1) за рахунок чистого доходу від реалізації:

$$EBIT_{NR} = NR_1 + OOR_0 - OE_0 = 28\,559\,150 + 200\,536 - 12\,196\,163 = 16\,780\,960 \quad (2.11)$$

$$\Delta EBIT_{NR} = EBIT_{NR} - EBIT_0 = 16\,780\,960 - 13\,005\,618 = 3\,775\,342 \quad (2.12)$$

1.2) інших операційних доходів:

$$EBIT_{OOR} = NR_1 + OOR_1 - OE_0 = 28\,559\,150 + 217\,437 - 12\,196\,163 = 16\,580\,424 \quad (2.13)$$

$$\Delta EBIT_{OOR} = EBIT_{OOR} - EBIT_{NR} = 16\,580\,424 - 16\,780\,960 = -200\,536 \quad (2.14)$$

2) операційних витрат:

$$EBIT_{OE} = OI_1 - OE_1 = 28\,776\,587 - 14\,030\,107 = 14\,746\,480 \quad (2.15)$$

$$\Delta EBIT_{OE} = EBIT_{OE} - EBIT_{OI} = 14\,746\,480 - 16\,580\,424 = -1\,833\,944 \quad (2.16)$$

у тому числі:

2.1) собівартість реалізованих послуг:

$$EBIT_{COR} = OI_1 - COR_1 - AE_0 - SE_0 - OOE_0 = 15\,402\,272 \quad (2.17)$$

$$\Delta EBIT_{COR} = EBIT_{COR} - EBIT_{OOR} = 15\,402\,272 - 16\,580\,424 = -1\,178\,152 \quad (2.18)$$

2.2) адміністративних витрат:

$$EBIT_{AE} = OI_1 - COR_1 - AE_1 - SE_0 - OOE_0 = 15\,212\,959 \quad (2.19)$$

$$\Delta EBIT_{AE} = EBIT_{AE} - EBIT_{COR} = 15\,212\,959 - 15\,402\,272 = -189\,313 \quad (2.20)$$

2.3) витрат на збут:

$$EBIT_{SE} = OI_1 - COR_1 - AE_1 - SE_1 - OOE_0 = 14\,817\,534 \quad (2.21)$$

$$\Delta EBIT_{SE} = EBIT_{SE} - EBIT_{COR} = 14\,817\,534 - 15\,212\,959 = -395\,425 \quad (2.22)$$

2.4) інших операційних витрат

$$EBIT_{OOE} = OI_1 - COR_1 - AE_1 - SE_1 - OOE_1 = 14\,786\,480 \quad (2.23)$$

$$\Delta EBIT_{OOE} = EBIT_{OOE} - EBIT_{SE} = 14\,786\,480 - 14\,817\,534 = -31\,054 \quad (2.24)$$

Сумарний вплив факторів на фінансовий результат операційної діяльності
ПрАТ «Київстар» набуває вигляду:

$$\Delta EBIT = \Delta EBIT_{OI} + \Delta EBIT_{OE} = \Delta EBIT_{NR} + \Delta EBIT_{OOR} + \Delta EBIT_{COR} + \Delta EBIT_{AE} + \Delta EBIT_{SE} + \Delta EBIT_{OOE} \quad (2.25)$$

$$\Delta EBIT = 3\,574\,806 - 1\,833\,944 = 3\,775\,342 - 200\,536 - 1\,178\,152 - 189\,313 - 395\,425 - 31\,054 = +1\,780\,862 \quad (2.26)$$

Вплив доходів і витрат на фінансовий результат операційної діяльності
(надання послуг бездротового електрозв'язку) ПрАТ «Київстар», представлено
табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Вплив доходів і витрат на фінансовий результат операційної діяльності ПрАТ «Київстар»

<i>Показники</i>	<i>Δ ЕВІТ, тис. грн.</i>
Зміна фінансового результату операційної діяльності ПрАТ «Київстар» в 2021 році порівняно з 2020 роком	+ 1 780 862
<i>Внаслідок зміни:</i>	
- збільшення доходу від операційної діяльності, у тому числі:	+ 3 574 806
збільшення чистого доходу від реалізації послуг зв'язку	+ 3 775 342
зменшення інших операційних доходів	- 200 536
- збільшення витрат операційної діяльності, у тому числі:	- 1 833 944
збільшення собівартості реалізованих послуг	- 1 178 152
збільшення адміністративних витрат	- 189 313
збільшення витрат на збут	- 395 425
збільшення інших операційних витрат	- 31 054

Джерело: складено на основі розрахованих автором показників діяльності ПрАТ «Київстар»

У 2021 році ПрАТ «Київстар» отримано за ведення операційної діяльності прибуток у розмірі 14 786 480 тис. грн. Результатом цього було збільшення прибутку від операційної діяльності у звітному році порівняно з базовим на 1 780 862 тис. грн. Це пов'язано з впливом на нього показників доходів і витрат. Збільшення операційного доходу призвело до зростання прибутку від операційної діяльності підприємства на 3 574 806 тис. грн. У складі доходів основну роль зіграв чистий дохід від реалізації послуг, за рахунок якого прибуток від операційної діяльності зріс на 3 775 342, а от збільшення інших операційних доходів спричинило зменшення прибутку на 200 536 тис. грн. За рахунок збільшення операційних витрат у 2021 році прибуток зменшився на 1 833 944 тис. грн. Це було спричинено: збільшенням собівартості реалізованих послуг безпроводного електрозв'язку, що призвело до зменшення прибутку на 1 178 152 тис. грн, збільшенням адміністративних витрат знизило прибуток на 189 313 тис. грн, ріст витрат на збут зменшив прибуток на 395 425 тис. грн та аналогічно – інші операційні витрати на 31 054 тис. грн.

Тобто, даний аналіз показав, що основним фактором зростання фінансового результату від операційної діяльності у 2021 році став чистий дохід від реалізації послуг безпроводного електрозв'язку. Собівартість реалізованих послуг вплинула на прибуток в зворотному напрямку.

2.3. Аналітична оцінка показників рентабельності підприємства

Проведений аналіз фінансових результатів від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» дає можливість характеризувати абсолютний ефект діяльності підприємства. У рамках дослідження для опису відносної ефективності господарської діяльності базового підприємства варто дослідити відношення отриманого прибутку до вкладеного капіталу, здійснених витрат, тощо. Проведене дослідження дасть змогу ширше розкрити результати діяльності компанії та побачити інтенсивність та успішність діяльності. Таку оцінку необхідно здійснювати шляхом використання аналізу рентабельності.

Рентабельність підприємства – це один із головних вартісних показників ефективності виробництва. Цей показник демонструє достатність прибутку для конкретної діяльності. Рентабельність, або ще як його називають, показник економічної ефективності є достатньо варіабельним за своїм змістом. Варіабельність цього показника полягає у можливості обирати базу для потреб певного аналізу. Такою базою може виступати як і все підприємство в цілому, так і окремі його структурні підрозділи, види діяльності підприємства, певні види продукції, використані підприємством ресурси. Результатом такого аналізу є визначення розміру прибутку, яке отримало підприємство на кожну гривню понесених витрат діяльності.

Один із підходів до поділу показників рентабельності, який надає різні погляди на прибутковість підприємства і допомагає оцінити різні аспекти його продуктивності залежно від поставленої мети аналізу, об'єднує їх у такі основні групи – дохідні, витратні на ресурсні. Характеристика груп рентабельності за економічним змістом представлена на рис. 2.10.

Дана характеристика демонструє, що в основі кожного показника лежить отриманий прибуток та задіяні в його отриманні витрати або ресурси. Притому що, прибуток в даному випадку повинен набувати свого максимального значення, а витрати та ресурси навпаки тяжіють до свого мінімуму.

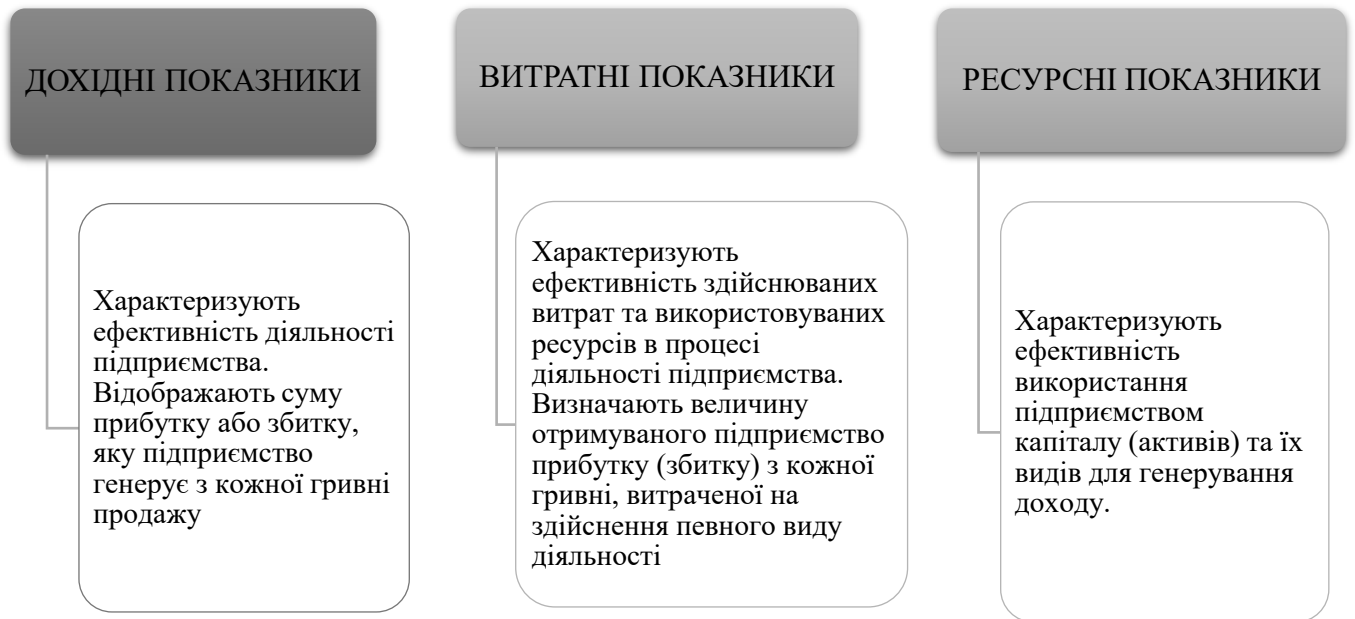


Рисунок 2.10 – Характеристика груп рентабельності

Джерело: побудовано автором на основі [23]

Поділ показників рентабельності залежить від того з чим порівнюється показник прибутку. Дохідні показники рентабельності ПрАТ «Київстар» відображають відношення прибутку (або збитку) від реалізації послуг до чистих доходів підприємства. Дохідний підхід може аналізувати окремі види наданих послуг, діяльності а також загалом діяльність підприємства. Показники рентабельності котрі ґрунтуються на витратному підході включають значення прибутку (або збитку) від реалізації, аналогічно дохідним, як окремих видів послуг які надає підприємство, від окремих видів діяльності та валового і чистого прибутків (або збитків) у відношенні до повної собівартості наданих послуг або понесених витрат. Ресурсні показники складаються з прибутку (або збитку до оподаткування) до вартості активів, власного капіталу або інших їх складових, в залежності від поставленого завдання. Показники рентабельності, які будуть використані для оцінки ефективності діяльності наведено в табл. 2.8.

Отже, з представленої сукупності виходить, що рентабельність виробничих витрат ПрАТ «Київстар» у 2020 році була на рівні:

$(16\,532\,957/8\,468\,288) \cdot 100\% = 195,23\%$; а у 2021 році: $(18\,912\,710/9\,646\,440) \cdot 100\% = 196,06\%$. Це означає, що у 2020 році компанія отримала 1,95 грн,

а у 2021 1,96 грн валового прибутку в розрахунку на 1 грн вкладених у собівартість послуг з надання бездротового електрозв'язку. Тобто, відбулося незначне зростання цього показника у 2021 році порівняно з 2020 роком.

Таблиця 2.8 – Показники рентабельності для розрахунку економічної ефективності ПрАТ «Київстар»

Показник	Порядок розрахунку		Економічний зміст показника
	Формула розрахунку	Порядок розрахунку за формами №1 і № 2	
Дохідні показники рентабельності			
Рентабельність продажів	$\frac{\text{Валовий прибуток (збиток)}}{\text{Чистий дохід від реалізації}}$	$\frac{2090(2095)}{2000} * 100$	Прибуток який отримує п-во з кожної гривні наданих послуг
Рентабельність операційного доходу	$\frac{\text{Фінансовий результат операційної діяльності}}{\text{Операційний дохід}}$	$\frac{2190(2195)}{2000 + 2120} * 100$	Характеризує прибутковість операційної діяльності
Витратні показники рентабельності			
Рентабельність виробничих витрат	$\frac{\text{Валовий прибуток (збиток)}}{\text{Собівартість реалізованих послуг}}$	$\frac{2090(2095)}{2050} * 100$	Показує економічну ефективність поточних витрат
Рентабельність операційних витрат	$\frac{\text{Фінансовий результат операційної діяльності}}{\text{Операційні витрати}}$	$\frac{2190(2195)}{2050 + 2130 + 2150 + 2180}$	Описує прибутковість надання послуг
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	$\frac{\text{Собівартість реалізованих послуг}}{\text{Чистий дохід від реалізації}}$	$\frac{2050}{2000}$	Описує скільки потрібно підприємству понести виробничих витрат, щоб отримати 1 грн валового прибутку
Коефіцієнт окупності операційних витрат	$\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Чистий дохід від реалізації}}$	$\frac{2050 + 2130 + 2150 + 2180}{2000}$	Показує скільки підприємству потрібно операційних витрат, щоб створити 1 грн валового прибутку
Коефіцієнт покриття виробничих витрат	$\frac{\text{Чистий дохід від реалізації}}{\text{Собівартість реалізованих послуг}}$	$\frac{2050}{2000}$	Демонструє можливості підприємства генерувати прибутку достатнього для покриття виробничих витрат
Коефіцієнт покриття операційних витрат	$\frac{\text{Чистий дохід від реалізації}}{\text{Операційні витрати}}$	$\frac{2000 + 2120}{2050 + 2130 + 2150 + 2180}$	Характеризує здатність підприємства відповідати за свої зобов'язання операційної діяльності
Ресурсні показники рентабельності			
Рентабельність оборотних активів	$\frac{\text{Фінансовий результат операційної діяльності}}{\text{Середня вартість оборотних активів}}$	$\frac{2190(2195)}{(1195 \text{ гр. 3} + 1195 \text{ гр. 4})/2}$	Характеризує забезпечення обсягу прибутку від операційної діяльності по відношенню до середньорічної суми обігових коштів
Рентабельність активів	$\frac{\text{Прибуток до оподаткування}}{\text{Середня вартість активів}}$	$\frac{2290(2295)}{((1010 + 1100 + 1110) \text{ гр. 3} + (1010 + 1100 + 1110) \text{ гр. 4})/2}$	Показує ефективність використання активів для генерації прибутку
Рентабельність чистих активів	$\frac{\text{Прибуток до оподаткування}}{\text{Середня вартість чистих активів}}$	$\frac{2290(2295)}{1300 - (1595 + 1695)}$	Характеризує ефективність використання власного капіталу і довгострокових зобов'язань
Рентабельність власного капіталу	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середня вартість власного капіталу}}$	$\frac{2350(2355)}{(1495, \text{ гр. 3} + 1495 \text{ гр. 4})/2}$	Демонструє ефективність власного капіталу (тобто скільки прибутку було згенеровано на кожну гривню залучених власних коштів)

Джерело: розроблено автором на основі [21, 23, 25, 26]

Рентабельність операційних витрат ПрАТ «Київстар» у 2020 році становила: $(13\,005\,618 / (8\,468\,288 + 1\,676\,040 + 1\,967\,033 + 84\,802)) * 100\% = 106,64\%$. Це свідчить про те, що одна грн операційних витрат у 2020 році принесла підприємству 1,06 грн операційних прибутків. А у 2021 році на 1 грн операційних витрат припало 1,05 грн операційного прибутку.

Не менш важливими серед показників витратного підходу є коефіцієнти окупності. Окупність виробничих витрат у 2020 році становила: $8\,468\,288 / 25\,001\,245 = 0,339$. Для 2021 року показник отримав значення – 0,338. Показник демонструє що у 2020 році ПрАТ «Київстар» понесло 0,34 грн виробничих витрат, щоб отримати 1 грн доходу від реалізації послуг.

Коефіцієнт окупності операційних витрат компанії показав, що для однієї гривні доходу ПрАТ «Київстар» повинно понести у 2020 році – 0,487, та відповідно у 2021 – 0,489 операційних витрат.

Оберненими до коефіцієнтів окупності є коефіцієнти покриття:

- коефіцієнт покриття виробничих витрат у 2020 році для ПрАТ «Київстар» становив 2,95, а у 2021 – 2,96. Це означає, що у 2021 році при 1 грн понесених виробничих витрат підприємство отримує 2,96 грн доходу;

- коефіцієнт покриття операційних витрат у 2020 році становить 2,05, та у 2021 – 2,04. Відповідно у 2021 році 1 гривня операційних витрат приносить підприємству 2,04 грн операційних витрат.

Проведемо аналіз ресурсних показників рентабельності. Для визначення рентабельності оборотних активів необхідним є значення середньої вартості оборотних активів. Проведені розрахунки демонструють, що у 2021 це значення дорівнює 2 632 851 тис. грн, а для 2020 року – 2 065 590 тис. грн. Виходячи з цього рентабельність оборотних активів для ПрАТ «Київстар» у 2020 році становила 6,3, а у 2021 році – 5,6.

Дослідження рентабельності активів продемонструє ефективність ПрАТ «Київстар» використання активів. З проведених розрахунків виходить, що у 2020 році показник рентабельності активів набував значення 0,66, а у 2021 був на рівні 0,9. Розраховані значення для ПрАТ «Київстар» означають, що активи

використовуються доволі ефективно для отримання прибутку особливо в 2021 році.

Рентабельність чистих активів ПрАТ «Київстар» дорівнює 0,66 відповідно для 2020 та 2021 рр. Це свідчить про стає та ефективне використання власного капіталу.

Показником, який характеризує дохід ПрАТ «Київстар» є рентабельність власного капіталу. Для проведеного аналізу це дуже важливий показник, адже від його значення залежить розвиток діяльності. У 2020 році рентабельність власного капіталу ПрАТ «Київстар» становила 82,6%, а у 2021 році це значення зросло і становило 94,3% що є дуже добрим значенням для його діяльності.

Щодо показників дохідного характеру то, рентабельність продажів ПрАТ «Київстар» у 2018 році (16 532 957/25 001 245) та 2019 (18 912 710/28 559 150) отримувало 0,66 грн валового прибутку з 1 гривні чистого доходу від реалізації послуг безпроводного електрозв'язку.

У рамках проведеного дослідження особливої уваги потребує один із дохідних показників ефективності господарської діяльності підприємства – показник рентабельності операційної діяльності (доходу). Базою для дослідження цього показника постають доходи діяльності. Рентабельність операційної діяльності характеризує прибутковість використаних ресурсів [24].

Для комплексного відображення ефективності використання ПрАТ «Київстар» матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та повного аналізу фінансових результатів було розраховано динамічний аналіз коефіцієнта операційної рентабельності (табл. 2.9).

Нормативним значенням показника рентабельності операційної діяльності є його тенденція до зростання та значення такого показника повинно бути більшим нуля [25]. ПрАТ «Київстар» демонструє рівень операційної рентабельності протягом 2017-2020 років мав стійку динаміку до зростання, однак з 2020 по 2021 мав незначне зниження, практично будучи стабільним, але на фоні росту даний спад потребує детальнішого розгляду питання управління рентабельністю операційної діяльності підприємства та рівня його обліково-аналітичного забезпечення. Крім того, причинами незначного коливання коефіцієнту можуть

бути і зовнішні кризові ситуації, наприклад виклики спричинені пандемією COVID-19 у 2021 році.

Таблиця 2.9 – Процедура ідентифікації рівня ринкового ризику та чутливості операційного прибутку до змін масштабів діяльності ПрАТ «Київстар» за 2017-2021 рр.

<i>Показники, тис. грн</i>	<i>2017 рік</i>	<i>2018 рік</i>	<i>2019 рік</i>	<i>2020 рік</i>	<i>2021 рік</i>
1. Чистий дохід від реалізації продукції	17078988	19069391	22245793	25001245	28559150
2. Змінні витрати, тис. грн.	284855	286367	111271	161294	17666
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	6635249	8009935	10583691	13005618	14786480
Розрахунок показників					
Коефіцієнт операційної рентабельності	0,389	0,42	0,476	0,52	0,518
Розрахунок математичного сподівання рентабельності операційної діяльності $M(X)$	$(0,389+0,42+0,476+0,52+0,518)/5=0,465$				
Розрахунок середньоквадратичного відхилення рентабельності операційної діяльності	$\sqrt{\frac{(0,389 - 0,465)^2 + \dots + (0,518 - 0,465)^2}{5}} = 0,053$				
Розрахунок коефіцієнта варіації рентабельності операційної діяльності (ринкового ризику)	$0,053/0,465=0,114$ або 11,4% < 30% (незначний ризик)				
Маржинальний дохід	16794133	18783024	22134522	24839951	28541484

Джерело: складено та розраховано автором на основі Звіту про фінансові результати (форма №2) ПрАТ «Київстар» [21]

Загалом у звітному році показник рентабельності операційної діяльності склав 51,8%, що свідчить про ефективну та успішну діяльність підприємства, тому можна зробити висновок, що підприємство працює в напрямку досягнення своїх цілей тобто діяльність компанії є прибутковою. У середньому, за проаналізований період, на 1 гривню понесених операційних витрат припадає 46,5% прибутку, що є вигідним для підприємства.

Процедура ідентифікації рівня ринкового ризику суб'єкта господарювання продемонструвала, що середнє відхилення від загальної тенденції рентабельності операційної діяльності склало 0,053, тобто підприємство має несуттєвий ринковий ризик діяльності за останні 5 років, а саме зменшення рентабельності операційної діяльності на 11,4%. Динаміка операційної діяльності протягом 2017-2021 рр. представлена на рис. 2.11.

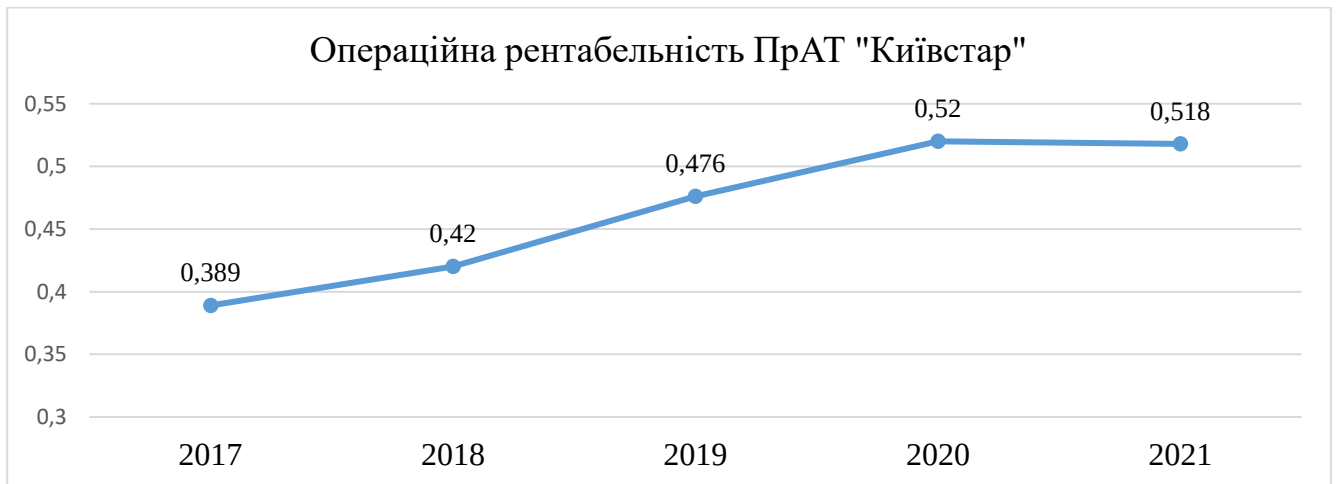


Рисунок 2.11 – Динаміка операційної рентабельності ПрАТ "Київстар" 2017-2021 рр.

Джерело: побудовано автором на основі розрахованих даних із Звіту про фінансові результати (форма № 2) ПрАТ «Київстар», 2021 року [21]

Щоб оцінити динаміку досліджених показників рентабельності ПрАТ «Київстар» представимо отримані результати в табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Динаміка показників рентабельності ПрАТ «Київстар» за 2020-2021 рр.

Показники	2020 рік	2021 рік	Δ Відхилення
<i>Доходні показники рентабельності</i>			
Рентабельність продажів, %	66	66	-
Рентабельність операційного доходу, %	52	51,8	-0,2
<i>Витратні показники рентабельності</i>			
Рентабельність виробничих витрат, %	195,23	196,06	0,83
Рентабельність операційних витрат, %	106,64	105,69	-0,95
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	0,339	0,338	-0,001
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,487	0,489	+0,002
Коефіцієнт покриття виробничих витрат	2,95	2,96	+0,01
Коефіцієнт покриття операційних витрат	2,05	2,04	-0,01
<i>Ресурсні показники рентабельності</i>			
Рентабельність оборотних активів, %	630	560	-70
Рентабельність активів, %	66	90	+24
Рентабельність чистих активів, %	66	66	-
Рентабельність власного капіталу, %	82,6	94,3	+11,7

Джерело: складено автором на основі розрахованих показників діяльності ПрАТ «Київстар»

Відповідно до розрахованих показників рентабельності ПрАТ «Київстар» можна виділити певні моменти. Загалом діяльність є стабільною та характеризує себе позитивно. Рентабельність продажів залишилась на одному рівні протягом 2020 та 2021 років, що може свідчити про стабільність у забезпеченні прибутковості

від основної діяльності. Для рентабельності операційного доходу ПрАТ «Київстар» притаманна позитивна динаміка з 2017 по 2021 роки. Це може вказувати на те, що компанія зуміла зберегти ефективність в управлінні операційними витратами. Рентабельність виробничих та операційних витрат мали незначні зміни. Від виробничої діяльності прибутковість мала ріст, на відмінну від операційної. Їхні коефіцієнти окупності були практично незмінними, це свідчить про ефективне використання виробничих та операційних витрат. Зменшення рентабельності оборотних активів може бути свідченням наявності проблем у забезпеченні доходності від оборотних активів. Зростання рентабельності активів на 24% та власного капіталу на 11,7% є позитивними тенденціями, адже свідчать про нарощення прибутковості капіталу та ефективне використання активів ПрАТ «Київстар».

Для підвищення прибутковості ПрАТ «Київстар» потрібно в першу чергу проаналізувати причини зменшення рентабельності оборотних активів та вжити заходи для оптимізації управління цими активами. Можливо варто зосередити увагу на зниженні витрат, покращенні ефективності використання запасів тощо.

По-друге, з проведених розрахунків випливає, що товариству потрібно оптимізувати операційні витрати, зосередившись на пошуку ефективних способів зниження непродуктивних витрат. Можливо це можуть бути витрати на збут, абощо. Потрібно аналізувати процеси та процедури, щоб виявити можливість автоматизації та оптимізації.

Ринок надання бездротового зв'язку сьогодні великий, ПрАТ «Київстар» потрібно постійно аналізувати ринкові умови та конкуренцію, щоб адаптувати свою стратегію та зберігати конкурентні переваги для нарощення прибутковості.

Ці рекомендації можуть допомогти ПрАТ «Київстар» підвищити його прибутковість та забезпечити стабільний розвиток на ринку. Важливо постійно аналізувати ринкові умови, реагувати на зміни та адаптувати стратегію компанії відповідно до потреб ринку та клієнтів.

ВИСНОВКИ

У процесі діяльності будь-якого підприємства головною метою виступає отримання та максимізація прибутків. Для досягнення цієї цілі важливо належним чином організувати облік та аналіз відповідних показників. Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності є важливим для досягнення цілей суб'єктів господарювання. Для отримання ефективного аналізу у роботі було розкрито методичні аспекти їх оцінки та аналізу, також до практичних аспектів були включені ті інструменти дослідження, які допоможуть оцінити доходи, витрати та фінансові результати зважаючи на сферу основної діяльності та мету дослідження. В рамках роботи була проведена комплексна дослідницька робота з вивчення та побудови системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів ПрАТ «Київстар».

1. Правильне розуміння економічного змісту та класифікація категорій: "доходи", "витрати", "фінансові результати", "прибуток", збиток" з погляду як і сучасних науковців так і чинного законодавства необхідне для здорового функціонування підприємства. Дослідженням було визначено, що фінансові результати діяльності підприємства можуть виступати у двох формах або прибутковій або збитковій. Що є наслідком отримання доходів та понесених, заради їхнього отримання, витрат. Описані підходи до класифікації цих категорій є важливим інструментом для бухгалтерського обліку, що допомагає систематизувати фінансову інформацію та забезпечує об'єктивну оцінку фінансового стану підприємства.

2. Доходи, витрати та фінансові результати базового підприємства оцінювались лише зі сторони операційної діяльності. Це є дуже важливим у діяльності підприємств, адже основна частина прибутку генерується саме від операційної діяльності. Основа виручка ПрАТ «Київстар» надходить від надання послуг бездротового електрозв'язку.

3. Окремого вивчення потребував порядок відображення в обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності ПрАТ «Київстар». Для

обліку витрат діяльності призначені рахунки 8 та 9 класів; для доходів – 7 класу. У витратній частині, з погляду на особливості функціонування підприємства, є важливим 903 рахунок, на якому здійснюється облік витрат від надання бездротового електрозв'язку; а в дохідній рахунок – 703, на якому накопичуються доходи від реалізованих послуг зв'язку. А пов'язані ці категорії одним рахунком на якому систематизується закриття відповідних рахунків та визначається результат операційної діяльності і це рахунок – 791. Наприклад, у 2021 році результатом операційної діяльності ПрАТ «Київстар» був прибуток у розмірі 14 786 480 тис. грн, який був списаний з дебету 791 на кредит 441 рахунку.

4. Узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати ПрАТ «Київстар» відображається в Звіті про фінансові результати (форма №2). Ці показники включаються і до інших форм звітності підприємства, спільним є те, що всі вони складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності».

5. В ході проведення аналізу фінансової діяльності ПрАТ «Київстар» були розраховані та оцінені: горизонтально-вертикальний, структурний, динамічний аналіз та аналіз рентабельності доходів, витрат та фінансових результатів від операційної діяльності на основі даних його фінансової звітності. За допомогою розрахунків та аналізу показників були виявлені сильні та слабкі сторони.

6. Дослідження доходів та витрат продемонструвало, що доходи від реалізації послуг ПрАТ «Київстар» займають аж 99% і у 2021 році вони зросли на 14% порівняно з 2020 роком. Операційні витрати у 2021 році порівняно з 2020 зросли на 15%. Свідченням цього може бути збільшення обсягу наданих послуг клієнтам, адже відносного цього у підприємства зростали і собівартість реалізованих послуг (13,9%) і адміністративні (11,3%) і збутові (20,1%) витрати. Фінансовий результат від операційної діяльності у розрізі 2017-2021 рр. демонструє позитивну тенденцію, отже послуги компанії користуються попитом, а ріст виробничих витрат має нормальне підвищення відносно цього.

7. Проаналізувавши динаміку коливань прибутку від операційної діяльності ПрАТ «Київстар» за останні 5 років можна сказати, що критичною точкою не

стабільного фінансового стану став початок 2020 року. Це зумовлено не тільки внутрішньою політикою компанії, а й критичною ситуацією пандемії в усьому світі. Динаміка фінансових результатів підприємства характеризується тим, що: валовий прибуток підприємства у 2021 році по відношенню до 2020 року зріс на 13,9%, що свідчить про збільшення обсягів попиту та відсутності значного зростання рівня виробничих витрат. Фінансовий результат від операційної діяльності збільшився на 12,88%. Ці показники свідчать про ефективність роботи зі збільшення прибутку. Після проведення факторного аналізу, прослідковувались ті фактори, які вплинули на збільшення прибутку та їх частка впливу.

8. Проаналізовані при дослідженні показники рентабельності ПрАТ «Київстар» в загальному показують позитивну динаміку. Сильні зміни були характерні для показника рентабельності активів та власного капіталу. Їхні значення зросли на +24% та 11,7% відповідно. І це ж знову таки демонструє позитивну економічну ефективність ПрАТ «Київстар» і те, що прибутковість капіталу та ефективність використання активів зростають. Варто звернути увагу і на показник, який з 2020 по 2021 рік мав тенденцію до зниження – це рентабельність оборотних активів. Те, що рентабельність оборотних активів зменшилась на 70% може свідчити про наявні проблеми у забезпеченні доходності оборотних активів.

9. При обчисленні показника операційної рентабельності можна побачити, що ПрАТ «Київстар» мало позитивну тенденцію протягом 2017-2020 років, а у 2021 році були незначне зниження цього показника. Зовнішні виклики лише змогли незначно знизити темп росту прибутку, при тому, що значна кількість масштабних корпорацій зазнавала значних збитків. Слід також відзначити, що збільшення доходності ПрАТ «Київстар» підкріплено зростанням попиту на послуги інтернету серед населення в умовах пандемії. Адже віддалена робота та онлайн навчання стали надзвичайно актуальними. Надання якісних послуг і спричинило такий рівень росту не дивлячись на кризову ситуацію.

Проведене дослідження доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності ПрАТ «Київстар» продемонструвало позитивну динаміку

розвитку підприємства. Розраховані показники рентабельності показують «підводні камені», які негативно впливатимуть на фінансовий стан. Фінансові показники компанії свідчать про те, що компанія має високий рівень привабливості для інвесторів, а також підтверджують спроможність компанії самостійно бути потенційним інвестором.

Компанія є сильним лідером на українському ринку безпроводного зв'язку, але не зважаючи на ринкове положення та таку сильну фінансову сторону своєї діяльності, ПрАТ «Київстар» має посилювати свої позиції. Виходячи з результатів проведеного аналізу можна запропонувати деякі заходи, щодо поліпшення показників фінансового результату та шляхи підтримки фінансової стійкості ПрАТ «Київстар»:

- 1) постійний моніторинг як внутрішньої діяльності компанії, так і зовнішньої;
- 2) розробку планів та прогнозування виникнення проблемних ситуацій;
- 3) розробку і впровадження заходів що до мінімізації адміністративних витрат та витрат на збут;
- 4) розробка планів вирішення можливих кризових ситуацій;
- 5) готовність прийняття нестандартних та ризикових рішень (за можливості);
- 6) управління рентабельністю операційної діяльності підприємства та рівня його обліково-аналітичного забезпечення;
- 7) звернути увагу на стан оборотних активів та їхню рентабельність.

Таким чином, запропоновані заходи є доцільними та ефективними для впровадження і можуть бути використані керівництвом ПрАТ «Київстар» для підвищення ефективності управління компанією. За допомогою проведеного аналізу можна зробити висновок, що для успішної діяльності важливим є ефективно і правильно управляти своїми доходами і витратами. Будь-яка організація, незалежно від сфери своєї діяльності (новітні технології, виробництво чи надання послуг) забезпечувати оптимальне співвідношення між доходами і витратами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ситник Г.В., Архіпов Н.М. Система управління ефективністю операційної діяльності підприємства. *Проблеми економіки*. Харків, 2018. №1. С. 223-230. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2018_1_30 (дата звернення: 03.04.2023).
2. Безбах І. Особливості обліку інших операційних доходів. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Вінниця, 2018. № 49. С. 26-29. URL: http://www.vtei.com.ua/images/VN/26_04_4.9.pdf#page=26 (дата звернення: 03.04.2023).
3. Сидор Г.В., Андрусів У.Я. Теоретичні аспекти інвестиційної діяльності: понятійний апарат. *Економіка і культура України в світових глобалізаційних процесах: позиціонування і реалії: тези доповідей III Міжнар. наук.-практ. конф.* (м.Київ, 21-22 березня 2018 р.). 2018. С. 109-111.
4. Дяченко Ю.О., Плетенецька С.М. (2018). Фінансова діяльність на підприємстві. *Актуальні питання сучасної науки та практики: матеріали науково-практичної конференції* (м. Київ, 15 листопада 2018 р.). 2018. С. 141-144.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 04.04.2023).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 10.04.2023).
7. Мендусь А. І. Класифікація витрат підприємства та критерії їх визнання. *Сучасні теоретичні та практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції: : матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф.* (м. Одеса, 31 жовтня 2020 р.). 2020. С. 155-159.

8. Осадча О.О. Інформаційне забезпечення результатів господарської діяльності: обліково-аналітичні підходи: монографія. Рівне: НУВГП, 2015. 307 с.

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

10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язання і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 05.05.2023).

11. Лень В.С., Клімчук О.В. Формування у бухгалтерському обліку податкової собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг). *Вісник ЧДТУ. Економічні науки*. 2018. Вип. 1. С.287-294.

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929_025.. Дата оновлення: 01.01.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 07.05.2023).

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 08.05.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 17.02.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 08.05.2023).

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Доходи від договорів з клієнтами»: виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01 січня 2012 р. Дата оновлення: 16.08.2022 р. URL: <https://mof.gov.ua/uk> (дата звернення 09.05.2023).

16. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 Дата

оновлення: 30.12.2013 р. URL: <https://mof.gov.ua/uk> (дата звернення 09.05.2023).

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01 січня 2012 р. Дата оновлення: 01.01.2012 р. URL: <https://mof.gov.ua/uk> (дата звернення 10.05.2023).

18. Синькевич Н.І., Співак С.М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль: ТНТУ ім. І. Пулюя, 2016. 136 с.

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 12.05.2023).

20. Приймак С.В., Костишина М.Т., Долбнєва Д.В. Фінансова звітність підприємств: навчально-методичний посібник. Львів: Ліга-Прес, 2016. 53с.

21. ПрАТ «Київстар». Фінансова звітність відповідно до міжнародних стандартів та інформація незалежних аудиторів. 2021. URL: <https://kyivstar.ua/about/investors-and-shareholders/reports> (дата звернення 20.05.2023).

22. Калабухова С.В., Ямборко Г.А., Кузьмінська О.Е. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб.; робочий зошит. Київ: КНЕУ, 2019. 240 с.

23. Тютюнник Ю.М., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник С.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: ПДАА, 2016. 430 с.

24. Про затвердження Порядку визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення: постанова КМУ від 29.03.2017 р. № 191. Дата оновлення: 29.03.2017 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 17.05.2023).

25. Степаненко О.І., Павловська, Х.Ю. Аналіз рентабельності підприємства та шляхи її підвищення в умовах економічної нестабільності. *Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій. Причорноморські економічні студії*. Одеса. 2022. № 75. С. 93-101. URL: http://projects.dune-hd.com/bitstream/handle/2010/37946/Pavlov_20221.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення 18.05.2023)

26. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ. КНЕУ, 2000. 578 с.
27. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2016. С. 832.
28. Ловінська Л.Г., Жилкіна Л.В., Голенко О.М. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2014. 370 с.
29. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством; наук.-виробн. журнал. Економіка та підприємництво. Запоріжжя: Вид-во Класичного приватного університету. 2009. № 7. С. 221-225.
30. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку. *Науковий вісник НУБіП України*: зб. наук. Праць. 2010. Вип. 154. С. 25-31
31. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 12. Ч. 1. С. 203 – 205
32. Е.Ф. Дербін. Економічна теорія і державний сектор: теорія, практика, термінологія, джерела: навч. Посібник. Українська академія держ. управління при Президентові України. Київ. 1997. Вид-во УАДУ. 106 с.
33. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2006. 334 с.
34. Задорожній З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: методологія і організація: дис. доктора екон. наук: 8.00.09. Тернопіль, 2007. 40 с.
35. Котова С. Класифікація видатків медичних установ з урахуванням напрямів надання послуг. *Економічний аналіз*. Вип. 9. Ч. 2. 2011. С. 248-253.
36. Волкова І.А. Фінансовий облік: навч. посіб. 2. Київ. «Центр учбової літератури». Київ, 2016 р. 224 с.
37. Лебедева А.М. Методичні аспекти аналізу рентабельності діяльності підприємства. *Вісник Одеського національного університету*. Вип. 3-4. 2012. С. 29.

38. Степаненко О.І. Дефініція категорії «прибуток»: науковий аспект. *Проблеми системного підходу в економіці: зб. наук. пр.* Київ, 2021. Випуск №1(87). С.89-96. URL: http://psae-jrnl.nau.in.ua/journal/1_87_2022_ukr/15.pdf (дата звернення 12.05.2023)

39. Чобан Є.І., Форкун І.В. Економічна сутність фінансових результатів підприємства та їх класифікація. *Фінансові аспекти розвитку економіки України: теорія, методологія, практика. Збірник наукових праць здобувачів вищої освіти і молодих учених.* Хмельницький, 2021. С. 30-33. URL: <https://fbss.khmnpu.edu.ua/wp-content/uploads/sites/9/2-51.pdf#page=31> (дата звернення 19.05.2023)

40. Сосіна Ю.С., Гринь В.П. Методичні засади здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. *ЗНУ. Economics.* Запоріжжя. 2019. URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.04.15.html> (дата звернення: 20.05.2023)

41. Калабухова С.В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту: монографія. Київ: КНЕУ, 2019. 431 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 – Визначення категорії "доходу" вченими та законодавчо в сфері бухгалтерського обліку

<i>№ з/п</i>	<i>Автор</i>	<i>Вид наукового джерела</i>	<i>Сутність поняття «дохід підприємства»</i>
1	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]	Нормативно-правовий акт	Доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
2	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [15]	Міжнародні стандарти	Дохід (income) - збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу.
3	В.В. Сопко [26]	Навчальний посібник	Дохід це валовий приплив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Коли ці припливи сприяють збільшенню власного капіталу, крім збільшення, яке пов'язане з внесками акціонерів, то його називають прибутком, коли зменшенню – збитком.
4	Ф. Ф. Бутинець [27]	Підручник	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг.
5	Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко [28]	Навчальний посібник	Доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників).
6	Н. М. Шмиголь [29]	Науково-виробничий журнал	Дохід підприємства - це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і /або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.
7	Т.Г. Камінська [30]	Науковий журнал	Доходами організації визнаються збільшення економічних вигід протягом звітного періоду внаслідок надходження активів і / або підвищення їх вартості, і / або зменшення зобов'язань, які приводять до збільшення капіталу організації, за винятком внесків власників.
8	Н.В. Гуріна [31]	Науково-практичний журнал	Доходи - це збільшення економічних вигід унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.

Джерело: згруповано автором за інформацією [14,15,26,27,28,29,30,31]

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Визначення термінів «затрати» і «витрати» у працях провідних економістів

<i>№ з/п</i>	<i>Автор та праця</i>	<i>Рік публікації джерела</i>	<i>Термін «витрати»</i>	<i>Термін «затрати»</i>
1	Елізабет Ф. Дербін [32]	1997	Витрати – це вартість, яка кількісно дорівнює витратам на придбання ресурсів.	Затрати є синонімом поняття «ресурси». Ресурси є факторами виробництва – благами необхідними для випуску інших благ.
2	В.В. Сопко [26]	2000	Витрати виникають при витрачанні грошових коштів на закупку матеріальних цінностей.	Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття затрати.
3	М.С. Пушкар [33]	2006	Витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг, факторів виробництва «ресурсів».	Будь-яке використання ресурсів, в тому числі придбання активів.
4	З. В. Задорожній [34]	2007	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Грошовий вираз матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, використаних у процесі такої діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальників, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо.
5	С. Котова [35]	2011	Зменшення грошових коштів чи збільшення кредиторських зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання, зокрема у вигляді надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.	Кошти у якості елемента формування собівартості продукції, яку було (буде) виготовлено і яка несе у собі матеріальну та нематеріальну форму. У останньому полягає основна різниця між поняттям «затрати» та поняттям «витрат», що є більш універсальним і може застосовуватись до послуг та благ, які не мають матеріальної форми.
6	І.А. Волкова [36]	2016	Витрати – це будь-які виплати, що здійснює підприємство в процесі своєї господарської діяльності, вони відносяться перш за все до грошового потоку підприємства, оскільки потребують для своєї оплати грошових коштів.	Затрати – це вартість оцінки ресурсів, використовуваних організацією в процесі своєї діяльності.

Джерело: сформовано автором за інформацією [26, 32, 33, 34, 35, 36]

Додаток В

Баланс (Звіт про фінансовий стан) ПрАТ «Київстар» за 2020 рік

АКТИВ	Код рядка	Примітки	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	10	8 158 678	8 257 413
первісна вартість	1001		13 301 479	14 349 297
накопичена амортизація	1002		(5 142 801)	(6 091 884)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	11	569 400	929 662
Основні засоби	1010	8	12 044 185	13 823 556
первісна вартість	1011		27 183 937	30 956 871
знос	1012		(15 139 752)	(17 133 315)
Інвестиційна нерухомість	1015		-	-
Довгострокові біологічні активи	1020		-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		-	-
інші фінансові інвестиції	1035	12	171 269	171 269
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		-	-
Відстрочені податкові активи	1045	29	402 140	358 996
Інші необоротні активи	1090	13, 16	1 136 870	1 251 405
Усього за розділом I	1095		22 482 542	24 792 301
II. Оборотні активи				
Товарно-матеріальні запаси	1100		65 974	51 347
виробничі запаси	1101		50 660	46 045
товари	1104		15 314	5 302
Поточні біологічні активи	1110		-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	14	720 096	664 512
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	14	69 583	87 950
з бюджетом	1135	14	54 499	72 173
у тому числі з податку на прибуток	1136		-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	14	4 198	1 537
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160		-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	15	898 072	1 219 310
Витрати майбутніх періодів	1170	16	98 043	123 885
Інші оборотні активи	1190		-	-
Усього за розділом II	1195		1 910 465	2 220 714
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		597	353
БАЛАНС	1300		24 393 604	27 013 368

Продовження додатку В

ПАСИВ	Код рядка	Примітки	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	17	887 119	654 763
Капітал у дооцінках	1405		-	(107)
Додатковий капітал	1410		258 294	258 294
Емсійний дохід	1411		102 338	102 338
Резервний капітал	1415		132 933	132 933
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		12 752 409	10 383 967
Неоплачений капітал	1425		-	-
Вилучений капітал	1430		(370 398)	-
Усього за розділом I	1495		13 660 357	11 429 850
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		-	-
Пенсійні зобов'язання	1505		23 312	26 994
Довгострокові кредити банків	1510	18	-	3 870 638
Інші довгострокові зобов'язання	1515	22, 23	2 273 689	2 934 101
Довгострокові забезпечення	1520	21	213 552	180 173
у тому числі з виплат персоналу	1521		4 597	-
Цільове фінансування	1525		-	-
Усього за розділом II	1595		2 510 553	7 011 906
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	18	-	140 416
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		-	-
товари, роботи, послуги	1615	19	1 146 748	1 441 544
розрахунками з бюджетом	1620	20, 29	941 535	1 032 911
у тому числі з податку на прибуток	1621	29	616 786	653 515
розрахунками з страхування	1625		-	-
розрахунками з оплати праці	1630		7 127	9 508
одержаними авансами	1635	23	692 723	744 678
розрахунками з учасниками	1640	17	3 484 063	3 096 916
Поточні забезпечення	1660	21	103 867	96 396
Доходи майбутніх періодів	1665	23	650 784	727 845
Інші поточні зобов'язання	1690	22	1 195 847	1 281 398
Усього за розділом III	1695		8 222 694	8 571 612
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		-	-
БАЛАНС	1900		24 393 604	27 013 368

Додаток Г

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ПрАТ «Київстар»
за 2020 рік**

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	24	25 001 245	22 245 793
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	26	(8 468 288)	(7 725 453)
Валовий: прибуток	2090		16 532 957	14 520 340
збиток	2095		-	-
Інші операційні доходи	2120	25	200 536	144 233
Адміністративні витрати	2130	26	(1 676 040)	(1 411 002)
Витрати на збут	2150	26	(1 967 033)	(1 956 396)
Інші операційні витрати	2180	26	(84 802)	(617 892)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		13 005 618	10 679 283
збиток	2195		-	-
Дохід від участі в капіталі	2200		-	-
Інші фінансові доходи	2220	27	80 459	360 053
Інші доходи	2240	28	48 668	1 538
Фінансові витрати	2250	27	(427 797)	(341 819)
Втрати від участі в капіталі	2255		-	-
Інші витрати	2270	28	(93 560)	(70 929)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		12 613 388	10 628 126
збиток	2295		-	-
Витрати з податку на прибуток	2300	29	(2 243 529)	(1 666 906)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		10 369 859	8 961 220
збиток	2355		-	-

Продовження додатку Г

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
(Дооцінка) уцінка необоротних активів	2400		-	-
(Дооцінка) уцінка фінансових інструментів	2405		(107)	-
Накопичен курсових різниць	2410		-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		-	-
Інший сукупний дохід	2445		-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		(107)	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		(107)	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		10 369 752	8 961 220

III. Елементи операційних витрат

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Матеріальні затрати	2500	26	161 294	111 271
Витрати на оплату праці	2505	26	1 705 312	1 413 988
Відрахування на соціальні заходи	2510	26	311 804	242 951
Амортизація	2515	26	3 966 369	3 150 330
Інші операційні витрати	2520	26	6 051 384	6 792 203
Всього	2550		12 196 163	11 710 743

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Середньорічна кількість простих акцій	2600		-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		-	-
Дивиденди на одну просту акцію	2650		-	-

Додаток Д

Баланс (Звіт про фінансовий стан) ПрАТ «Київстар» за 2021 рік

АКТИВ	Код рядка	Примітки	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	10	8 393 665	8 585 356
первісна вартість	1001		14 485 549	15 660 515
накопичена амортизація	1002		(6 091 884)	(7 075 159)
Незавершені капітальні інвестиції	1005		-	-
Основні засоби	1010	8, 9	14 616 966	16 291 426
первісна вартість	1011		31 750 281	34 575 168
знос	1012		(17 133 315)	(18 283 742)
Інвестиційна нерухомість	1015		-	-
Довгострокові біологічні активи	1020		-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		-	-
інші фінансові інвестиції	1035	11	171 269	110 102
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		-	-
Відстрочені податкові активи	1045	28	358 996	139 587
Інші необоротні активи	1090	12, 15	1 251 405	1 568 479
Усього за розділом I	1095		24 792 301	26 694 950
II. Оборотні активи				
Товарно-матеріальні запаси	1100		51 347	37 506
виробничі запаси	1101		46 045	37 476
товари	1104		5 302	30
Поточні біологічні активи	1110		-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	13	664 512	872 641
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	13	87 950	150 458
з бюджетом	1135	13	72 173	73 795
у тому числі з податку на прибуток	1136		-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	13	1 537	5 327
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160		-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	14	1 219 310	1 707 773
Витрати майбутніх періодів	1170	12, 15	123 885	195 217
Інші оборотні активи	1190		-	2 271
Усього за розділом II	1195		2 220 714	3 044 988
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		353	72 309
БАЛАНС	1300		27 013 368	29 812 247

Продовження додатку Д

ПАСИВ	Код рядка	Примітки	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	16	654 763	654 763
Капітал у дооцінках	1405		(107)	-
Додатковий капітал	1410		258 294	258 294
Емісійний дохід	1411	16	102 338	102 338
Резервний капітал	1415		132 933	132 933
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		10 383 967	11 419 172
Неоплачений капітал	1425		-	-
Вилучений капітал	1430		-	-
Усього за розділом I	1495		11 429 850	12 465 162
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		-	-
Пенсійні зобов'язання	1505		26 994	24 277
Довгострокові кредити банків	1510	17	3 870 638	6 934 336
Інші довгострокові зобов'язання	1515	21	2 934 101	3 681 646
Довгострокові забезпечення	1520	20	180 173	315 052
у тому числі з виплат персоналу	1521		-	-
Цільове фінансування	1525		-	-
Усього за розділом II	1595		7 011 906	10 955 311
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	17	140 416	59 781
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		-	-
товари, роботи, послуги	1615	18	1 441 544	1 946 299
розрахунками з бюджетом	1620	19, 28	1 032 911	1 124 100
у тому числі з податку на прибуток	1621	28	653 515	660 084
розрахунками з страхування	1625		-	-
розрахунками з оплати праці	1630		9 508	12 370
одержаними авансами	1635	22	744 678	851 597
розрахунками з учасниками	1640	16	3 096 916	-
Поточні забезпечення	1660	20	96 396	183 376
Доходи майбутніх періодів	1665	22	727 845	788 435
Інші поточні зобов'язання	1690	21	1 281 398	1 425 816
Усього за розділом III	1695		8 571 612	6 391 774
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		-	-
БАЛАНС	1900		27 013 368	29 812 247

Додаток Е

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ПрАТ «Київстар»
за 2021 рік**

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	23	28 559 150	25 001 245
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	25	(9 646 440)	(8 468 288)
Валовий: прибуток	2090		18 912 710	16 532 957
збиток	2095		-	-
Інші операційні доходи	2120	24	217 437	200 536
Адміністративні витрати	2130	25	(1 865 353)	(1 676 040)
Витрати на збут	2150	25	(2 362 458)	(1 967 033)
Інші операційні витрати	2180	25	(115 856)	(84 802)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		14 786 480	13 005 618
збиток	2195		-	-
Дохід від участі в капіталі	2200		-	-
Інші фінансові доходи	2220	26	48 828	80 459
Інші доходи	2240	27	235 778	48 668
Фінансові витрати	2250	26	(967 025)	(427 797)
Втрати від участі в капіталі	2255		-	-
Інші витрати	2270	27	(166 264)	(93 560)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		13 937 797	12 613 388
збиток	2295		-	-
Витрати з податку на прибуток	2300	28	(2 670 871)	(2 243 529)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		11 266 926	10 369 859
збиток	2355		-	-

Продовження додатку Е

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
(Дооцінка) уцінка необоротних активів	2400		-	-
(Дооцінка) уцінка фінансових інструментів	2405		107	(107)
Накопичен курсових різниць	2410		-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		-	-
Інший сукупний дохід	2445		-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		107	(107)
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		107	(107)
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		11 267 033	10 369 752

III. Елементи операційних витрат

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Матеріальні затрати	2500	25	71 666	161 294
Витрати на оплату праці	2505	25	2 020 724	1 705 312
Відрахування на соціальні заходи	2510	25	391 259	311 804
Амортизація	2515	25	4 409 702	3 966 369
Інші операційні витрати	2520	25	7 096 756	6 051 384
Всього	2550		13 990 107	12 196 163

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Стаття	Код рядка	Примітки	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Середньорічна кількість простих акцій	2600		-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		-	-
Дивиденди на одну просту акцію	2650		-	-

Міністерство освіти і науки України Інститут
модернізації змісту освіти
Херсонський національний технічний університет
Хмельницький національний університет

ЗБІРНИК МАТЕРІАЛІВ

**II Міжнародної
науково-практичної Інтернет-конференції**

***«СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, АУДИТУ,
ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ
В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ»***



16-17 листопада 2022 р. Херсон - Хмельницький

СЕКЦІЯ 3
«ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ:
СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПРІОРИТЕТИ РОЗВИТКУ»

<i>Гливенко В. В., к.е.н., доцент, Буряк А. П., здобувачка вищої освіти Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна</i> Особливості переходу із загальної на спрощену систему оподаткування в умовах воєнного стану	62
<i>Санін В. Л., викладач вищої категорії Відокремлений структурний підрозділ «Новокаховський політехнічний фаховий коледж Національного університету «Одеська політехніка», м. Одеса, Україна</i> ФОП під час воєнного стану: особливості оподаткування та звітності	64
<i>Сачук Н. В., викладач, Іваніцька А. Ю., здобувач вищої освіти Бердичівський фаховий коледж промисловості, економіки та права, м. Бердичів, Україна</i> Пільгове оподаткування підприємців під час війни	67
<i>Скромцова Т. О., к.е.н., доцент, Швець А.В., здобувач вищої освіти Державний податковий університет, м. Ірпінь, Україна</i> Податкове консультування в зарубіжних країнах: досвід для України	71
<i>Федорченко О. Є., к.е.н., доцент, Канельська А. В., здобувач освіти ДВНЗ «Київський національний університет ім. Вадима Гетьмана», м. Київ, Україна</i> Особливості визначення податку на прибуток в умовах цифровізації економіки	74
<i>Чижова Т. В., к.е.н., доцент, Голова А. В., здобувач вищої освіти Херсонський національний технічний університет, м. Хмельницький, Україна</i> Проблеми оподаткування в умовах гібридної війни	77

Німеччини, оскільки їх позитивний досвід може ефективному розвитку цієї галузі та сприяти вітчизняним податковим фахівцям у їхній діяльності.

Література:

1. Ткачик Ф. П. Податкове консультування: навч. посіб. Тернопіль: Вектор, 2015. 252 с.
2. Професія: Податковий консультант : офіц. веб-сайт. URL: <http://www.kpmg.com/ua/uk/careers/job-opportunity/pages/profession-tax-consultant.aspx>
3. Даниленко Ю. В., Оганесян Р. Е. Вітчизняна та зарубіжна практика регулювання податкового консультування. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2. С. 85-103.
4. Про податкове консультування : проект Закону Республіки Казахстан : від 01.11.2018 URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=34501639#pos=0;139. (дата оновлення : 27.12.2018)
5. Панура Ю. В., Скоромцова Т. О. Податкове консультування в зарубіжних країнах: досвід для України. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування : науковий журнал* / голов. ред. О. А. Шевчук та ін. Ірпінь : Університет державної фіскальної служби України, 2019. Вип. 3. С. 180-189.
6. Податковий консультант: офіц. веб-сайт. URL: <https://nalogikz.kz/page/552.html>

УДК 336.227:338.516.4

Федорченко О. Є., к.е.н., доцент,
Канельська А. В., здобувач освіти
ДВНЗ «Київський національний університет ім. Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

За останні декілька років Україна взяла курс на тотальну цифровізацію всієї економічної системи, та зробила значний стрибок у цьому напрямку, до воєнного періоду, що зумовило нові виклики, у тому числі для податкових режимів, та вимагає змін чинних економічних механізмів.

Сьогодні питання системи податкового обліку в умовах цифровізації є одним із більш поширених для вивчення науковцями. Тому вплив цифрової економіки на податкове регулювання з погляду на динамічність і постійний розвиток цифрових технологій потребує регулярного дослідження.

Проте слід зазначити, що питання пов'язані з ухиленням від оподаткування податку на прибуток в умовах цифровізації, залишаються повною мірою не дослідженими. Вирішення податкових викликів, спричинених цифровою економікою в контексті Плану дій BEPS (Base Erosion and Profit

Shifting), є одним з актуальних питань та потребує всебічного дослідження.

Україна підтримала та реалізує оновлений план Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) щодо реформування правил міжнародного оподаткування для великого бізнесу. Цей план, розроблений ОЕСР, спрямований на запобігання розмиванню податкової бази і встановлення справедливого режиму оподаткування та містить двоступеневий інструмент для розв'язання проблем оподаткування, що виникають унаслідок стрімкої диджиталізації економіки (Two-Pillar Solution). [1]

Планом дій BEPS передбачено певний ряд заходів, які спрямовані на: заміну всіх чинних податкових правил у цифровій економіці єдиним підходом; запровадження нових правил сплати податку на прибуток підприємств, сплати місцевих податків із будь-якого прибутку від продажів запроваджених для міжнародної групи компаній (МГК); уникнення подвійного оподаткування; розкриття інформації про розподіл прибутку, продажі та податки по країнах контрольним органам. [1]

Програма орієнтована на запровадження нових міжнародних податкових норм включає два основоположні компоненти Pillar 1 та Pillar 2.

Заходи Pillar 1 забезпечують новий метод розподілу права держав оподатковувати прибуток найбільших міжнародних бізнес-груп (з консолідованою річною виручкою, що перевищує 20 мільярдів євро, і прибутковістю понад 10 відсотків). Pillar 1 зосереджено на дотриманні правила економічної присутності, а саме наданні права оподаткування частини прибутку компаній юрисдикціям в яких компанії не мають фізичної присутності, проте ведуть активну економічну діяльність та отримують значні доходи.

Структура Pillar 1 включає 13 компонентів кожен з яких описує зміст її положень, але своєї уваги потребує одна із позицій – дворівневий механізм розподілу прибутку МГК. Запровадження двох сум («Сума А» та «Сума В») безпосередньо впливає на визначення нових міжнародних правил оподаткування та механізм розподілу прибутку МГК для компаній, які перевищують встановлений міжнародний поріг валового доходу. Такі компанії повинні використовувати дворівневий підхід для розподілу прибутку між країнами. Нові податкові правила розподілятимуть високі прибутки МГК на основі спеціальної формули. Розподіл Суми А враховуватиме локальні доходи (які будуть визначені відповідно до правил їх виникнення) та заходи щодо усунення подвійного оподаткування. У рамках розподілу прибутку також може бути використаний альтернативний метод «Сума В», якщо він використовується розумно. «Сума В» буде стандартною платою за звичайну маркетингову та дистрибуційну діяльність.

Крім того, у межах Pillar 1 запропоновано три складові: 1) створення нового права на оподаткування визначеної частки прибутків МГК на рівні країни-ринку; 2) розробка механізму визначення стандартної винагороди за «базову» маркетингову та ритейлінгову діяльність у країні-ринку відповідно до принципу витягнутої руки; 3) сприяння податковій визначеності за допомогою нових механізмів запобігання та вирішення спорів в податковій сфері. [2]

Зазначені пропозиції різняться між собою метою та сферою перерозподілу прав оподаткування.

Pillar 2 фокусується на питанні справедливого рівня ефективної податкової ставки для МГК у разі якщо інші юрисдикції не реалізовуватимуть свої повноваження щодо оподаткування або якщо доходи, які підлягають оподаткуванню, оподатковуються за низькими ставками податку. Правила, розроблені в рамках цього компоненту, не повинні призводити до оподаткування компаній, які не генерують економічного прибутку, але водночас не повинні призводити до подвійного оподаткування. [5] Глобальні правила боротьби із розмиванням податкової бази (GloBE) спрямовані на усунення ризику того, що міжнародні компанії виводять свої прибутки до країн із низькими ставками податку на прибуток або повним звільненням від сплати податків. Пропозиція GloBE спрямована на суттєву координацію міжнародної податкової структури та зміну поведінки платників податків і юрисдикцій.

Загалом підходи, представлені в Pillar 1 та Pillar 2 відповідають викликам, що поставлені ерою цифрової економіки, вони здатні забезпечити оподаткування прибутків груп компаній цифрового сектору економіки, які дотепер можна консолідувати на найнижчому рівні оподаткування юрисдикцій холдингових компаній.



Рис. 1 Структура двокомпонентної заяви про основоположні елементи податкової політики в зв'язку з цифровізацією економіки

Джерело: складено автором на основі [1], [3], [4], [5]

Для України запровадження проаналізованих змін є свідченням реалізації найсучасніших тенденцій та технологій, орієнтації на спрощення та прискорення процесів обліку й адміністрування ПДВ, що у майбутньому сприятиме підвищенню стабільності податкової системи, зменшенню адміністративного навантаження на бізнес та додатковим надходженням до державного бюджету.

Література:

1. Organization for Economic Cooperation and Development. BEPS Actions - OECD BEPS. BEPS - Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/> (дата звернення: 26.10.2022).
2. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint 2020. OECD, 2020. URL: <https://doi.org/10.1787/beba0634-en> (дата звернення: 26.10.2022).

22.10.2022).

3. OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS. Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy: OECD, 2021. 20 p. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/brochure-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf> (дата звернення: 22.10.2022).

4. Sanghavi D., Sóvág P. Re: Public Consultation Document: Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. SSRN Electronic Journal. 2019. URL: <https://doi.org/10.2139/ssrn.3349119> (дата звернення: 16.10.2022).

5. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint 2020. OECD, 2020. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/abb4c3d1-en/index.html?itemId=/content/publication/abb4c3d1-en> (20.10.2022).

*Чижова Т. В., к.е.н., доцент,
Голова А. В., здобувач вищої освіти
Херсонський національний технічний університет,
м. Хмельницький, Україна*

ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ

З початком повномасштабної війни Україна опинилася в складній ситуації: скоротилися податкові надходження при потребі багаторазового збільшення фінансування оборони. Також зросла кількість людей, які потребують державної підтримки. Перш за все, це внутрішньо переміщені особи та безробітні. Водночас зменшилися можливості українського уряду залучати капітал на внутрішньому та зовнішньому ринках.

Допомога від міжнародних фінансових організацій, Європейського Союзу, США та інших країн зросла в кілька разів, але вона нерегулярна і недостатня. Тому після зниження податків і лібералізації контролю за їх сплатою в березні та квітні 2022 року уряд почав повертати деякі податки влітку. Народні обранці пом'якшили удар повномасштабної війни по бізнесу, запровадивши податкові пільги та послабивши вимоги до звітності.

На початку березня Верховна Рада припинила терміни для платників податків і контролюючих органів і призупинила податкові перевірки.

Також зупинялася робота над Системою електронного адміністрування (СЕА) ПДВ, що не дозволяє платникам податків реєструвати податкові накладні.

Однак у травні парламент звернувся до платників податків, які мали можливість своєчасно виконати свої зобов'язання, дотримуватись термінів сплати податків, подання звітності та реєстрації податкових накладних.

Оновлення роботи СЕА ПДВ щодо зобов'язання суб'єктів господарювання реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних до 15 липня, терміни реєстрації сплили між 24 лютого та 27 травня.