

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 МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему:

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В УПРАВЛІННІ РЕЗУЛЬТАТАМИ
ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

здобувача: ПАВЛОВСЬКОЇ Христини Юріївни

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.

Київ – 2022

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРЮЮЧОГО СУБ'ЄКТА	7
1.1. Поняття доходів, витрат, фінансових результатів діяльності в контексті сучасних наукових досліджень	7
1.2. Класифікація, порядок визнання доходів і витрат як складових фінансового результату	18
Висновки до розділу 1.....	25
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	26
2.1. Облік операційних витрат підприємства	26
2.2. Облік доходів та фінансових результатів операційної діяльності	34
2.3. Розкриття інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності підприємства	44
2.4. Доходи, витрати, результати операційної діяльності в обліковій політиці суб'єкта господарювання	52
Висновки до розділу 2	61
РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ	62
3.1. Значення, завдання та етапи аналізу фінансових результатів діяльності підприємства	62
3.2. Оцінка рівня, динаміки, структури доходів і витрат, їх вплив на результати операційної діяльності	68
3.3. Аналіз рентабельності діяльності підприємства	73
3.4. Підходи до оптимізації результатів діяльності підприємства, їх практична адаптація	82
Висновки до розділу 3	89
ВИСНОВКИ	90
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	94
ДОДАТКИ	100

ВСТУП

Актуальність теми. В Україні у сучасних умовах перебування на шляху до побудови ринкових економічних відносин, вступу нашої держави до Європейського союзу постає необхідність до впровадження нетрадиційних систем одержання інформації про витрати та доходи, застосовувати нові підходи до калькулювання собівартості, підрахунку фінансових результатів, методів аналізу витрат та доходів і прийняття на цій основі раціональних управлінських рішень, адекватних цій економічній ситуації. На цьому шляху становлення ринкової економіки в Україні діяльність підприємств досі здійснюється в умовах нестабільного як зовнішнього середовища, так мінливості внутрішнього правового поля. У такій ситуації для забезпечення умов беззбиткової діяльності та підвищення рентабельності від підприємства вимагається перегляд існуючої системи управління. Найбільшим чином, це стосується операційної діяльності, яка забезпечує основну частину доходів підприємства. Водночас, ефективність управління визначається рівнем обліково-аналітичного забезпечення системи витрат і доходів від операційної діяльності.

Мета дослідження. Розкрити особливості побудови системи бухгалтерського обліку доходів, витрат, результатів операційної діяльності підприємства. Розглянути порядок формування облікової інформації про результати операційної діяльності в фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Дослідити місце та роль операційних доходів і витрат в обліковій політиці підприємства, визначити її проблемні ділянки, розробити практичні рекомендації щодо їх усунення. Провести практичне аналітичне дослідження динаміки та структури доходів і витрат, обґрунтувати їх вплив на результати операційної діяльності, оцінити рівень рентабельності підприємства.

Необхідність реалізації поставленої мети зумовлена вирішенням наступних **завдань:**

- 1) дослідити історичні та сучасні наукові підходи до трактування

економічних категорій: «доходи», «витрати», «фінансові результати»;

2) розглянути порядок визнання доходів і витрат від операційної діяльності, проаналізувати підходи щодо їх класифікації в контексті сучасних наукових досліджень;

3) розглянути побудову системи бухгалтерського обліку операційних витрат підприємства (собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат);

4) розкрити методику обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів; дослідити порядок формування результатів операційної діяльності підприємства;

5) обґрунтувати порядок відображення облікової інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності підприємства;

6) дослідити сучасні підходи до побудови облікової політики в частині обліку доходів, витрат, фінансових результатів операційної діяльності суб'єкта господарювання; розробити практичні рекомендації щодо її удосконалення;

7) розкрити значення та завдання аналізу фінансових результатів, охарактеризувати етапи його проведення;

8) провести практичне аналітичне дослідження (за обліковими даними базового підприємства) динаміки та структури доходів і витрат, визначити їх вплив на результати діяльності; оцінити рівень рентабельності суб'єкта господарювання;

9) дослідити сучасні підходи до оптимізації результатів діяльності та здійснити їх практичну адаптацію (за обліковою інформацією базового підприємства).

Об'єкт дослідження. Система бухгалтерського обліку результатів операційної діяльності, їх аналіз та шляхи оптимізації.

Предмет дослідження. Теоретичні, практичні та організаційні аспекти обліку доходів, витрат, як складових результатів операційної діяльності суб'єкта господарювання. Особливості формування інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності та обліковій політиці

підприємства. Аналітична оцінка фінансових результатів операційної діяльності, науково-практичні підходи до їх оптимізації.

Методи дослідження. Основою виконаного дослідження є *діалектичний метод пізнання, принцип історизму*, застосований для вивчення фінансового результату як економічної та обліково-аналітичної категорії. У ході виконання роботи були використані такі загальнонаукові методи: *аналіз*, який дозволив розкласти досліджуваний матеріал на одиниці, вивчити роздільні частини елементів; *синтез*, за допомогою якого було з'єднано частини в ціле, створивши нове.

Також для вирішення поставлених завдань були застосовані такі методи: *абстрактно-логічний* – застосовано при визначенні сутності доходів і витрат, визначенні їх класифікаційних ознак; *спостереження, порівняння та систематизація* – для дослідження системних зв'язків між видами доходів і витрат, а також при оцінюванні законодавчих положень; *асоціацій та аналогій* – при розгляді методики синтетичного й аналітичного обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності; методи *індукції, дедукції* – для вивчення загальних тенденцій розвитку обліку результатів діяльності; *графічний метод* – використано при проведенні аналітичного дослідження та оцінки впливу доходів і витрат на формування фінансового результату.

Практичні результати дослідження. У роботі досліджено історичні та сучасні наукові підходи до трактування економічних категорій: «доходи», «витрати», «фінансові результати»; розглянуто порядок визнання доходів і витрат від операційної діяльності, проаналізувати підходи щодо їх класифікації в контексті сучасних наукових досліджень, побудову системи бухгалтерського обліку операційних витрат підприємства (собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат). Розкрито методику обліку доходів від реалізації та інших операційних доходів та досліджено порядок формування результатів операційної діяльності підприємства. Обґрунтовано порядок відображення облікової інформації про доходи, витрати, результати операційної діяльності в фінансовій звітності

підприємства. Досліджено сучасні підходи до побудови облікової політики в частині обліку доходів, витрат, фінансових результатів операційної діяльності суб'єкта господарювання; розробити практичні рекомендації щодо її удосконалення. У роботі також розкрито значення та завдання аналізу фінансових результатів, охарактеризувати етапи його проведення. Проведено практичне аналітичне дослідження динаміки та структури доходів і витрат базового підприємства, визначено їх вплив на результати діяльності; оцінено рівень рентабельності суб'єкта господарювання. Досліджено сучасні підходи до оптимізації результатів діяльності та запропоновано ряд рекомендацій для досліджуваного підприємства з метою оптимізації його фінансових результатів.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені практичні рекомендації щодо організації обліку доходів, витрат, фінансових результатів та побудови й деталізації їх аналітичного відображення прийняті до впровадження ТОВ «СІЛАНД» (м. Київ).

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження були апробовані на наукових і науково–практичних конференціях: «*Майбутні питання світу науки*» (м. Софія , 15–22 грудня 2020 р.); «*Світ економічної науки. Випуск 27*» (м. Тернопіль, 26 листопада 2020 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної магістерської роботи опубліковано в 3–х наукових працях загальним обсягом 1,3 д.а., у тому числі: 1 стаття в науковому фаховому видання (Категорія Б) – 0,92 д.а. (із них авторських: 0,46 д.а.); 2 публікації в матеріалах наукових конференцій – 0,38 д.а.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно–правові документи, які регламентують ведення бухгалтерського обліку та порядок складання фінансової звітності в Україні; наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали науково–практичних конференцій; підручники, навчальні посібники з обліку; обліково–аналітична інформація та фінансова звітність ТОВ «СІЛАНД».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРЮЮЧОГО СУБ'ЄКТА

1.1. Поняття доходів, витрат, фінансових результатів діяльності в контексті сучасних наукових досліджень

Категорії «доходи» та «витрати» були висвітлені у роботах науковців та практиків у найбільш різноманітних аспектах. Незважаючи на різні напрями їх наукових досліджень, поняття «доходи» та «витрати» зустрічались у працях майже всіх дослідників. Ці категорії були предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл і течій [1, 976].

З розвитком економічної науки поняття «витрати» трактувалось по різному, розширювалось та вдосконалювалось (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Періодизація еволюції знань про витрати

Періоди розвитку економічної науки	Формування знань про витрати
1	2
<i>Від початку до V ст. н. е.</i>	Витрати – те, що витратили, тобто земля і робоча сила. Влада здійснює централізоване управління та контролює виробництво і розподіл витрат; формування поняття «поділ праці» та розподіл витрат; з'являються перші згадки про облік витрат; початки документування операцій з витратами.
<i>V ст. – XVI ст.</i>	Систематизація знань про витрати. Перші спроби обліку витрат на рахунку «Прибутки і збитки». З'являються перші методи калькуляції. Витрати у цей період мають форму матеріальних і людських витрат.
<i>XVII ст. – XIX ст.</i>	Витрати – головна складова економічних теорій, в основі яких лежать фактори виробництва, а саме праця, капітал, земля. Виникають нові методи калькуляції. Управлінське рішення приймає власник, тому немає великої потреби у використанні методів обліку й управління витратами.

Продовження табл. 1.1

1	2
<i>XX ст. і до сьогодні</i>	Витрати – це сукупність матеріальних і грошових ресурсів для здійснення виробництва, що формує собівартість виготовленої продукції. Зростання потреби у методах обліку і управління витратами. Формування сутності витрат з точки зору обліку та економіки. Реалізація ідей контролінгу та управлінського обліку. Використання математичних методів у знаннях про витрати. Дослідження категорії витрат у наукових працях вчених (дисертаціях). Формування законодавчо–нормативної бази з обліку витрат.

Джерело: згруповане за інформацією [2, с. 421]

Сьогодні різні вчені по різному підходять до трактування поняття витрат. Вчені-фінансисти оцінюють їх з точки зору відповідності доходам звітного періоду та рівня впливу на формування фінансового результату підприємства. Наприклад, у навчальному посібнику «Фінанси» В. С. Загорського, О. Д. Вовчака, І. Г. Благуні та І. Р. Чуя наведено таке трактування: «Витрати підприємства - виражена у грошовій формі вартісна оцінка господарської (підготовка, організація, здійснення виробництва й реалізації продукції), фінансової, соціальної діяльності». Проте, у фінансовій науці досить часто застосовують аналог «видатки».

Вчені-економісти, спеціальністю яких є наукова проблематика економіки підприємств, вважають витрати важливим для організації виробництва та збуту продукції (робіт, послуг) чинником. Л. Г. Мельник та О. І. Корінцева у своїх роботах зазначають, що витрати – це прямі і непрямі, фактичні та можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах певного напрямку.

Аналізуючи сучасні дослідження вітчизняних авторів, можна зробити висновок, що поняття витрат можна трактувати по різному в залежності від таких підходів: ресурсно-вартісний, фінансово-грошовий, економічний, бухгалтерський, управлінський, маркетинговий, нормативно-правовий. На рис. 1.1

систематизовано складові компоненти поняття витрат за вище переліченими підходами.

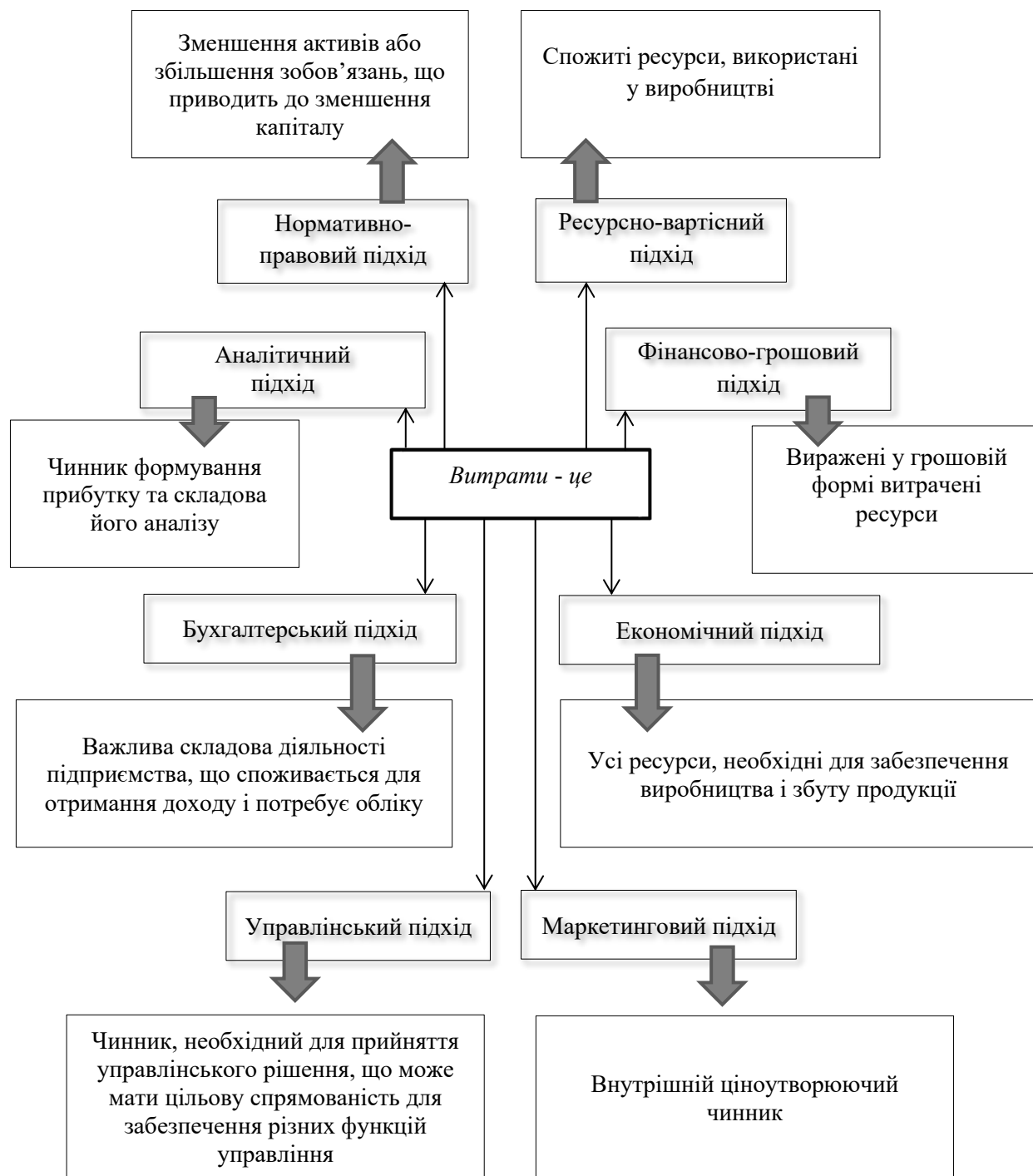


Рис. 1.1. Підходи до визначення поняття витрат

Джерело: згруповане за інформацією [3]

Більшість науковців у сфері бухгалтерського обліку керуються терміном «витрати», що наведене у НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Досліджуючи зміст поняття доходів, можна побачити, що в науковій літературі наявна менша кількість його визначень, порівняно із поняттям витрат. Щодо цього поняття немає стільки гострих дискусій, хоча також існує велике розмаїття поглядів. Різні підходи до визначення цієї категорії представлено в Додатку А.

Бухгалтерський облік витрат і доходів від операційної діяльності є підсистемою інформаційної системи підприємства, яка відіграє основну роль в процесі збирання, обробки та надання інформації для забезпечення усіх інших функцій управління підприємством – менеджменту, маркетингу, аналізу, контролю. Ця система відображає інформацію про стан, характер і результати господарської діяльності і узагальнює господарські операції операційної діяльності в єдиному грошовому вимірнику.

У системі обліку інформація про витрати і доходи операційної діяльності є основним джерелом інформації про формування фінансового результату, тому є дуже цінною і потребує постійного удосконалення техніки, методики та організації обліку.

Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які дають найбільш точну характеристику фінансового стану підприємства та уявлення про економічний потенціал його розвитку. В сучасних умовах економічного розвитку суб'єктів господарювання питання фінансових результатів в бухгалтерському обліку вважається одним із ключових при здійсненні господарської діяльності, так як фінансовий результат є основним підсумковим показником. Фінансові результати підприємства залежать від багатьох важливих аспектів його діяльності:

- ✓ продуктивність праці,
- ✓ обсяг та ціни реалізації продукції;
- ✓ обсяги використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів,
- ✓ собівартість реалізованої продукції та її якість [4].

Категорія фінансових результатів і її трактування є не менш суттєвою

науковою проблемою, яка викликає значний інтерес не лише вчених у сфері бухгалтерського обліку, але й філософів, вчених у сфері економічної теорії, фінансів, менеджменту, макроекономіки, мікроекономіки та інших наук. Тракткування поняття фінансових результатів містить багато протиріч та суперечностей, що обумовлює актуальність його дослідження [5].

Розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств та прийняття ефективних управлінських рішень щодо подальшого їх розвитку є головною передумовою підвищення ефективності діяльності підприємств. Аналізуючи нормативно-правову базу України у сфері бухгалтерського обліку, можна побачити, що в законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансовий результат». Зокрема, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» обґрунтовано лише сутність термінів «прибуток» та «збиток», що і викликає труднощі та суперечки щодо визначення сутності та значення фінансового результату [6].

Як уже було зазначено, у науковців різних галузей немає однозначної позиції щодо визначення сутності дефініції «фінансовий результат», проте можна згрупувати думки науковців та практиків за певними ознаками:

1) *результат співставлення доходів та витрат підприємства* (Загородній А.Г., Ткаченко Н.М., Опарін В.М., Бутинець Ф.Ф., і Вознюк Г.Л., Худолій Л.М.);

2) *приріст чи зменшення капіталу* (Лондар С.Л. і Тимошенко О.В., Загородній А.Г. і Вознюк Г.Л.);

3) *вираження у формі прибутку або збитку* (Бутинець Ф.Ф., Загородній А.Г. і Вознюк Г.Л., Мочерний А.Д., Пушкар М.С., Ткаченко Н.М., Опарін В.М., Худолій Л.М., Чебанова М.С. і Василенко С.С.);

4) *підсумки (результат) діяльності* (Скасюк Р.В., Пушкар М.С.) [7].

Незважаючи на різноманітність поглядів щодо трактування поняття фінансових результатів, багато вчених дають схоже трактування даного поняття, а саме трактують його як співставлення доходів і витрат діяльності підприємства, може бути прибутком або збитком, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу. Якість діяльності

підприємства характеризується отриманим фінансовим результатом.

Підходи вчених у сучасній економічній та обліковій літературі до визначення терміну «фінансовий результат» наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Підходи вчених до визначення терміну «фінансовий результат»

Аспект	Автор	Сутність поняття
Економічний аспект	Вороніна О.О.	Якісна характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства та зокрема відображає значущість і сталість розвитку підприємства (з погляду отриманого доходу), впливовість на його фінансово господарську діяльність чинників зовнішнього середовища (з погляду структури та обсягів витрат) і кількісно узагальнюється у вигляді прибутків (збитків), зміни власного капіталу, його окремих складових частин.
	Білик Т.О.	Прибуток або збиток суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства і за позитивного його результату представляє додаткову вартість, виступає одним із джерел фінансування подальшого розвитку та поточної діяльності підприємства, основним критерієм оцінки її ефективності.
	Скалюк Р.В.	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигід отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку), які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства.
Обліковий аспект	Ткаченко Н.М.	Утворюються з доходів діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності
	Гринавцева О.В.	Сума валового доходу від звичайної та надзвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу.
	Червінська С.Л.	Різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду
	Труфіна Ж.С.	Економічна категорія в контексті створення доданої вартості та в аспекті методики визначення результату діяльності конкретного суб'єкта господарювання, що є об'єктом обліку і контролю

Джерело: згруповане за інформацією [8]

З аналізу характеристик фінансових результатів у бухгалтерській літературі можна стверджувати, що фінансові результати — це категорія, яка відображають ефективність господарської діяльності у вигляді відповідних показників —

прибутків і збитків. Проте, ототожнення прибутку і збитку до доходів та витрат підприємства для цілей облікового відображення даних об'єктів бухгалтерського обліку є дещо нелогічним, з чого випливає недосконалість наведених визначень.

Недосконалість такого підходу при визначенні поняття фінансових результатів, спричинена низкою факторів. В першу чергу, це обумовлено тим, що існують різні підходи до розуміння поняття, що досліджується, а також тим, що кожен із дослідників розглядає поняття фінансових результатів або у конкретній галузі економіки, або ж прив'язує визначення до конкретного об'єкта бухгалтерського обліку.

Наприклад, Прохар Н.В. трактуючи поняття «прибуток» і «збиток» виділяє кількісну та якісну сторони. Гринавцева О.В. у своїх наукових роботах удосконалила досліджуване поняття відповідно до стандартів бухгалтерського обліку. Уточненню поняття фінансових результатів господарської діяльності як економічної категорії приділяє увагу також Д.Є. Свідерський.

Дослідження також показали, що трактування поняття фінансових результатів різними вченими, залежить від галузей підприємств. Наприклад, Червінська С.Л. у своїх роботах визначає суть такої конкретної економічної категорії, як фінансовий результат аграрного підприємства, визначаючи її як різницю між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду. Дане трактування досить повно характеризує сутність досліджуваної категорії.

У дослідженнях Залатдінова М.М., які присвячені відображенню фінансових результатів у бухгалтерському обліку, автор пропонує уточнювати характеристики даного поняття. Для узагальнення доходів та витрат автор пропонує використовувати термін «фінансові результати» обов'язково у множині, в той час як характеризуючи прибуток чи збиток доцільніше використовувати термін «кінцевий фінансовий результат» в однині [8].

За результатами проведеного дослідження, можна побачити, що Вороніна О.О. виділяє такі підходи до визначення поняття фінансових результатів як економічний, бухгалтерський та управлінський. Обліковий аспект сутності фінансових результатів можна побачити на рис. 1.2.

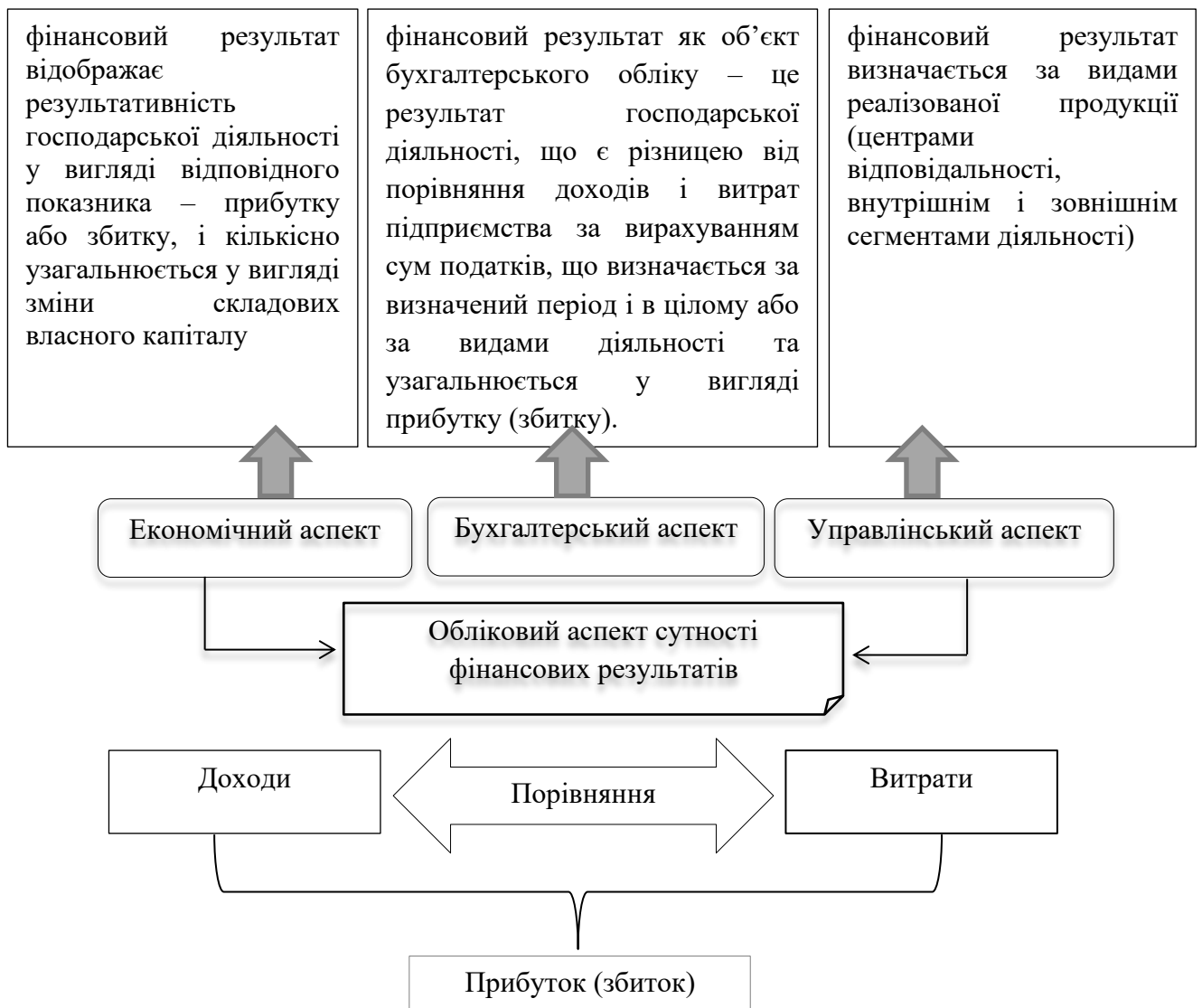


Рис. 1.2. Обліковий аспект сутності фінансових результатів

Джерело: згруповане за інформацією [8]

Трактування поняття фінансових результатів в управлінському обліку можна побачити у працях Нападовської Л.В. У своїх дослідженнях автор виділяє два окремих поняття «фінансовий» та «управлінський результат». В бухгалтерському обліку результат в цілому по підприємству визначається без калькулювання собівартості продукції, шляхом порівняння затрат (в розрізі елементів) з випуском продукції в фінансовій бухгалтерії. В управлінському обліку фінансовий результат визначається по виробках, а потім по внутрішніх і зовнішніх сегментах. Тобто в управлінському обліку сутність фінансового результату зводиться до визначення результату діяльності за видами реалізованої продукції (центрами відповідальності, сегментами діяльності), а у фінансовому обліку – в цілому за

основним видом діяльності [9].

Управлінський підхід, на мою думку, тісно пов'язаний із податковим обліком, тому варто також ознайомитись із визначенням поняття фінансових результатів згідно з податковим законодавством України. Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Статтею 134 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) передбачено, що прибуток визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [10].

Беручи до уваги вище згадані підходи до трактування сутності фінансових результатів, у бухгалтерському обліку дане поняття варто розуміти як результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за визначений період і в цілому або за видами діяльності та узагальнюється у вигляді прибутку (збитку). Позитивним фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, збільшення якого означає примноження фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів. Негативне (від'ємне) значення категорії фінансового результату відображається у показнику збитку, який свідчить про низький рівень або відсутність результативності господарської діяльності, неефективне управління ресурсним, виробничим та економічним потенціалами підприємства.

Таким чином розмір прибутку чи збитку характеризується результатами діяльності підприємства. Сучасна підприємницька діяльність господарюючих суб'єктів спрямована на одержання прибутку. Саме можливість одержання прибутку та його наявність спонукає їх входити в певну сферу діяльності, а за відсутності прибутку або навіть загрози його відсутності - покидати певний сегмент ринку.

Прибуток – важлива категорія, яка навколо себе акумулює цілу низку різних підходів щодо його визначення та є причиною дискусій серед науковців. Проаналізувавши визначення прибутку різними вітчизняними авторами, також

можна зробити висновок про існування декількох підходів: економічний (управлінський), фінансовий та бухгалтерський. Тракткування категорії прибутку різними вченими у галузі економіки та управління підприємством у їхніх дисертаціях подано у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

**Тракткування сутності категорії «прибуток» в сфері економіки
та управління підприємством**

№	Автор	Інтерпретація терміну
1	<i>Безугла С. С.</i>	Прибуток – фінансово-економічний результат, визначення якого детермінується врахуванням не лише кількісних, а й якісних аспектів формування через призму впливу внутрішніх та зовнішніх факторів, є джерелом самофінансування й розвитку підприємства, індикатором ефективності та винагородою за підприємницький ризик.
2	<i>Гавриш А. О.</i>	Прибуток (як економічна категорія) – створена за допомогою факторів виробництва (землі, праці, капіталу та їх організації) додана вартість, яка у сфері обігу приймає форму активного доходу.
3	<i>Кириченко А. І.</i>	Прибуток – результат господарської діяльності підприємства, що кількісно відображає кінцеву грошову оцінку його виробничої й фінансової діяльності та виступає об’єктивною матеріальною основою і узагальненою характеристикою структури джерел формування й оптимальності розподілу прибутку.

Джерело: згруповане за інформацією [11]

З економічної точки зору, прибуток має дещо розпливчастий характер. Це пов’язано з тим, що він приймає на себе певні ризики, базується на суб’єктивних оцінках майбутньої вірогідності та постійно змінюється. Проте варто зазначити, що економічний прибуток має велику цінність у процесі планування та прогнозування майбутньої діяльності підприємства. Він є основним показником в пошуку й порівнянні альтернативних способів вкладення капіталу, оцінці ефективності майбутніх інвестицій [11].

У сфері бухгалтерського обліку існує набагато менше розбіжностей щодо визначення категорії прибутку. В першу чергу, це пов’язано із більш чітким врегулюванням даного поняття нормативно-законодавчою базою та врегульованим порядком формування прибутку та його відображенням у системі обліку та фінансової звітності підприємства. Згідно НП(С)БО 1, *прибуток* – це сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати [6]. Проте, пропоную розглянути декілька цікавих трактувань даної категорії (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Трактування сутності категорії «прибуток»
в сфері бухгалтерського обліку**

№	Автор	Інтерпретація терміну
1	<i>Кобець А. О.</i>	Прибуток (в ринкових умовах господарювання) – є не тільки джерелом фінансування розвитку підприємства, а й стимулом його діяльності й забезпечує інтереси власників підприємства, його трудового колективу, держави, а також є рушійною силою стабільного економічного росту й істотно підвищує рівень життя суспільства.
2	<i>Приказюк О. В.</i>	Прибуток – підсумковий показник, позитивний результат господарської діяльності підприємства, який є метою підприємницької діяльності та показником її ефективності.
3	<i>Підгірна В. С.</i>	Прибуток – економічне явище, яке представляє собою частину додаткової вартості спільного продукту, що формується в умовах ринкової економіки в процесі фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, з метою фінансового забезпечення простого і розширеного відтворення спожитих ресурсів і задоволення широкого спектру суспільних потреб.

Джерело: згруповане за інформацією [11]

Серед вітчизняних авторів, є навіть ті, хто вважає, що ніякого «прибутку» як такого у природі не існує. Таку думку у своїх дослідженнях обґрунтовують Мямлін В. В. та Мямлів С. В. Автори вважають, що через категорію «прибуток» виникає суперечність між вартістю товарів і кількістю грошей, які можуть бути спрямовані на їх придбання. Останніх завжди не вистачає – бо, як відомо, частина не дорівнює цілому. На думку авторів, ця категорія вигадана для того, щоб створювати дефіцит грошей на ринку, що обов'язково потребує їх додаткових емісій. З цього можна зробити висновок, що таким чином забезпечується постійна робота «друкарського верстата». Для цієї мети і була вигадана та впроваджена в суспільну свідомість і в життя категорія «прибуток» [12].

Проаналізувавши наукову та дослідницьку літературу, можна побачити, що серед науковців та фахівців у сфері бухгалтерського обліку, економіки, фінансів чи менеджменту немає однозначної точки зору щодо трактування понять доходів, витрат та фінансових результатів. В залежності від сфери використання даних понять виділяють декілька підходів до їх визначення: економічний, бухгалтерський, управлінський.

1.2. Класифікація, порядок визнання доходів і витрат як складових фінансового результату

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 09.08.2013. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) [13].

Згідно із НП(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [13].

Критерії визнання доходу, наведені в НП(С)БО 15, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Згідно вимог пункту 6 НП(С)БО 15 «Дохід» не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- ✓ сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- ✓ сума надходжень за договором комісії, агентських та інших аналогічних договорах на користь комітента, принципала тощо;
- ✓ сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження, що належать іншим особам;

✓ надходження від первинного розміщення цінних паперів; сума балансової вартості валюти [13].

Розглядаючи тему доходів, важливу увагу слід приділити їх класифікації, яка наведена на рис. 1.3.

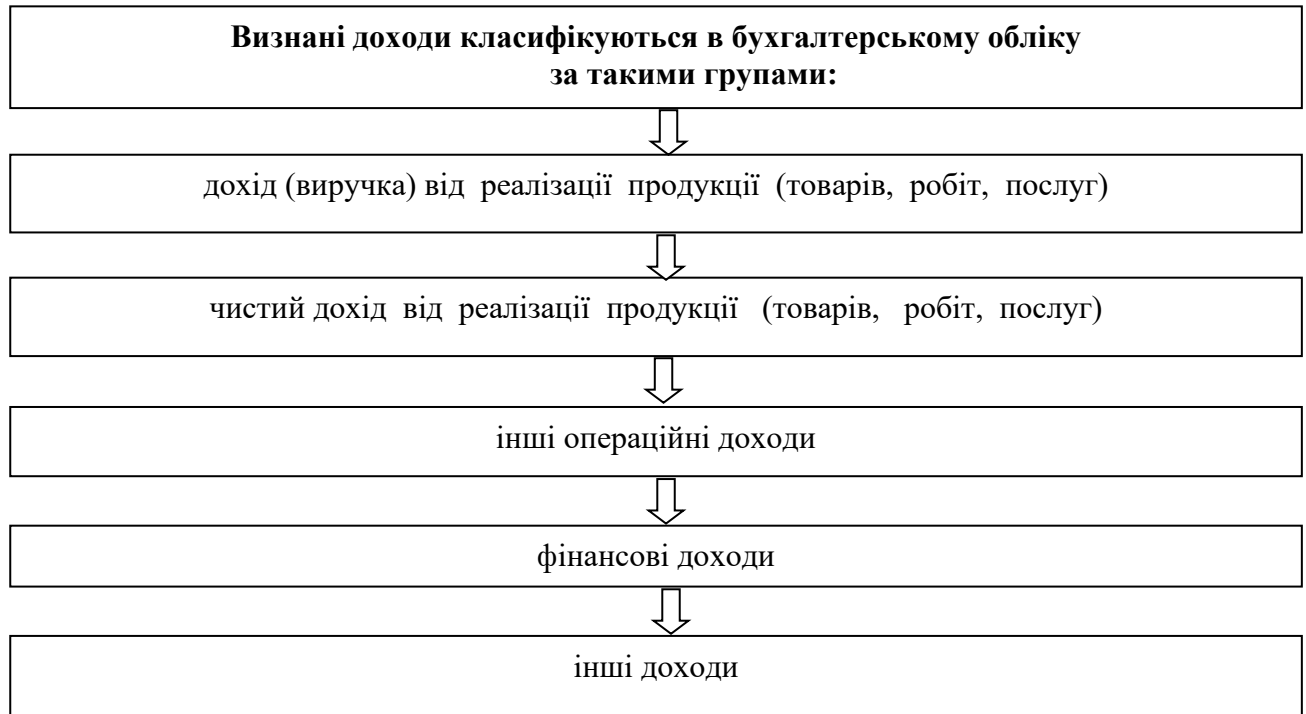


Рис 1.3. Класифікація доходів в системі бухгалтерського обліку

Джерело: згруповане за інформацією [3] 13

Отже, доходи від операційної діяльності підприємства включають:

- ✓ дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ інші операційні доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідно до НП(С)БО 15 – це загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу інших операційних доходів включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема:

- ✓ дохід від операційної оренди активів;
- ✓ дохід від операційних курсових різниць;
- ✓ відшкодування раніше списаних активів;
- ✓ дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках,
- ✓ дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. Якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються на систематичній основі (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом [13].

Основним нормативно–правовим актом, яким регулюється облік витрат є

НП(С)БО 16 «Витрати», де зазначено, що витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [14].

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати:

- ✓ платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- ✓ попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- ✓ погашення одержаних позик;
- ✓ інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 НП(С)БО 16 «Витрати»;
- ✓ витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- ✓ балансова вартість валюти [14].

Краще зрозуміти суть витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання допоможе ознайомлення з їх класифікацією. Класифікація витрат – це групування витрат за певними ознаками.

Витрати операційної діяльності підприємства за економічними елементами можна поділити на: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизаційні відрахування; інші операційні витрати.

Матеріальні витрати – витрати на оплату сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих, палива, електроенергії (за винятком витрат на

придбання необоротних активів, які підлягають амортизації). Витрати на оплату праці – до складу витрат підприємства включають всю нараховану заробітну плату (в тому числі матеріальну допомогу, виплати в негрошовій формі), як штатному персоналу, так і сумісникам.

Відрахування на соціальні заходи за ставками (нормами), встановленими у відсотках до витрат на оплату праці. Амортизаційні відрахування – нарахована згідно до встановленого порядку сума амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів. До інших витрат відносять витрати на відрядження, рекламу, послуги зв'язку, розрахунково-касове обслуговування тощо [15]. Проте також існує й інша класифікація витрат, а саме за порядком їх віднесення на собівартість реалізованої продукції: виробнича собівартість; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати [14].

До *адміністративних витрат* відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- ✓ загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- ✓ витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- ✓ витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- ✓ винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- ✓ витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- ✓ витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- ✓ податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої

собівартості продукції (робіт, послуг));

- ✓ плата за розрахунково–касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов’язані з купівлею–продажем валюти;

- ✓ інші витрати загальногосподарського призначення.

До *витрат на збут* належать:

- ✓ витрати на пакувальні матеріали;

- ✓ витрати на ремонт тари;

- ✓ витрати на рекламу і дослідження ринку;

- ✓ витрати на передпродажну підготовку товарів;

- ✓ витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

- ✓ витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів, пов’язаних зі збутом;

- ✓ витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

- ✓ витрати на транспортування і страхування готової продукції та інші послуги, пов’язані з транспортуванням відповідно до умов договору постачання;

- ✓ інші витрати, пов’язані із збутом продукції (товарів, послуг).

До *інших витрат операційної діяльності* належать: витрати на дослідження і розробки; собівартість реалізованої іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів; суми безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування в резерви сумнівних боргів; втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов’язаннями, що пов’язані з операційною діяльністю підприємства); втрати від знецінення запасів; нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка; витрати на утримання об’єктів соціально-культурного призначення; інші витрати операційної діяльності [14]

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат. Прибуток від операційної діяльності є об’єктом особливої уваги, тому що його розмір складає основну частину прибутку від звичайної діяльності підприємства. У процесі аналізу вивчаються динаміка,

виконання плану прибутку від операційної діяльності і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Аналітична оцінка виконання планового завдання і динаміки прибутку від операційної діяльності проводиться для того, щоби визначити, якою мірою підприємство виконало встановлене завдання [18].

Фінансовий результат від операційної діяльності включає в себе:

- ✓ фінансові результати від основної діяльності (як правило, результати від реалізації);
- ✓ прибуток (збиток) від іншої операційної діяльності [6].

Для аналізу фінансового результату операційної діяльності ($\Phi P_{од}$) використовують таку модель:

$$\Phi P_{од} = ВП(З) + ІОД - АВ - ВЗ - ІОВ \quad (1.1)$$

де, $ВП(З)$ – валовий прибуток (збиток);

$ІОД$ – інший операційний дохід;

$АВ$ – адміністративні витрати;

$ВЗ$ – витрати на збут;

$ІОВ$ – інші операційні витрати [19].

Валових прибуток (збиток), в свою чергу, розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) [20, с. 321].

Отже, порівняно із визначеннями науковців, нормативно-правове законодавство дає досить чіткі визначення та класифікацію категорій доходів та витрат, а також їх оцінку та визнання. Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Щодо визначення витрат, то в НП(С)БО 16 «Витрати» зазначено, що витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Висновки до розділу 1

1) Проаналізувавши наукову та дослідницьку літературу, можна побачити, що серед науковців та фахівців у сфері бухгалтерського обліку, економіки, фінансів чи менеджменту немає однозначної точки зору щодо трактування понять доходів, витрат та фінансових результатів. В залежності від сфери використання даних понять виділяють декілька підходів до їх визначення: економічний, бухгалтерський, управлінський тощо. Більшість науковців у сфері бухгалтерського обліку керуються визначеннями доходів та витрат із нормативно-правових документів. Проте, щодо визначення категорії «фінансові результати», нормативно-правова база України є дещо недосконалою, так як у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» такого визначення не наведено. Можна зробити висновок про те, що нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів потребує удосконалення в частині уточнення понятійного апарату.

2) Щодо нормативно-правового забезпечення обліку доходів та витрат, воно є більш точним. Згідно із НП(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Доходи від операційної діяльності підприємства включають: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи. У НП(С)БО 16 «Витрати» зазначено, що витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Однією із найважливіших класифікаційних ознак витрат є порядок їх віднесення на собівартість реалізованої продукції. За даною ознакою витрати операційної діяльності підприємства поділяються на такі: виробнича собівартість; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

РОЗДІЛ 2

СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Облік операційних витрат підприємства

Для обліку витрат операційної діяльності застосовуються рахунки класу 9 «Витрати діяльності». За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати» [16].

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». За дебетом цього рахунку підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, відображають створення (формування) забезпечення призового фонду (резерву виплат) і резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї [16].

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду - 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки: 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», 904

«Страхові виплати» [16].

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за статтями витрат [16].

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [16].

Пропонуємо розглянути облік операційних витрат на прикладі конкретного підприємства ТОВ «СІЛАНД», основним видом діяльності якого є вантажні автомобільні перевезення. Витрати ТОВ «СІЛАНД», пов'язані зі здійсненням операційної діяльності, включають: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

За елементами операційні витрати ТОВ «СІЛАНД» поділяються на матеріальні, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати [21, с. 245]. Витрати операційної діяльності поділяють на такі, що безпосередньо пов'язані з наданням послуг чи виконанням робіт, і витрати, що пов'язані з організацією, управлінням, обслуговуванням і забезпеченням основної діяльності. Перша група витрат прямо включається в у виробничу собівартість перевезень ТОВ «СІЛАНД», а друга обліковується відокремлено – не включаються у собівартість. До неї відносяться адміністративні витрати, витрати на збут інші операційні витрати [22, с.200].

Відповідно до облікової політики підприємства, облік витрат ТОВ «СІЛАНД» ведеться на рахунках 9 класу «Витрати діяльності» без використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами». [23].

Для більш глибокого розуміння сутності витрат ТОВ «СІЛАНД» доцільно також розглянути класифікацію витрат за способом включення до собівартості,

яка наведена на рис. 2.1.

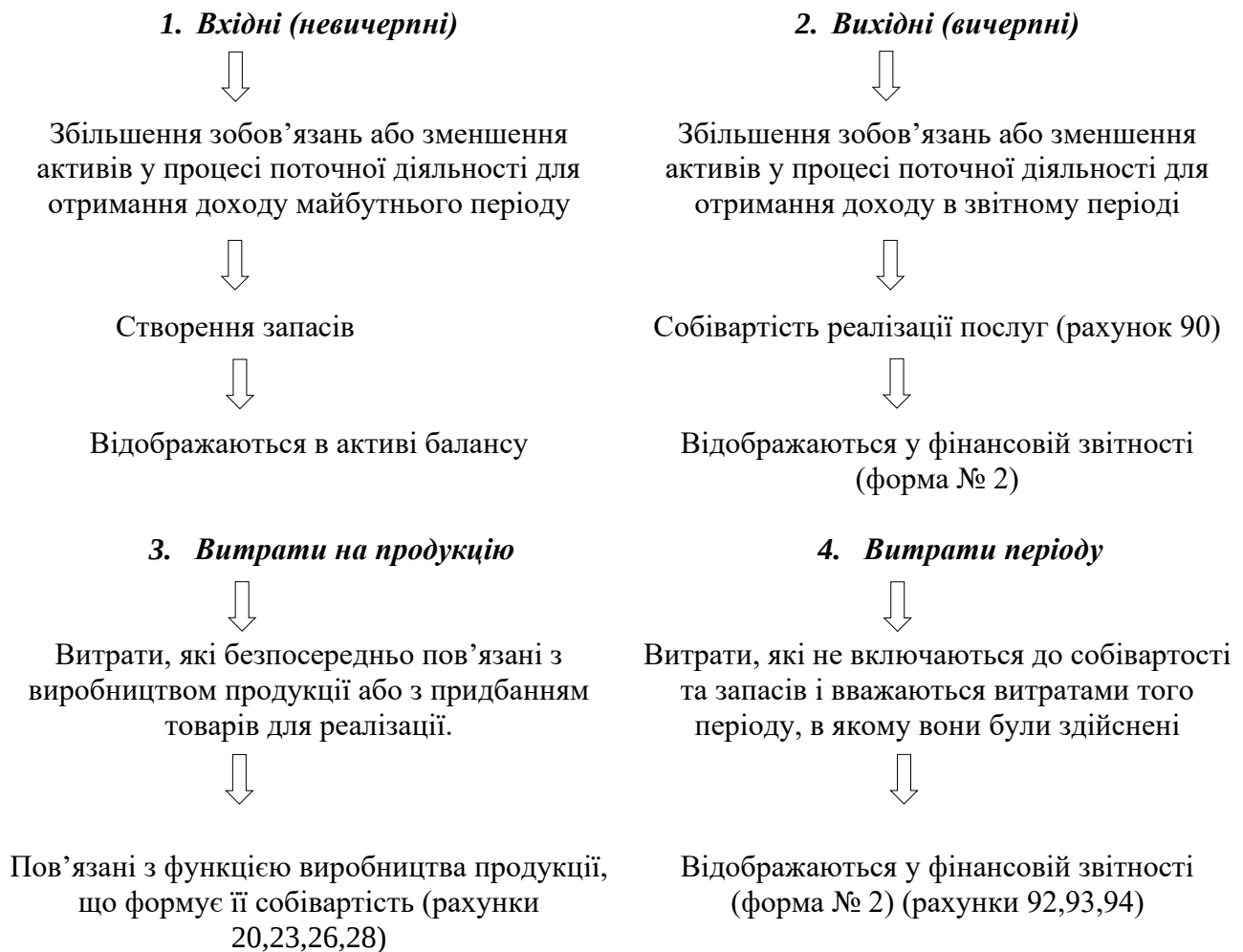


Рис. 2.1. Класифікація витрат за способом включення до собівартості

Джерело: складено автором за даними [24]

Більшість витрат, які здійснює ТОВ «СІЛАНД» це вхідні витрати, тобто ті, які відносяться на собівартість послуг. Рахунок 90 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – активний: по дебету рахунку 90 на підставі бухгалтерських довідок, накладних, рахунків відображається собівартість реалізованих послуг, по кредиту – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати», яке також оформлюється довідкою бухгалтерії [16]. Для обліку таких витрат підприємство використовує рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Собівартість перевезень ТОВ «СІЛАНД» – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства, які безпосередньо пов'язані з підготовкою та

здійсненню процесу перевезень, а також виконанням робіт і послуг, що забезпечують перевезення. Витрати на здійснення перевезень характеризують витрати поточного періоду (року, кварталу, місяця) на ці цілі [25]. Витрати на перевезення включають у собівартість того звітного періоду, в якому вони виникли, незалежно від дати сплати грошових коштів.

На рахунку 903 акумулюються витрати на послуги, надані компаніями постачальниками, пов'язані із забезпеченням технологічного процесу перевезень. В основному це такі роботи і послуги: ремонтні роботи; шиномонтаж; підкачка коліс; встановлення деталей; балансування; технічне обслуговування транспортних засобів та інше.

Для кращого розуміння обліку операцій з собівартістю реалізації послуг ТОВ «СІЛАНД» розглянемо ситуацію на прикладі, поданому в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Відображення в обліку операцій з собівартістю
реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	ТОВ «Сіріус–Авто» надало ТОВ «СІЛАНД» послуги шиномонтажу	903	26	2000
2	ТОВ «СІЛАНД» здійснило перевезення вантажу для ФОП Петренко	361	703	6000
3	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ в складі реалізованих послуг	703	641 _{пдв}	1000
4	Отримано на поточний рахунок оплату від ФОП Петренка за реалізовані йому послуги	311	361	6000
5	Списано на фінансовий результат: а) дохід від реалізованих послуг перевезення б) собівартість реалізованих послуг перевезення	а) 703 б) 791	а) 791 б) 903	а) 5000 б) 2000

Джерело: складено автором за даними [16]

Як уже було зазначено, ТОВ «СІЛАНД» здійснює витрати періоду, а саме адміністративні витрати (рахунок 92 «Адміністративні витрати»), збутові (рахунок 93 «Витрати на збут») та інші операційні витрати (рахунок 94).

До адміністративних витрат ТОВ «СІЛАНД», спрямованих на обслуговування та управління підприємством, належать: загальні корпоративні витрати, в тому числі організаційні витрати, витрати на проведення річних та

інших зборів органів управління, представницькі витрати; витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством, у тому числі витрати на оплату праці адміністративного апарату та іншого загальногосподарського персоналу; оплата за опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення; витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати); плата за розрахунково–касове обслуговування та інші послуги банків; оплата Центру сертифікації ключів за обробку даних та формування сертифікату.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є: накладна, рахунок, авансовий звіт (Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт); платіжне доручення вихідне; розрахунок бухгалтерії тощо [26]. Наприклад, підприємство користується послугами Центру сертифікації електронних ключів і відносить суму витрат на послуги обробки даних та формування сертифікату на адміністративні витрати, а саме інші витрати загальногосподарського призначення. Первинним документом при цьому виступає Видаткова накладна від постачальника. Бухгалтер ТОВ «СІЛАНД» проводить надходження в 1С формуючи прибуткову накладну, так як підприємство отримує послуги. Оплата послуг здійснюється на підставі рахунку, який виставляє компанія–постачальник. Банківським документом, який засвідчує сплату за отримані послуги є вихідне платіжне доручення, яке бухгалтер ТОВ «СІЛАНД» створює в додатку «Приват 24 для бізнесу».

Також до адміністративних витрат ТОВ «СІЛАНД» відноситься заробітна плата та інші грошові виплати директору компанії. Бухгалтер створює в 1С відомість про нарахування заробітної плати, яка є підтверджуючим документом здійснення адміністративних витрат на оплату праці.

Ще одним первинним документом, яким оформлюються адміністративні витрати ТОВ «СІЛАНД», а саме витрати по відрядженню директора є Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (Додаток Б). Це документ, який заповнюється працівником, якому видано кошти під звіт, так як він зобов'язаний відзвітуватися про цільове використання коштів або повернути їх

назад у касу підприємства. Особа надає звіт своєму роботодавцю до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем закінчення відрядження або завершення цивільно-правової дії, на забезпечення якого видавалися готівкові кошти.

Списання адміністративних витрат ТОВ «СІЛАНД» на фінансові результати оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії. Відображення в обліку адміністративних витрат розглянуто в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Відображення в обліку адміністративних витрат

№ з/п	Бухгалтерський документ	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	<i>Платіжне доручення вихідне, виписка банку</i>	Списано кошти за розрахунково-касове обслуговування банківського рахунку ТОВ «СІЛАНД» за березень	92	311	3
2	<i>Видаткова накладна від постачальника</i>	Отримано послуги від центру сертифікації електронних ключів (КЕП)	92	631	440
3	<i>Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт</i>	Списано витрати по відрядженню директора Депутата Д. В. на адміністративні витрати	92	372	4500
4	<i>Відомість з нарахування заробітної плати</i>	Нарахована заробітна плата директору Депутату Д. В. за березень	92	661	10000
5	<i>Відомість з нарахування заробітної плати</i>	Проведено нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску	92	651	2200
6	<i>Бухгалтерська довідка</i>	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92	16703

Джерело: складено автором за даними [16]

До збутових витрат ТОВ «СІЛАНД» відноситься заробітна плата працівників, зайнятих збутом, а саме водіїв компанії та витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів (оренда транспортних засобів і приміщення). Також на рахунку 93 «Витрати на збут» в кінці кожного місяця відображається списання матеріалів, а саме запчастин та паливо-мастильних матеріалів (з рахунків 207 «Запасні частини», 203 «Паливо» та 209 «Інші матеріали»).

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визнання витрат на збут, виступають: по амортизації – Розрахунок амортизації основних засобів; по

малоцінних та швидкозношуваних предметах – Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів; грошових коштів – виписка банку; витрат на відрядження – Звіт про використання коштів; заробітної плати – Табель обліку використання робочого часу, а також складена на його підставі Розрахунково-платіжна відомість [26]. Відображення в обліку збутових витрат розглянуто в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення в обліку витрат на збут ТОВ «СІЛАНД»

№ з/п	Бухгалтерський документ	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	<i>Відомість про нарахування заробітної плати</i>	Нараховано заробітну плату водіям	93	661	12000
2	<i>Відомість про нарахування заробітної плати</i>	Відрахування на обов'язкове соціальне страхування водіям	93	651	2640
3	<i>Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт</i>	Витрати на відрядження водіїв	93	372	2000
4	<i>Розрахунок амортизації основних засобів</i>	Нарахована амортизація транспортних засобів	93	131	350
6	<i>Рахунок на оплату від постачальника; Платіжне доручення вихідне</i>	Оплата послуг реклами	93	311	1000
7	<i>Маршрутний лист, Зведена відомість зі списання ПММ</i>	Списано паливо–мастильні матеріали на збутові витрати	93	203	4000

Джерело: складено автором за даними [13]

Окрім адміністративних витрат та витрат на збут, до витрат періоду операційної діяльності ТОВ «СІЛАНД» відносяться також інші операційні витрати, для обліку яких призначений рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». На цьому рахунку ведеться облік витрат операційної діяльності ТОВ «СІЛАНД», крім витрат, які відображаються на рахунках 90, 92 та 93. Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки: 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»; 941 «Витрати на дослідження і розробки»; 942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»; 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»; 944 «Сумнівні та безнадійні борги»; 945 «Втрати від

операційної курсової різниці»; 946 «Втрати від знецінення запасів»; 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»; 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»; 949 «Інші витрати операційної діяльності» [11].

Первинними документами, які використовуються для відображення інших операційних витрат виступають: по основних засобах – Розрахунок амортизації основних засобів, Інвентаризаційний опис основних засобів; по малоцінних та швидкозношуваних предметах – Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів; грошових коштів – виписка банку, Акт інвентаризації наявності грошових засобів; заробітної плати – Табель обліку використання робочого часу та Розрахунково–платіжна відомість [26]. Щомісячне списання інших витрат операційної діяльності на результати від основної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії [27, с. 496].

За ступенем впливу обсягів перевезень (робіт, послуг) на рівень витрат, витрати поділяються на змінні і постійні. До змінних витрат належать витрати, абсолютна величина яких змінюється разом із зміною обсягів перевезень (робіт, послуг). Зокрема, витрати на пально–мастильні матеріали, електроенергію, запасні частини і комплектуючі, оплату праці працівників, зайнятих на перевезеннях, відрахування на соціальні заходи тощо. Постійні витрати – це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням або зменшенням обсягів перевезень (робіт, послуг) істотно не змінюється.

Отже, операційні витрати ТОВ «СІЛАНД» включають в себе собівартість наданих послуг, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Для відображення в обліку таких витрат підприємство використовує 9 клас рахунків, а саме рахунки 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші операційні витрати». Більшість витрат, таких як ремонтні роботи, шиномонтаж, підкачка коліс, балансування та інші технічні послуги, бухгалтерія компанії відносить на собівартість перевезень». За дебетом рахунків 90, 92 та 93 відображаються суми визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

2.2. Облік доходів та фінансових результатів операційної діяльності

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій призначено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Рахунки даного класу є тимчасовими і використовуються для накопичення інформації про доходи за звітний період, по закінченні якого сальдо цих рахунків переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати». Тимчасові рахунки розпочинають звітний період із нульового сальдо. Інформація про доходи і витрати в них дає можливість підприємству скласти фінансову звітність [16].

На рахунках класу 7, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного періоду по кредиту відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, по дебету – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати» .

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки: 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», 704 «Вирахування з доходу», 705 «Перестраховування» [23]. За кредитом субрахунків 701–703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових

організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції. На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів. На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством [23].

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.

За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». На субрахунку 705 «Перестрахування» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестрахування. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестрахування, за кредитом – частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестрахування. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» [16].

Для обліку доходів ТОВ «СІЛАНД» підприємство використовує рахунок 703

«Дохід від реалізації робіт і послуг». За кредитом цього рахунку відображаються нараховані доходи компанії, а за дебетом – списання на рахунок 791 «Результати операційної діяльності».

Доходи ТОВ «СІЛАНД» отримує від реалізації таких послуг:

- ✓ послуги трактора;
- ✓ послуги екскаватора;
- ✓ послуги техніки;
- ✓ послуги самоскидів та інші транспортні послуги.

Кожна надана покупцю послуга і відповідно отримання доходів, супроводжується такими первинними документами:

- ✓ договір про надання послуг,
- ✓ акт виконаних робіт (наданих послуг),
- ✓ рахунок на оплату покупцю,
- ✓ товарно-транспортна накладна
- ✓ розрахунки (довідки) бухгалтерії.

Договір про надання транспортних послуг (додаток В) – це домовленість двох сторін, за якою одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу, яка споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором [28].

Процес виконання ТОВ «СІЛАНД» робіт та надання послуг, а також їх прийняття замовником документально підтверджується Актом надання послуг (Додаток Г). Даний акт містить реквізити та підписи замовника і виконавця, вид робіт (послуг) та суму, на яку були виконані роботи (надані послуги), а також розкривається інформація про якість та обсяг виконаних робіт (наданих послуг) [26].

Для уникнення подвійного оподаткування під час продажу товарів і послуг, підприємство зобов'язане виписати Податкову накладну (Додаток Д) своєму покупцеві. Даний документ засвідчує факт сплати покупцем податку на додану вартість під час купівлі тих чи інших цінностей (чи послуг). Податкова накладна

видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

При здійсненні операцій з надання послуг платник податку – продавець товарів чи послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Після надання послуг ТОВ «СІЛАНД» виставляє покупцю рахунок на оплату (періодичність залежить від того, що прописано у договорі). Відповідно до облікової політики ТОВ «СІЛАНД», підприємство веде облік «по замовленнях» і договори з усіма покупцями також зазначені по замовленнях. Тобто бухгалтер, для того, щоб виставити рахунок покупцю створює в «BAS Бухгалтерія КОРП» не вихідний рахунок на оплату, а замовлення покупця, яке вважається рахунком на оплату покупцю (Додаток Е). У замовленні покупця зазначається номер документа, дата, назва та реквізити нашої компанії, назва та реквізити компанії контрагента, дата оплати послуги чи товару, який саме товар продає компанія, чи яку надає послугу, кількість проданих товарів (чи наданих послуг), ціна, сума та сума ПДВ.

Так як ТОВ «СІЛАНД» здійснює розрахунки з контрагентами у безготівковій формі, банківські операції з перерахування коштів постачальникам або отримання їх від споживачів оформлюються за допомогою Платіжного доручення (Додаток Ж). Вхідне платіжне доручення (від іншого підприємства) є підтвердженням його сплати певної суми коштів за товари, роботи і послуги, що були йому надані нашим підприємством [29].

Також ТОВ «СІЛАНД» формує Товарно-транспортні накладні (Додаток З), у яких вказуються реквізити підприємства-відправника, водій, автомобіль, на якому доставляються товари, одержувач вантажу, назва виробу, одиниця виробу, кількість та вартість транспортних послуг.

Товарно-транспортна накладна без перебільшення є одним із основних документів при здійсненні операцій з перевезення автотранспортом вантажів різного виду. Цей первинний документ використовується не тільки для ведення

складського, оперативного та бухгалтерського обліку переміщення вантажів, а й для проведення розрахунків за перевезення таких вантажів та відображення в податковому обліку. Даний документ підписується особою, яка приймає товари, а також водієм [26].

Відображення в обліку операцій з одержання доходів від реалізації послуг ТОВ «СІЛАНД» наведено в табл. 2.4

Таблиця 2.4

**Відображення в обліку операцій з доходами від
реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**

№ з/п	Бухгалтерський документ	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	<i>Акт виконаних робіт (наданих послуг)</i>	ТОВ «СІЛАНД» надало послуги трактора ТОВ «Гарант-Буд»	361	703	6000
2	<i>Податкова накладна вихідна</i>	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ в складі реалізованих послуг	703	641/ПДВ	1000
3	<i>Видаткова накладна (Акт про надання послуг) від постачальника</i>	Відображено собівартість реалізованих послуг	903	26	3200
4	<i>Платіжне доручення вхідне</i>	Отримано на поточний рахунок оплату від ТОВ «Гарант-Буд» за надані послуги	311	361	6000
5	<i>Бухгалтерська довідка</i>	Списано на фінансовий результат: а) дохід від реалізованих послуг б) собівартість реалізованих послуг	а) 703 б) 791	а) 791 б) 903	а) 5000 б) 3200

Джерело: складене автором за даними [16]

З метою узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності ТОВ «СІЛАНД» у звітному періоді, які не пов'язані з доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), призначено рахунок 71 «Інший операційний дохід».

До інших операційних доходів відносять доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями іноземній валюті; суми одержаних штрафів, пені за

порушення господарських договорів; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних грантів і субсидій; інші доходи від операційної діяльності. В обліку за кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображають одержання доходу, за дебетом – суми непрямих податків та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [16].

Первинними документами при накопиченні інформації про інші операційні доходи є: рахунки-фактури, товарно-транспортні накладі, платіжні вимоги, акти інвентаризації, виписки банку, довідки і розрахунки бухгалтерії.

Віднесення інших доходів від операційної діяльності на фінансові результати також оформляється розрахунком бухгалтерії.

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» відповідно до плану рахунків має такі субрахунки: 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю», 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти», 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», 713 «Дохід від операційної оренди активів», 714 «Дохід від операційної курсової різниці», 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки», 716 «Відшкодування раніше списаних активів», 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості», 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів», 719 «Інші доходи від операційної діяльності» [23].

Так як ТОВ «СІЛАНД» брало транспортні засоби у кредит, доходи від отриманих відсотків акумулюються на рахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів». На даному субрахунку узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.

Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток в основному утворюється в результаті продажу (реалізації) готової продукції (послуг, товарів). Крім того, і підприємство може продавати

(реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв та господарств, а також мати доходи і збитки, що збільшують або зменшують розмір прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності [30, с. 1].

Варто розглянути відображення в обліку операцій з отримання інших операційних доходів, яке наведене в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Відображення в обліку операцій з іншими
операційними доходами**

№ з/п	Бухгалтерські документи	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Дебет	Кредит	
1	Платіжне доручення вихідне	Нараховано компенсацію відсотків по кредиту	482	718	2115,84
2	Бухгалтерська довідка	Віднесемо суму відсотків на фінансовий результат	718	791	2115,84

Джерело: складено автором за даними [16]

Як уже зазначалось, відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені такі витрати [6].

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат.

Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». Даний рахунок є тимчасовим, результатним і має ознаки пасивного рахунку. По кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» на підставі довідок та розрахунків бухгалтерії відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Бухгалтерський облік фінансових результатів ведеться щодо результатів від кожного виду діяльності, для яких відкривається відповідний субрахунок [16].

Рахунок 79 «Фінансові результати», як і більшість синтетичних рахунків, має

субрахунки: 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності», 794 «Результат надзвичайних подій» [17, с. 15].

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно. Такий облік організовується шляхом накопичення.

При складанні квартальних звітів порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79 «Фінансові результати», і якщо кредитовий оборот по рахунку 79 «Фінансові результати» буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток поточного року. Якщо дебетовий оборот по рахунку 79 «Фінансові результати» більше кредитового обороту даного рахунку, то підприємство здійснило більше витрат, ніж мало доходу [16].

Об'єктом особливої уваги на ТОВ «СІЛАНД» є прибуток від операційної діяльності, тому що його розмір складає основну частину прибутку від звичайної діяльності підприємства.

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати операційної діяльності призначений субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». Схему формування фінансового результату операційної діяльності наведено на рис. 2.2.

За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

Доходи від операційної діяльності накопичуються на рахунках 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід», а витрати – на рахунках 90, 92,

94 та 94, а в кінці звітного періоду списуються на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» [16].

Шляхом порівняння оборотів цього субрахунку визначається фінансовий результат від операційної діяльності підприємства: якщо протягом звітного періоду доходи перевищували витрати – прибуток, якщо протягом звітного періоду витрати перевищували доходи – збиток.

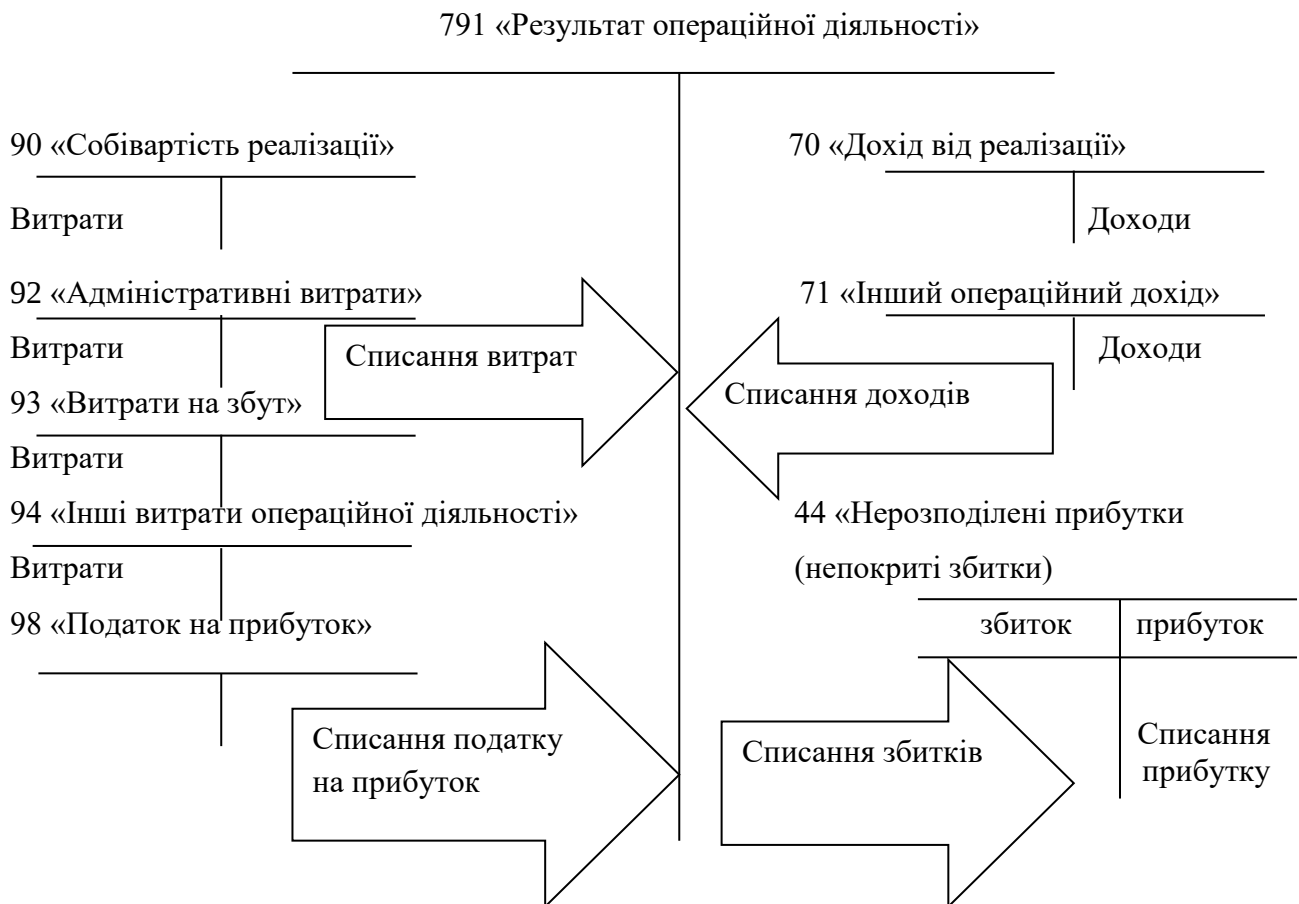


Рис. 2.2. Формування фінансового результату операційної діяльності
Джерело: згруповано за інформацією [31]

Наприклад, у звітному періоді підприємство ТОВ «СІЛАНД» визнало дохід від реалізації послуг самоскида покупцям на 120000 грн (в т. ч. ПДВ). Собівартість даних послуг становила 55000 грн. Адміністративні витрати становили 5000 грн, витрати на збут 8000 грн, а інші операційні витрати 2000 грн. Сума нарахованого податку на прибуток становить 9000 грн. Відображення в обліку операцій наведено в табл. 2.6.

Для розрахунку фінансового результату, потрібно використати вище згадану формулу 2.1.

$$\begin{aligned} \text{ФР}_{\text{од}} &= (120000 - 10000) - 55000 - 5000 - \\ &8000 - 2000 - 9000 = 21000 \text{ (грн)} \end{aligned} \quad (2.1)$$

Таблиця 2.6

Відображення в обліку формування фінансового результату

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	ТОВ «СІЛАНД» визнано дохід від реалізації послуг самоскида (в т. ч. ПДВ)	361	703	120000
2	Відображено суму податкового зобов'язання по ПДВ	703	641	20000
3	Списано за собівартістю послуги	903	28	55000
4	Зараховано на рахунок ТОВ «СІЛАНД» кошти, одержані від покупців за реалізовані послуги	311	361	120000
5	Списано в кінці звітної періоду на фінансові результати суму чистого доходу ТОВ «СІЛАНД» від реалізації послуг	703	791	100000
6	Списано в кінці звітної періоду на фінансові результати:			
	— собівартість реалізованих послуг	791	903	55000
	— адміністративні витрати	791	92	5000
	— витрати на збут	791	93	8000
	— інші витрати операційної діяльності	791	94	2000
7	Списано на фінансові результати суму нарахованого податку на прибуток	791	98	9000
8	Визначено і списано фінансовий результат (прибуток) від операційної діяльності	791	441	21000

Джерело: складено автором за даними [16]

Таким чином, операційні доходи, які обліковуються на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», компанія отримує від реалізації таких послуг як послуги трактора, послуги екскаватора, послуги техніки, послуги самоскидів та інші транспортні послуги. Кожна надана покупцю послуга і відповідно отримання доходів, супроводжується такими первинними документами: договір про надання послуг, акт виконаних робіт, рахунок на оплату покупцю, товарно-транспортна накладна розрахунки бухгалтерії. Списання доходів на фінансовий результат, для обліку якого використовується рахунок 791 «Результат операційної діяльності», документально оформлюється довідкою бухгалтерії.

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

Фінансова звітність на ТОВ «СІЛАНД» ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковим кодексом України, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Наказом «Про облікову політику ТОВ «СІЛАНД».

Підприємство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає і подає фінансову звітність відповідно до законодавства. Достовірність та повнота річної фінансової звітності підприємства повинні бути підтверджені аудитом.

Оскільки ТОВ «СІЛАНД» є суб'єктом малого підприємництва, то відповідно до НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» підприємство обов'язково має подавати форми №1–м та №2–м відповідно, а форми звітності №3–6 – по бажанню. Форми №1–м та №2–м фінансової звітності допомагають узагальнити та систематизувати інформацію про діяльність підприємства за певний період [32]. Фінансова звітність ТОВ «СІЛАНД» за 2019 та 2020 фінансові роки наведена у Додатку И та Додатку К.

ТОВ «СІЛАНД» подає до контролюючих органів фінансову, податкову, статистичну та іншу звітність в електронному вигляді з допомогою системи електронного документообороту «М.Е.Дос Бізнес» або ж через електронний кабінет платника податків.

Заповнення форм річної фінансової звітності відбувається на основі інформації, що міститься в Оборотно–сальдовій відомості підприємства. Данні, що вносяться у форми фінансової звітності повинні співпадати з даними цієї відомості. Так як Баланс та Звіт про фінансові результати входять і до квартальної і до річної звітності, складаються ці форми звітності станом на 31.03, 30.06, 30.09 та 31.12. Зміст та коротка характеристика форма звітності № 1–м та № 2–м наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Форми фінансової звітності ТОВ «СІЛАНД»

Форми звітності	Зміст	Використання інформації
Баланс (форма № 1–м)	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством, на дату балансу	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та кредитоспроможності підприємства. Прогнозування майбутніх потреб у позиках. Оцінка та прогнозування змін економічних ресурсів, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому
Звіт про фінансові результати (форма № 2–м)	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період	Оцінка та прогноз прибутковості діяльності підприємства, структури доходів та витрат

Джерело: згруповано за інформацією [6]

Баланс (звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов’язання і власний капітал [6]. Він складається за зростаючою ліквідністю на основі даних оборотно-сальдових відомостей по рахунках 1–6 класів.

Важливим моментом при складанні балансу є визнання статей та їх оцінка. Умови визнання статей балансу (звіту про фінансовий стан) передбачені наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності», а правила оцінки статей – відповідними НП(С)БО, які розкривають їх облік, наприклад, НП(С)БО 7 «Основні засоби», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 15 «Доходи», НП(С)БО 16 «Витрати» тощо.

Звіт про фінансові результати – звіт про доходи, витрати, фінансові результати [6]. Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності ТОВ «СІЛАНД» за звітний період.

При формуванні інформації для визначення фінансових результатів необхідно дотримуватись таких принципів складання фінансової звітності, як нарахування та відповідності доходів і витрат, та привалювання змісту над формою. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат полягає в тому, що для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи з витратами за цей же період, які були здійснені для отримання цих доходів. При

цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей [33].

Сутність принципу привалювання змісту над формою полягає в тому, що операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Виходячи з наведених критеріїв визнання і принципів ведення обліку доходів і витрат, вони відображаються у Звіті про фінансові результати за видами діяльності підприємства.

Так як ТОВ «СІЛАНД» є суб'єктом малого підприємництва і складає спрощений Звіт про фінансові результати ТОВ «СІЛАНД», він не має поділу на розділи. Алгоритм заповнення Звіту про фінансові результати за формою № 2–м наведено в Додатку Л.

Якщо порівняти Звіт про фінансові результати (Звіт про прибутки і збитки) за формою № 2 та спрощений Звіт про фінансові результати форми № 2–м, можна побачити, що у формі № 2–м упущені деякі статті, зокрема стаття «Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)», яка наведена у формі № 2 у рядках 2190 та 2195. В даній статті відображається алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Натомість, у Звіті про фінансові результати малого підприємства, який складає та подає ТОВ «СІЛАНД», для відображення фінансового результату призначена тільки стаття під назвою «Фінансовий результат до оподаткування» (код рядка 2290), яка включає в себе також інші витрати та інші доходи підприємства. Тобто у Звіті про фінансові результати за формою № 2–м відсутня стаття для відображення фінансових результатів саме операційної діяльності підприємства, що, на мою думку, є значним недоліком спрощеної форми звіту. Також варто звернути увагу на відсутність у спрощеному звіті статті «Валовий прибуток (збиток)», у якій відображається різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Так як валовий прибуток і фінансовий результат операційної діяльності є

головними фінансовими показниками, існує необхідність у розширенні спрощеного Звіту про фінансовий результат з використанням зазначених статей. Проте, питання розробки структури звіту регулюється на державному рівні і підприємство не може на це вплинути, тому для ТОВ «СІЛАНД» доцільним є перехід на складання звітності за розширеною формою № 2 або ж на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, яка є менш регламентованою.

Проте, Звіт про фінансові результати є не єдиною формою звітності, де розкривається інформація про прибуток (збиток) підприємства. Відповідно до чинних нормативних документів інформація про прибуток (збиток) розкривається майже у всіх формах фінансової звітності вітчизняних підприємств, але у різних інтерпретаціях. Порядок розкриття інформації про фінансові результати у різних формах звітності наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Порядок розкриття інформації про фінансові результати
у різних формах звітності**

Форма фінансової звітності	Стаття	Призначення
1	3	4
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Відображається частина чистого прибутку, отриманого та реінвестованого у діяльність підприємства, що нерозподілений між його власниками, або сума непокритого збитку
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
	Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування
Звіт про рух грошових коштів	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
Звіт про власний капітал	Чистий прибуток (збиток) за звітний період	Відображається чистий прибуток або непокритий збиток підприємства за звітний період, розподіл прибутку

Джерело: згруповано за інформацією [6]

Отже, можна побачити, що інформація про фінансові результати ТОВ «СІЛАНД» має відображення у рядку «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» форми № 1–м та рядках «Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)» і «Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)» форми № 2–м. Виникає необхідність у визначенні різниці між цими значеннями.

Стаття «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» призначена для відображення власного капіталу компанії, який утворюється не за рахунок внесків учасників, а за рахунок зусиль самого підприємства, будучи при цьому фактором зростання добробуту організації та її власників. Іншими словами, нерозподілений прибуток – це джерело власного капіталу не зовнішнього, а внутрішнього походження [10].

Чистий прибуток (збиток), визначений за розділом I Звіту про фінансові результати впливає на пасив балансу, а саме на показники розділу I «Власний капітал». Деякі фахівці контролюючих органів помилково вважають, що значення чистого прибутку (збитку) впливає лише на значення рядка «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». І тому під час перевірки поданої фінансової звітності вони вимагають відповідності цих показників, яку можна викласти умовно у такій рівності: Чистий прибуток (збиток) = Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на кінець звітного періоду – Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на початок звітного періоду.

Але ця рівність не враховує факт використання нерозподіленого прибутку підприємства, якого часто лише у балансі та звіті про фінансові результати і не побачиш. Річ у тім, що підприємство зазвичай створюється для отримання прибутку і розпоряджається власним прибутком так, як вирішать засновники. Наприклад, для низки підприємств чинним законодавством встановлено обов'язок створювати певні резерви за рахунок власного прибутку.

Отже, за рахунок власного прибутку на підприємстві створюється резервний капітал. І це чи не єдиний випадок, в якому для доведення правильності складання балансу та звіту про фінансові результати, не обов'язково звертатися до інших форм фінансової звітності. Адже у такому разі працюватиме інша умовна

рівність: Чистий прибуток (збиток) (розділ I звіту про фінансові результати) = (Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на кінець звітного періоду – Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на початок звітного періоду + (Резервний капітал на кінець звітного періоду – Резервний капітал на початок звітного періоду).

Керівництво ТОВ «СІЛАНД» розмірковує над тим, щоб скласти звітність за міжнародними стандартами. Для цього необхідно, в першу чергу, проаналізувати відмінності визнання доходів та витрат відповідно до національних та міжнародних стандартів, так як це на пряму вплине на фінансовий результат підприємства.

Якщо НП(С)БО 15 визначає доходи як збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників, то за МСБО (IAS) 18 доходи визнаються як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження. Тобто бачимо, що МСБО (IAS) 18 не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу, а це може впливати на методику облікового відображення господарських операцій [34].

Проаналізувавши НП(С)БО 15, МСБО (IAS) 18 та МСФЗ (IFRS) 15, можна побачити, що умови визнання доходу від реалізації товарів та надання послуг за НП(С)БО 15 та МСБО (IAS) 18 подібні. Але НП(С)БО 15 передбачає деякі критерії невизнання доходу, які міжнародні стандарти не враховують. За національними стандартами доходами не визнаються: сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів [6].

Натомість абсолютно новим для вітчизняної облікової практики є порядок визнання доходу, визначений МСФЗ (IFRS) 15. В даному стандарті подано нову

єдину для різних типів операцій п'ятиступінчасту модель визнання доходів від договорів з клієнтами: 1) визнання відповідного договору; 2) визнання окремих зобов'язань щодо виконання договору; 3) визначення ціни операції; 4) розподіл ціни операції; 5) визнання виручки в момент виконання або за ступенем виконання зобов'язань за договором.

На відміну від національних стандартів, момент визнання виручки згідно з МСФЗ (IFRS) 15 залежить не від переходу ризиків та вигід, а від переходу контролю. Головним принципом відображення доходу в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО 15 є момент фактичної реалізації товарів або послуг, тобто перехід права власності до покупця. На мою думку, суттєвим недоліком національного стандарту є те, що порівняно із МСФЗ (IFRS) 15, він не містить вимоги щодо наявності документального підтвердження даних операцій [35].

Значною перевагою МСФЗ (IFRS) 15 порівняно з національним стандартом є те, що в ньому зазначено необхідність визначення порядку виконання зобов'язань підприємства щодо поставки товарів або наданні послуг клієнту відповідно до укладеного договору [36]. Тобто, визнання доходу залежить не тільки від передачі покупцю контролю над товаром чи послугою, а й від чіткого визначення підприємством своїх зобов'язань перед клієнтом згідно укладеного договору, за результатом виконання яких, підприємство буде мати право на отримання доходу.

Основною проблемою при визнанні витрат та їх оцінці є розбіжності, що існують між НП(С)БО та МСФЗ в частині відображення витрат. Витрати, згідно міжнародних стандартів фінансової звітності, можуть виникати не тільки в результаті вибуття активів, а й у випадках, коли вибуття активів не відбувається, але їх вартість зменшується.

Хоча процедура формування фінансових результатів в Україні наближена до міжнародних стандартів, але все ж існують певні розбіжності. У МСБО 1, на відміну від національних стандартів, де форма та склад статей є чітко визначеними, передбачено розподіл певних статей доходів та витрат на розсуд бухгалтера задля якомога повнішого розкриття інформації про діяльність підприємства. Таким чином, суб'єкт господарювання може змінювати порядок

подання статей чи включати у звіт додаткові рядки, якщо це доречно та необхідно для пояснення елементів фінансових показників.

Інформація про прибутки або збитки та інший сукупний дохід компанії розкривається у двох розділах одного звіту. Якщо ж нею подається окремий звіт про прибутки та збитки, тоді вона не складає розділ про прибутки та збитки у звіті, що відображає сукупний дохід. МСБО 1 «Подання фінансових звітів» визначає два способи розкриття інформації про витрати у звіті про прибутки та збитки, а саме: за характером витрат та за їх функціями.

Згідно міжнародних стандартів, компанія, що звітує, самостійно обирає метод подання звіту про прибутки та збитки, однак вибір способу підготовки звіту залежить від ряду факторів, таких як розмір підприємства, його галузева приналежність та інше. Методи відображення витрат відповідають класифікації витрат за економічними елементами та статтями калькуляції, наведеними у НП(С)БО 16 «Витрати». Однак, якщо МСБО 1 дозволяє вибирати метод відображення витрат, то НП(С)БО 1 вимагає обов'язкового відображення всіх статей фінансової звітності. Система бухгалтерського обліку в Україні є більш жорсткою та консервативною у питаннях нормативно-правового регулювання. Значний вплив на правила бухгалтерського обліку чинить податкове законодавство, що є суттєвим недоліком, адже унеможливорює розкриття особливостей діяльності підприємства у його звітності.

Отже, ТОВ «СІЛАНД» як суб'єкт малого підприємництва подає до контролюючих органів Баланс за формою № 1–м та Звіт про фінансові результати за формою № 2–м, заповнення яких відбувається на основі інформації, що міститься в оборотно-сальдовій відомості підприємства. Проаналізувавши структуру форми № 2–м та форми № 2, можна побачити, що звіт у звіті за спрощеною формою відсутні важливі статті, що є недоліком цієї форми. Для більш зручного аналізу фінансових результатів підприємства, ТОВ «СІЛАНД» доцільно перейти на складання Звіту про фінансові результати за формою № 2, або ж відійти від національних стандартів і скласти звітність за міжнародними стандартами, які не передбачають чітко регламентованих форм.

2.4. Доходи, витрати, результати операційної діяльності в обліковій політиці суб'єкта господарювання

Облік витрат, доходів та фінансових результатів має свої особливості та певні відмінності у різних галузях підприємницької діяльності, незважаючи на те що базується на одних і тих самих стандартах. Саме тому вибір елементів облікової політики у контексті запропонованих етапів її формування – прерогатива підприємства залежно від його величини та специфіки діяльності [37].

Формування облікової політики щодо доходів витрат та фінансових результатів операційної діяльності підприємства здійснюється на підставі Податкового Кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, листа Міністерства Фінансів України «Про облікову політику».

У науковій літературі зустрічаються різні підходи дослідників до розкриття сутності поняття «облікова політика». Різноманітність точок зору науковців свідчить, з одного боку, про складність цього питання, а з іншого – про відсутність системного підходу до його розв'язання [38].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [33]. Такі вітчизняні науковці як Олійник О.С., Щирба М.Т., Головай Н.М. та багато інших погоджуються із наведеним визначенням. Проте Тягнирядно Л.Л. ставить під сумнів правильність трактування поняття облікової політики в даному нормативно-правовому акті.

Відповідно до цього Закону поняття «облікова політика» включає принципи, методи і процедури, що використовуються у процесі складання та подання фінансової звітності. Щодо принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що наводяться у ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», законодавець не передбачає їх вибіркового застосування, оскільки всі зазначені принципи є обов'язковими до застосування.

У той же час у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства (п. 1.3) зазначається, що до розпорядчого документа про облікову політику варто включати лише ті елементи облікової політики, щодо яких чинним законодавством передбачено альтернативні варіанти їх обліку [39].

Аналізуючи «методи та процедури», що повинні бути відображені як елементи облікової політики у розпорядчому документі про облікову політику підприємства, у чинному законодавстві часто називають методами, способами, підходами, порядком та визначенням переліку окремих об'єктів обліку. Крім того, перелік елементів облікової політики, що наводяться у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства (п. 2.1), більшою мірою стосується ведення бухгалтерського обліку, а не складання та подання фінансової звітності, що свідчить про певну неузгодженість понять у визначенні облікової політики, що пропонується чинним законодавством. Виходячи із зазначеного, можна зробити висновок про те, що визначення поняття «облікова політика», зазначене у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», є недосконалим та потребує удосконалення.

Необхідно відмітити, що моменти визнання доходів від операційної діяльності є одним із найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів. Доходи повинні визнаватися лише в тих випадках, коли в цьому є обґрунтована впевненість. При цьому, проаналізувавши роботи різних авторів, можна зробити висновок, що найпоширенішими методами визнання доходів є касовий метод та метод нарахування. Дмитрук Н.М. вважає, що в Наказі про облікову політику підприємства доцільно вміщувати інформацію щодо:

- розмежування доходів за кожною класифікаційною групою (дохід (виручка) від реалізації продукції, робіт, послуг; інший операційний дохід);
- умов визнання та критерії оцінки доходів;
- перелік та склад інших операційних доходів; визначення критеріїв суттєвості відносно облікового відображення сум доходу;
- порядку відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку;
- порядку документального оформлення та відображення сум доходів в реєстрах обліку [40].

Тягнирядно Л.Л. зазначає, що залежно від виду діяльності підприємства у розпорядчому документі про облікову політику необхідно передбачити один із видів визначення ступеня завершеності операцій та (або) робіт за будівельними контрактами [41]. Доходи підприємства визначаються на підставі оцінки ступеня завершеності операцій.

НП(С)БО 15 «Дохід» передбачено застосування таких способів оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг:

- 1) вивчення виконаної роботи;
- 2) визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- 3) визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Для підприємств, що у процесі своєї діяльності здійснюють будівництво, НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» передбачено такі способи визначення ступеня завершеності робіт за будівельними контрактами:

- 1) вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- 2) співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;
- 3) співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

Також проаналізувавши літературу, можна побачити, що автори більшу увагу

приділяють методам визначення виручки від реалізації продукції та порядку розподілу і використання прибутку підприємства. Проте, на нашу думку, не дуже раціонально передбачати в наказі про облікову політику питання щодо обліку використання прибутку підприємства, які передбачені статутом підприємства та не потребують альтернативних варіантів вибору підприємства.

Окремо слід зупинитись на обліковій політиці операцій з визнання доходів від надання послуг та виконання робіт, адже альтернативними варіантами щодо обліку доходів від надання послуг має бути метод рівномірного нарахування або метод поетапного закінчення на підставі: огляду виконаних робіт, співвідношення виконаних робіт на дату балансу робіт до загального їх обсягу за договором, співвідношення фактично понесених витрат на дату балансу до їх оціненої загальної суми.

Необхідно відмітити, що одними з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів є моменти визнання доходів і витрат, амортизаційна політика, підходи до оцінки виробничих запасів тощо. Так, доходи підприємства повинні визнаватися лише в тих випадках, коли на це є обґрунтована впевненість. При цьому в світовій практиці найпоширенішими є два методи визнання доходів: касовий та метод нарахування. Касовий метод передбачає те, що доходи і витрати дійсні тільки в момент фактичного зарахування/списання грошей з рахунку, а той час як використовуючи метод нарахування, слід взяти до уваги, що доходи і витрати дійсні в тому ж періоді, в якому вони виникають, за правилом першої події – незалежно від фактичного надходження/списання грошей.

Керівництво ТОВ «СІЛАНД» разом із бухгалтерією визначило для себе принципи, методи і процедури, які повинні використовуватись при веденні обліку, складанні та поданні фінансової звітності, проте це ніде документально не зазначено і Наказ про облікову політику на підприємстві відсутній. Це є значним недоліком організації обліку компанії, так як відсутність у документальній формі затвердженої облікової політики, перевіряючі органи можуть вважати порушенням. Згідно зі ст. 164–2 КУпАП це порушення тягне за собою накладення

штрафу на керівника підприємства від 8 до 15 н. м. д. г. [42].

Керівником та головним бухгалтером ТОВ «СІЛАНД» визначено, що оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом визнається методом співвідношення обсягу завершеної частини робіт і їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі. Також підприємством встановлено кількісні критерії суттєвої інформації для окремих видів доходів і витрат – 2% від чистого прибутку (збитку) ТОВ «СІЛАНД».

У Наказі про облікову політику повинні передбачатися також питання методичного характеру щодо бухгалтерського обліку витрат підприємства, зокрема від здійснення операційної діяльності. Пастернак Я.П. у своїх дослідженнях зазначає, що у нормативних документах наводяться вимоги щодо основних аспектів облікової політики та альтернативні варіанти обліку витрат, проте не беруться до уваги організаційно–технологічні та галузеві особливості діяльності підприємств, тому розробка Наказу про облікову політику суб'єкта господарювання є важливим елементом облікової роботи, який дасть змогу забезпечити надання повної, своєчасної та достовірної інформації про витрати підприємства [40]. Складові елементи облікової політики в частині організації бухгалтерського обліку витрат ТОВ «СІЛАНД» наведено у табл. 2.9.

Розглянувши елементи облікової політики підприємства в частині доходів і витрат операційної діяльності, можна побачити, що важливим питанням виступає розробка робочого плану рахунків. 7 клас рахунків, на якому обліковуються доходи, використовується в обов'язковому порядку усіма підприємствами. А от рахунки 8 і 9 класів для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій застосовуються не завжди, тобто не всіма підприємствами [41].

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій вітчизняні підприємства можуть вести облік витрат за допомогою трьох альтернативних способів: з використанням рахунків 8 класу «Витрати за

елементами»; з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності»; з використанням рахунків 8 класу «Витрати за елементами» і 9 класу «Витрати діяльності» [16].

Таблиця 2.9

**Складові елементи облікової політики
в частині організації бухгалтерського обліку витрат**

№ п/п	Елементи об'єкта облікової політики	Альтернативні варіанти обліку витрат
1	2	3
1	Первинні документи з обліку витрат	Накладні; рахунки; Авансові звіти; виписка банку; табель обліку використання робочого часу, а також складена на його підставі розрахунково-платіжна відомість.
2	Вибір класу рахунків для обліку витрат	Використання бухгалтерських рахунків класу 9 «Витрати діяльності»;
3	Порядок віднесення витрат на фінансові результати	Щорічно
4	Перелік субрахунків та аналітичних рахунків	Використання таких субрахунків рахунку 90 «Собівартість реалізації товарів, робіт, послуг»: 902 – Собівартість реалізованих покупних запасів; 903 – Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг власного виробництва; Використання таких субрахунків рахунку 94 «Інші операційні витрати»: 948 – Інші витрати загальногосподарського призначення.
5	Склад витрат, які формують собівартість Перевезень	Матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних фондів та нематеріальних активів; інші операційні витрати
6	Порядок включення витрат до собівартості перевезень	Витрати на перевезення (роботи, послуги) включають у собівартість того звітного періоду, в якому вони виникли, незалежно від дати сплати грошових коштів.
7	Методи калькулювання собівартості перевезень	Простий метод (метод простого підрахунку витрат) – собівартість одиниці послуг визначають, поділивши витрати на кількість наданих послуг. Тобто загалом визначають усі витрати на надання послуг певного виду, і таку суму ділять на кількість. Цей метод є допустимим для даної компанії, так як товариство не використовує рахунок 23 «Виробництво», не має незавершеного виробництва та його залишків.

Джерело: згруповано за інформацією [39]

Проте, розробники інструкції виділили дві групи підприємств, що використовують рахунки 8 і 9 класів в особливому порядку: 1 група – це підприємства, діяльність яких не пов'язана з комерційною діяльністю; 2 група – це малі підприємства.

Підприємства, що відносяться до цих двох груп, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки 8 класу «Витрати за елементами». Рахунки 8 класу «Витрати за елементами» є активними, транзитними. За дебетом рахунків даного класу відображається накопичення витрат підприємства, а за кредитом – їх списання за призначенням. Сальдо на рахунках 8 класу «Витрати за елементами» відсутнє, оскільки вони закриваються. При цьому усі витрати підприємства від операційної діяльності спочатку відображаються за дебетом рахунків 80–84, а потім списуються у дебет рахунку 23 «Виробництво» – у частині прямих виробничих витрат, у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» – у частині непрямих виробничих витрат та у дебет рахунку 79 «Фінансові результати» – у частині витрат періоду [16]. Усі інші підприємства мають право вести облік витрат або з використанням рахунків 9 класу, або з використанням рахунків і 8 класу, і 9 класу.

При веденні обліку витрат з використанням рахунків 8 класу і 9 класу всі витрати від операційної діяльності підприємства спочатку відображаються за дебетом рахунків 8 класу у розрізі економічних елементів (за дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» – у частині матеріальних витрат, за дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» – у частині витрат на оплату праці, за дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» – у частині витрат на єдиний соціальний внесок, за дебетом рахунку 83 «Амортизація» – у частині витрат на амортизацію необоротних активів, за дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» – у частині інших витрат від операційної діяльності) [43]. Одночасно вони списуються за функціональним призначенням:

- ✓ у дебет рахунку 23 «Виробництво» – в частині прямих виробничих витрат;
- ✓ у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» – в частині непрямих виробничих витрат;

✓ у дебет рахунку 92 «Адміністративні витрати» – в частині адміністративних витрат;

✓ у дебет рахунку 93 «Витрати на збут» – в частині витрат на збут;

✓ у дебет рахунку 94 «Інші операційні витрати» – в частині інших операційних витрат.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій завбачено можливість самостійного вибору підприємством періодичності визначення фінансового результату: щомісячно та щорічно. Підприємство самостійно може обрати один із запропонованих варіантів, більшість авторів вважають, що перший спосіб є найбільш доцільним, оскільки складання проміжної звітності є обов'язковим, тому визначення фінансового результату щомісячно є доречним [23].

Так як на ТОВ «СІЛАНД» облікова політика не є документально затвердженою, пропоную керівництву компанії виправити цей недолік, затвердивши Наказ про облікову політику. Проаналізувавши та згрупувавши сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються ТОВ «СІЛАНД» при веденні бухгалтерського обліку та поданні звітності, я розробила частину Наказу про облікову політику в частині доходів, витрат та фінансових результатів, яку навела у Додатку М.

На нашу думку, головною проблемою в побудові обліку витрат від операційної діяльності є побудова плану рахунків. Спостерігається певна невідповідність у назвах субрахунків і об'єктах, що обліковуються на даних субрахунках. Прикладом є субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»: відповідно до назви, на даному субрахунку повинен вестись облік лише собівартості реалізованих виробничих запасів, проте відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків, тут також обліковують собівартість реалізованих необоротних активів та груп вибуття утримуваних для продажу.

У зв'язку з даною невідповідністю виникає необхідність відкриття нового субрахунку під назвою «Собівартість реалізованих необоротних активів».

Можливим варіантом є перейменування субрахунку 943 на «Собівартість реалізованих активів» та відкриття до нього двох аналітичних рахунків: 9431 «Собівартість реалізованих необоротних активів»; 9432 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Схожа ситуація виникає і з обліком фінансового результату операційної діяльності підприємства, для якого призначений лише один субрахунок – 791 «Результат операційної діяльності». Проте, враховуючи те, що операційна діяльність включає в себе основну та іншу операційну діяльність, виникає необхідність у розмежуванні даних видів діяльності в обліку. Пропоную ввести два аналітичні рахунки:

- ✓ для обліку основної діяльності підприємства – 7911 «Результат основної діяльності підприємства»;

- ✓ для обліку іншої операційної діяльності – 7912 «Результат іншої операційної діяльності підприємства».

Визначення фінансових результатів від різних видів діяльності значно підвищить аналітичність облікової інформації про фінансові результати підприємств, що необхідна як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам для різних цілей. Для удосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи управління і сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. І передусім, необхідно провести докорінну реконструкцію його технічної і інформаційної бази на підставі впровадження автоматизованої системи обліку, аналізу та аудиту, до складу якої б входили автоматизовані робочі місця бухгалтера.

Отже, можна побачити, що формування облікової політики щодо доходів витрат та фінансових результатів операційної діяльності ТОВ «СІЛАНД» є недосконалим. Недоліком є відсутність документально затвердженої облікової політики, недосконалість робочого плану рахунків та недостатньо автоматизована система обліку. Директор та головний бухгалтер повинні звернути увагу на вище зазначені моменти та приділити увагу вирішенню даних проблем.

Висновки до розділу 2

1) Операційні витрати ТОВ «СІЛАНД» включають в себе собівартість наданих послуг, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Для відображення в обліку таких витрат підприємство використовує 9 клас рахунків, а саме рахунки 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші операційні витрати». Більшість витрат, таких як ремонтні роботи, шиномонтаж, підкачка коліс, балансування та інші технічні послуги, бухгалтерія компанії відносить на собівартість перевезень, а саме на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

2) Доходи ТОВ «СІЛАНД» отримує від реалізації таких послуг: послуги трактора; послуги екскаватора; послуги техніки; послуги самоскидів та інші транспортні послуги. Для відображення в обліку отриманих доходів компанія використовує рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

3) Як суб'єкт малого підприємництва ТОВ «СІЛАНД» подає до контролюючих органів спрощені форми звітності. Проаналізувавши структуру форми № 2–м та форми № 2, можна побачити, що звіт у звіті за спрощеною формою відсутні важливі статті, що є недоліком цієї форми. Для більш зручного аналізу фінансових результатів підприємства, ТОВ «СІЛАНД» доцільно перейти на складання Звіту про фінансові результати за формою № 2, або ж відійти від національних стандартів і скласти звітність за міжнародними стандартами, які не передбачають чітко регламентованих форм, порівняно із національними формами.

4) Можна побачити, що формування облікової політики щодо доходів витрат та фінансових результатів операційної діяльності ТОВ «СІЛАНД» є недосконалим. Недоліком є відсутність документально затвердженої облікової політики, недосконалість робочого плану рахунків та недостатньо автоматизована система обліку. Директор та головний бухгалтер повинні звернути увагу на вище зазначені моменти та приділити увагу вирішенню даних проблем.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

3.1. Значення, завдання та етапи аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Економічний аналіз застосовується у економіці з метою виявлення закономірностей і тенденцій розвитку процесів, виявлення та оцінки факторів, які мають суттєвий вплив на показники ефективності підприємства. Він є системою взаємопов'язаних методів вивчення та наукового дослідження певних процесів та результатів.

Керівництво будь-якого підприємства зацікавлене у стабільній роботі, розвитку та прибутковості підприємства, що у свою чергу вимагає систематичного проведення економічного аналізу щодо формування та розподілу прибутку. Економічний аналіз формування та розподіл прибутку проводиться з метою оцінки ефективності діяльності підприємства, дослідження складових елементів формування прибутку та ефективності його розподілу, пошук резервів підвищення прибутковості.

Можна виділити такі основні завдання економічного аналізу щодо формування та розподілу прибутку в сучасних умовах господарювання:

- ✓ вивчення можливостей отримання прибутку відповідно до ринкового становища, репутації та потенціалу підприємства;
- ✓ дослідження впливу зовнішніх та внутрішніх чинників впливу на прибутковість підприємства;
- ✓ контроль за дотриманням бюджету та планових показників діяльності підприємства;

- ✓ оцінка динаміки та структури фінансових результатів;
- ✓ оцінка напрямів та визначення ефективності розподілу прибутку;
- ✓ виявлення резервів підвищення прибутковості підприємства;
- ✓ надання рекомендацій з підвищення ефективності управління прибутком.

Для досягнення вище перелічених завдань аналізу операцій з формування та розподілу прибутку важливого значення набуває дослідження методичних засад його здійснення для адаптації наявних методик до умов сьогодення, зокрема в частині удосконалення механізму управління прибутком та господарською діяльністю підприємства загалом [44].

Проаналізувавши підходи науковців щодо методик аналізу фінансових результатів та операцій з формування та розподілу прибутку, які представлені у науковій літературі за редакцією Бутинця Ф.Ф., Кіндрацької Г.І., Дибаль С.В., Олійника О.В. та інших, можна побачити, що одним із основних елементів аналізу прибутковості підприємства є здійснення вертикального та горизонтального аналізу доходів, витрат та безпосередньо фінансових результатів. Незважаючи на те, що такий підхід є доступним для широкого кола як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів, його недоліком є те, що можливо дослідити тільки зміни у структурі та динаміці доходів і витрат, він не враховує вплив фінансового результату на рентабельність діяльності підприємства, його фінансову стійкість [44].

Беручи до уваги недоліки вище зазначеного методу аналізу фінансових результатів, деякі дослідники, зокрема Савицька Г.В., Подольська В.О. та Яріш О.В., пропонують окрім вертикального та горизонтального аналізу, проводити також аналіз рентабельності підприємства. Автори обґрунтовують необхідність проведення такого аналізу тим, що показники рентабельності дають більш повну характеристику щодо результатів діяльності підприємства [45,46].

Деякі автори також пропонують проведення факторного аналізу прибутку від реалізації продукції, робіт чи послуг. Зокрема, Дибаль С.В. та Мниха Є.В. у своїх працях зазначають, що даний напрям аналізу є вкрай необхідним через велику кількість елементів, які формуються показник прибутку від реалізації. Відповідно,

аналіз впливу кожного із елементів дасть можливість прийняти правильні управлінські рішення щодо збільшення чи зменшення ціни [47].

Особливий підхід можна побачити у працях Позднякова В.Я., який пропонує проводити аналіз величини прибутку беручи до уваги інформацію про асортиментну політику та рівень відпускних цін. Необхідність проведення такого аналізу автор обґрунтовує тим, що в сучасних умовах економіки можна впливати на прибуток за допомогою асортиментної політики. Більше того, досвід успішних світових компаній свідчить про те, що за великого попиту на продукцію, доцільним є підвищення ціни, що в поєднанні з іншими факторами, які мають вплив на величину прибутку, призведе до його збільшення [44].

Проте, недоліком такого підходу до аналізу фінансового результату є те, що він є доступним досить вузькому колу користувачів інформації бухгалтерського обліку, тобто ця інформація не буде доступною для таких зовнішніх користувачів, як наприклад, інвесторів. Для таких користувачів потрібна більш загальна інформація про показники діяльності підприємства, їх вплив на прибутковість, платоспроможність та фінансову стійкість підприємства.

Загородній А.Г. та Бутинець Ф.Ф. у своїх роботах найбільш повно представляють методику аналізу фінансових результатів. Автори пропонують здійснювати аналіз не лише за допомогою вертикального та горизонтального аналізу, використовуючи дані фінансової звітності, але і здійснення аналізу взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток» та розрахунок резервів збільшення прибутку. Запропонована авторами методика також передбачає здійснення окремого аналізу розподілу та використання чистого прибутку підприємства, що полягає у проведенні горизонтального аналізу напрямів його розподілу [44].

Проведення аналізу за вище зазначеною методикою вимагає більше часу та зусиль, оскільки джерелами інформації є не лише оприлюднена фінансова звітність, але й додаткові джерела, зокрема внутрішня звітність. Часто, у такий випадках, виникає потреба у формуванні додаткових управлінських звітів для проведення аналізу. У такому разі можуть виникати перешкоди для проведення аналізу зовнішніми суб'єктами через інформаційну обмеженість фінансової

звітності, а також відсутність інформації із внутрішніх документів підприємства, зокрема для аналізу взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток». У зв'язку з так званою інформаційною асиметрією, дана методика аналізу фінансових результатів може призвести до не зовсім правильного трактування результатів аналізу, або ж недостатності інформації для прийняття управлінських рішень.

Ще одну методику аналізу фінансових результатів у своїй роботі пропонують Олійник О.В. та Мошенський С.З. Вона передбачає здійснення аналізу якості прибутку, який базується не лише на розробці прогнозів щодо можливості отримувати прибуток у майбутніх періодах, але й можливості нарощувати його темпи зростання. Головними критеріями, за якими повинен здійснюватися аналіз якості прибутку автори вважають реальність фінансової звітності, її достовірність, частоту зміни облікової політики та її вплив на фінансові результати підприємства та його репутації [48].

Можливості аналізу фінансових результатів за інформацією НП(С)БО України наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Можливості аналізу фінансових результатів в інформаційному середовищі бухгалтерського обліку за НП(С)БО

Завдання аналізу фінансових результатів	Зміст досліджуваних показників
1	2
<i>Загальна оцінка досягнутого рівня</i>	— Обсяг і динаміка валового, чистого прибутку (збитку) в цілому і за видами діяльності; — рентабельність авансованого капіталу і витрат та її динаміка
<i>Структурні зміни у формуванні фінансових результатів</i>	— Зміна частки прибутку (збитку) від звичайної і надзвичайної діяльності; — зміна частки прибутку (збитку) від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; — зміна частки прибутку (збитку) від участі в капіталі; — вплив податків і зборів на формування чистого прибутку (збитку)
<i>Резерви отриманих фінансових результатів</i>	— Обсяг втрат прибутку у зв'язку з неправильним визнанням доходів і витрат; — обсяг недоотриманого прибутку за факторами обсягу, структури, собівартості та цін;

Продовження табл. 3.1

1	2
<i>Фінансові результати акціонерної діяльності (для акціонерних товариств)</i>	Зміна чистого прибутку в розрахунку на просту акцію; — дивіденди на просту акцію; — частка прибутку (збитку) від інвестицій в асоційовані підприємства від спільної діяльності і від інвестицій у дочірні підприємства; — зміна чистого прибутку власників простих акцій під впливом дивідендів на привілейовані акції
<i>Відносні характеристики прибутковості (збитковості)</i>	— Співвідношення валового (чистого) прибутку з усім авансованим (власним чи залученим) капіталом; — співвідношення чистого прибутку з фінансовими інвестиціями (зокрема довгостроковими і поточними); — дивіденди на акціонерний капітал; — рентабельність акцій; — інші

Джерело: згруповано автором за інформацією [47]

Важливим моментом під час аналізу є досягнення зіставності показників у динамічному ряді з врахуванням інфляційних процесів, зміни облікової політики, зміни обсягу та структури акціонерної діяльності. Коректнішим є зіставлення можливостей і наслідків впливу на фінансові результати, насамперед виробничих, управлінських і збутових можливостей.

Щодо етапів проведення аналізу фінансових результатів підприємства, тут також варто зазначити, що різні автори по різному підходять до цього питання. Етапи аналізу фінансового результату, наведені у дослідженнях різних авторів, подано у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Етапи аналізу фінансових результатів підприємства

№	Автор	Етапи проведення аналізу
1	2	3
1	<i>Череп А.В., Рурка Г.І.</i>	1) вертикальний та горизонтальний аналіз за видами діяльності; 2) оцінка показників динаміки за роками; 3) аналіз структурних компонентів прибутку; 4) факторний аналіз прибутку; 5) аналіз процентної маржі
2	<i>Шубіна С.В., Крамаренко І.В., Лосева І.В.,</i>	1) горизонтальний/ вертикальний аналіз; 2) детермінований факторний аналіз; 3) кореляційно-регресійний аналіз

Продовження табл. 3.2

1	2	3
3	<i>Сало І.В., Лисянська О.О.</i>	1) вертикальний та горизонтальний аналіз прибутку за видами діяльності; 2) оцінка динамічних показників прибутковості за роками; 3) аналіз показників прибутковості; 4) порівняльний аналіз рівня прибутковості; 5) аналіз структурних компонентів прибутку; 6) факторний аналіз;
4	<i>Тютюнник Ю.М</i>	1) аналіз динаміки фінансових результатів; 2) аналіз структури фінансових результатів діяльності; 3) факторний аналіз формування фінансових результатів
5	<i>Блонська В.І., Паньків І.В.</i>	1) горизонтальний аналіз – порівняння показників прибутку в динаміці; 2) вертикальний(структурний) – визначення структури прибутку за сферами діяльності, видами продукції, структурний аналіз розподілу прибутку; 3) порівняльний аналіз прибутку; 4) аналіз коефіцієнтів рентабельності, ефективності розподілу прибутку; 5) інтегральний аналіз прибутку
6	<i>Говорушко Т.А., Лановська Г.І.</i>	1) аналіз динаміки показників діяльності підприємств галузі; 2) аналіз структури та динаміки операційних витрат; 3) аналіз структури показників фінансових результатів; 4) аналіз динаміки чистого прибутку; 5) аналіз динаміки рентабельності показників операційної діяльності

Джерело: згруповано автором за інформацією [44]

Можна побачити, що універсальної методики проведення аналізу фінансових результатів не існує. Підприємство повинно підбирати для себе таку методику, яка найбільше підходить виходячи із специфіки діяльності та залежно від цілей проведення аналізу. Проте, незважаючи на різні підходи вчених та практиків щодо методів та етапів проведення аналізу фінансових результатів, бачимо, що більшість авторів наголошує на необхідності проведення аналізу динаміки та структури та аналізу рентабельності підприємства.

Для того, щоб отримати найповніші уявлення про ефективність роботи підприємства необхідно проводити комплексний всебічний аналіз, який передбачає і аналіз абсолютних показників Звіту про фінансові результати, і розрахунок показників рентабельності, і проведення факторного аналізу, а також дослідження ринку, попиту на продукцію, її якості та канали збуту. Так як Звіт про фінансові результати дає досить обмежену інформацію, є необхідність у використанні додаткових джерел інформації, зокрема внутрішніх звітів.

3.2. Оцінка рівня, динаміки, структури доходів і витрат, їх вплив на результати операційної діяльності

На підставі вище наведених даних, можна зробити висновок, що невід’ємною частиною аналізу прибутковості підприємства є оцінка рівня, динаміки та структури фінансового результату та його складових – доходів і витрат.

Загальний аналіз динаміки та структури фінансових результатів підприємства за декілька років дає можливість зрозуміти:

- тенденції розвитку підприємства (зростання чи спад);
- загальну наявність прибутку (збитку) та внаслідок якого виду діяльності це сталося (операційної чи іншої).

В першу чергу, існує необхідність у проведенні окремого аналізу доходів та витрат підприємства, для того, щоб зрозуміти їх вплив на результати операційної діяльності підприємства. Аналіз структури та динаміки доходів ТОВ «СІЛАНД» за їх видами наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Структура і динаміка доходів діяльності за їх видами ТОВ «СІЛАНД» за 2018 – 2020 рр.

Код рядка	Показник	Роки						Відхилення 2020 р.			
		2018		2019		2020		до 2018 р.		до 2019 р.	
		тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%				
								абсолютне, тис. грн	відносне, %	абсолютне, тис. грн	відносне, %
	Операційна діяльність										
2000	Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг	250	100	4335,4	100	10297,6	99,98	10047,6	4019,04	5962,2	138
2120	Інші операційні доходи	-		-		2,1	0,02				
	Разом доходів операційної діяльності	250	100	4335,4	100	10300	100	10050	4020	5964,6	138

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Проаналізуємо детальніше доходи від реалізації робіт та послуг. Структура та динаміка реалізації робіт та послуг ТОВ «СІЛАНД» за їх видами наведена у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Структура та динаміка реалізації робіт та послуг
ТОВ «СІЛАНД» за 2018 – 2020 рр.**

Код рядка	Показник	Роки						Відхилення 2020 р.			
		2018		2019		2020		до 2018 р.		до 2019 р.	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абсолютне, тис. грн	відносне, %	абсолютне, тис. грн	відносне, %
0010	Перевезення вантажним автомобільним транспортом	113	45,2	2300	53,1	5750	55,8	5637	49,9	3450	1,5
0020	Будівництво інших споруд, н.в.і.у.	-	-	788	18,2	1245	12,1	1245	-	457	0,6
0025	Послуги знесення	-	-	-	-	850,8	8,3	850,8	-	850,8	-
0030	Послуги самоскида	137	54,8	920	21,2	1760	17,1	1623	11,8	840	0,9
0035	Підготовчі роботи на будівельному майданчику	-	-	327,4	7,6	245	2,4	245	-	-82,4	-0,3
0040	Інші будівельно-монтажні роботи	-	-	-	-	446,8	4,3	446,8	-	446,8	-
	Всього	250	100	4335,4	100	10297,6	100	10047,6	-	5962,2	-

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Проаналізувавши структуру і динаміку реалізації послуг компанії, можна побачити тенденцію до зростання. Доходи, отримані від реалізації послуг у 2020 році зросли на 1 млн порівняно із 2018, та на майже на 6 млн порівняно із 2019 роком. Найбільшу частку і структурі послуг у 2019 та 2020 роках займає перевезення вантажним автомобільним транспортом, так як це основний вид діяльності підприємства. Тому найбільшу частину доходів ТОВ «СІЛАНД» отримує саме від вантажних перевезень. Проте, сам по собі аналіз доходів нам не дає висновків про ефективність діяльності підприємства. Доцільним є проведення аналізу доходів та витрат в комплексі, аналіз фінансових результатів

підприємства. Аналіз витрат підприємства за видами діяльності наведено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Структура і динаміка витрат діяльності
ТОВ «СІЛАНД» за їх видами за 2018-2020 рр.**

Код рядка	Показник	Роки						Відхилення 2020 р.			
		2018		2019		2020		до 2018 р.		до 2019 р.	
		тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%				
	Операційна діяльність										
2050	Собівартість реалізованої продукції	(850,7)	26	(1313,3)	30	(1208,5)	12	357,8	42	-104,8	-8
2130	Адміністративні витрати	(1500)	46	(1942)	45	(7500)	72	6000	400	5558	286
2150	Витрати на збут	(870)	27	(960,4)	22	(1480,5)	14	610,5	70	520,1	54
2180	Інші операційні витрати	(45)	1	(95,4)	2	(164)	2	119	264	68,6	72
	Разом витрат операційної діяльності	(3265,7)	100	(4311,1)	100	(10429,8)	100	7164,1	219	6118,7	142
	Інша діяльність										
2270	Інші витрати	-	-	-	-	(76,8)	100	76,8	100	76,8	100
	Разом витрат іншої діяльності	-	-	-	-	(76,8)	100	76,8	100	76,8	100
2300	Витрати з податку на прибуток	-	-	4,3	-	-	100	-4,3	-100	-4,3	-100
	Всього витрат іншої діяльності	-	-	-	-	(76,8)	100	76,8	100	76,8	100

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Оскільки ТОВ «СІЛАНД» є відносно новим підприємством, яке тільки розпочало свою діяльність у 2018 році, найбільша частка витрат припадає на витрати операційної діяльності. Також зовсім маленьку частку займають інші витрати, які були лише у 2020 фінансовому році (76,8). Фінансова діяльність взагалі відсутня. Собівартість реалізованих послуг компанії у 2020 році збільшилась на 42% порівняно із 2018, проте була меншою ніж у 2019 році (на 8%). Щодо інших витрат операційної діяльності, спостерігається тенденція зростання: адміністративні витрати підприємства збільшились на 6 млн грн за останні 2 роки; витрати на збут збільшились на 610,5 тис. грн та інші операційні витрати на 119 тис. грн.

Для того, щоб проаналізувати в цілому фінансовий результат підприємства та прийняти рішення щодо подальших дій, проведемо аналіз структури та динаміки формування фінансових результатів за видами діяльності ТОВ «СІЛАНД» (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Структура і динаміка формування фінансових результатів
за видами діяльності ТОВ «СІЛАНД» за 2018-2020 рр.**

Код рядка	Показник	Роки						Відхилення 2020 р.			
		2018		2019		2020		до 2018 р.		до 2019 р.	
		тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	абсо- лютне, тис. грн	відно- сне, %	абсо- лютне, тис. грн	відно- сне, %
2190	Фінансовий результат від операційної діяльності: - прибуток	-	-	24,3	100	-	-	2885,2	95,7	-154,1	-634,2
2195	- збиток	-3015	100	-	-	-129,8	100	-	-	-	-
2290	Фінансовий результат до оподаткування: - прибуток	-	-	24,3	100	-	-	2885,2	95,7	-154,1	-634,2
2295	- збиток	-3015	100	-	-	-129,8	100	-	-	-	-
2300	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	4,3		-	-	-	-	-4,3	-100
2350	Чистий фінансовий результат: - прибуток	-	-	20	100	-	-	2885,2	95,7	-149,8	-749,0
2355	- збиток	-3015	100	-	-	-129,8	100	-	-	-	-

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Не менш важливу роль при проведенні аналізу фінансових результатів підприємства відіграє аналіз відхилень від планових показників, адже для прийняття управлінських рішень важливо бачити не лише динаміку фінансових результатів у часі, але і їх рівень порівняно із запланованим заздалегідь значенням. Аналіз внутрішньогосподарського звіту про формування фінансових результатів підприємства ТОВ «СІЛАНД» наведено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Внутрішньогосподарський звіт про формування фінансових результатів підприємства ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р.

Код рядка	Показники	За планом		Фактично	
		на місяць	з початку року	за місяць	з початку року
2190	Фінансовий результатів від операційної діяльності: - прибуток	3,75	45	13,5	
2195	- збиток	-	-	-	129,8
	Фінансовий результатів від фінансової діяльності: - прибуток - збиток	-	-	-	-
	Фінансовий результатів від іншої діяльності: - прибуток - збиток	-	-	-	-
2290	Фінансовий результат до оподаткування: - прибуток	3,75	45	13,5	
2295	- збиток	-	-	-	129,8
2300	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	8,1	-	-
2305	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	-	-	-	-
2350	Чистий фінансовий результат: - прибуток	3,75	36,9	13,5	-
2355	- збиток	-	-	-	129,8

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Отже, проаналізувавши динаміку та структуру змін доходів, витрат та фінансового результату ТОВ «СІЛАНД», можна побачити, що незважаючи на збільшення доходів у 2020 р., порівняно із попереднім періодом, фінансовий результат компанії зменшився. Якщо у 2019 р. товариство отримало чистий прибуток у розмірі 20 тис. грн, то у 2020 р. фінансовий результат зменшився на 149,8 тис. грн, тобто діяльність була збитковою. На це вплинуло збільшення витрат, а саме інших операційних витрат підприємства.

3.3. Аналіз рентабельності діяльності підприємства

Отримання прибутку є однією із основних цілей ведення будь-якого бізнесу. По-перше, якщо немає прибутку, то підприємство не зможе рости. По-друге, за розміром прибутку можна побачити, як перспективи розвитку компанії можуть залучити інвесторів чи бізнес-партнерів. По-третє, він забезпечує самофінансування, розширене відтворення, вирішення проблем економічного стимулювання та забезпечує умови для сталого розвитку підприємства. Одними із основних показників аналізу ефективності роботи підприємства є прибутковість та рентабельність.

З наукової сторони категорію «прибутковість» найбільш обґрунтовано інтерпретує Антонюк Р.Р., яку описує як «економічний стан підприємства, що проявляється як реалізована і потенційна здатність генерувати позитивний фінансовий результат від здійснення господарської діяльності, котрий полягає в перевищенні доходу над здійсненими витратами в обсязі, достатньому для подальшого ефективного функціонування, та задоволення корпоративних та суспільних інтересів» [49]. З позиції науковця, прибутковість підприємства потрібно оцінювати за такими параметрами:

- 1) розмірність;
- 2) потенціал;
- 3) якість.

Розмірність прибутковості автор розглядає як параметр, який позиціонується як результативність діяльності підприємства й оцінюється за допомогою комплексу показників рентабельності та абсолютних показників прибутку.

Потенціал прибутковості включає сукупність ключових вихідних внутрішніх і зовнішніх умов господарювання, що відображають можливості підприємства здійснювати рентабельну діяльність, одержуючи й нарощуючи прибуток.

Якість прибутковості акумулює сутність характеристик прибутку, що відображають ефективність діяльності підприємства в контексті

виконання його місії [49].

Результати дослідження теоретичної складової категорії «рентабельність» дали можливість стверджувати, що вона характеризує відносну прибутковість господарської діяльності підприємства і виступає частковим показником її ефективності. Як зазначає Самусєва Л.Ю., «рентабельність підприємства – відображає кінцеві результати діяльності у відносному виразі, виступає показником ефективності і являє собою процентне співвідношення абсолютної суми певного виду прибутку і будь-якого показника, що характеризує економічні результати, ресурси або витрати підприємства у вартісній формі» [50]. Економічна сутність рентабельності полягає в тому, що цей показник відображає частку прибутку, який компанія отримує на одну одиницю витрачених ресурсів. Показники рентабельності використовують для оцінки результатів діяльності підприємства, його структурних підрозділів, у ціноутворенні, інвестиційній політиці, для порівняльного аналізу підприємств-конкурентів, для вибору варіантів формування асортименту і структури продукції, аналізу раціональності виробництва продукції [51].

Основною метою здійснення операційної діяльності підприємства є забезпечення його рентабельності. Вона безпосередньо пов'язана з величиною прибутку, її не можна ототожнювати з абсолютною сумою одержаного прибутку. Рентабельність як показник прибутковості, характеризує ефективність фінансової та господарської діяльності підприємства. Цей термін по різному трактується українськими науковцями, проте у всіх значеннях закладено один зміст – вигода. Особливості вибору інструментів забезпечення ефективності діяльності підприємств сфери послуг зумовлені, в тому числі, низкою властивостей послуги як продукту, що реалізується. По-перше, зазвичай послуги є невідчутними, їх неможливо зберігати чи нагромаджувати, а процеси їх виробництва і споживання є нерозривними. По-друге, реалізація послуг зазвичай є адресною, а якість їх надання і задоволеність споживача визначаються суб'єктивно. Окрім того, зазвичай якість послуги залежить безпосередньо від виконавця, що її надає, а отже може бути неоднорідною. Внутрішні та зовнішні

фактори, які мають вагомий вплив на прибутковість, рентабельність підприємств сфери послуг, систематизовано на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Фактори, що впливають на рентабельність та прибутковість підприємств сфери послуг

Джерело: побудовано за інформацією [52]

На зовнішні фактори підприємство зазвичай вплинути не може. Ці умови є визначеними історично, їх встановлює держава і ринкове становище. Підприємство може лише пристосуватись до них. Внутрішні фактори виникають у виробничому та поза виробничому середовищі і для мінімізації їх негативного впливу керівництво повинно задіяти усі доступні інструменти управління. В останні декілька років на рентабельність операційної діяльності підприємств сфери послуг помітно вплинула пандемія COVID-19 (рис. 3.2).

Проаналізувавши показник рентабельності операційної діяльності підприємств за видами економічної діяльності, можна побачити, що спостерігається зменшення даного показника майже в всіх галузях. Особливо постраждали галузі тимчасового розміщення й організація харчування,

професійна, наукова та технічна діяльність, мистецтво, спорт розваги та відпочинок, а також надання інших видів послуг.

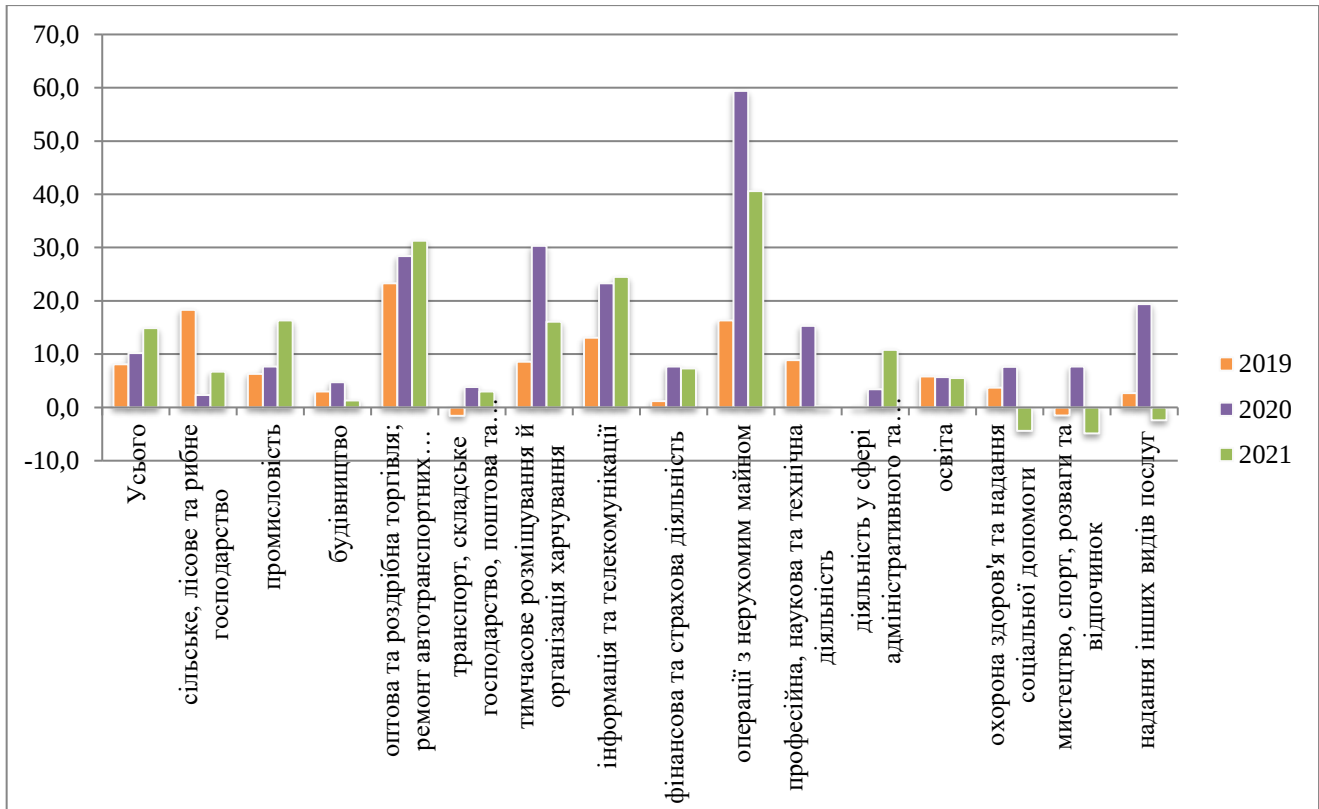


Рис. 3.2. Рентабельність операційної діяльності підприємств за видами економічної діяльності за 2019-2021 рр.

Джерело: побудовано за даними [53]

Варто зазначити, що більшість вітчизняних підприємств не були готові до такої кризи, так як працювали на межі рентабельності, не маючи навіть мінімального запасу міцності. Такий розвиток подій був непередбачуваним для українських бізнесменів та поніс за собою чималі додаткові витрати, яких можливо б було уникнути при правильній організації бізнес-процесів та виділення першочергових пріоритетів. Перш за все, це було зумовлено падінням обсягу реалізованих послуг в другому кварталі 2020 року, тоді як суми постійних витрат, що займають значну частку у загальній структурі витрат підприємств сфери послуг залишились практично незмінними. Звернемо увагу на сферу транспортних послуг (рис. 3.3).

Серед транспортних компаній, найбільше постраждали ті, що займаються транспортними вантажними перевезеннями, так як їх діяльність та фінансові

результати напряму пов'язані з діяльністю компаній, яким вони надають послуги.

В той час як компанії фінансової сфери почали активно налагоджувати роботу онлайн сервісів, заклади харчування – службу доставки, а інші підприємства сфери послуг – переводити працівників на дистанційну роботу, транспортні компанії опинились під загрозою, без клієнтів та прибутку.

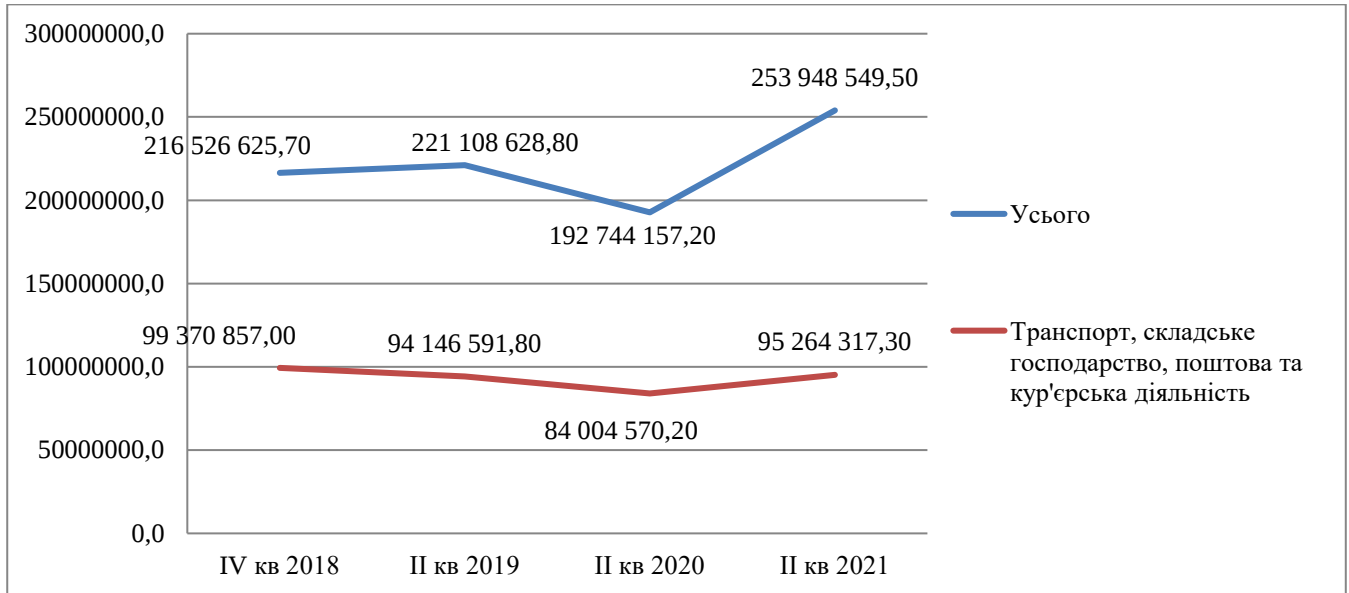


Рис. 3.3. Загальний обсяг реалізованих послуг українськими підприємствами та зокрема транспортної галузі

Джерело: побудовано за даними [53]

Особливих збитків під час провадження карантину в Україні зазнало мале підприємництво. Відповідно до даних Спілки українських підприємців України лише у кризовий березень 2020 року збанкрутували і закрили свій бізнес приблизно 6 % підприємств. Власники малого та середнього бізнесу констатували факт зменшення доходів на 25-50 % порівняно з періодом до початку карантину і звільнили від 10 до 25 % працівників. Крім того, держава отримала додаткове навантаження щодо соціальних виплат та відбулося погіршення криміногенної ситуації через те, що велика частина громадян опинились без доходів.

Проаналізуємо детальніше рентабельність транспортних підприємств на прикладі малого підприємства ТОВ «СІЛАНД», основним видом діяльності якого є вантажний автомобільний транспорт. Аналітичне дослідження рентабельності підприємства буде проведене за методикою професора Калабухової С.В. щодо аналізу формування поточних фінансових результатів, яка викладена в монографії

«Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту» [54].

На початковому етапі потрібно порівняти фінансові результати ТОВ «СІЛАНД» із середнім показником по галузі та з фінансовими результатами найближчого конкурента, а саме ТОВ «Сан-Ліберті». Даний аналіз подано у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Порівняння фінансових результатів ТОВ «СІЛАНД» із середнім по галузі та найближчим конкурентом

Рік	Чистий прибуток (збиток), тис. грн				
	ТОВ «СІЛАНД»	База порівняння		Абсолютне відхилення	
		Середньогалузеве значення	У найближчого конкурента	Від середньогалузевого значення	Від найближчого конкурента
2018	7,5	25975,8	25	-25968,3	-17,5
2019	20	28200	48	-28180	-28
2020	-129,8	20000	-20,54	-20129,8	-109,26

Джерело: згруповано за інформацією [55] та обліковими даними досліджуваних підприємств

Порівнявши чистий фінансовий результат ТОВ «СІЛАНД» із показниками середньогалузевого значення та найближчим конкурентом, можна зробити висновок про незадовільний стан підприємства. У 2020 фінансовому році товариство за результатами своєї діяльності отримало збиток, в той час як середньогалузевий прибуток транспортних компаній становив близько 20000 тис. грн.

Бачимо, що у 2020 році фінансовий результат ТОВ «СІЛАНД» був меншим ніж у конкурента на 109,26 тис. грн. Для розуміння слабких сторін досліджуваного підприємства та видалення напрямів підвищення ефективності діяльності, доцільним є проведення коефіцієнтного аналізу рентабельності. Для розрахунку відповідних показників потрібно скористатися інформацією, поданою у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Показники діяльності ТОВ «СІЛАНД»

Показники, тис. грн	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення	Напрямок зміни
1. «Чистий» операційний прибуток – NOPAT	20	-129,8	-149,8	-
2. Чистий прибуток	20	-129,8	-149,8	-
3. Чистий дохід від реалізації	4335,4	10297,9	5962,5	+
4. Операційні витрати	4311,1	10 353,00	6041,9	+
5. Власний капітал	20,4	-109,4	-129,8	-
6. Довгострокові зобов'язання	309,4	1535,7	1226,3	+
7. Активи (валюта балансу)	1362,6	3085,6	1723	+

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

На основі вище наведених показників, які характеризують господарську діяльність підприємства можемо розрахувати коефіцієнти (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Коефіцієнти для аналізу рентабельності ТОВ «СІЛАНД»

Показник	2019 р.	2020 р.	Відхилення	Оптимальне значення	Напрямок зміни
1. Коефіцієнт рентабельності інвестицій – ROI	0,0228	-0,1478	-0,1706	>0,4	-
2. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу ROE	-0,4494	2,9169	3,3663	>0,3	+
3. Чиста рентабельності Продажу	0,0046	-0,0126	-0,0172	>0,5	-
4. Коефіцієнт експлуатаційної Витратомісткості	0,9944	1,0054	0,011	<0,7	-
5. Коефіцієнт рентабельності активів – ROA	0,009	-0,584	-0,674	>0,1	-

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Майже всі коефіцієнти рентабельності підприємства є нижчими за оптимальні значення, що свідчить про неефективне управління генеруванням прибутку: 1) низьке значення коефіцієнта ROI та його негативна тенденція свідчать про неефективне використання управлінським капіталом підприємства фінансових ресурсів власників та інвесторів, наданих на довгостроковій основі; 2) низьке значення коефіцієнта ROE та його негативна тенденція свідчать для власників про низьку віддачу їх фінансових ресурсів та неефективне управління фінансовим

капіталом; 3) низьке значення коефіцієнта NPM та його негативна тенденція свідчать про неефективну структуру витрат підприємства; 4) граничне значення коефіцієнта ROA та його негативна тенденція свідчать для інвесторів та кредиторів про задовільну генеруючу потужність активів підприємства та низьку ефективність використання управлінським капіталом фізичних ресурсів підприємства.

З метою виявлення причин зміни абсолютних і відносних фінансових показників, а також для розрахунку впливу факторів на зміну операційного прибутку доцільним є проведення факторного аналізу (табл. 3.10). Для початку побудуємо адитивну 6-факторну модель формування операційного прибутку, яка зображена у формулі:

$$EBIT = NR - CS - AE - SE + OOI, \text{ де} \quad (3.1)$$

EBIT – фінансовий результат від операційної діяльності;

NR (Net Revenue) – чистий дохід від реалізації продукції;

CS – собівартість реалізованої продукції;

AE (Administrative expenses) – адміністративні витрати;

SE (Selling expenses) – витрати на збут;

OOI (Selling expenses) – інші операційні доходи; *OOE (Other operating expenses)* – інші операційні витрати.

Таблиця 3.10

Факторний аналіз формування операційного прибутку ТОВ «СІЛАНД»

Показники	2019 р., (0)	2020 р., (1)	Відхилення, Δ	
			тис. грн	%
1	2	3	4	5
1. Чистий дохід від реалізації продукції (NR)	4335,4	10297,9	+5962,5	137,5
2. Собівартість реалізованої продукції (CS)	(1313,3)	(1208,5)	-104,8	-8,0
3. Адміністративні витрати (AE)	(1942)	(7500)	+5558	286,2
4. Витрати на збут (SE)	(960,4)	(1480,5)	+520,1	54,2
6. Інші операційні витрати (OOE)	(95,4)	(164)	+68,6	71,9
5. Інші операційні доходи (OOI)	0	2,1	+2,1	-

Продовження табл. 3.10

1	2	3	4	5
7. Фінансовий результат від операційної діяльності – EBIT	24,3	-53	-77,3	-318,1
<i>Аналітичні операції:</i>				
<i>Розрахунок впливу факторів способом ланцюгових підстановок:</i>				
- вплив зміни чистого доходу від реалізації продукції: умов. EBIT ($\Phi 1$) = $NR(1) - CS(0) - AE(0) - SE(0) + OOI(0) - OOE(0)$ $\Delta EBIT(\Phi 1) = \text{умов. EBIT}(\Phi 1) - EBIT(0)$		умов. EBIT ($\Phi 1$) = $10297,9 - 1313,3 - 1942 - 960,4 - 95,4 + 0 = 5986,8$ тис. грн $\Delta EBIT(\Phi 1) = 5986,8 - 24,3 = +5962,5$ тис. грн. (позитивний вплив)		
- вплив зміни собівартості реалізації продукції: умов. EBIT ($\Phi 2$) = $NR(1) - CS(1) - AE(0) - SE(0) + OOI(0) - OOE(0)$ $\Delta EBIT(\Phi 2) = \text{умов. EBIT}(\Phi 2) - \text{умов. EBIT}(\Phi 1)$		умов. EBIT ($\Phi 2$) = $10297,9 - 1208,5 - 1942 - 960,4 - 95,4 + 0 = 6091,6$ тис. грн $\Delta EBIT(\Phi 2) = 6091,6 - 5986,8 = +104,8$ тис. грн. (позитивний вплив)		
- вплив зміни адміністративних витрат: умов. EBIT ($\Phi 3$) = $NR(1) - CS(1) - AE(1) - SE(0) + OOI(0) - OOE(0)$ $\Delta EBIT(\Phi 3) = \text{умов. EBIT}(\Phi 3) - \text{умов. EBIT}(\Phi 2)$		умов. EBIT ($\Phi 3$) = $10297,9 - 1208,5 - 7500 - 960,4 - 95,4 + 0 = 533,6$ $\Delta EBIT(\Phi 3) = 533,6 - 6091,9 = -5558$ тис. грн. (негативний вплив)		
- вплив зміни витрат на збут: умов. EBIT ($\Phi 4$) = $NR(1) - CS(1) - AE(1) - SE(1) + OOI(0) - OOE(0)$ $\Delta EBIT(\Phi 4) = \text{умов. EBIT}(\Phi 4) - \text{умов. EBIT}(\Phi 3)$		умов. EBIT ($\Phi 4$) = $10297,9 - 1208,5 - 7500 - 1480,5 - 95,4 + 0 = 13,5$ $\Delta EBIT(\Phi 4) = 13,5 - 533,6 = -520,1$ тис. грн. (негативний вплив)		
- вплив зміни інших операційних доходів: умов. EBIT ($\Phi 5$) = $NR(1) - CS(1) - AE(1) - SE(1) + OOI(1) - OOE(0)$ $\Delta EBIT(\Phi 5) = \text{умов. EBIT}(\Phi 5) - \text{умов. EBIT}(\Phi 4)$		умов. EBIT ($\Phi 5$) = $10297,9 - 1208,5 - 7500 - 1480,5 - 164 + 0 = -55,1$ $\Delta EBIT(\Phi 5) = -55,1 - 13,5 = -68,6$ тис. грн. (негативний вплив)		
- вплив зміни інших операційних витрат: умов. EBIT ($\Phi 6$) = $NR(1) - CS(1) - AE(1) - SE(1) + OOI(1) - OOE(1) = EBIT(1)$ $\Delta EBIT(\Phi 6) = EBIT(1) - \text{умов. EBIT}(\Phi 5)$		умов. EBIT ($\Phi 6$) = $10297,9 - 1208,5 - 7500 - 1480,5 - 164 + 2,1 = -53$ тис. грн $\Delta EBIT(\Phi 6) = -53 - (-55,1) = 2,1$ тис. грн. (негативний вплив)		
Перевірка достовірності розрахунків впливу факторів: $\Delta EBIT = \Delta EBIT(\Phi 1) + \Delta EBIT(\Phi 2) + \Delta EBIT(\Phi 3) + \Delta EBIT(\Phi 4) + \Delta EBIT(\Phi 5) + \Delta EBIT(\Phi 6)$		$-77,3 = +5962,5 + 104,8 + (-5558) + (-520,1) + (-68,6) + 2,1$		

Джерело: згруповано та розраховано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Можна побачити, що 2020 році операційний прибуток підприємства скоротився на 77,3 тис. грн., його якість є невисокою. Негативний вплив на зміну операційного прибутку спричинила зміна в сторону збільшення контрольованих факторів, зокрема: 1) адміністративних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 5558 тис. грн.); 2) витрат на збут (спричинило зменшення операційного прибутку на 520,1 тис. грн.); 3) інших операційних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 68,6 тис. грн.).

3.4. Підходи до оптимізації результатів діяльності підприємства, їх практична адаптація

Питання отримання прибутку та підвищення ефективності діяльності є актуальним для будь-якого підприємства, адже прибуток є потужним важелем розвитку. Тому головним завданням адміністративного апарату є розробка ефективної системи управління прибутком та збільшення прибутковості підприємства.

Для успішного розвитку будь-якого підприємства та забезпечення ефективності його діяльності необхідно працювати над пошуком шляхів підвищення прибутковості. Важливу роль відіграє виявлення та кількісне вимірювання впливу факторів на показники прибутковості підприємства, пошук резервів зростання рентабельності роботи підприємства та обґрунтування і розробка заходів щодо використання виявлених резервів. В першу чергу, існує необхідність у проведенні аналізу умов максимізації прибутковості підприємства. Якісні умови наведено у табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Якісні умови максимізації прибутковості підприємства

Напрямок	Сутність	Вимоги до реалізації
<i>Впровадження досягнень науково-технічного прогресу</i>	Впровадження у виробництво удосконаленої техніки та нових технологій дозволить скоротити витрати у розрахунку на одиницю продукції за рахунок збільшення обсягів виробництва та економії на оплаті праці.	Створення автоматизованих систем управління, використання методів вдосконалення та модернізації техніки та технологій.
<i>Підвищення якості продукції</i>	Підвищення якості продукції дозволить значно скоротити витрати на виправлення браку та втрати від бракованих виробів, що не підлягають ремонту.	Контроль за якістю продукції, мотивація та надання додаткових стимулів персоналу для скорочення кількості бракованої продукції.
<i>Підвищення продуктивності праці</i>	Зі зростанням продуктивності праці знижуються витрати праці в розрахунку на одиницю продукції а отже, зменшується і питома вага заробітної плати у структурі собівартості.	Активна мотивація персоналу та надання різноманітних стимулів для більш ефективної праці.
<i>Маркетингова кампанія</i>	Ефективна організація маркетингу дозволяє значно збільшити обсяги реалізації продукції, що впливає на прибутковість підприємства.	Розробка ефективної маркетингової стратегії, що направлена на пошук «свого» споживача продукту та «свого» сегменту ринку.

Джерело: згруповано автором за інформацією [44]

Окрім якісних, пропоную розглянути також кількісні умови максимізації прибутковості підприємства (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

Кількісні умови максимізації прибутковості підприємства

Напрямок	Сутність	Вимоги до реалізації
<i>Збільшення обсягів реалізації продукції</i>	Зростання об'ємів реалізації приведе до більшого зростання прибутку за рахунок зниження частки постійних витрат, що припадають на одиницю продукції.	Збільшення обсягів виробництва та реалізації за рахунок кращого використання трудових ресурсів, основних фондів, сировини та матеріалів.
<i>Зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції</i>	Зі зниженням витрат на виробництво та реалізацію продукції зростає сума прибутку. Максимальна мобілізація резервів собівартості продукції є важливою умовою ефективного функціонування підприємства.	Зниження собівартості за рахунок більш ефективного використання ресурсів, підвищення технічного рівня виробництва та вдосконалення організації виробництва та праці.
<i>Впровадження економічно обґрунтованих норм</i>	Економічно і технічно обґрунтовані норми й нормативи та їх своєчасний перегляд призводять до зниження витрат виробництва.	Розробка норм та нормативів запасів сировини, матеріалів готової продукції та інших оборотних коштів.
<i>Цінова політика підприємства</i>	Необхідно застосовувати правильну цінову політику, тому що іноді збільшення ціни призводить до певного скорочення обсягу продажу, але постійне проведення політики низьких цін може закінчитися для підприємства негативною ситуацією.	Розробка стратегії ціноутворення, встановлення цін відповідно до ринкових цін, застосування акцій, оптових знижок, знижок постійним покупцям тощо.

Джерело: згруповано автором за інформацією [44]

Визначення підходів щодо оптимізації фінансових результатів підприємства напряму залежить від результатів проведеного аналізу. Базуючись на вище проведеному аналізі фінансових результатів ТОВ «СІЛАНД», бачимо, що фінансові результати компанії мають негативну тенденцію до зниження, що свідчить про необхідність пошуку стратегії для їх оптимізації.

При розробці моделі облікового забезпечення управління реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, в першу чергу потрібно проаналізувати чи відповідають показники підприємства плановим значенням (Додаток Н). У разі

досягнення запланованих показників, або ж у випадку, якщо вони є вищими ніж планувалося, доцільним є реалізація стратегії зростання, інтегрованого росту або диверсифікації. Перші дві із зазначених полягають у збільшенні частки ринку шляхом досягнення стабільної та унікальної переваги у конкурентному середовищі та за можливості інтеграція з іншими підприємствами. Стратегія диверсифікації, у свою чергу, передбачає освоєння виробництва нових видів товарів чи послуг, що включає не просто диверсифікацію товарних груп, але й розповсюдження підприємницької діяльності на нові та не пов'язані з основними видами діяльності компанії області.

Обсяг реалізації ТОВ «СІЛАН» за 2020 фінансовий рік майже за всіма видами послуг були нижчими ніж заплановані значення. Внутрішньогосподарський звіт про виконання плану реалізації послуг компанії подано у табл. 3.13. Можна побачити, що майже по усіх видах послуг підприємство не виконало свій бюджет. В загальному, підприємство реалізувало послуг майже на 3 млн менше, ніж планувало. Перевищення бюджету спостерігається тільки по реалізації послуги самоскида на 260 тис. грн.

Таблиця 3.13

**Внутрішньогосподарський звіт
про виконання плану реалізації послуг
ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р.**

Код рядк а	Види послуг	За планом				Фактично			
		на місяць		з початку року		за місяць		з початку року	
		к-сть	тис. грн	к-сть	тис. грн	к-сть	тис. грн	к-сть	тис. грн
0010	Перевезення вантажним автомобільним транспортом	233	583,3	2800	7000	192	479,2	2300	5750
0020	Будівництво інших споруд, н.в.і.у.	56	166,7	667	2000	35	103,8	415	1245
0025	Послуги знесення	25	100,0	300	1200	18	70,9	213	850,8
0030	Послуги самоскида	50	125,0	600	1500	59	146,7	704	1760
0035	Підготовчі роботи на будівельному майданчику	28	41,7	333	500	14	20,4	163	245
0040	Інші будівельно-монтажні роботи	56	83,3	667	1000	25	37,2	298	446,8

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Враховуючи вище зазначену інформацію, підприємству буде доцільно прийняти до уваги ряд таких рекомендацій:

✓ проведення аналізу структури реалізації послуг, для визначення того, які з послуг користуються більшим попитом серед клієнтів та відповідно приносять більше доходів;

✓ вкладення коштів у рекламну кампанію для інформування про свої послуги, реклама в інтернеті та соціальних мережах зараз є дуже актуальною та дає можливість знайти цільову аудиторію;

✓ ліквідація послуг, які не користуються попитом та не приносять доходів.

Проведення аналізу відхилень доходів від планових показників також є доцільним, проте цей аналіз сам по собі є не інформативним. Доцільним є проведення такого аналізу в комплексі з аналізом відхилень по витратах та фінансових результатах в цілому. Внутрішньогосподарський звіт про формування фінансових результатів підприємства ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р. подано у табл. 3.14.

Таблиця 3.14

**Внутрішньогосподарський звіт
про формування фінансових результатів підприємства
ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р.**

Код рядка	Показники	За планом		Фактично	
		на місяць	з початку року	за місяць	з початку року
2190	Фінансовий результатів від операційної діяльності:				
	- прибуток	3,75	45		
2195	- збиток	-	-	13,5	129,8
2290	Фінансовий результат до оподаткування:				
	- прибуток	3,75	45	13,5	
2295	- збиток	-	-	13,5	129,8
2300	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	8,1	-	-
2350	Чистий фінансовий результат:				
	- прибуток	3,75	36,9	1	-
2355	- збиток	-	-	13,5	129,8

Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Внутрішньогосподарські звіти ТОВ «СІЛАНД» про виконання бюджету адміністративних та збутових витрат наведено у Додатках П та Р.

Бачимо, що майже усі категорії витрат компанії є вищими за планові. Можна припустити, що при визначенні прогностичних значень керівництво компанії не взяло до уваги індекси зростання цін та валютних курсів. Модель облікового забезпечення управління доходами та витратами підприємства наведено у Додатках С та Т.

Для покращення становища компанії на ринку та підвищення фінансових результатів можна запропонувати два альтернативних варіанти рекомендацій:

1) *скорочення витрат операційної діяльності підприємства:*

- ✓ зменшення витрат на сировину, матеріали, паливо та технічні послуги; зниження амортизаційних відрахувань шляхом інтенсивнішого використання техніки та підвищення коефіцієнта змінності;

- ✓ поліпшення якості машин, обладнання, зменшення пасивної частини основних засобів;

- ✓ налагодження комунікацій із постачальниками, для того, щоб знайти постійних постачальників і отримувати знижки на товари чи послуги.

2) *зміна напрямку витрачання (вкладання) грошових коштів:*

- ✓ зменшення витрат на утримання управлінського персоналу, натомість прийом в штат підприємства фінансового аналітика;

- ✓ зменшення витрат на відрядження управлінського персоналу, натомість курси для підвищення кваліфікації наявного персоналу;

- ✓ зменшення сум дивідендів власникам, натомість інвестиції в нові транспортні засоби;

- ✓ інтеграція з логістичними компаніями.

Як вже зазначалось вище, на рентабельність підприємства впливають як внутрішні, так і зовнішні фактори. Якщо на зовнішні фактори підприємство впливу не має, то внутрішні фактори збільшення рентабельності є суб'єктивними, адже на них підприємство може впливати безпосередньо. До цих факторів можна віднести сукупність дій та заходів, що сприятимуть підвищенню ефективності діяльності підприємства, а саме: збільшення обсягів реалізації послуг; підвищення продуктивності працівників; зростання ефективності використання основних

засобів; оптимізація складу і структури оборотних коштів; введення ефективної маркетингової політики; підвищення якості послуг та їх конкурентоспроможності.

Одним із найважливіших факторів впливу на рентабельність підприємства є збільшення обсягу реалізації послуг. Чим більше послуг надає підприємство – тим більшою є сума прибутку, що має позитивний вплив на рентабельність. При цьому підвищення рентабельності підприємства за рахунок збільшення обсягів реалізації можливе за допомогою:

- 1) здійснення ефективної маркетингової політики в галузі збуту;
- 2) диверсифікації асортименту шляхом внесення до переліку взаємодоповнюючих та взаємозамінних послуг;
- 3) регіональної диверсифікації діяльності (розширення регіону збуту);
- 4) надання тих послуг, які приносять більше доходів, та ліквідація неприбуткових їх видів.

Щодо зовнішніх факторів впливу на рентабельність ТОВ «СІЛАНД», а саме впливу пандемії, підприємству варто задуматись про розширення ринків збуту. Адаптуючись під умови карантину, слід задіяти всі свої ресурси та займатися діяльністю, яка дасть змогу працювати дистанційно та не втрачати доходів. Наприклад, серед видів діяльності, якими може займатися компанія є торгівля автозапчастинами, консультування з питань інформатизації та надання інших інформаційних послуг. На сучасному етапі на підприємстві однією з головних проблем є відсутність цілісної стратегії та чіткого механізму управління рентабельністю.

Для того, щоб визначити проблеми системи управління, які вплинули на негативний фінансовий результат ТОВ «СІЛАНД» потрібно проаналізувати не тільки Звіт про фінансові результати компанії, а і Баланс, який також є джерелом цінної інформації. Динаміка, структура і стан активів і зобов'язань компанії, можливо, прямо не впливають на формування фінансового результату, але мають опосередкований вплив. У 2020 році ТОВ «СІЛАНД» значно поповнило ряд своїх основних засобів новими транспортними засобами, орієнтуючись на збільшення обсягів наданих послуг майже в два рази. Підприємство почало активно

займатися пошуком нових клієнтів і надавати більше послуг, про що свідчить поява дебіторської заборгованості. Проте, проаналізувавши оборотну відомість по рахунку 361 «Розрахунки з покупцями та замовниками», можна побачити, що перелік покупців досить незначний: було лише декілька постійних клієнтів, яким ТОВ «СІЛАНД» постійно надавало послуги. З одного боку, наявність постійних клієнтів є перевагою компанії та свідчить про високу якість наданих послуг, але, з іншого – втративши хоча б одного із клієнтів, компанія втрачає велику частину доходів. Широка база клієнтів є свого роду гарантією безпеки, тому ТОВ «СІЛАНД» варто зосередити увагу на пошуку та залученні нових клієнтів. Причиною невеликої кількості покупців є досить короткий період функціонування на ринку транспортних послуг, вкладення коштів у рекламну кампанію може допомогти підприємству вирішити дану проблему.

В той же час, переглянувши оборотно-сальдову відомість по рахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», можна побачити, що стабільних постачальників у товариства не було, що є одним із недоліків системи управління. На мою думку, керівництву ТОВ «СІЛАНД», потрібно, в першу чергу, сформулювати ефективну систему комунікацій із постачальниками. Наявність постійних постачальників запчастин та технічних послуг дасть компанії змогу отримувати знижки і таким чином скоротити витрати, які відносяться або на собівартість послуг, або ж на адміністративні би збутові витрати.

Результати проведеного аналітичного дослідження діяльності ТОВ «СІЛАНД» показали, що сукупність проблем (спад попиту на послуги, цінові та структурні диспропорції, незбалансованість відтворювальних процесів), які супроводжують розвиток підприємства у сучасних умовах господарювання, призвели до значного спаду в сфері бізнесу. Така ситуація зумовлює необхідність здійснення спеціалізованого антикризового управління. Вона має передбачити систему організаційно-управлінських заходів щодо діагностування, запобігання, нейтралізації, подолання кризових явищ, а також їх причин для стабілізації господарської діяльності.

Висновки до розділу 3

Для того, щоб отримати найповніші уявлення про ефективність роботи підприємства необхідно проводити комплексний всебічний аналіз, який передбачає і аналіз абсолютних показників Форми 1 та Форми 2, і розрахунок показників рентабельності, і проведення факторного аналізу, а також дослідження ринку, попиту на продукцію, її якості та канали збуту.

1) Проаналізувавши динаміку та структуру змін доходів, витрат та фінансового результату ТОВ «СІЛАНД», можна побачити, що незважаючи на збільшення доходів у 2020 р., порівняно із попереднім періодом, фінансовий результат компанії зменшився та є збитковим, а проведений коефіцієнтний аналіз показників рентабельності свідчить про те, що управління генеруванням фінансового результату є неефективним. Проведений факторний аналіз показав, що негативний вплив на зміну операційного прибутку спричинила зміна в сторону збільшення контрольованих факторів, зокрема: 1) адміністративних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 5558 тис. грн.); 2) витрат на збут (спричинило зменшення операційного прибутку на 520,1 тис. грн.); 3) інших операційних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 68,6 тис. грн.).

2) В цілому, результати проведеного аналітичного дослідження діяльності ТОВ «СІЛАНД» показали, що сукупність проблем (спад попиту на послуги, цінові та структурні диспропорції, незбалансованість відтворювальних процесів), які супроводжують розвиток підприємства у сучасних умовах господарювання, призвели до значного спаду в сфері бізнесу. Я рекомендую керівництву ТОВ «СІЛАНД» або сконцентруватись на скороченні витрат операційної діяльності, що дасть змогу підприємству вийти на позитивний фінансовий результат у 2021 році; або ж розробити більш ефективну систему розподілу витрат, в результаті чого, підприємство за результатами 2021 року далі буде збитковим, але це дасть змогу отримувати прибутки у довгостроковій перспективі.

ВИСНОВКИ

У процесі написання кваліфікаційної роботи на основі дослідження діяльності товариства з обмеженою відповідальністю «СІЛАНД» отримано та сформовано наступні висновки.

1. Фінансовим результатом як об'єктом бухгалтерського обліку є результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за визначений період і в цілому або за видами діяльності та узагальнюється у вигляді прибутку (збитку). Проте, нормативно-правова база України щодо визначення даної категорії є дещо недосконалою, так як у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» такого визначення не наведено. Можна зробити висновок про те, що нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів потребує удосконалення в частині уточнення понятійного апарату.

2. Щодо нормативно-правового забезпечення обліку доходів та витрат, воно є більш точним. Згідно із НП(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Доходи від операційної діяльності підприємства включають: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи. У НП(С)БО 16 «Витрати» зазначено, що витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

3. Облік доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності було розглянуто на прикладі транспортного підприємства ТОВ«СІЛАНД». Для обліку доходів операційної діяльності підприємство використовує рахунок 70 «Доходи від реалізації», а саме субрахунок 703, а для обліку доходів іншої операційної діяльності та рахунок 71 «Інший операційний дохід». Доходи ТОВ

«СІЛАНД» отримує в основному від реалізації таких послуг: послуги трактора; послуги екскаватора; послуги техніки; послуги самоскидів.

4. Операційні витрати ТОВ «СІЛАНД» включають в себе собівартість наданих послуг, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Для відображення в обліку таких витрат підприємство використовує 9 клас рахунків, а саме рахунки 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші операційні витрати». Більшість витрат, таких як ремонтні роботи, шиномонтаж, підкачка коліс та інші технічні послуги, бухгалтерія компанії відносить на собівартість перевезень, а саме на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

5. Для обліку фінансових результатів операційної діяльності призначений субрахунок 791 «Результат основної діяльності». У кінці звітної періоду інформацію про доходи та витрати операційної діяльності підприємство зазначає у Звіті про фінансовий результат, а саме у частині I «Фінансові результати». Оскільки аналізоване підприємство є суб'єктом малого підприємництва, то відповідно до НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» підприємство обов'язково подавати форми №1–м та №2–м відповідно. Якщо порівняти Звіт про фінансові результати (Звіт про прибутки і збитки) за формою № 2 та спрощений Звіт про фінансові результати форми № 2–м, можна побачити, що у формі № 2–м упущені деякі статті, зокрема стаття «Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)», яка наведена у формі № 2. В даній статті відображається алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Натомість, у Звіті про фінансові результати малого підприємства, який складає та подає ТОВ «СІЛАНД», для відображення фінансового результату призначена тільки стаття під назвою «Фінансовий результат до оподаткування», яка включає в себе також інші витрати та інші доходи підприємства. Тобто у Звіті про фінансові результати за формою № 2–м відсутня стаття для відображення фінансових результатів саме операційної діяльності підприємства, що є значним недоліком спрощеної форми звіту.

6. Щодо обліку доходів, більшість авторів вважають, що в Наказі про облікову політику підприємства доцільно вміщувати інформацію щодо: розмежування доходів за кожною класифікаційною групою (дохід (виручка) від реалізації продукції, робіт, послуг; інший операційний дохід); умов визнання та критерії оцінки доходів; перелік та склад інших операційних доходів; визначення критеріїв суттєвості відносно облікового відображення сум доходу; порядку відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку. Проаналізувавши думки різних авторів про облік витрат і згрупувавши їх можна зробити висновок про доцільність відображення такої інформації: первинні документи з обліку витрат та графіки їх документообігу; вибір класу рахунків для обліку витрат; перелік субрахунків та аналітичних рахунків; порядок віднесення витрат на фінансові результати; склад витрат, які формують собівартість виробництва та реалізації продукції; перелік статей калькуляції; методи калькулювання собівартості продукції; розподіл витрат за виробничим підрозділами та центрами виникнення витрат; перелік об'єктів обліку витрат. Щодо визначення фінансового результату існує 2 варіанти: щомісячно та щорічно. Проте більшість авторів вважають, що перший спосіб є найбільш доцільним, оскільки складання проміжної звітності є обов'язковим, тому визначення фінансового результату щомісячно є доречним. Можна також зробити висновок про наявність деяких проблем у побудові плану рахунків: спостерігається певна невідповідність у назвах субрахунків і об'єктах, що обліковуються на даних субрахунках. У зв'язку з цим виникає необхідність у перейменуванні деяких субрахунків, а також відкриття аналітичних рахунків для більш точного відображення в обліку доходів витрат та фінансових результатів операційної діяльності підприємства.

7. Для того, щоб отримати найповніші уявлення про ефективність роботи підприємства необхідно проводити комплексний всебічний аналіз, який передбачає і аналіз абсолютних показників Форми 1 та Форми 2, і розрахунок показників рентабельності, і проведення факторного аналізу, а також дослідження ринку, попиту на продукцію, її якості та канали збуту. Проаналізувавши динаміку та структуру змін доходів, витрат та фінансового результату ТОВ «СІЛАНД»,

можна побачити, що незважаючи на збільшення доходів у 2020 р., порівняно із попереднім періодом, фінансовий результат компанії зменшився та є збитковим, а проведений коефіцієнтний аналіз показників рентабельності свідчить про те, що управління генеруванням фінансового результату є неефективним. Проведений факторний аналіз показав, що негативний вплив на зміну операційного прибутку спричинила зміна в сторону збільшення контрольованих факторів, зокрема: 1) адміністративних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 5558 тис. грн.); 2) витрат на збут (спричинило зменшення операційного прибутку на 520,1 тис. грн.); 3) інших операційних витрат (спричинило зменшення операційного прибутку на 68,6 тис. грн.).

8. В цілому, результати проведеного аналітичного дослідження діяльності ТОВ «СІЛАНД» показали, що сукупність проблем (спад попиту на послуги, цінові та структурні диспропорції, незбалансованість відтворювальних процесів), які супроводжують розвиток підприємства у сучасних умовах господарювання, призвели до значного спаду в сфері бізнесу. Для покращення становища компанії на ринку та підвищення фінансових результатів можна запропонувати два альтернативних варіанти рекомендацій:

1) *скорочення витрат операційної діяльності підприємства*: зменшення витрат на сировину, матеріали, паливо та технічні послуги; зниження амортизаційних відрахувань шляхом інтенсивнішого використання техніки та підвищення коефіцієнта змінності; поліпшення якості машин, обладнання, зменшення пасивної частини основних засобів; налагодження комунікацій із постачальниками, для того, щоб знайти постійних постачальників і отримувати знижки на товари чи послуги.

2) *зміна напрямку витрачання (вкладання) грошових коштів*: зменшення витрат на утримання управлінського персоналу, натомість прийом в штат підприємства фінансового аналітика; зменшення витрат на відрядження управлінського персоналу, натомість курси для підвищення кваліфікації наявного персоналу; зменшення сум дивідендів власникам, натомість інвестиції в нові транспортні засоби; інтеграція з логістичними компаніями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 7. С. 975 – 978.
2. Родіна О.В. Історичний розвиток категорії витрати. *Економіка та управління підприємством*. 2017. Вип. 17. С. 420–424.
3. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення категорії «витрати». *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 1181-1185.
4. Мардус. Н.Ю., Шкарлат А.О. Теоретичні і методичні підходи до визначення прибутку підприємства в обліку та аудиті. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. 966-970.
5. Брік С.В., Мардус О.О. Особливості організації обліку, аудиту, аналізу доходів, витрат підприємства з метою формування його фінансового результату (прибутку). *Журнал Київського університету ринкових відносин. Економіка. Бізнес-адміністрування. Право*. 2017. Вип. 2. С 279-290.
6. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.09.2022).
7. Полятикіна Л.І., Новикова С.В., Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 20. С. 170-173.
8. Шипіна С.Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2012. Вип. 1.
9. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: Монографія / за ред. Карпенко О. В. Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. 341 с.
10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755–VI. Дата оновлення: 23.04.2021. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення:

15.09.2022).

11. Степаненко О.І. Дефініція категорії «прибуток»: науковий аспект. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2022. Вип. 1 (87). С. 89-96.

12. Мямлін В.В., Мямлін С.В. Істинна сутність категорії «прибуток» та її негативний вплив на розвиток економіки. *Світ економічної науки: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. екон. спрямування*. 2019. Вип. 11. С. 46–51.

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 14.12.1999 р. № 860/4153. Дата оновлення: 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.09.2022).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 19.01.2000 р. № 27/4248. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.09.2022).

15. Бібліотека економіста. URL: <https://library.if.ua/book/2/141.html> (дата звернення: 20.09.2022).

16. 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: 12.05.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.10.2022).

17. Ганін В.І. Теоретичні аспекти обліку фінансових результатів діяльності підприємства. *Облік і фінанси*. 2018. Вип. 3. С. 13–18.

18. Парасій-Вергуненко І.М. Аналіз господарської діяльності: практикум : навч. посіб. / за ред. Л.М. Кіндрацької. Київ : КНЕУ, 2013. 352 с.

19. Парасій-Вергуненко І.М. Економічний аналіз у схемах і таблицях: навч. посіб. / за ред.: Л.М. Кіндрацької, І.М. Парасій Вергуненко. Київ : КНЕУ, 2012. 328 с.

20. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник / за ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової. Київ. : Центр учбової літератури, 2013. 384 с.

21. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / за ред. М.Ф. Огійчука. Київ : Алерта, 2016. 1040 с.

22. Економіка підприємства: навчальний посібник / за ред. О.І. Лисак, Л.О. Андрєєва, Л.О. Болтянська. Мелітополь: Люкс, 2020. 272 с.
23. План 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: 09.12.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 05.10.2022).
24. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: навч. посіб. / за ред. В.М. Добровського, Київ: КНЕУ, 2005, 278 с.
25. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті: наказ Міністерства фінансів України від 05.2001 р. № 65. Дата оновлення: 10.02.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.10.2022).
26. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 600 с.
27. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник. 3–тє вид., перероб. і доп. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 670 с.
28. Цивільний кодекс України: Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, № 40–44, ст.356. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 17.10.2022).
29. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 р. № 2346–ІІІ. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2022).
30. Патарідзе–Вишинська М.В. *Прибуток підприємств: види, роль та функції*. 2013. Вип. 7. С. 1–8.
31. Бухгалтерський облік: частина II. URL: https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/16chalyuk_buhgalterskyj_oblik_2_chastyny/buhg_2/zmist.htm (дата звернення: 20.10.2022).
32. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25: «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. Дата оновлення: 03.11.2020. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.10.2022).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. Дата оновлення 18.09.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 22.10.2022).

34. Фінансовий облік: підручник: в 2 ч. / за заг. ред. М.І. Бондаря, Л.Г. Ловінської. Київ : КНЕУ, 2012. Ч.1. 553 с.

35. Павловська Х.Ю., Леженко Л.І. Порівняння визнання доходів за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності. *Світ економічної науки*. 2020. Вип. 27. С. 47–49.

36. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами»: затв. Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 24.10.2022).

37. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 9. С. 771–775.

38. Павловська Х.Ю., Булкот Г.В. Організаційно-методичні аспекти побудови облікової політики в частині обліку доходів та витрат операційної діяльності підприємства. *Майбутні питання світу науки*. 2020. Вип. 6. С. 25–29.

39. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. Дата оновлення: 14.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 28.10.2022).

40. Дмитрук Н.М. Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах. *Молодий вчений*. 2014. Вип. 5. С. 92–94.

41. Тягнирядно Л.Л. Облікова політика підприємства щодо доходів, витрат та фінансових результатів. *Бухгалтерський облік, аналіз, аудит*. 2013. Вип. 4. С. 584–590.

42. Кодекс України про адміністративні правопорушення: постанова Верховної Ради України від 07.12.1984 р. № № 8074–10. Дата оновлення:

27.04.2021. URL : <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 30.10.2022).

43. Щирба М.Т. Облікова політика як інструмент організації управлінського обліку на підприємстві. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 8. С. 830–837.

44. Панченко І. Методичні підходи до аналізу операцій з формування та розподілу прибутку підприємства: критичний аналіз. *Економічний аналіз «Збірник наукових праць»*. 2012. Вип. 10. С. 279-283.

45. Фінансовий аналіз: навч. пос. / за заг. ред. В.О. Подольської, О.В. Яріш. Київ : Центр навчальної літератури, 2007. 488 с.

46. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. / за заг. ред. Г.В. Савицької. Київ : Знання 2004. 654 с.

47. Економічний аналіз: підручник / за заг. ред. Є.В. Мних. Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 412 с.

48. Економічний аналіз: підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів / за заг. ред. д. е. н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2007. 704 с.

49. Антонюк Р.Р. Організаційно-економічний механізм забезпечення прибутковості сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Львів, 2016. 22 с.

50. Самусева Л.Ю. Управління рентабельністю в підприємствах ресторанного господарства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Донецьк, 2012. 23 с.

51. Шляга О.В., Шипуля Л.І. Прибуток та рентабельність як основні показники ефективності виробництва. *Фінанси України*. 2014. № 2. С. 75-81.

52. Бочкарьова Т.О., Кулинич Р.О., Пігуль Н.Г. Показники рентабельності підприємств різних галузей України та шляхи підвищення їх рівня. *Економіка та суспільство*. 2017. № 10. С. 188-193.

53. Державна служба статистики. Рентабельність операційної діяльності підприємств. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/rodp/rodp_ed/rodp_ed_u/arh_rodp_ed21_u.htm (дата звернення: 30.09.2022).

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

55. Статистичний щорічник України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 10.09.2022).

56. Степаненко О.І., Павловська Х.Ю. Аналіз рентабельності підприємства та шляхи її підвищення в умовах економічної нестабільності. *Науковий журнал "Причорноморські економічні студії"*. Одеса, 2022. Вип. 75. С. 93-101.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення поняття доходу різними вченими

Автор	Сутність поняття «дохід»
1	2
А. Маршалл	Дохід підприємства – це будь-яка отримана вигода.
Енциклопедичний словник Брокгауза та Єфрона	Під доходом розуміється або певна сума надходжень в руки якої-небудь особи, або заново створена сума нових реальних цінностей. Дохід першого роду є поняттям приватногосподарським, другого — народногосподарським. Тоді як дохід народний завжди виражає певне збільшення суми народного багатства, являючи собою нові реальні цінності, дохід приватний нерідко є простим переміщенням раніше існуючих цінностей із одних рук у інші.
О. В. Аристов	Прибуток є основним спонукальним мотивом здійснення будь-якої підприємницької діяльності, оскільки забезпечує зростання добробуту її власників через дохід на вкладений капітал.
Дж. Хікс	Дохід – складна і багатозначна економічна категорія, яка об'єднує цілу систему показників.
А. Сміт	Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома первісними джерелами будь-якого доходу, так само як і будь-якої мінової вартості.
Н. М. Шмиголь	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 прийнятного рівня підприємницького ризику.
В. І. Блонська	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді економічних вигід, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику.
Ю. І. Продуіс	Дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток.
Ф. Ф. Бутинець	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг
С. В. Мочерний	Дохід підприємства – приріст суми грошей над їх витратами на спожиті в процесі виробництва засоби, який отримує підприємство від реалізації новоствореної вартості.

Джерело: згруповано за інформацією [9]

Додаток Б

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
28 вересня 2015 року № 841
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 10 березня 2016 року № 350)

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт

№ 1 від 29.01.2020 року

Найменування податкового
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
агента ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"
Код за ЄДРПОУ

4 2 2 3 7 2 2 5

Відділ Адміністрація Посада Директор

Цех Професія

Звіт затверджено в сумі
Одна тисяча триста вісімдесят шість
гривень 00 копійок

(словами)

Керівник

(підпис)

" " 20 року

П. І. Б. Депутат Дмитро Володимирович
Податковий номер (або серія і номер паспорта*)

3 1 4 0 9 0 2 2 5 0

Звіт перевірено

1 386,00 грн

29.01.2020 року

Бухгалтер

Призначення авансу

	Сума (грн, коп.)
Залишок попереднього авансу	
Перевитрата	617.35
Одержано (від кого, № та дата)	
1.	
2.	
3.	
Усього отримано	
Витрачено	1,386.00
Залишок	
Перевитрата	2,003.35

Дебет	Кредит	Сума (грн, коп.)
631	3721	1,386.00

Додаток 1 документів

Залишок унесений в сумі _____ грн, коп. за касовим ордером № _____ від _____ 20 _____ року

Перевитрата видана платіжним дорученням

" " 20 _____ року Підпис _____ Перелік документів наведено на звороті.

При неповерненні суми надміру витрачених коштів протягом звітнього місяця, на який припадає граничний строк повернення:

Сума податку _____ (грн, коп.) = неповернута сума** _____ (грн, коп.) x ставка податку*** : 100

Підпис особи, яка склала розрахунок _____ Дата складання розрахунку _____ 20 _____ року

З розрахунком ознайомлений: підпис _____ Депутат Дмитро Володимирович _____ дата _____
(прізвище, ім'я, по батькові)

* Серія та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

** Сума розраховується з урахуванням пункту 164.5 статті 164 розділу IV Податкового кодексу України.

*** Ставка податку відповідно до пункту 167.1 статті 167 розділу IV Податкового кодексу України.

№ з/п	Дата документа	Кому, за що і на підставі якого документа заплачено	Сума (грн, коп.)	Дебет рахунка
1	27.01.2020	контр. Приватне Акціонерне Товариство "Українська автомобільна корпорація" за "оплата за ТО" на підставі док. "акт" № 2020071464 від 27.01.2020	1,386.00	631
		Усього	1,386.00	

Підпис підзвітної особи _____ 20 _____ року

РОЗПИСКА. Прийнятий на перевірку від Депутат Д.В. авансовий звіт № 1 від 29.01.2020 року. На суму 1 386,00 грн, коп. Документів _____ Підпис _____

Додаток В
Договір про надання транспортних послуг
ДОГОВІР № 01-10/20
надання транспортних послуг
(далі – Договір)

м. Київ

1 жовтня 2020 р.

Сторони цього Договору:

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «СІЛАНД» в подальшому «Виконавець», в особі директора Депутата Дмитра Володимировича з одного боку, та

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТЕРАВТОБУД" в подальшому «Замовник», в особі в.о. генерального директора Правік Тамари Володимирівни, що діє на підставі Статуту з другого боку, уклали цей Договір про наступне:

1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРУ

1.1. «Замовник» замовляє, а «Виконавець» при наявності надає послуги автотранспортом, будівельними машинами та механізмами на об'єкті «Замовника».

1.2. Виконавець надає автотранспорт, будівельні машини та механізми згідно із заявками Замовника відповідно до п. 4.1. Договору.

1.3. Замовник сплачує за надані послуги у відповідності до умов цього Договору.

2. ТЕРМІН ДІЇ ДОГОВОРУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ СТОРІН

2.1. Договір вступає в силу з дати його підписання і діє до 31.12.2021 року

2.2. «Виконавець» зобов'язується:

- забезпечити своєчасну подачу **Замовнику** автотранспорту, будівельної техніки та механізмів в технічно-справному стані, заправлені паливом та з кваліфікованими водіями;

2.3. «Замовник» зобов'язується:

- використовувати наданий автотранспорт, будівельні машини та механізми за призначенням;
- забезпечити охорону автотранспорту, будівельних машин та механізмів;
- відмітити талон «Замовника» або змінний рапорт, після закінчення робочого часу, який знаходиться у водія, уповноваженого представника Виконавця.

2.4. Відповідальність за простій наданого автотранспорту, не пов'язаний з його технічним станом, повністю несе «Замовник».

3. ВАРТІСТЬ ПОСЛУГ ТА УМОВИ РОЗРАХУНКІВ

3.1. «Виконавець» починає надання послуг після попереднього надходження коштів на розрахунковий рахунок підприємства, згідно виставлених рахунків-фактур.

3.2. Тарифи можуть змінюватись за згодою Сторін відповідно до росту цін на паливо, запасні частини та прийняття змін до податкового законодавства. Зміни та доповнення до договору здійснюються шляхом оформлення та підписання додаткової угоди.

3.3. Ціна договору складає суму зазначену в актах наданих послуг до даного договору. Звірка взаєморозрахунків між Виконавцем та Замовником здійснюється у випадку необхідності та за ініціативою однієї із Сторін, з обов'язковим складанням акту.

4. ПОРЯДОК ПРИЙМАННЯ ТА СТРОКИ НАДАННЯ ПОСЛУГ

4.1. Замовник узгоджує з Виконавцем строки надання послуги за 1 день до безпосереднього надання послуг, шляхом надання письмової заявки. За домовленістю сторін, надання послуг можуть коригуватись.

4.2. Наданні послуги приймаються Замовником шляхом складання відповідного Акту наданих послуг, що погоджується та підписується уповноваженими представниками Сторін.

5. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СТОРІН

5.1. За невиконання умов цього Договору Замовник та Виконавець несуть відповідальність згідно з чинним законодавством України.

5.2. Виконавець несе відповідальність за своєчасне та якісне надання послуг, передбачене завданням Замовника та дотримання вимог нормативно-правових актів з охорони праці, пожежної безпеки, техногенної безпеки у сфері цивільного захисту, експлуатаційної документації під час виконання послуг. Забезпечує відповідність технічного стану автотранспорту, будівельних машини та механізмів вимогам нормативно-правових актів з охорони праці, пожежної безпеки, техногенної безпеки у сфері цивільного захисту, експлуатаційної документації.

6. ІНШІ УМОВИ

6.1. Цей Договір складено у двох примірниках по одному екземпляру Замовнику та Виконавцю.

Всі суперечки і розбіжності, що можуть виникати в процесі виконання Договору, вирішуються згідно чинного законодавства України.

6.2. В разі прийняття рішення про відмову від виконання Договору в односторонньому порядку, ініціатор зобов'язується завчасно, але не менше ніж за 10 днів, повідомити про це другу сторону Договору письмово, або телефонограмою.

6.3. Сторони зазначають, що мають статус платника податку на прибуток на загальних умовах

відповідно до Податкового кодексу України.

6.4. Сторони погодились, що текст Договору, будь – які матеріали, інформація та відомості, які стосуються Договору, є конфіденційними і не можуть передаватися третім особам без письмової згоди іншої сторони Договору, крім випадків, коли таке передавання пов'язане з одержанням офіційних дозволів, документів для виконання Договору або сплати податків, яке регулює зобов'язання Сторін Договору.

6.5. Представники Сторін, уповноваженні на укладання цього Договору, погодились, що їх персональні дані, які стали відомі Сторонам в зв'язку з укладанням цього Договору включаються до баз персональних даних Сторін. Підписуючи даний Договір уповноважені представники Сторін дають згоду (дозвіл) на обробку їх персональних даних, з метою підтвердження повноважень суб'єкта на укладання, зміну та розірвання Договору, забезпечення реалізації адміністративно-правових і податкових відносин, відносин у сфері бухгалтерського обліку та статистики, а також для забезпечення реалізації інших передбачених законодавством відносин.

Представники сторін підписанням цього договору підтверджують, що вони повідомлені про свої права відповідно до ст. 8 Закону України «Про захист персональних даних».

7. ЮРИДИЧНІ АДРЕСИ СТОРІН ТА РЕКВІЗИТИ

«ЗАМОВНИК»

ТОВ «ТЕРАВТОБУД»

Адреса: 03187, м.Київ, вул. Заболотного, будинок 68, квартира 30
ЄДРПОУ 41481256
ПІН 414812526503
UA26007230398680 в
АТ "ПРОКРЕДИТ БАНК", Київ
МФО 320984

В.о. генерального директора  Т.В. Правік



«ВИКОНАВЕЦЬ»

ТОВ «СІЛАНД»

Адреса: 01004, М.КИЇВ, ПЕЧЕРСЬКИЙ Р-Н, ВУЛ. КРУТИЙ
УЗВІЗ, БУД. 6/2
Адреса для листування: 04074, м. Київ. Вул. Вишгородська,
12, оф. 404
ЄДРПОУ 42237225
ПІН 422372226552
IBAN UA10 320649 00000 26005052700613, в
Ф"РОЗРАХ.ЦЕНТР" АТ КБ"ПРИВАТБАНК", КИЇВ
МФО 320649
Тел.: +38 (096) 447-94-94
e-mail: 42237225@ukr.net

Директор  Тетяна



Додаток Г Акт надання послуг

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"

Депутат В. Ідентифікаційний
код 42237225

АКТ надання послуг

№ 473 від 15 грудня 2020 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СКВО"

№1
31982116

ми, що нижче підписалися, представник замовника ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СКВО" Директор ТАРАСЕНКО ІРИНА ГРИГОРІВНА, з одного боку, і
представник Виконавця ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД" Директор
Депутат Дмитро Володимирович, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених

Договір: Основний договір

Замовлення: Замовлення покупця № 461 від 15 грудня 2020 р.

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-ть	Од.	Ціна з ПДВ	Сума без знижки	Знижка	Сума з ПДВ
1	Послуги автоперевезення	5 855,22	ткм	1,95	11 417,68		11 417,68
2	Послуги автоперевезення	22 696,6	ткм	2,15	48 797,69		48 797,69
3	Послуги автоперевезення	3 866,56	ткм	2,20	8 506,43		8 506,43
4	Послуги автоперевезення	18 440,64	ткм	2,35	43 335,50		43 335,50
5	Послуги автоперевезення	11 732,4	ткм	2,40	28 157,76		28 157,76

Разом: 140 215,06

140 215,06

У тому числі ПДВ:

23 369,18

Загальна вартість робіт (послуг) склала без ПДВ Сто шістнадцять тисяч вісімсот сорок п'ять гривень
88 копійок, ПДВ Двадцять три тисячі триста шістдесят дев'ять гривень 18 копійок, загальна вартість
робіт (послуг) із ПДВ Сто сорок тисяч двісті п'ятнадцять гривень 06 копійок.
Замовник претензій до об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Місце складання: м. Київ

Від Виконавця

Директор Депутат Дмитро Володимирович
* Відповідальний за здійснення господарської операції і
правильність її оформлення

15.12.2020
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД",
код за ЄДРПОУ 42237225,
ІПН 422372226552,
п/р UA103206490000026005052700613 у банку
ФІЛІЯ "РЦ" ПАТ КБ "ПРИВАТБАНК",
01004, м.Київ, Печерський район, ВУЛИЦЯ
КРУТИЙ УЗВІЗ, будинок 6/2

Від Замовника

Директор ТАРАСЕНКО ІРИНА
ГРИГОРІВНА

15.12.2020

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СКВО",
код за ЄДРПОУ 31982116, тел.: +380 (50) 398-
68-00,
ІПН 319821115535,
65009, Одеська обл., місто Одеса, ВУЛИЦЯ
ГЕНУЕЗЬКА, будинок 1-А

Введена податкова накладна	
Складена на операції, звільнені від оподаткування	
Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини	
(зазначається відповідний тип причини)	

Додаток Д Податкова накладна

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
31 грудня 2015 року № 1307
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
17 вересня 2016 року)
ЗАРЕЄСТРОВАНО В ЄДР

ПОДАТКОВА НАКЛАДНА 1 2 0 1 2 0 2 1

Порядковий номер 1 / (1)

Постачальник (продавець)
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"
(найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)

4 2 2 3 7 2 2 2 6 5 5 2 (індивідуальний податковий номер)

(номер філії²)

4 2 2 3 7 2 2 5 (Податковий номер платника податку³ або серія та/або номер паспорта⁴)

Отримувач (покупець)
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТОРИС КОМПАНІ"
(найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)

4 1 7 9 1 9 9 2 6 5 0 5 (індивідуальний податковий номер)

(номер філії²)

4 1 7 9 1 9 9 8 (Податковий номер платника податку³ або серія та/або номер паспорта⁴)

Розділ А	
I	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті, з урахуванням податку на додану вартість
II	Загальна сума податку на додану вартість, у тому числі:
III	загальна сума податку на додану вартість за основною ставкою
IV	загальна сума податку на додану вартість за ставкою 7%
V	Усього обсяги постачання за основною ставкою (код ставки 20)
VI	Усього обсяги постачання за ставкою 7% (код ставки 7)
VII	Усього обсяги постачання при експорті товарів за ставкою 0% (код ставки 901)
VIII	Усього обсяги постачання на митній території України за ставкою 0% (код ставки 902)
IX	Усього обсяги операцій, звільнених від оподаткування (код ставки 903)
X	Дані щодо зворотної (заставної) тари

Розділ Б													
№ з/п	Опис (номенклатура) товарів/послуг продавця	товару згідно з УКТ ЗЕД	Код		Одиниця виміру товару/ послуги		Кількість (об'єм, обсяг)	Ціна постачання одиниці товару/ послуги без урахування податку на додану вартість	Код ставки	Код пільги ⁶	Обсяги постачання (без оподаткування) без урахування податку на додану вартість	Сума податку на додану вартість	Код виду діяльності сільськогосподарського товаровиробника
			ознака імпортованого товару ⁵	послуги згідно з ДКПП	умовне позначення (українське)	код							
1	2	3	3.2	3.3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Послуги самосюїдів (коди)		49.41		посл.		1,263,158	1 583,33333	20		2 000,00	400,00	

Суми податку на додану вартість, нараховані (сплачені) у зв'язку з постачанням товарів/послуг, зазначених у цій накладній, визначені правильно, відповідають сумі податкових зобов'язань продавця.

Посадова (уповноважена) особа/фізична особа (законний представник)

Д. В. Депутат
(ініціали та прізвище)

3140902250
(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та/або номер паспорта)

- 1 У порядку номері після символів "X" зазначається код 2 - при здійсненні операцій з постачання власновироблених товарів, отриманих за результатами видів діяльності, визначених в пункті 161.3 статті 161 Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України" або код 14 - при складанні податкової накладної оператором інвестору за багатосторонньою угодою про розподіл продукції.
- 2 Зазначається у разі постачання/придбання товарів/послуг фізичною особою (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору.
- 3 Зазначається податковий номер платника податку відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588 "Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів", зареєстрованого у Міністерстві юстиції України від 29.12.2011 за № 1562/20300 (із змінами).
- 4 Серію та/або номер паспорта зазначають у разі, якщо покупець або продавець фізична особа, яка через свої релігійні переконання відмовляється від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомила про це відповідний контролюючий орган і має відмітку у паспорті.
- 5 У випадку постачання товару, введеного на митну територію України, у графі 3.2 проставляється позначка "X".
- 6 (у разі відсутності пільги у довідника податкових пільг у графі 9 проставляється умовний код "99999999", а у цій графі зазначаються відповідні пункти (підпункти), статті, підрозділи, розділи Податкового кодексу України та/або міжнародного договору, яким передбачено звільнення від оподаткування)

Додаток Е Рахунок на оплату покупку

Увага! Оплата цього рахунку означає погодження з умовами поставки товарів. Повідомлення про оплату є обов'язковим, в іншому випадку не гарантується наявність товарів на складі. Товар відпускається за фактом надходження коштів на п/р Постачальника, самовивозом, за наявності довіреності та паспорта.

Зразок заповнення платіжного доручення			
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ			
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"			
Одержувач		КРЕДИТ рах. N	
Код	42237225	UA10320649	
Банк одержувача		0000026005052700613	
ФІЛІЯ "РЦ" ПАТ КБ "ПРИВАТБАНК"	0		

Рахунок на оплату по замовленню № 82 від 22 березня 2021 р.

Постачальник: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"**
п/р UA103206490000026005052700613 у банку ФІЛІЯ "РЦ" ПАТ КБ "ПРИВАТБАНК",
01004, м.Київ, Печерський район, ВУЛИЦЯ КРУТИЙ УЗВІЗ, будинок 6/2,
код за ЄДРПОУ 42237225. ІПН 422372226552

Покупець: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТЕХНО СТИЛЬ ГРУП"**

Договір: Основний договір

№	Товар	Кількість	Ціна з ПДВ	Сума з ПДВ
1	Послуги самоскидів (ходки)	6 посл.	1,600.00	9,600.00

Разом: **9,600.00**
У тому числі ПДВ: **1,600.00**

Всього найменувань 1, на суму 9 600,00 грн.

Дев'ять тисяч шістсот гривень 00 копійок

У т.ч. ПДВ: Одна тисяча шістсот гривень 00 копійок

Виписав(ла): _____

Додаток Ж

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ N 584

0410001

від 23 квітня 2021р.

Одержано банком
23 квітня 2021р. 13:08:00Платник
Код
ТОРІНС КОМПАНІ ТОВ
41791998Банк платника
АТ КБ "ПРИВАТБАНК"Отримувач
Код
СІЛАНД ТОВ
42237225Банк отримувача
ФІЛІЯ "РОЗРАХ.ЦЕНТР" АТ КБ"ПРИВАТБАНК"

ДЕБЕТ рах.N

UA123052990000026000006216136

СУМА

19800,00

КРЕДИТ рах.N

UA1032064900000026005052700613

Сума словами

Дев'ятнадцять тисяч вісімсот грн 00 коп

Призначення платежу

ОПЛАТА ПОСЛУГ ПО РАХ.№124від 13.04.21,рах№128від 15.04.21, У сумі 16500.00 грн., ПДВ - 20 % 3300.00 грн.

ДР

М.П.

Підписи



Проведено банком
23.04.2021 13:08:00

Додаток 3 Товарно-транспортна накладна

Додаток 7
до Правил перевезень вантажів автомобільним
транспортом в Україні
(пункт 11.1 глави 11)

ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА

№ P471 23 грудня 2020 року

Форма N 1-ТН

Автомобіль <u>Ново</u>	Причіп/напівпричіп _____	Вид перевезень _____
(марка, модель, тип, реєстраційний номер)	(марка, модель, тип, реєстраційний номер)	
Автомобільний перевізник <u>ТОВ "СІЛАНД"</u>	Водій <u>Бондаренко А. Б.</u>	
(найменування / П. І. Б.)	(П. І. Б., номер посвідчення водія)	
Замовник <u>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АВТОБУД ТРАНС", ІПН 405203126506, Україна, 03150, місто Київ, вулиця АНТОНОВИЧА, будинок 56, корпус АПК ЕВ, офіс 404, код за ЄДРПОУ 40520317</u>		
(повне найменування, місцезнаходження / П. І. Б.)		
Вантажовідправник <u>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД", ІПН 42237228552, т/с UA103206490000026005052700613 в банку ФІЛІЯ "РЦ" ПАТ КБ "ПРИВАТБАНК", код за ЄДРПОУ 42237225</u>		
(повне найменування, місцезнаходження / П. І. Б., місце проживання)		
Вантажоодержувач <u>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АВТОБУД ТРАНС", ІПН 405203126506, Україна, 03150, місто Київ, вулиця АНТОНОВИЧА, будинок 56, корпус АПК ЕВ, офіс 404, код за ЄДРПОУ 40520317</u>		
(повне найменування, місцезнаходження / П. І. Б., місце проживання)		
Пункт навантаження <u>м. Бориспіль</u>	Пункт розвантаження <u>м. Київ</u>	
(місцезнаходження)	(місцезнаходження)	
кількість місць <u>2</u> , масою брутто, т _____, отримав водій/експедитор <u>Кириленко О. М.</u>		
(словами)	(словами)	(П. І. Б., посада, підпис)
Усього відпущено на загальну суму <u>Шість тисяч п'ятсот гривень 00 коп</u> , у тому числі ПДВ <u>Сто вісімдесят три гривні 33 коп</u>		
(словами, з урахуванням ПДВ)		
Супровідні документи на вантаж _____		

ВІДОМОСТІ ПРО ВАНТАЖ

№ з/п	Найменування вантажу (номер контейнера), у разі перевезення небезпечних вантажів: клас небезпечних речовин, до якого віднесено вантаж	Одиниця виміру	Кількість місць	Ціна без ПДВ за одиницю, грн	Загальна сума з ПДВ, грн	Вид пакування	Документи з вантажем	Маса брутто, т
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Пісок							
Усього:								

Здав (відповідальна особа вантажовідправника)

(П. І. Б., посада, підпис)

Прийняв (відповідальна особа вантажоодержувача)

(П. І. Б., посада, підпис)

ВАНТАЖНО-РОЗВАНТАЖУВАЛЬНІ ОПЕРАЦІЇ

Операція	Маса брутто, т	Час (год. хв.)			Підпис відповідальної особи
		прибуття	вибуття	простою	
10	11	12	13	14	15
Навантаження					
Розвантаження					

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Додаток И
Фінансова звітність ТОВ "СІЛАНД" за 2020 рік

Фінансова звітність малого підприємства

		КОДИ			
		Дата (рік, місяць, число)	2021	01	01
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"	за ЄДРПОУ	42237225		
Територія	ПЕЧЕРСЬКИЙ	за КОАТУУ	8038200000		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Вантажний автомобільний транспорт	за КВЕД	49.41		
Середня кількість працівників, осіб		3			
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком					
Адреса, телефон УКРАЇНА, 01004, М.КИЇВ, ПЕЧЕРСЬКИЙ Р-Н, ВУЛ. КРУТИЙ УЗВІЗ, БУД. 6/2 063-353-04-42					

1. Баланс на 31.12.2020 р.

Форма N 1-м		Код за ДКУД	1801006
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	886.1	2014.1
первісна вартість	1011	1096.5	2935
знос	1012	(210.4)	(920.9)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	886.1	2014.1
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	54.5	43.1
у тому числі готова продукція	1103	14.4	33.3
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		193.3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		9
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	124.7	240.3
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	31.6	68.8
Витрати майбутніх періодів	1170	63.5	134.2
Інші оборотні активи	1190	202.2	382.8
Усього за розділом II	1195	476.5	1071.5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	1362.6	3085.6

Продовження додатку И

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	19.4	-110.4
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	20.4	-109.4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	309.4	1534.7
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	69.6	393.4
товари, роботи, послуги	1615	278.5	385.3
розрахунками з бюджетом	1620	52.8	
у тому числі з податку на прибуток	1621	4.4	
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		4.8
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	631.9	876.8
Усього за розділом III	1695	1032.8	1660.3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1362.6	3085.6

2. Звіт про фінансові результати

за 2020 р.

Форма N 2-м

Код за КУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10297.9	4335.4
Інші операційні доходи	2120	2.1	
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	10300	4335.4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1208.5)	(1313.3)
Інші операційні витрати	2180	(9144.5)	(2997.8)
Інші витрати	2270	(76.8)	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(10429.8)	(4311.1)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	-129.8	24.3
Податок на прибуток	2300	()	(4.3)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	-129.8	20

Керівник

(підпис)

ДЕПУТАТ ДМИТРО ВОЛОДИМИРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток К
Фінансова звітність ТОВ "СІЛАНД" за 2019 рік

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

			КОДИ		
			2020	01	01
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СІЛАНД"	за ЄДРПОУ	42237225		
Територія	ПЕЧЕРСЬКИЙ	за КОАТУУ	8038200000		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Вантажний автомобільний транспорт	за КВЕД	49.41		
Середня кількість працівників, осіб			3		
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком					
Адреса, телефон УКРАЇНА, 01004, М.КИЇВ, ПЕЧЕРСЬКИЙ Р-Н, ВУЛ. КРУТИЙ УЗВІЗ, БУД. 6/2 063-353-04-42					

1. Баланс на 31.12.2019 р.

Актив		Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002	()	()	
Незавершені капітальні інвестиції	1005			
Основні засоби:	1010	420.8	886.1	
первісна вартість	1011	420.8	1096.5	
знос	1012	()	(210.4)	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції	1030			
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	420.8	886.1	
II. Оборотні активи				
Запаси:	1100			54.5
у тому числі готова продукція	1103			14.4
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125			
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	84.2		
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155			124.7
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	2.5		31.6
Витрати майбутніх періодів	1170			63.5
Інші оборотні активи	1190			202.2
Усього за розділом II	1195	86.7		476.5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття				
Баланс	1200	507.5	1362.6	



Продовження додатку К

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	1
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-0.5	19.4
Неоплачений капітал	1425	(1)	()
Усього за розділом I	1495	-0.5	20.4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		309.4
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		69.6
товари, роботи, послуги	1615		278.5
розрахунками з бюджетом	1620		52.8
у тому числі з податку на прибуток	1621		4.4
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	508	631.9
Усього за розділом III	1695	508	1032.8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	507.5	1362.6

2. Звіт про фінансові результати

за 2019 р.

Форма N 2-м

Код за КУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4335.4	
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	4335.4	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1313.3)	()
Інші операційні витрати	2180	(2997.8)	(0.5)
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(4311.1)	(0.5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	24.3	-0.5
Податок на прибуток	2300	(4.3)	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	20	-0.5

Керівник

Головний бухгалтер



ПЕПУТАТ ДМИТРО ВОЛОДИМИРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку К

Квитанція № 2	
Платник податків:	42237225 (код згідно з ЄДРПОУ або РНОКПП або серія та номер паспорта) (найменування або прізвище, ім'я, по батькові) cabinet@sfs.gov.ua#1 (адреса електронної пошти (E-mail))
Документ:	S0110012 (код форми документу) Фінансова звітність малого підприємства (назва документу звітності) 803820042237225S011001220000005122019.XML (ім'я файлу) Нова звітна (стан документу) 4 квартал 2019 (назва звітного періоду) (звітний рік) 02.03.2020 (граничний термін подання (для уточнюючих не зазначається))
Підписи документа:	(зазначається лише в залежності від статусу особи платника податків та складу посадових осіб, що мають право підпису): печатка: 42237225 (код згідно з ЄДРПОУ або РНОКПП або серія та номер паспорта) (найменування або прізвище, ім'я, по батькові) Керівник або фізична особа – платник податку, або співробітник з правом підпису ПН (РНОКПП або серія та номер паспорта) (прізвище, ім'я, по батькові) бухгалтер: (РНОКПП або серія та номер паспорта) (прізвище, ім'я, по батькові)
Результат обробки:	Документ доставлено до (код органу ДФС України) ГУ ДПС У М.КИЄВІ (ПЕЧЕРСЬКИЙ Р-Н М.КИЄВА) (назва органу ДФС України) Прийнято пакет. 02.03.2020 17:14:33.508+02:00 (дата) (час) Реєстраційний № 9335210254
Виявлені помилки:	-
Відправник:	Державна податкова служба України (інформація про відправника)



Додаток Л
Алгоритм заповнення Звіту про фінансові результати (форма № 2-м)
ТОВ «СІЛАНД»

Назва розділу	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу (п. 2.1 р. III П(С)БО 25): у разі використання загального Плану рахунків оборот за Кт 70 (крім субрахунку 704).
Інші операційні доходи	2120	Відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації послуг, а саме дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (окрім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо.
Інші доходи	2240	У статті 2240 відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи (п. 2.2 р. III П(С)БО 25): у разі використання загального Плану рахунків оборот за Кт 71, 72, 73, 74.
Разом доходи	2280	У статті 2280 відображається загальна сума доходів. Показник розраховується за формулою: 2050+2180+2270

Продовження Додатку Л

1	2	3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	У статті 2050 наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці та соціальне страхування; амортизації основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з їх виробництвом (наданням); інших прямих витрат; загальновиробничих витрат, зменшених на суму зменшення залишку на кінець періоду (порівняно із залишком на початок періоду) незавершеного виробництва і готової продукції, який визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух (придбання, виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) запасів, або за результатами інвентаризації на кінець звітного періоду. Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку, а залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами і витратами на оплату праці (п. 2.3 р. III П(С)БО 25): у разі використання загального Плану рахунків обороти за Дт 901, 902, 903. Дані в рядку 2050 вказуються в дужках.
Інші операційні витрати	2180	У рядку 2180 наводять адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (окрім готової продукції, товарів і

Продовження Додатку Л

1	2	3
		фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, і груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Дані у рядку 2180 наводяться в дужках.
Інші витрати	2270	У статті 2270 наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів (п. 2.4 р. III П(С)БО 25): у разі використання загального Плану рахунків обороти за Кт 91, 92, 93, 94 в кореспонденції з Дт 791; обороти за Кт 95, 96 в кореспонденції з Дт 792; обороти за Кт 97 в кореспонденції з Дт 793. Дані в рядку 2165 вказуються в дужках.
Разом витрати	2285	У статті 2285 відображається загальна сума витрат. Показник розраховується за формулою: $2050+2180+2270$

Продовження Додатку Л

1	2	3
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	У статті 2290 відображається різниця між чистими доходами та всіма витратами підприємства (п. 2.5 р. III П(С)БО 25): ст. 2280 – ст. 2285. Дані у статті 2290 вказуються в дужках, якщо фінансовим результатом до оподаткування буде збиток.
Податок на прибуток	2230	У статті 2300 відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період (п. 2.6 р. III П(С)БО 25): у разі використання загального Плану рахунків обороти за Дт 98. Дані в статті 2300 вказуються в дужках.
Чистий прибуток (збиток)	2350	У статті 2350 відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування (п. 2.9 р. III П(С)БО 25): ст. 2290 – ст. 2300 – ст. 2310 (або + ст. 2310). Дані у статті 2350 вказуються в дужках, якщо отримано чистий збиток.

Джерело: згруповане за інформацією [1]

Додаток М
Наказ № __ (витяг)
Про облікову політику підприємства в 2021 р.
(на прикладні практичної діяльності підприємства, яке надає транспортні послуги)

Облік доходів

1. Доходи в бухгалтерському обліку визнавати та нараховувати у відповідності з НП(С)БО 15 «Дохід».

2. Оцінку ступеню завершення операцій по виконанню робіт (наданню послуг) здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати в тому звітному періоді, в якому було підписано Акт приймання-здачі виконаних робіт (наданих послуг).

3. Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані.

4. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом визнається методом співвідношення обсягу заведеної частини робіт і їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі.

5. Кількісні критерії суттєвої інформації для окремих видів доходів і витрат – 2% від чистого прибутку (збитку) підприємства.

6. Дохід, отриманий у випадку використання активів іншими сторонами, визнавати у такому порядку:

- проценти – у тому звітному періоді, до якого вони відносяться, виходячи із бази їх нарахування та терміну використання відповідних активів;
- дивіденди – в тому періоді, в якому прийнято рішення про їх виплату.

Облік витрат

1. Витрати, у відповідності з НП(С)БО 16 «Витрати», визнавати і відображати в бухгалтерському обліку відповідного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

2. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду (адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної

діяльності”), відображати в складі того звітного періоду, в якому вони були понесені.

3. Використовувати для обліку витрат рахунки 9 класу «Витрати діяльності», без використання класу 8 «Витрати за елементами».

4. До складу витрат, які формують собівартість перевезень включати: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних фондів та нематеріальних активів; інші операційні витрати. Витрати на перевезення (роботи, послуги) включати у собівартість того звітного періоду, в якому вони виникли, незалежно від дати сплати грошових коштів.

5. Для калькулювання собівартості перевезень використовувати простий метод.

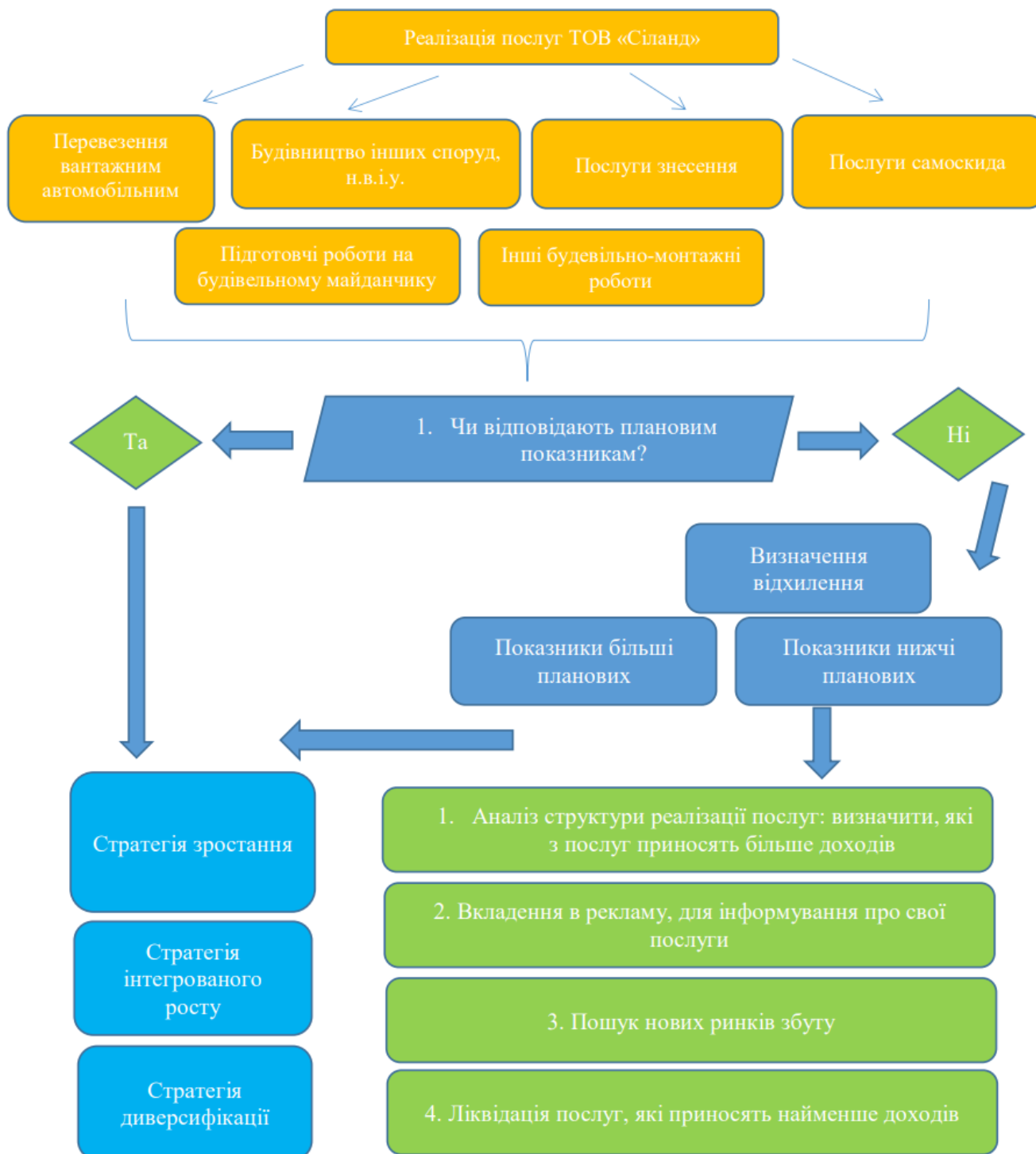
Доходи і витрати включати до Звіту про фінансові результати з дотриманням принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. При цьому, доходи і витрати відображати в обліку та звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу надходження та оплати коштів.

До складу доходів майбутніх періодів включати доходи, отримані на протязі поточного або попередніх звітних періодів, але які відносяться до даного звітного періоду (отримана попередня оплата за здані в оренду необоротні активи тощо).

В складі витрат майбутніх періодів відображати витрати, які мали місце на протязі поточного або попередніх звітних періодів, але відносяться до наступних звітних періодів (сплачена наперед орендна плата, вартість патентів, підписка на періодичні бухгалтерські та технічні видання).

Резервний капітал формувати в розмірі 5 % річного чистого прибутку. При цьому, мінімальний розмір резервного капіталу не повинен бути меншим 25% розміру статутного капіталу.

Додаток Н
Модель облікового забезпечення управління реалізацією
продукції, товарів, робіт, послуг



Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Додаток П
Внутрішньогосподарський звіт
про виконання кошторису (бюджету) адміністративних витрат
ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р.

Код рядка	Показники	За планом, тис. грн		Фактично, тис. грн	
		на місяць	з почат- ку року	за місяць	з почат- ку року
010	Загальні корпоративні витрати	125,00	1500	166,7	2000,3
011	з них:				
	- організаційні витрати	125,00	1500	166,7	2000,3
012	- витрати на проведення річних зборів	-	-	-	-
013	- представницькі витрати	-	-	-	-
020	Витрати на утримання апарату управління підприємства	45,00	540	45,0	540
021	з них:				
	- витрати на оплату праці	36,23	434,7	36,2	434,7
022	- відрахування на соціальні заходи	8,78	105,3	8,8	105,3
030	Витрати на службові відрядження апарату управління	16,67	200	28,8	345,3
040	Витрати на зв'язок	12,50	150	20,0	240
050	Винагороди за професійні послуги	-	-	-	-
051	з них:				
	- винагороди за юридичні послуги	-	-	-	-
052	- винагороди за аудиторські послуги	-	-	-	-
060	Витрати на утримання основних засобів та ІНМА загальногосподарського використання	208,33	2500	364,4	4373,2
061	з них:				
	- амортизація	-	2500	168,3	2020
062	- витрати на страхування майна	-	-	34,0	408,2
063	- витрати на ремонт основних засобів та ІНМА	-	-	48,3	580
064	- витрати на опалення, освітлення, водопостачання та водовідведення	-	-	70,0	840
065	- витрати на охорону	-	-	43,8	525
070	Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання	-	-	-	-
080	Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі	-	-	-	-
090	Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	-	-	-	1,2
100	Всього витрат (010+020+030+040+050+060+070+080+090)	0,08	1	0,1	7500

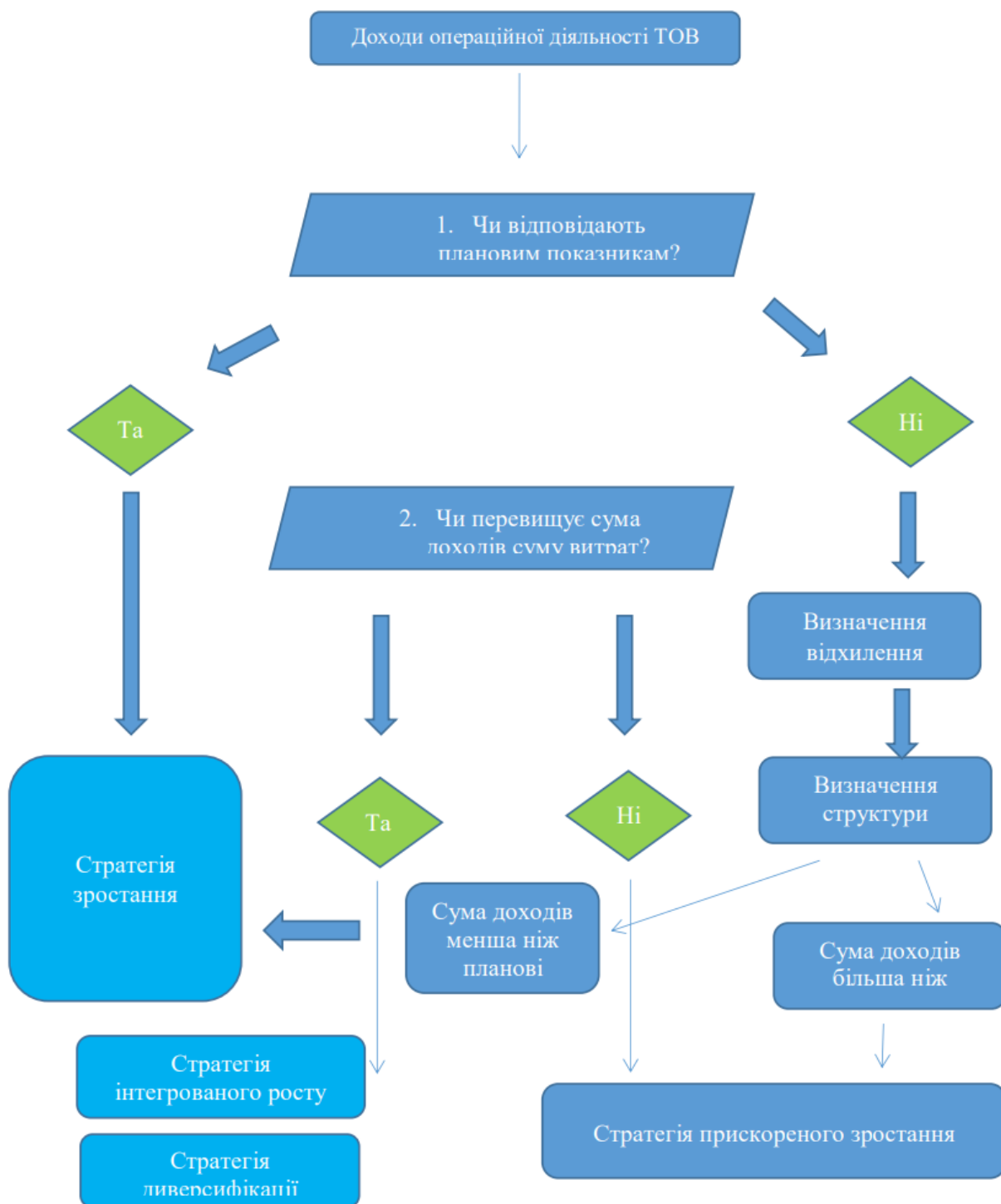
Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Додаток Р
Внутрішньогосподарський звіт
про виконання кошторису (бюджету) витрат на збут
ТОВ «СІЛАНД» на грудень 2020 р.

Код рядка	Показники	За планом, тис. грн		Фактично, тис. грн	
		на місяць	з початку року	за місяць	з початку року
010	Витрати на проведення маркетингових заходів	16,25	195	17,98	215,8
011	з них:	-	-	3,58	43
	- витрати на дослідження ринку	-	-	3,58	43
012	- витрати на рекламу	-	-	6,08	73
013	- витрати на службові відрядження	-	-	8,32	99,8
020	Витрати на утримання персоналу відділу збуту	70,83	850	84,56	1014,7
021	з них:	-	-	19,17	230
	- витрати на оплату праці	-	-	19,17	230
022	- відрахування на соціальні заходи	-	-	3,74	44,85
023	- витрати на службові відрядження	-	-	61,90	742,85
030	Витрати на утримання торговельного персоналу	-	-	-	-
031	з них:	-	-	-	-
	- витрати на оплату праці	-	-	-	-
032	- відрахування на соціальні заходи	-	-	-	-
040	Витрати на зберігання, підсортування, пакування і передпродажну підготовку продукції та товарів	-	-	-	-
041	з них:	-	-	-	-
	- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції	-	-	-	-
042	- витрати на передпродажну підготовку товарів	-	-	-	-
050	Витрати на утримання складів готової продукції та товарів	-	-	-	-
051	з них:	-	-	-	-
	- витрати на утримання основних засобів та ІНМА	-	-	-	-
052	- витрати на ремонт тари	-	-	-	-
053	- витрати на транспортування готової продукції між складами підрозділів підприємства	-	-	-	-
054	- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції	-	-	-	-
060	Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору (базису) поставки, що не відшкодовується покупцями	-	-	-	-
061	з них:	-	-	-	-
	- витрати на транспортування і перевалку готової продукції	-	-	-	-
070	Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	20,83	250	20,83	250
080	Всього витрат (010+020+030+040+050+060+070)	107,92	1295	123,38	1480,5

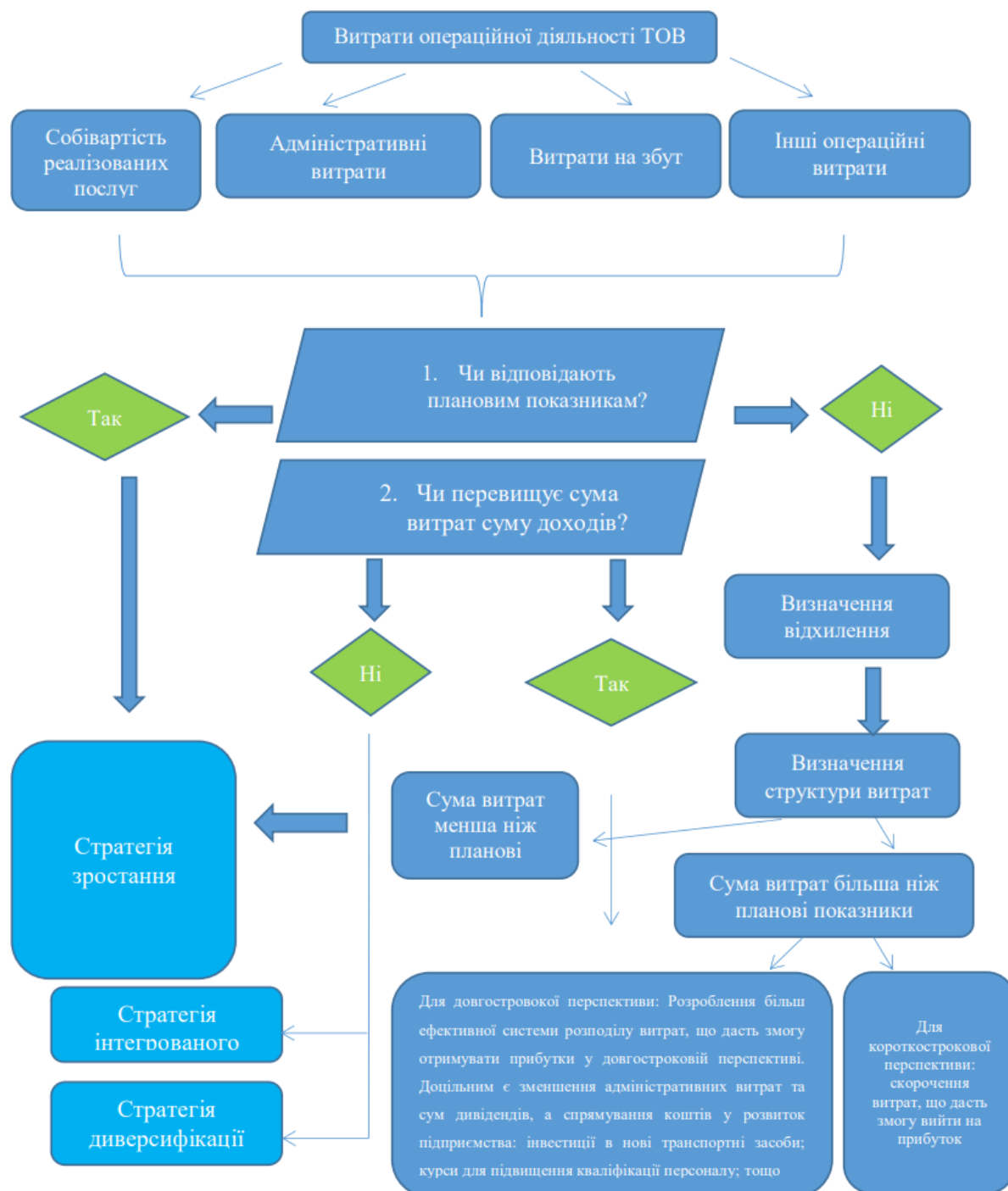
Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Додаток С
Модель облікового забезпечення управління доходами діяльності підприємства



Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства

Додаток Т
Модель облікового забезпечення управління
доходами діяльності підприємства



Джерело: згруповано за обліковою інформацією досліджуваного підприємства