

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"

Спеціальність: 071 "Облік і оподаткування"

Галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему: «Побудова системи обліку і аналізу доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності ТОВ "КПМГ-УКРАЇНА"»

здобувача **Костецького Андрія Валерійовича**

Науковий керівник: **професор, доктор економічних наук,**
Остап'юк Наталія Анатоліївна

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)

В.о завідувача кафедри: к.е.н., доцент Цятковська О.В.

(підпис)

Київ – 2025

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 95 сторінок, 12 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел складається з 37 найменувань, 9 додатків.

«Побудова системи обліку і аналізу доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності ТОВ "КПМГ-УКРАЇНА"»

Об'єктом дослідження є система обліку та аналізу доходів, витрат, фінансових результатів суб'єкта господарювання.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку та аналізу доходів і витрат, фінансових результатів підприємства.

Мета дослідження. Розкрити особливості обліку доходів і витрат підприємства при здійсненні звичайної діяльності та вивчити порядок проведення аналітичного дослідження рівня, динаміки та структури доходів і витрат, їх впливу на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання, обґрунтувати напрямки удосконалення організаційних аспектів обліку доходів і витрат та довести доцільність їх використання в практичній бухгалтерії підприємства.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі *завдання*:

- дослідити історичні та сучасні підходи до визначення сутності доходів, витрат і фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання;
- розглянути вітчизняні підходи щодо класифікації, порядку визнання та оцінки доходів і витрат;
- розкрити порядок здійснення обліку доходів, витрат і фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності ТОВ "КПМГ-УКРАЇНА"
- обґрунтувати мету, завдання, предмет, об'єкти та джерела інформації аналізу доходів, витрат, результатів діяльності підприємства;
- провести практичне аналітичне дослідження рівня, динаміки та структури доходів і витрат ПрАТ «КПМГ Аудит», визначити їх вплив на формування фінансових результатів.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. В кваліфікаційній бакалаврській роботі розглянуто історичні та сучасні підходи до визначення сутності доходів і витрат, досліджено їх класифікацію, порядок визнання та оцінку. Розкрито порядок документування та відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності. Здійснено практичне аналітичне дослідження рівня, динаміки та структури доходів і витрат підприємства, визначено їх вплив на формування фінансового результату.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи: 2025.

Рік захисту роботи: 2025.

Ключові слова: доходи від реалізації, інші операційні доходи, доходи фінансової та інвестиційної діяльності, собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, облік результатів діяльності.

ЗМІСТ

ВСТУП	
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	
1.1. Економічна сутність доходів, витрат і фінансових результатів підприємства	
1.2. Класифікація доходів та витрат відповідно до НП(С)БО та МСБО.....	
1.3. Вплив облікової політики на формування фінансових результатів.....	
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ... НА ПРИКЛАДІ ТОВ "КПМГ-Україна"».....	
2.1. Загальна характеристика діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» та особливості побудови обліку.....	
2.2. Первинне документування операцій з доходами і витратами.....	
2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів, витрат і фінансових результатів	
2.4. Розкриття інформації у фінансовій звітності.....	
ВИСНОВКИ	
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Ефективне функціонування підприємства в умовах сучасної ринкової економіки залежить від багатьох факторів, серед яких ключову роль відіграють доходи, витрати та фінансові результати. Саме ці складові діяльності підприємства відображають не лише якість управлінських рішень, а й рівень його конкурентоспроможності. Доходи забезпечують фінансову основу для покриття поточних витрат, здійснення інвестицій і формування прибутку, водночас як витрати, будучи важливою економічною категорією, визначають рентабельність і вимагають ефективного обліку та управління.

З одного боку, отримання доходів свідчить про відповідність продукції чи послуг підприємства вимогам ринку щодо ціни, якості та функціональності, що є свідченням успішної діяльності. З іншого боку, витрати формують собівартість і прямо впливають на рівень прибутковості, а отже — на фінансову стабільність підприємства. Кожне управлінське рішення в межах операційної діяльності має подвійний аспект — дохідний і витратний. Тому важливо сформувати ефективну систему обліку та аналізу, яка дозволить досягти оптимального балансу між цими показниками.

У цьому контексті важливу роль відіграє організація бухгалтерського обліку доходів і витрат. Саме облікова інформація є основою для прийняття управлінських рішень, підготовки фінансової звітності, обчислення податків та здійснення стратегічного планування. Коректне визнання, оцінювання та класифікація доходів і витрат дозволяють сформувати достовірний фінансовий результат, оцінити економічну ефективність діяльності та виявити резерви підвищення прибутковості.

Варто зазначити, що фінансовий результат — є не лише підсумком обліку доходів і витрат, але й важливим індикатором загальної ефективності підприємства. Він лежить в основі розрахунку прибутковості, податкових зобов'язань і забезпечення інтересів власників, інвесторів, кредиторів і держави.

На практиці підприємства стикаються з низкою проблем у процесі обліку та аналізу доходів і витрат — від невідповідності облікової політики сучасним вимогам до складнощів у точному відображенні витрат в умовах динамічного ринку. Це обумовлює зростаючу роль міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), автоматизації облікових процесів, підвищення прозорості фінансової інформації та впровадження сучасних аналітичних інструментів у систему управління.

В умовах жорсткої конкуренції, інфляційного тиску, глобалізації та цифровізації економіки, підприємства повинні ретельно стежити за рівнем витрат, своєчасно реагувати на зміни в доходах і точно визначати фінансові результати. Тому питання побудови ефективної системи обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів набуває особливої ваги, особливо для представників малого та середнього бізнесу.

Загалом, актуальність теми дослідження полягає у необхідності вдосконалення облікових процедур, що дозволяють забезпечити повноту, точність і своєчасність відображення доходів і витрат, а також формування достовірної фінансової звітності. Це, у свою чергу, забезпечує фінансову стабільність підприємства, покращує взаємодію з державними органами, інвесторами та іншими користувачами фінансової інформації.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних аспектів побудови системи бухгалтерського обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності підприємства, а також розробка рекомендацій щодо її вдосконалення.

Для досягнення мети роботи поставлено такі завдання:

- розкрити економічну сутність доходів, витрат та фінансових результатів;
- вивчити нормативно-правову базу та теоретичні засади обліку цих категорій;
- дослідити діючу практику ведення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на конкретному підприємстві;
- проаналізувати динаміку доходів, витрат і фінансових результатів;

- виявити недоліки в системі обліку та аналізу;
- розробити пропозиції щодо удосконалення облікової політики та інформаційного забезпечення аналізу.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналізу доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві.

Предметом дослідження виступають теоретико-методичні та організаційно-практичні аспекти обліку та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів.

Серед методів дослідження є аналітичний метод, що передбачає зіставлення фактів, подій, показників та інформації, які стосуються витрат підприємства; статистичний метод, що дозволяє вивчати структуру та динаміку витрат підприємства, за допомогою статистичних даних.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Економічна сутність доходів, витрат і фінансових результатів підприємства

В умовах воєнного стану, внаслідок повномасштабного вторгнення Російської Федерації на територію України, ведення господарської діяльності набуло нових викликів та обмежень. Підприємства змушені адаптуватися до нестабільної економічної ситуації: змін у логістиці, інфраструктурних пошкоджень, коливань попиту, зміни законодавства та зростання витрат. Саме тому оцінка доходів, витрат і фінансових результатів набуває особливої актуальності: вона дозволяє вчасно реагувати на ризики, приймати обґрунтовані управлінські рішення та забезпечувати мінімальний рівень фінансової стабільності.

Фінансовий результат, як інтегральний показник прибутковості або збитковості підприємства, є ключовим критерієм його економічної ефективності. Динаміка цього показника за останні роки чітко відображає вплив зовнішніх чинників на діяльність бізнесу в Україні. Так, у 2021 році, після періоду пандемічної нестабільності, українські підприємства продемонстрували високий рівень прибутковості — чистий фінансовий результат склав 885,3 млрд грн. Однак у 2022 році, внаслідок початку повномасштабної війни, ситуація кардинально змінилася: сукупні збитки підприємств сягнули 276,3 млрд грн. Попри це, вже у 2023 році спостерігалось поступове відновлення — прибутковість підприємств зросла до 427,7 млрд грн. Це свідчить про здатність бізнесу адаптуватися до кризових умов, ефективність антикризових заходів та важливу роль зовнішньої підтримки [1].

У цьому контексті особливо важливим є всебічне розуміння економічної природи таких базових категорій, як дохід, витрати й прибуток підприємства.

Проблематика визначення сутності доходу протягом століть була у центрі уваги численних економістів: А. Сміт, К. Маркс, Дж. Мілль, Дж. Хікс, В. Парето, Л. Вальрас і Ф. Найт. Вони розглядали це поняття у тісному взаємозв'язку з процесами господарської діяльності та механізмом утворення прибутку, що дало поштовх до формування сучасної економічної теорії результативності підприємницької діяльності.

Зокрема, Адам Сміт, який вважається основоположником класичної економічної думки, поділяв доходи на три ключові види: ренту, заробітну плату та прибуток. На його думку, підприємницький прибуток, що отримується внаслідок використання капіталу під ризик, є частиною доданої вартості, створеної працею робітників. Ця частина, що залишається після покриття витрат на оплату праці та матеріальні ресурси, і формує дохід підприємця [2].

Істотне розширення концепції доходу представив Д. Рікардо, який акцентував увагу на питаннях розподілу національного доходу. Він визначав прибуток як різницю між загальною вартістю виробленої продукції та сумою заробітної плати, виплаченої працівникам. За його теорією, саме надлишок вартості над оплатою праці й становить дохід, що є результатом неоплаченої праці. Припускаючи незмінність тривалості робочого дня, учений вважав, що зростання доходу можливе лише за рахунок підвищення продуктивності праці, що, у свою чергу, зменшує частку витрат на робочу силу [3].

Українські вчені також вносили вклад у визначення сутності поняття «дохід». Наприклад, Сірко А. трактує дохід як показник того, що підприємець зміг знайти ефективну модель функціонування на ринку, задовольнити потреби споживачів та отримати відповідну фінансову віддачу. У разі, якщо разом із доходом фіксується і прибуток, це розглядається як наслідок грамотного управління та ефективної організації діяльності підприємства [4].

У свою чергу, Болтянська О. у своїх наукових дослідженнях зазначає, що дохід підприємства — це фінансовий потік, який утворюється в результаті реалізації продукції або послуг і виконує ключову функцію підтримки

кругообігу виробничих і обігових ресурсів, забезпечуючи стабільність та розвиток економічної системи підприємства [4].

Поняття доходу традиційно вважається однією з найбільш складних і суперечливих категорій економічної науки. Протягом тривалого історичного періоду воно було предметом активних дискусій серед представників різних наукових шкіл і теоретичних напрямів. Незважаючи на значний обсяг напрацювань у цій сфері, дискусії навколо сутності доходу не втрачають актуальності й сьогодні, що свідчить про необхідність подальшого концептуального осмислення, теоретичного уточнення та розвитку цієї категорії.

У межах чинної нормативної бази з бухгалтерського обліку України, зокрема в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 15 «Дохід», поняття доходу визначається як приріст економічних вигод унаслідок надходження активів або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу підприємства. Проте низка науковців висловлює критичні зауваження щодо цього трактування, вважаючи його надто спрощеним і неповним [5;6].

Дійсно, не кожен приріст активів або зниження обсягів зобов'язань можна автоматично розцінювати як формування доходу. Наприклад, фактичне отримання доходу фіксується лише тоді, коли підприємство реалізує продукцію або надає послугу, а покупець проводить оплату за виставленим рахунком. Водночас зменшення зобов'язань не завжди супроводжується зростанням власного капіталу. Винятками є випадки, коли кредитор добровільно відмовляється від своїх претензій або коли підприємство отримує активи безоплатно — саме такі ситуації можуть вважатися джерелом економічної вигоди та доходу.

У зарубіжній економічній літературі, значною мірою сформованій англійськими авторами, широко використовується термін «**revenue**», який у формулах часто подається як **TR** — **total revenue**, тобто загальний виторг або валовий дохід. Таким чином, у деяких випадках поняття «дохід» і «виручка»

можуть розглядатися як тотожні. Однак це допустимо лише за умови, що підприємство не отримувало інших надходжень, крім тих, що пов'язані з основною діяльністю. Тобто виручка — це всі грошові надходження від реалізації продукції, надання послуг чи виконання робіт, і вона може розглядатися як дохід лише у вузькому функціональному сенсі [7].

Дослідження наукових джерел, присвячених термінологічному розмежуванню понять «дохід» і «виручка», свідчить про наявність різних наукових підходів. Загалом, погляди дослідників можна умовно згрупувати у дві основні концептуальні позиції. У таблиці 1.1 представлено узагальнену класифікацію цих підходів.

Таблиця 1.1 – Порівняння понять дохід та виручка

Підхід	Суть підходу	Представники
1. Дохід = Виручка	Ототожнення доходу з виручкою від реалізації продукції, тобто розгляд доходу виключно як надходження від основної діяльності.	Ф.Ф. Бутинець, О.Г. Біла, І.М. Бойчик, В.П. Грузінов, В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова, Ю.І. Продиус, В.С. Сухарський
2. Дохід – ширше поняття	Дохід трактується як ширше поняття, що охоплює всі економічні вигоди, які впливають на фінансовий результат та власний капітал підприємства.	В.І. Блонська, А.Г. Загородній, С.Я. Зубілевич, Т.Г. Камінська, В.В. Сопко, Н.М. Шмиголь, О.А. Подолянчук, О.Л. Савенко

Джерело: побуловане автором на основі [7]

Після ґрунтовного аналізу доходів, що становлять ключову передумову фінансової стабільності підприємства, не менш важливим є розгляд витрат, які формують другу визначальну складову в системі формування фінансового результату. Саме витрати мають безпосередній вплив на рівень прибутковості суб'єкта господарювання, а також слугують показником ефективності використання наявних ресурсів у межах операційної діяльності. Якщо доходи уособлюють приплив економічних вигод до підприємства, то витрати — це прояв того, як ці вигоди розподіляються та використовуються з метою

забезпечення виробничих процесів, стратегічного розвитку та реалізації поставлених цілей.

Глибоке розуміння структури витрат і точне ведення їх обліку за всіма елементами — критично важливі для об'єктивної оцінки фінансової ситуації підприємства, а також для прийняття ефективних управлінських рішень, спрямованих на вдосконалення як виробничих, так і фінансово-господарських процесів. Раціональне управління витратами сприяє зниженню ймовірності виникнення непередбачених фінансових труднощів, водночас підвищуючи адаптивність і конкурентоспроможність компанії в умовах мінливого ринкового середовища. Система управління витратами повинна базуватись на постійному контролі, ретельному аналізі й систематичній оптимізації рівня та структури витрат. Такий підхід дозволяє мінімізувати нераціональні витрати, скеровувати ресурси на пріоритетні напрями діяльності, підвищувати продуктивність виробничих процесів і, зрештою, забезпечувати зростання прибутку.

Крім того, витрати відіграють фундаментальну роль у формуванні цінової стратегії підприємства. Саме аналіз витрат дає змогу обґрунтовано визначати ціни на продукцію або послуги, що дозволяє зберігати цінову конкурентоспроможність, нарощувати обсяги реалізації та відповідно — доходи.

Категорія витрат є об'єктом наукового осмислення впродовж усього розвитку економічної теорії. Їй присвячено численні праці як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників. Зокрема, значний внесок у формування теоретичних уявлень про витрати зробили такі відомі економісти, як Ф. Кене, Дж. Кларк, К. Маркс, А. Маршалл, Р. Нельсон, В. Паретто, У. Петті, Д. Рікардо, А. Сміт, Дж. Фостер, Ч. Хоргрен, Е. Чемберлін та ін. Питанням класифікації, структури та економічної природи витрат присвячені наукові розвідки Б. М. Андрушківа, П. І. Атамаса, А. Апчерча, І. А. Бланка, А. Р. Загороднього, Д. Р. Мельника, Л. М. Сигела, Д. К. Шима. Ефективне управління витратами розглядалося у працях Н. А. Гури, М. Г. Грещака й багатьох інших науковців [8].

Згідно з підходами, сформульованими Адамом Смітом, вартість продукту визначається не працею окремої особи, а обсягом середніх трудових витрат, необхідних для підтримки відповідного рівня економічної діяльності. Учений також стверджував, що вартість створюється не лише в процесі безпосереднього виробництва, а й через працю, втілену в засобах виробництва. Саме тому А. Сміт вважається не тільки представником трудової теорії вартості, але й одним із засновників **теорії витрат виробництва**, відповідно до якої цінність товару визначається сукупністю трудових і матеріальних витрат. Його ідеї поділяли інші класики політичної економії — Н. Сеніор та Дж. С. Мілль, які також розглядали витрати виробництва як базову категорію у формуванні вартості [9].

Інші тлумачення економічної сутності категорії «витрати» у сучасній науковій літературі подано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Тлумачення поняття «витрати» іншими науковцями

Автор	Визначення витрат
А. Сміт	Витрати - це вкладений капітал, праця і земля, що використовуються в процесі виробництва.
Неокласики А. Маршалл, Дж. Б. Кларк, В. Парето	Витратами - витрати таких факторів виробництва, як земля, праця, капітал і організаторські здібності
В.С. Лень	Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.
Е. Чемберлін	Витрати виробництва включають всі витрати, необхідні для того, щоб створити товар (або послугу), доставити його споживачу і вручити йому цей товар.
К. Маркс	Витрати - це сукупність використаних у виробничому процесі засобів виробництва і необхідної праці (робочої сили), які складають вартість виробництва та реалізації продукції.
Л. В. Нападовська	Витрати як вартісний вираз спожитих в процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових та інших видів ресурсів

Джерело: складено автором за даними [9;10]

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», витрати — це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [11].

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» під витратами розуміється зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками) [5].

У МСБО 2 «Запаси» під терміном «витрати» в контексті запасів, визначаються витрати на придбання, переробку та інші витрати на момент складання звітності, що формують собівартість запасів. Також цей термін трактується як «зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або виснаження активів або збільшення зобов'язань, ведучих до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу» [12].

У процесі своєї господарської діяльності кожне підприємство не лише здійснює реалізацію матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, але й несе витрати, пов'язані з різними напрямками його функціонування — від оновлення основних засобів і поповнення оборотного капіталу до забезпечення соціальних потреб персоналу. Проте основну частку в загальній структурі витрат, як правило, займають витрати, пов'язані безпосередньо з виробничим процесом. Це зумовлено тим, що ефективне ведення виробництва потребує значних ресурсних вкладень — фінансових, матеріальних і трудових — на всіх етапах: від закупівлі сировини до виготовлення та реалізації кінцевої продукції. Саме виробничі витрати формують основу загальних витрат підприємства та мають визначальний вплив на кінцевий фінансовий результат. Ефективне управління цими витратами є ключовим чинником досягнення економічної ефективності та забезпечення стабільної конкурентної позиції на ринку.

У вітчизняній економічній літературі триває дискусія щодо розмежування понять «витрати» та «видатки». Зокрема, українські науковці, такі як Ю. М. Великий, В. В. Прохорова та Н. В. Сабліна, наполягають на доцільності їх розмежування. Вони вважають, що *витрати* відображають споживання ресурсів у межах виробничої діяльності, тоді як *видатки* пов'язані з операційною діяльністю підприємства, є елементом грошових потоків і вимагають фактичного відтоку коштів. Таким чином, видатки не завжди корелюють із виробничими процесами, однак є складовою частиною, що формує собівартість. Частина видатків класифікується як операційні, інша — як фінансові чи інвестиційні, що включається в собівартість відповідно до чинних нормативно-правових актів. Розподіл ресурсів за напрямками діяльності є невід'ємною складовою ефективного управління промисловим підприємством як цілісною виробничо-економічною системою.

Залежно від характеру, витрати можуть бути виражені у трудовій, натурально-речовій та вартісній формах. Трудові витрати відображають обсяг витраченої суспільної праці; натурально-речові — кількісне споживання ресурсів у фізичних вимірниках; вартісні — узагальнене грошове вираження всіх складових собівартості, включно з оплатою праці.

Питання обліку та аналізу витрат постійно перебувають у центрі уваги управлінського персоналу підприємств, що зумовлено низкою ключових чинників. Зокрема, йдеться про необхідність раціонального використання обмежених ресурсів, оптимізацію витрат з метою підвищення прибутковості, забезпечення дієвого контролю за ефективністю використання всіх видів ресурсів. Крім того, аналіз витрат є основою для складання планів витрат на одиницю продукції, виявлення відхилень між плановими та фактичними показниками, обґрунтування рішень щодо вдосконалення виробничих технологій і підвищення ефективності управлінських заходів.

У рамках бухгалтерського обліку категорія «дохід» тісно пов'язана з такими поняттями, як «прибуток» і «фінансовий результат», що відрізняє її трактування від загальноекономічного розуміння. Якщо в економічній теорії

дохід часто розглядається як сукупність усіх надходжень підприємства від різних видів діяльності, то в бухгалтерському обліку цей показник має більш чітке визначення — як приріст економічних вигод протягом звітного періоду у формі надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу (крім випадків внесків власників). У цьому контексті відображення доходів, витрат і фінансового результату є взаємопов'язаними процесами, що забезпечують достовірне формування підсумкових показників звітності.

Саме в бухгалтерському аспекті ключове значення має не лише фіксація доходів, а й їх співвідношення з витратами з метою формування достовірної інформації про фінансові результати. Таким чином, у сфері обліку дохід не є самодостатнім показником, а виступає лише етапом у процесі визначення прибутку або збитку — тобто кінцевого результату господарської діяльності.

Іншими словами, фінансовий результат підприємства — це підсумок зіставлення всіх доходів і витрат за певний період, що відображає економічну ефективність його діяльності. Якщо сума доходів перевищує витрати, підприємство отримує позитивний фінансовий результат, тобто прибуток. Натомість, якщо витрати перевищують доходи, підприємство зазнає збитків, що свідчить про негативний фінансовий результат, та нульовий фінансовий результат — ситуація, коли доходи підприємства дорівнюють його витратам. Це свідчить про беззбиткову діяльність, за якої підприємство не має прибутку, але й не несе втрат. На рисунку 1.1 зображено види фінансового результату.

Види фінансового результату

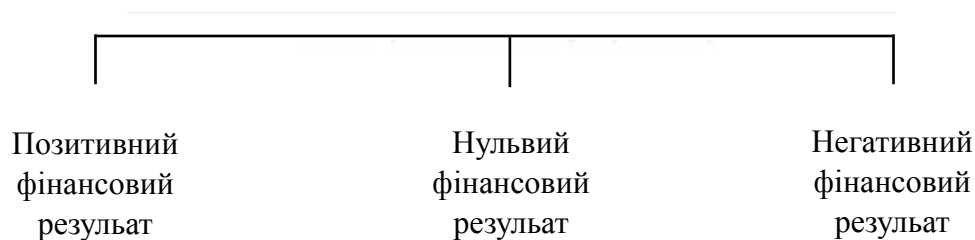


Рисунок 1.1 - Види фінансового результату

Джерело: побуловане автором за інформацією[17]

Важливо відзначити, що всі витрати підприємства, зокрема витрати на виробництво, прямо впливають на фінансовий результат діяльності. Оскільки витрати визначають величину зниження економічних вигод у процесі виробничої діяльності, то їх коректний облік та аналіз є необхідними для точного визначення кінцевого фінансового результату. Саме цей результат — прибуток або збиток — є основним показником ефективності підприємства і відображає результативність управлінських рішень у сфері виробництва, фінансів та стратегічного розвитку. Тому, розуміння механізму формування фінансового результату та його взаємозв'язок з витратами є ключовим для прийняття обґрунтованих рішень щодо подальшого розвитку підприємства.

Згідно з МСБО 1 «Подання фінансової звітності», прибуток або збиток - це загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного прибутку [14].

Визначення економічного змісту поняття "фінансовий результат" дозволило виокремити наступні ключові риси поняття "фінансовий результат":

- основа для розрахунку бенчмарків ефективності інвестицій капіталу та активів у підприємство, що оцінюється зацікавленими сторонами інвестиційної діяльності як у поточному періоді, так і у прогнозованому;
- генерується за результатами підприємницької діяльності;
- переважання позитивних грошових потоків над витратами підприємства;
- може демонструвати позитивний або від'ємний результат діяльності суб'єкта господарювання;
- дозволяє оцінювати якість сформованих економічних відносин з контрагентами підприємства;
- основний важіль розвитку та становлення підприємства в своїй ринковій ніші, а також джерело забезпечення фінансової стійкості [15].

Фінансові результати виступають ключовими індикаторами, що дають змогу комплексно оцінити ефективність господарської діяльності підприємства. Вони відображають рівень прибутковості, фінансову стійкість, здатність

суб'єкта господарювання своєчасно виконувати зобов'язання перед контрагентами, а також потенціал для подальшого економічного зростання.

Важливою є й роль фінансових результатів у формуванні інвестиційної привабливості підприємства, зміцненні його позицій на ринку та підвищенні конкурентоспроможності. Саме фінансовий результат, що фіксується у вигляді прибутку або збитку, виступає підсумком усіх економічних процесів на підприємстві, поєднуючи в собі ефекти від управління доходами, витратами, активами і зобов'язаннями. У кінцевому підсумку, він впливає на ринкову капіталізацію підприємства, його ділову репутацію та перспективи стратегічного розвитку.

Порівняльний аналіз наукових підходів, викладених у табл. 1.3, свідчить, що термін «фінансовий результат» найчастіше інтерпретується як прибуток або збиток, тобто як фінансова різниця між доходами та витратами, яку отримує підприємство за результатами своєї діяльності. У низці джерел він розглядається як підсумкова величина, що визначається шляхом співставлення фінансових надходжень та витратних елементів. Окремі автори трактують фінансовий результат ширше — як зміну капіталу підприємства або трансформацію його ринкової вартості під впливом економічних рішень та умов господарювання [16].

Таблиця 1.3 – Сутність поняття «фінансовий результат»

Автор	Сутність поняття «фінансовий результат»
Іщенко Н.А	«Фінансовий результат – це 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 ефективності його діяльності»
Лесюк А.С.	«Під фінансовими результатами слід розуміти збільшення прибутку (збитку) та підвищення рівня рентабельності (збитковості) підприємства від фінансово-господарської діяльності за звітний період»

Масюк Ю.В., Боюн В.Ю.	«Фінансовий результат від операційної діяльності це результат операційної діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між доходами та витратами від операційної діяльності, виражена в абсолютних показниках прибутку (збитку). Відображає ефективність господарювання підприємства за всіма напрямками його діяльності: виробничою, збутовою, постачальницькою, фінансовою, інвестиційною»
-----------------------	---

Джерело : побудоване автором на основі [18;19;20]

У зв'язку з цим доцільно розглядати фінансовий результат як комплексний інтегральний показник, що відображає загальну ефективність функціонування підприємства. У цій категорії концентрується оцінка таких ключових параметрів, як:

а) рівень раціонального та ефективного використання трудових, матеріальних, фінансових, інформаційних й інших ресурсів;

б) якість управлінських рішень і ступінь їхньої реалізації на стратегічному й оперативному рівнях;

в) здатність підприємства до саморозвитку, оновлення та досягнення позитивної динаміки зростання економічних показників.

Фінансовий результат — інтегральний підсумок господарської діяльності підприємства, який відображає ефективність використання ресурсів, якість управлінських рішень та здатність суб'єкта господарювання до забезпечення стабільного економічного зростання. Саме фінансові результати дозволяють оцінити прибутковість підприємства, його фінансову стійкість, конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість.

У процесі дослідження встановлено, що фінансовий результат — це не лише арифметична різниця між доходами та витратами, а й комплексна економічна характеристика, яка включає в себе елементи стратегічного управління, оцінки ефективності рішень, прийнятих на різних рівнях управління, та аналізу реалізації виробничого й інноваційного потенціалу підприємства.

Фінансовий результат слугує головною орієнтацією для прийняття подальших управлінських рішень, формування бюджету, визначення напрямів

інвестування та стратегічного розвитку. У сучасних умовах нестабільного ринкового середовища особливого значення набуває не лише досягнення позитивного фінансового результату, але й забезпечення його стабільності в довгостроковій перспективі.

У процесі дослідження понять доходів, витрат і фінансових результатів встановлено, що ці категорії є взаємопов'язаними складовими механізми функціонування підприємства, які формують основу для прийняття управлінських рішень і оцінки ефективності господарської діяльності [19].

Поняття доходу в економічній науці є складним і дискусійним. Хоча в національних стандартах бухгалтерського обліку дохід визначається як приріст економічних вигод у формі надходження активів або зменшення зобов'язань, дослідники вказують на недосконалість такого тлумачення. Не кожне збільшення активів автоматично свідчить про отримання доходу, а погашення зобов'язань не завжди призводить до зростання капіталу. Отже, дохід слід розглядати не лише як факт надходження ресурсів, а як результат реалізації економічної цінності продукції або послуг підприємства.

Водночас аналіз поглядів науковців дозволив виокремити дві концептуальні позиції: частина дослідників ототожнює дохід із виручкою, тоді як інші трактують його ширше — як зміну власного капіталу внаслідок ефективної діяльності. Це свідчить про необхідність чіткого розмежування понять «дохід», «виручка» і «фінансовий результат» у фінансовій звітності.

Витрати, своєю чергою, є обов'язковим елементом діяльності кожного підприємства, пов'язаним із використанням ресурсів у виробництві, реалізації продукції, забезпеченні функціонування і розвитку. Найвагомішу частку становлять витрати на виробництво, що визначають собівартість продукції та безпосередньо впливають на рівень прибутковості. Ефективне управління витратами є запорукою забезпечення конкурентоспроможності підприємства та досягнення стратегічних цілей.

Фінансові результати, як синтетичний показник, є завершальним етапом обліку доходів і витрат. Вони відображають підсумкову ефективність

використання ресурсів, якість управлінських рішень, рівень реалізації потенціалу підприємства та його здатність створювати додану вартість. У більшості трактувань фінансовий результат подається як різниця між доходами і витратами, прибуток або збиток, а також приріст капіталу або ринкової вартості.

Отже, узагальнення понять доходів, витрат та фінансового результату дає змогу дійти висновку, що саме ці елементи формують фундамент економічного механізму підприємства. Їх гармонійне співвідношення і правильне відображення у фінансовій звітності забезпечують прозорість діяльності, підвищують аналітичну цінність інформації для управління та сприяють підвищенню ефективності діяльності господарюючого суб'єкта.

1.2. Класифікація доходів та витрат відповідно до НП(С)БО та МСБО

Бухгалтерський облік виконує роль основного засобу контролю та збереження інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства. Одним із фундаментальних завдань обліку є коректне відображення доходів і витрат, оскільки саме вони визначають кінцевий фінансовий результат діяльності компанії. Для раціонального управління фінансовими ресурсами необхідна чітка та систематизована класифікація цих показників.

Класифікація доходів дає змогу детально проаналізувати їхні джерела, визначити цільове призначення, врахувати податкові нюанси, а також встановити взаємозв'язки між різними категоріями доходів. У свою чергу, класифікація витрат тісно пов'язана з методологією калькуляції собівартості продукції, що використовується на підприємстві. Вона повинна відповідати вимогам фінансової звітності, обґрунтовувати прийняття управлінських рішень та сприяти оптимальному розподілу ресурсів.

У бухгалтерській практиці доходи класифікують з урахуванням потреб різноманітних користувачів фінансової звітності — власників, інвесторів, кредиторів, контролюючих органів. Такий підхід дозволяє надавати цільову інформацію: інвестори, наприклад, фокусуються на доходах від основної діяльності, що відображають стабільність бізнесу; податкові органи — на доходах, які підлягають оподаткуванню; управлінський персонал — на загальній сумі доходів, включно з іншими операційними і фінансовими надходженнями. Це сприяє повнішому розкриттю сутності доходів і підвищує аналітичну цінність звітних даних.

Класифікація доходів також здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства та нормативних документів, зокрема національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку НП(С)БО 15 «Дохід» та міжнародного стандарту фінансової звітності МСБО 18 «Дохід». Ці стандарти встановлюють єдині принципи визнання, оцінки та розкриття доходів, що забезпечує уніфікований підхід до їх класифікації. Наприклад, інвестори насамперед

звертають увагу на доходи від основної діяльності, які є показником стабільності бізнесу; податкові органи — на оподатковувані доходи; менеджмент — на весь спектр доходів, включно з іншими операційними та фінансовими. Такий підхід підвищує якість, достовірність і інформаційну цінність фінансової звітності.

Розробка в Україні національних стандартів бухгалтерського обліку, а також впровадження міжнародних стандартів МСБО, стимулювали необхідність перегляду традиційних методів обліку доходів і витрат. Це спрямовано не лише на зближення з міжнародною практикою, а й на підвищення прозорості, достовірності та аналітичності фінансової звітності підприємств [19].

Враховуючи значення чіткої класифікації фінансових показників, доцільно почати з розгляду доходів — ключового елемента формування фінансових результатів. Доходи відображають економічні вигоди, отримані підприємством внаслідок його діяльності, тому правильне їхнє визнання, оцінка і класифікація мають велике значення для достовірності фінансової звітності.

Як вже зазначалось основними нормативно-правовими актами для визначення класифікації доходів є НП(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід». Це стандарти фінансової звітності, які застосовуються в обліку та звітності суб'єктами господарювання з метою забезпечення їхньої фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами [5;20].

Визнання доходів — першочерговий етап перед їх класифікацією, оскільки саме момент визнання визначає, коли дохід має бути відображений у фінансовій звітності. Від правильного визначення цього моменту залежить достовірність показників прибутку, а отже — і загальна картина фінансового стану підприємства. Лише після визнання доходів відповідно до встановлених стандартів доцільно здійснювати їх класифікацію за джерелами, видами або функціональним призначенням. Такий підхід дозволяє не лише дотримуватися вимог облікових стандартів, а й забезпечує ефективне фінансове планування та управління ресурсами. Критерії визнання доходів представлено на рисунку 1.2.

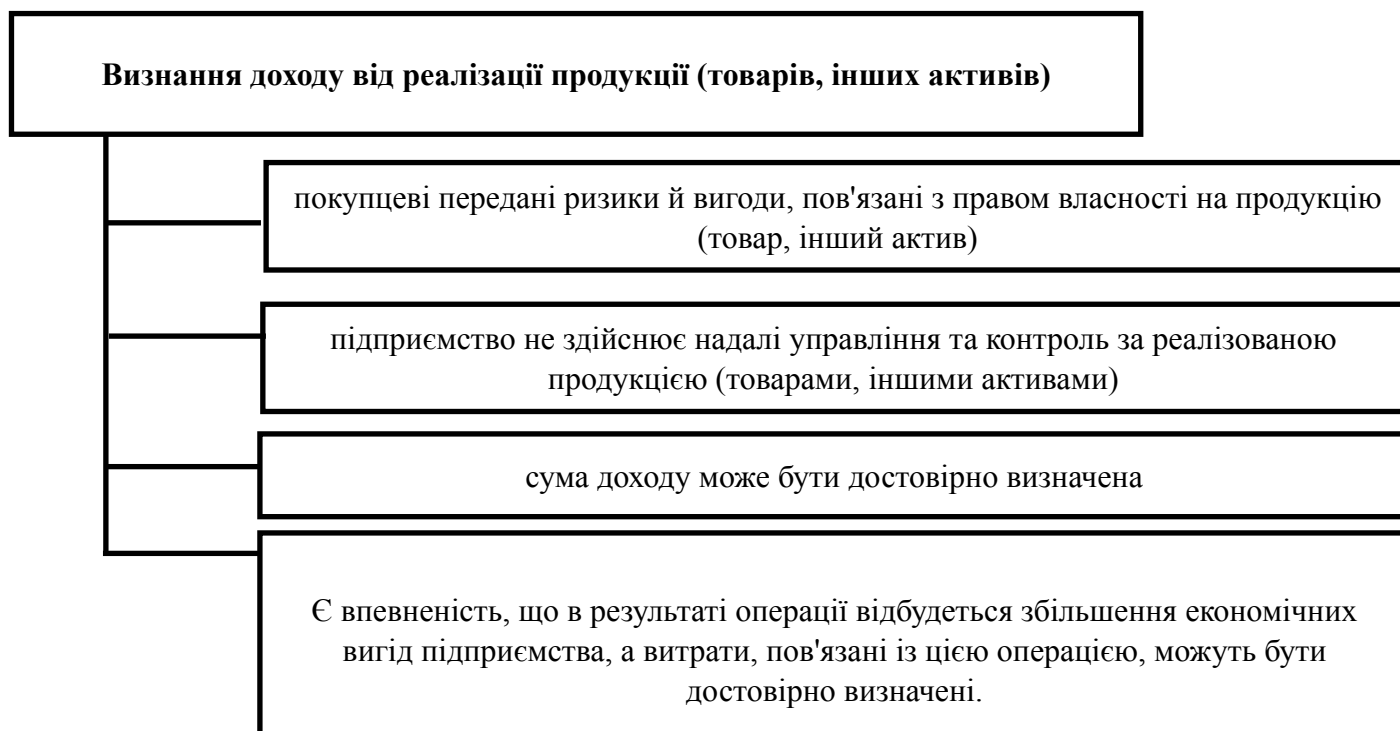


Рисунок 1.2 - Критерії визнання доходів від реалізації продукції

Джерело: побудовано автором на основі [6]

В НПСБО 15 «Дохід», зазначається, що 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 [6].

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи [6].

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — 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 тощо) [6].

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 [6].

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 [6].

До складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі) [5].

До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства [6].

Згідно з п.6 НП(С)БО 15 не є доходами:

1. Сума ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.

6. Надходження, що належать іншим особам.

7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

8. Сума балансової вартості валюти. [6]

Крім вітчизняного стандарту бухгалтерського обліку, є також і міжнародний. Так, МСБО 18 «Дохід» - це Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку, який регулює визнання доходів та відповідні вимоги до їх відображення в фінансовій звітності підприємства [20].

Відповідно до МСБО 18 доходи поділяються на групи, що продемонстровано на рис. 1.3.

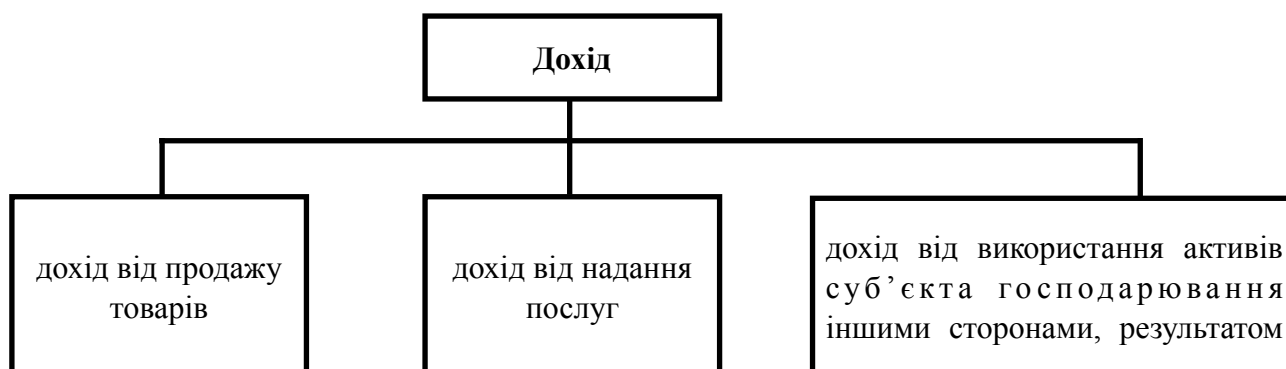


Рисунок 1.3 - Класифікація доходів відповідно до МСБО 18

Джерело: згруповано за інформацією [21]

За міжнародними стандартами реалізація продукції визнається за умови, якщо вона була вироблена підприємством з метою продажу. Надання послуг пов'язане з виконанням певного замовлення, терміни, вартість та інші умови якого прописано у відповідних договорах або контрактах. Прикладом виконання робіт та їх реалізації є виконання проектних робіт, щодо яких у національній та міжнародній обліковій практиці передбачено відповідні стандарти [21].

У результаті використання активів суб'єктом господарювання іншими сторонами виникає дохід у вигляді:

а) відсотків (плати за використання грошових коштів та їх еквівалентів або заборгованості господарюючому суб'єкту);

б) роялті (плати за користування довгострокових активів підприємства, прикладом яких є патенти, авторські права, торгові знаки, ІТ-технології);

в) дивідендів (розподілу отриманого прибутку серед власників пропорційно їх частки у власному капіталі підприємства) [21].

Далі проведемо зіставлення національного положення бухгалтерського обліку та міжнародного стандарту бухгалтерського обліку «Дохід». Важливо зазначити, що класифікація доходів за МСБО 18 не така розгорнута як за НП(С)БО 15, але у міжнародній практиці виділяють конкретні групи доходів, що відображаються на певних рахунках, облікових регістрах та у фінансових звітах.

З метою визначення інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності, у вітчизняному обліку використовують НП(С)БО 15 «Дохід», а використання МСБО 18 «Дохід» здійснюється як за кордоном, так і в Україні. Відмінність полягає в тому що, саме в національних стандартах доходи класифікують за такими групами — дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи. Відповідно до МСБО 18 «Дохід», доходи поділяються на три види: дохід від продажу товарів, від надання послуг та дохід, який виникає в результаті використання третіми сторонами активів суб'єкта господарювання. Така класифікація є більш обмеженою, порівняно з класифікацією в НП(С)БО 15 [6;21].

Оскільки доходи визнають після їх одержання після здійснення певних операцій та певних видів діяльності, то у відповідності до положень національних стандартів доходи класифікують за видами діяльності, джерелами формування, за складом.

Таким чином, бухгалтерський підхід до класифікації доходів відповідає вимогам законодавчо-нормативних актів щодо обліку доходів підприємства та

відображенню інформації про доходи у фінансовій звітності, тобто показникам Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід).

Після розгляду класифікації доходів логічно перейти до не менш важливої складової фінансової звітності — витрат. Саме витрати, разом із доходами, формують фінансовий результат підприємства. Їх правильне визнання та класифікація є основою для об'єктивного оцінювання рентабельності діяльності, контролю за використанням ресурсів і прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Відповідність класифікації витрат вимогам НП(С)БО та МСБО дозволяє формувати достовірну фінансову інформацію як для внутрішніх, так і зовнішніх користувачів [22].

Класифікація витрат — це процес розподілу видів та різновидів витрат на окремі категорії. Класифікація витрат необхідна для того, щоб:

- визначити найважливіші характеристики витрат, які мають свої особливості й тому заслуговують спеціалізації;
- розглянути, в якій мірі ці виділені характеристики властиві і яким класам витрат належать;
- поліпшити розуміння процесу управління витратами [22].

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Вони визнаються у разі зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком випадків його вилучення або розподілу власниками). Важливою умовою є можливість достовірного оцінювання таких витрат [23].

Витрати визнаються у тому звітному періоді, в якому було визнано відповідні доходи, для отримання яких вони були здійснені. Якщо ж витрати неможливо прямо пов'язати з конкретними доходами, їх включають до витрат того періоду, коли вони фактично були понесені.

У випадках, коли актив забезпечує отримання економічних вигод упродовж декількох періодів, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості, наприклад, через нарахування амортизації [23].

Водночас НП(С)БО 16 визначає перелік елементів, які не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати. До таких елементів належать:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами тощо на користь комітента або принципала;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт або послуг;
- погашення отриманих позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають критеріям витрат, визначеним у стандарті;
- зменшення власного капіталу, що відображається відповідно до інших національних стандартів;
- балансова вартість валюти [23].

Для ефективної класифікації витрат необхідно визначити, до якого напряму управління витратами вони належать — поточного чи стратегічного управління. Правильно застосована класифікація витрат забезпечує якість прийнятих рішень щодо раціоналізації витрат та збільшення прибутку підприємства.

В бухгалтерському обліку витрати класифікуються залежно від характеру та видів діяльності. З точки зору бухгалтерського обліку, класифікація витрат це групування витрат за окремими ознаками. Класифікація видів діяльності подана на рисунку 1.4.

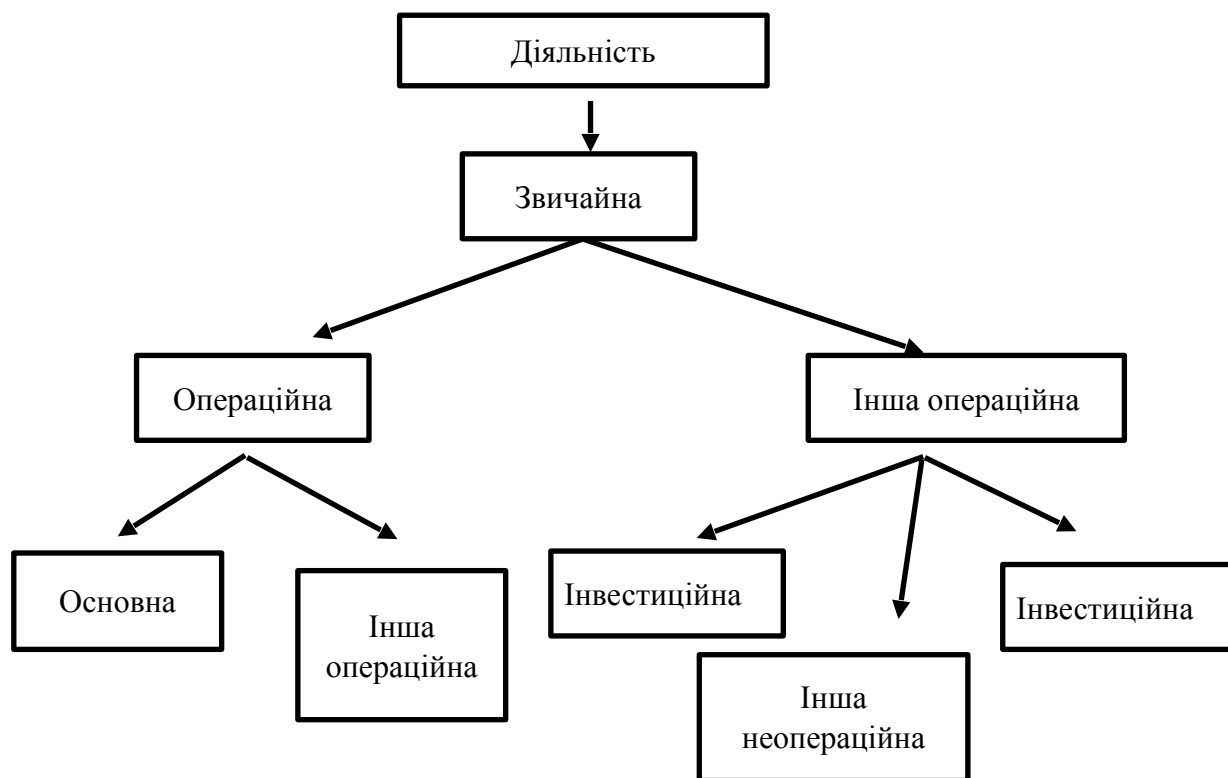


Рисунок 1.4 - Класифікація видів діяльності

Джерело: побудовано за інформацією [5;6]

Інформація про витрати підприємства є основою для аналізу і прийняття управлінських рішень і тому дуже часто групується за видами діяльності підприємства. Діяльність підприємства поділяють на звичайну діяльність. Звичайна діяльність - це будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що забезпечують основну діяльність або виникають унаслідок їх проведення.

Відповідно до видів діяльності підприємства, розрізняють витрати — операційної та неопераційної діяльності підприємства. Операційна діяльність — це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльностями. В свою чергу операційна діяльність поділяється на основну та іншу операційну. Наприклад, до основної операційної діяльності відносять операції з виробництвом продукції, їх реалізацію. Неопераційна поділяється на фінансову, інвестиційну та іншу неопераційну. Фінансова діяльність — це діяльність, яка призводить до змін

розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства. Інвестиційна діяльність - це діяльність, що пов'язана з придбанням та реалізацією необоротних активів. Ця класифікація дає змогу розібратися у структурі собівартості та виконувати цілеспрямовану політику щодо поліпшення ефективності підприємства. Проте, вона не дозволяє точно визначити собівартість одиниці продукції [13].

У бухгалтерському обліку витрати поділяються на виробничі та витрати періоду, кожен з яких має своє економічне призначення та правила визнання. Виробничі витрати безпосередньо пов'язані з процесом виготовлення продукції, виконанням робіт або наданням послуг і формують собівартість реалізованої продукції. Саме ці витрати підлягають ретельному обліку, оскільки вони впливають на фінансовий результат діяльності підприємства. Натомість витрати періоду (адміністративні, збутові, інші операційні) не включаються до собівартості, а визнаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони виникли, відповідно до потреб підприємства [23].

З огляду на важливість правильного визначення собівартості продукції для управлінського та фінансового аналізу, розглянемо детальніше склад та структуру виробничих витрат згідно вимогами НП(С)БО 16 «Витрати» [23].

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) формується на основі виробничої собівартості, до якої додаються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та наднормативні виробничі витрати [23].

До виробничої собівартості включаються такі елементи:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі витрати;
- постійні розподілені загальновиробничі витрати.

При цьому виробнича собівартість зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується або використовується підприємством.

Прямі матеріальні витрати включають вартість сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів, допоміжних матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Вони зменшуються на вартість зворотних відходів [23].

Прямі витрати на оплату праці охоплюють заробітну плату та інші виплати працівникам, які можуть бути прямо пов'язані з виготовленням конкретної продукції.

Інші прямі витрати включають амортизацію, втрати від браку, орендну плату, відрахування на соціальні заходи тощо.

Загальновиробничі витрати поділяються на:

- змінні, які змінюються прямо пропорційно до обсягу діяльності;
- постійні, які залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності [23].

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються між об'єктами витрат виходячи з фактичної потужності, а постійні — з урахуванням нормальної потужності підприємства. Нерозподілені постійні витрати включаються до собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення.

Витрати, які не включаються до собівартості реалізованої продукції, поділяються на:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Адміністративні витрати охоплюють загальногосподарські витрати, зокрема:

- витрати на утримання управлінського персоналу;
- амортизацію і ремонт необоротних активів адміністративного призначення;
- послуги юридичного, аудиторського характеру;
- витрати на зв'язок, оплату банківських послуг, податки тощо.

Витрати на збут включають:

- витрати на упаковку;

- оплату праці працівників служби збуту;
- витрати на рекламу та маркетинг;
- витрати на транспортування готової продукції;
- інші витрати, пов'язані з реалізацією продукції[23].

Таким чином, структура формування собівартості продукції, відповідно до НП(С)БО 16, забезпечує чіткий поділ витрат за їх економічним змістом, що дозволяє підприємству ефективно планувати, обліковувати та аналізувати витрати в процесі господарської діяльності [23].

Структура формування собівартості продукції згідно з НП(С)БО 16 дозволяє здійснювати чіткий поділ витрат за їх економічним змістом, що є важливим для ефективного планування, обліку та аналізу витрат у процесі господарської діяльності. Однак при визнанні та оцінці витрат виникають певні розбіжності між національними стандартами та міжнародними вимогами, що стосуються відображення витрат [23].

Ще одним з ключових аспектів організації обліку витрат є класифікація витрат за елементами, що відображається у Звіті про фінансові результати відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5].

Ця класифікація дозволяє систематизувати витрати за ключовими складовими, які безпосередньо впливають на формування собівартості продукції, робіт або послуг. Вона охоплює п'ять головних категорій:

- Матеріальні затрати — це витрати, пов'язані з придбанням сировини, основних і допоміжних матеріалів, покупних комплектуючих деталей, а також паливом, електроенергією та іншими ресурсами;
- Витрати на оплату праці — заробітна плата, нарахована основним та допоміжним працівникам підприємства;
- Відрахування на соціальне страхування — обов'язкові внески, зокрема єдиний соціальний внесок та інші подібні платежі;
- Амортизація — це поступове розподілення вартості основних засобів і нематеріальних активів упродовж їх строку експлуатації;

- Інші операційні витрати — це витрати, які не входять до попередніх категорій, але пов'язані з виробничою діяльністю, наприклад, витрати на оренду, страхування, ремонт і подібні.

Такий рівень деталізації не лише допомагає контролювати витрати, а й підвищує прозорість і точність фінансової звітності, що є особливо важливим для підприємств, які функціонують в умовах конкуренції та прагнуть ефективно управляти своїми ресурсами.

Водночас, однією з головних проблем у визнанні та оцінці витрат є існуючі розбіжності між національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) і міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Порівняння методів оцінки та визнання витрат у МСФЗ і НП(С)БО показує, що основні відмінності стосуються термінів визнання витрат, їх класифікації, групування, визначення елементів витрат, а також методів оцінки. При цьому Міжнародні стандарти не мають окремого стандарту, який би детально регламентував оцінку витрат підприємства. Поняття витрат розкривається у різних положеннях, зокрема в МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та інших [24].

Таким чином, окремого стандарту МСФЗ, який би цілком присвячувався витратам, не існує. Основні принципи, що регулюють облік витрат у системі міжнародних стандартів, викладено у Концептуальних основах фінансової звітності [25].

У НП(С)БО 16 "Витрати" закріплено окремі норми, які за змістом аналогічні положенням МСФЗ. У деяких випадках національний стандарт містить уточнення або додаткові вимоги, що узгоджуються з міжнародною практикою, хоча не виокремлені в МСФЗ. Разом із тим, окремі аспекти витрат, що розкриваються в міжнародних стандартах, залишаються не врегульованими в українських положеннях бухгалтерського обліку [23].

Витрати займають ключове місце в системі бухгалтерського обліку, оскільки вони відображають ресурси, спожиті підприємством у процесі його

господарської діяльності з метою отримання доходу. Згідно з положеннями НП(С)БО 16 «Витрати», передбачено чіткий поділ витрат за їх економічним змістом, що дозволяє підприємствам не лише точно визначати собівартість продукції, робіт чи послуг, а й ефективно планувати витрати, здійснювати контроль за їх використанням та проводити детальний аналіз фінансової діяльності [23].

Водночас у сфері бухгалтерського обліку існують суттєві розбіжності між національними стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) щодо методів визнання та оцінки витрат. Ці відмінності, перш за все, стосуються дефініції витрат, їх поділу на категорії, а також кластеризації та структури елементів витрат. Попри це, НП(С)БО 16 у багатьох аспектах співпадає з положеннями МСФЗ, хоч деякі положення міжнародних норм не отримали повного відображення в українських облікових правилах.

Доходи та витрати є ключовими складовими бухгалтерської звітності, які формують фінансовий результат підприємства — основний індикатор ефективності його господарської діяльності. Відповідно до норм НП(С)БО, зокрема стандартів НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати», закладені фундаментальні підходи до процедур визнання, оцінювання, класифікації і відображення цих статей у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Стандарт НП(С)БО 16 визначає системний підхід до формування собівартості продукції на основі класифікації витрат за економічною сутністю, місцем виникнення, специфікою діяльності та іншими ознаками. Такий підхід дозволяє підприємству ефективно планувати, контролювати і аналізувати витрати, а також ідентифікувати потенційні резерви для зниження собівартості і збільшення рентабельності. Особливої ваги набуває класифікація витрат за елементами, яка встановлює уніфіковані стандарти групування витрат у фінансовому та управлінському обліку.

Порівняльний аналіз НП(С)БО і МСФЗ свідчить, що, хоча в системі МСФЗ немає окремого стандарту, присвяченого виключно витратам, принципи

їх формування детально розглядаються у Концептуальних засадах і ряді окремих стандартів. Водночас частина положень НП(С)БО 16 гармонізована з міжнародними нормами, але залишаються розбіжності у класифікації, а також у підходах до визнання і оцінки витрат. Деякі норми МСФЗ не мають прямих відповідників у національних стандартах, натомість у НП(С)БО містяться положення, що є більш деталізованими та конкретизованими.

Отже, ведення обліку доходів і витрат відповідно до вимог НП(С)БО є важливим засобом управління підприємством і контролю його діяльності, що забезпечує не лише точність фінансової звітності, але й сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Гармонізація ж національних стандартів з міжнародними є надзвичайно важливою для інтеграції української економіки у світовий ринок.

1.3. Вплив облікової політики на формування фінансових результатів

В умовах сучасного бізнес-середовища облікова політика набуває виняткового значення як інструмент ефективного управління підприємством. Вона не обмежується сукупністю бухгалтерських методик і прийомів, а виступає як стратегічний механізм, що впливає на формування фінансових результатів організації. Через вибір і застосування облікової політики компанія встановлює правила оцінювання активів і зобов'язань, порядок нарахування амортизації, а також принципи визнання доходів і витрат, що безпосередньо визначає кінцевий фінансовий результат — прибуток чи збиток.

Процес формування фінансових результатів є комплексним, багатограним і залежить від багатьох факторів, серед яких вирішальне значення мають обрані облікові підходи підприємства. Невірно визначена або несвоєчасно оновлена облікова політика може призвести до викривлення реальної картини фінансового стану, що, у свою чергу, створює передумови для неефективного розпорядження ресурсами, а також викликає втрату довіри з боку інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін.

Правильне визнання доходів і витрат, відповідно до встановленої облікової політики, — фундаментальний чинник забезпечення достовірності фінансового результату. Згідно з нормами, які підприємство встановлює відповідно до чинного законодавства та міжнародних стандартів, доходи визнаються в момент, коли існує впевненість у їх надходженні, а витрати — у період їх фактичного виникнення, незалежно від того, коли відбулася оплата. Такий підхід узгоджується з принципом нарахування, згідно з яким фінансовий результат формується шляхом зіставлення доходів і витрат одного і того ж звітного періоду.

Головне завдання облікової політики полягає в створенні єдиної системи економічного аналізу, що дозволяє автоматизувати контроль над доходами і витратами, забезпечуючи тим самим коректне визначення фінансового результату.

Відповідно до положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що застосовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, а також підготовки і подання фінансової звітності [11].

Розробляючи облікову політику, необхідно дотримуватися основних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що гарантують високу якість, достовірність і релевантність інформації для всіх користувачів. При цьому підприємство повинно обґрунтовано застосовувати професійний підхід щодо вибору конкретних методів обліку та оцінок. Раціонально сформована облікова політика має безпосередній вплив на обсяги доходів, витрат, активів і зобов'язань, що в підсумку закладає фундамент для сталого розвитку організації.

Облікова політика підприємства — це впорядкована система принципів, методів і процедур, які воно застосовує для організації бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності. Обрані підприємством способи оцінки окремих об'єктів обліку та методи їх відображення, що закріплюються у відповідному наказі про облікову політику, мають безпосередній вплив на розрахунок фінансового результату. Це зумовлено тим, що кожен із елементів облікової політики впливає на оцінку активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат, а отже — на остаточні показники фінансової звітності.

Серед ключових облікових рішень, які здатні суттєво вплинути на фінансові результати підприємства, слід назвати: обраний метод амортизації, який визначає обсяг амортизаційних витрат і, відповідно, розмір прибутку; методу вибуття запасів, а також порядок створення резервів на майбутні витрати, оцінка сумнівної дебіторської заборгованості тощо.

Розглянемо детальніше ключові чинники облікової політики, що впливають на фінансовий результат діяльності будь-якого підприємства. Найбільший вплив має амортизація. Правильний метод амортизації безпосередньо впливає на розмір витрат, що визнаються у складі собівартості продукції, робіт чи послуг. Відповідно до НПСБО 7 «Основні засоби»,

підприємство має право самостійно обирати спосіб нарахування амортизації, керуючись чинним законодавством та обліковою політикою. Серед основних методів, передбачених нормативними документами, виділяють: прямолінійний, метод зменшення залишкової вартості, прискорений метод зменшення залишкової вартості, а також кумулятивний метод. Кожен із них передбачає різну швидкість списання вартості необоротних активів, що в результаті впливає на обсяг витрат та фінансовий результат діяльності підприємства [26].

Застосування прямолінійного методу амортизації забезпечує рівномірне списання вартості необоротних активів протягом усього строку їх експлуатації. За умови стабільного обсягу виробництва це дозволяє формувати порівнювану собівартість продукції та фінансові результати у кожному звітному періоді. Проте такий підхід не завжди відповідає реальному економічному зносу активів, адже зазвичай найбільш інтенсивна експлуатація припадає саме на перші роки використання основних засобів.

З огляду на це, для більш точного відображення зменшення корисності активів доцільно застосовувати прискорені методи амортизації – такі як метод зменшення залишкової вартості, прискорений метод зменшення залишкової вартості або кумулятивний. Однак ці підходи мають низку особливостей і обмежень. Зокрема, метод зменшення залишкової вартості не може бути застосований у випадках, коли ліквідаційна вартість дорівнює нулю. Крім того, обчислення таких амортизаційних відрахувань часто потребує складніших математичних розрахунків [27].

Окрему увагу слід приділити виробничому методу амортизації, який передбачає нарахування зносу залежно від фактичного обсягу продукції, виготовленої з використанням об'єкта. Цей метод особливо ефективний для підприємств зі змінним або сезонним характером виробництва (наприклад, у харчовій або легкій промисловості). Основною складністю є необхідність попереднього визначення очікуваного обсягу виробництва, який слугує базою для розрахунку амортизаційної ставки [27].

Незалежно від обраного способу, сума амортизаційних відрахувань протягом усього строку експлуатації об'єкта в результаті буде однаковою. Однак при використанні прискорених методів амортизація списується швидше, що призводить до зниження прибутку у перші роки та збільшення його в подальшому. Такий підхід може бути вигідним в умовах інфляції чи потреби у швидкому оновленні основних засобів, а також сприяти оптимізації податкового навантаження в окремі періоди.

Наступне на що потрібно звернути увагу при формуванні облікової політики є правильний вибір вибуття запасів. Запаси – активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [10]. Облік запасів в Україні ведеться згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку України 9 «Запаси» [28].

Виробничі запаси є невід'ємною складовою матеріальних ресурсів підприємства, що використовуються у всіх напрямках його господарської діяльності — від основного виробництва до допоміжних процесів. Їх значення важко переоцінити, адже саме запаси забезпечують безперервність виробничого циклу, формують витратну частину підприємства та, відповідно, впливають на розмір фінансового результату.

Відповідно до чинних нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку, підприємства мають можливість самостійно обирати один із встановлених методів оцінки запасів при їх вибутті. До таких методів належать:

- метод ідентифікованої собівартості — застосовується у випадках, коли можна точно встановити вартість конкретної одиниці запасів;
- метод середньозваженої собівартості – базується на розрахунку середньої вартості запасів після кожної нової поставки;
- метод ФІФО (першим прийшов – першим вибув) – передбачає, що запаси, які надійшли першими, також першими й списуються;

- метод стандартних витрат (нормативний метод) – ґрунтується на попередньо встановлених нормативах витрат;
- метод роздрібних цін — використовується здебільшого в торгівлі для оцінки запасів, які реалізуються за роздрібними цінами [28].

Вибір методу оцінки запасів безпосередньо впливає як на величину собівартості списаних запасів, так і на залишкову вартість цих активів, яка відображається у бухгалтерському балансі. Метод оцінки фіксується в обліковій політиці підприємства та застосовується протягом усього звітного періоду.

Розглянемо кожний метод окремо, та визначимо переваги та недоліки кожного методу, та в якій сфері краще застосовувати той чи інший спосіб.

Найточнішим з позиції облікового відображення є метод ідентифікованої собівартості. Його суть полягає у списанні запасів за фактичною ціною їх надходження, тобто кожна одиниця продукції має свою конкретну собівартість. Застосування цього методу можливе лише за умови чіткого встановлення вартості кожної одиниці запасів, що вибуває.

Переваги використання методу ідентифікованої собівартості полягають у наступному:

- забезпечується максимальна точність розрахунку фінансових показників, оскільки кожна одиниця запасів має чітко визначену вартість;
- підприємство отримує гнучкість в управлінні прибутком, оскільки може самостійно обирати для реалізації запаси з вищою або нижчою собівартістю - за умови, що здійснюється ідентифікація кожної одиниці продукції.

До недоліків цього методу можна віднести:

- високу трудомісткість облікових процедур, пов'язану з необхідністю постійного контролю за кожною окремою одиницею запасів;
- ситуації, коли однакові за характеристиками запаси можуть обліковуватися за різною вартістю, що ускладнює аналіз витрат і може створювати незручності при внутрішньому обліку та контролі.

Такий підхід найчастіше використовують у специфічних галузях, де продукція виготовляється під індивідуальне замовлення (наприклад,

авіабудування), або в ситуаціях, коли запаси є невзаємозамінними, мають індивідуальні характеристики та суттєву вартість — зокрема, у торгівлі автомобілями, дорогоцінними виробами або об'єктами нерухомості [29].

Метод середньозваженої собівартості є зручним для підприємств з великою кількістю товарних найменувань. Цей метод є доцільним в умовах економічної нестабільності та інфляції.

Переваги методу середньозваженої собівартості:

- дає об'єктивну картину запасів;
- забезпечує більш точну оцінку чистого прибутку;
- рівномірно списує запаси, що відображає реальний стан у фінансовій звітності;
- має низьку трудомісткість.

Метод ФІФО (first-in, first-out) передбачає, що запаси, які надійшли першими, будуть використані першими, що особливо важливо для товарів, які швидко псуються (наприклад, продукти харчування) [30].

Переваги методу ФІФО:

- Простий у використанні;
- Дозволяє маніпулювати прибутком;
- Залишки відображаються за цінами, близькими до ринкових;
- Корисний при зменшенні закупівель чи очікуванні падіння цін;
- В умовах інфляції дає найвищий рівень чистого доходу.

Недоліки методу ФІФО:

- Вплив зовнішніх економічних факторів на валовий прибуток підприємства;
- Може призвести до завищення фінансових результатів і зниження витрат;
- В умовах інфляції метод може завищувати прибуток і збільшувати податкові зобов'язання [29].

Оцінка запасів за нормативними витратами полягає у використанні встановлених підприємством норм витрат на одиницю продукції, що враховують рівень використання запасів, праці, потужностей і діючі ціни. Ці норми регулярно переглядаються для забезпечення точності та наближення до

фактичних витрат. Виявлені наднормативні витрати включаються до собівартості реалізованої продукції. Цей метод — є основним для підприємств з складною технологією та сезонних галузей [30].

Переваги методу нормативних витрат:

- можливість оперативно контролювати відхилення від норм витрат;
- забезпечення режиму економії ресурсів на підприємстві;
- спрощене складання калькуляцій для різних видів продукції;
- можливість групування витрат по однорідних продуктах;
- зниження кількості об'єктів калькулювання;
- зменшення частоти інвентаризації незавершеного виробництва.

Недолік: потребує постійного оновлення нормативів витрат, цін і потужностей, що може бути трудомістким і ресурсозатратним процесом.

Оцінка запасів при їх вибутті є важливим елементом облікової політики підприємства, що безпосередньо впливає на формування фінансового результату. Вибір методу оцінки визначає собівартість реалізованої продукції, залишкову вартість запасів та рівень прибутку. Кожен із методів — ідентифікованої собівартості, середньозваженої, ФІФО, нормативних витрат — має свої переваги та недоліки, і їх доцільність залежить від специфіки діяльності підприємства, стабільності ринку та рівня інфляції.

Для кожного підприємства доцільним є застосування різного методу, залежно від сфери діяльності: для торгівлі нерухомістю чи автомобілями — метод ідентифікованої собівартості; для підприємств з великим асортиментом товарів — середньозважена собівартість; у харчовій промисловості чи виробництві зі швидкопсувними матеріалами — метод ФІФО; у промисловості зі складною технологією — нормативний метод. Раціональний вибір методу дозволяє оптимізувати облік, покращити контроль витрат і забезпечити достовірність фінансової звітності.

Застосування різних методів створення резерву сумнівних боргів безпосередньо впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки визначає обсяг витрат, що включаються до звітного періоду. Відповідно до

НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», існує три основні методи нарахування резерву: за платоспроможністю дебітора, за класифікацією дебіторської заборгованості та за коефіцієнтом сумнівності [31].

Метод платоспроможності передбачає індивідуальний підхід до оцінки кожного боржника з урахуванням його фінансового стану, ділової репутації, кредитної історії та інших факторів. Якщо підприємство вважає, що конкретний контрагент, ймовірно, не погасить борг, то резерв формується у повному обсязі відповідної заборгованості.

Метод класифікації за строками непогашення базується на встановлених коефіцієнтах до груп заборгованості (наприклад, до 30, 60, 90 днів тощо). Це системний підхід, який забезпечує помірну об'єктивність, але залежить від внутрішньо затверджених норм, що також відкриває можливості для маніпуляцій.

Метод коефіцієнта сумнівності спирається на статистику: розрахунок проводиться на основі історичних даних про списання безнадійної заборгованості у співвідношенні до обсягів реалізації. Це найбільш стабільний і стандартизований підхід, але може бути менш точним у разі зміни економічних умов чи в разі відсутності достатніх даних [31].

Усі три методи впливають на суму чистого прибутку: чим більший резерв — тим вищі витрати періоду, а отже — менший фінансовий результат. Водночас достатній рівень резерву зменшує ризики майбутніх збитків. Вибір методу повинен враховувати специфіку діяльності підприємства, його дебіторську політику, галузеві ризики та наявність аналітичної бази.

Загалом, облікова політика — відіграє ключову роль у формуванні фінансових результатів підприємства, оскільки саме від обраних підприємством облікових підходів залежить розмір доходів, витрат та, відповідно, прибутку. Одним із найважливіших чинників — є вибір методу амортизації: прямолінійний метод забезпечує рівномірне списання вартості об'єкта, тоді як прискорені методи (зменшення залишкової вартості, кумулятивний тощо) дозволяють підприємству зменшити прибуток у перші періоди, що може бути

вигідним в умовах інфляції та при потребі оптимізувати податкове навантаження.

Не менш значущим — є вибір методу оцінки вибуття запасів. Наприклад, метод ФІФО краще відображає поточний ринковий стан залишків, але при зростанні цін призводить до зниження витрат і завищення прибутку, що впливає на податкові зобов'язання. Метод середньозваженої собівартості забезпечує більш збалансований облік, тоді як метод ідентифікованої собівартості надає точнішу інформацію, проте є трудомістким. Крім того, нормативний метод дозволяє оперативно відслідковувати відхилення від планових показників, що також впливає на обсяг витрат у періоді.

Важливе значення має й обрана методика формування резервів на майбутні витрати та забезпечення, зокрема резерву сумнівних боргів. Від методів оцінки дебіторської заборгованості (за платоспроможністю дебітора, за строками непогашення, за коефіцієнтом сумнівності) залежить сума витрат звітного періоду, а отже й розмір чистого прибутку.

Отже, облікова політика є не лише елементом облікової системи, а й важливим інструментом управління прибутком, який має формуватися з урахуванням економічної доцільності, галузевої специфіки та цілей підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ПрАТ «КПМГ АУДИТ»

2.1. Загальна характеристика діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» та особливості побудови обліку

ПрАТ «КПМГ Аудит» — одна з ключових компаній, що входить до складу глобальної мережі KPMG, яка здійснює професійну діяльність у понад 140 країнах світу. В Україні компанія активно функціонує з початку 90-х років і посідає провідні позиції у сфері аудиту, консалтингу та податкового супроводу. Її офіси розміщено у великих містах України, а головний — у столиці, що забезпечує доступ до основних ринкових та фінансових центрів країни. ПрАТ «КПМГ Аудит» є вагомим гравцем на ринку послуг для бізнесу, співпрацюючи з великими вітчизняними та міжнародними клієнтами.

Відповідно до своїх стратегічних орієнтирів, ПрАТ «КПМГ Аудит» активно взаємодіє з провідними компаніями України, що представляють різні галузі економіки. Серед клієнтів ПрАТ "КПМГ Аудит" є стратегічно важливі підприємства для нашої держави, що становлять суспільний інтерес, а саме — НАК «Нафтогаз України» та всі його дочірні підприємства, а саме АТ «Укргазвидобування», АТ «Укртрансгаз», ПАТ «Укрнафта», ТОВ «Нафтогаз Цифрові Технології», АТ «Укртранснафта», та інші, також АТ Укрзалізниця, АТ КБ «ПриватБанк», АТ «Піреус Банк МКБ», АТ «Кредобанк», ПАТ «Запорізький металургійний комбінат «Запоріжсталь», АТ «Мотор Січ» та багато інших [32].

Партнерство з клієнтами базується на індивідуальному підході до вирішення їхніх завдань та оптимізації управлінських процесів, зокрема в частині підвищення прозорості фінансових показників і мінімізації потенційних ризиків. До клієнтського портфеля компанії входять не лише великі комерційні структури, але й державні установи та неприбуткові організації, що свідчить про широку сферу компетенції фахівців фірми.

У своїй практиці компанія дотримується високих стандартів якості надання послуг, що ґрунтуються на поєднанні професійного досвіду, глибокого розуміння специфіки галузей та знання регуляторних особливостей національного ринку. Такий підхід дозволяє не лише забезпечити об'єктивне відображення фінансово-економічного стану клієнтів, а й створити аналітичну базу для прийняття ефективних управлінських рішень у майбутньому.

З точки зору організації обліку та управління діяльністю, компанія функціонує на засадах раціонального використання ресурсів, системного контролю та стратегічного аналізу. Її діяльність спрямована на досягнення максимальної ефективності та економічної результативності, що є основою для прийняття зважених управлінських рішень. Усі процеси в компанії організовані відповідно до вимог чинного законодавства та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які регламентують облік витрат, доходів, фінансової звітності, а також впровадження елементів управлінського аналізу.

Враховуючи специфіку діяльності компанії, особливу увагу в її обліковій політиці приділено організації фінансового контролю, формуванню внутрішньої звітності та регулюванню ресурсного забезпечення. Це дозволяє оперативно реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі, адаптуватися до вимог ринку, а також ефективно розподіляти витрати за функціональними напрямками.

Фінансові показники діяльності компанії — ретельно аналізуються з метою прийняття ефективних рішень у сфері управління. Такий аналіз включає як вивчення динаміки основних коефіцієнтів ефективності, так і оцінку доцільності витрат та прибутковості окремих напрямів діяльності. Класифікація витрат, згідно з НП(С)БО, а також їх деталізація в рамках внутрішнього обліку дозволяють не лише структурувати інформацію, а й отримувати повноцінну картину щодо ефективності функціонування підприємства.

Стратегічна мета компанії полягає в забезпеченні стабільного зростання, високого рівня клієнтської довіри та підтримці професійних стандартів на найвищому рівні. З цією метою ПрАТ «КПМГ Аудит» застосовує інструменти

прогнозування та оцінювання результатів діяльності, ґрунтуючись на аналітичній інформації, що формується в рамках системи обліку. У цьому контексті важливою є інтеграція підходів фінансового та управлінського обліку, що сприяє підвищенню якості управлінських рішень.

В Україні компанія KPMG у своїй діяльності дотримується єдиних принципів та підходів, визначених на глобальному рівні. Це забезпечує узгодженість стандартів якості надання послуг та дозволяє підтримувати високий рівень довіри з боку клієнтів по всьому світу. Крім того, компанія орієнтується на загально організаційні цінності, які визначають корпоративну культуру та поведінкові орієнтири для всіх співробітників. Перелік цінностей зображені на рис. 2.1.

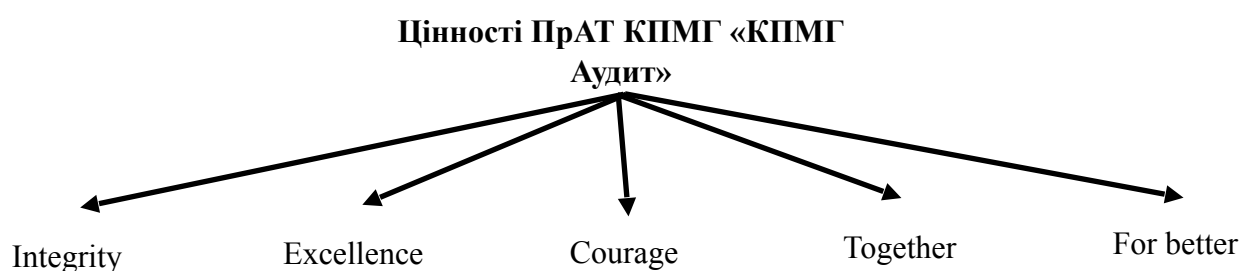


Рисунок 2.1 - Принципи ПрАТ «КПМГ Аудит»

Джерело: згруповане автором за інформацією [32]

Ці цінності відіграють важливу роль у формуванні професійного середовища та підходів до реалізації облікової політики підприємства [32].

Цінність integrity (чесність і добросовісність) — лежить в основі ведення прозорого, неупередженого обліку, що відповідає як національним стандартам (НП(С)БО), так і міжнародним вимогам (МСФЗ). У процесі відображення витрат та доходів важливо дотримуватись не лише формальних вимог, а й духу законодавства, забезпечуючи правдиве відображення результатів діяльності компанії, що є основою довіри з боку інвесторів, партнерів та суспільства.

Excellence (досконалість) — втілюється у професіоналізмі персоналу компанії, у дотриманні високих стандартів під час складання фінансової

звітності, вибору методів обліку витрат, коректного розмежування доходів майбутніх періодів, нарахування резервів тощо. Це дозволяє отримувати не просто бухгалтерські дані, а реальний аналітичний інструмент для оцінки ефективності діяльності підприємства.

Цінність *cowrage* (сміливість) — проявляється у здатності компанії адаптуватися до динамічних змін зовнішнього середовища — нових вимог регуляторів, змін податкового законодавства, переходу на МСФЗ або інтеграції цифрових інструментів обліку. У сфері бухгалтерського обліку це означає готовність переглядати підходи до класифікації витрат, методів оцінки запасів, порядку визнання доходів у випадках, коли стандартні рішення не дають об'єктивного результату. Особливої ваги це набуває при визначенні облікової політики підприємства, що прямо впливає на розрахунок фінансових результатів.

Цінність *together* (разом) — підкреслює важливість командної роботи у формуванні єдиної облікової системи. Побудова ефективного обліку витрат та доходів вимагає координації між департаментами, тісної взаємодії бухгалтерії з управлінською ланкою, IT-відділом, фінансовими аналітиками. Такий підхід дозволяє КПМГ впроваджувати інтегровані рішення для обліку, які враховують як стратегічні цілі клієнта, так і поточну господарську ситуацію.

І нарешті цінність *for better* (прагнення до кращого) — стимулює фахівців КПМГ постійно вдосконалювати внутрішні процеси, зокрема розробляти облікові політики, які не лише відповідають нормативам, а й сприяють глибшому аналізу фінансової інформації. Це включає ефективну класифікацію витрат за елементами, центрами відповідальності та економічною сутністю, що забезпечує аналітичну гнучкість і підвищує якість управлінських рішень. Стандарти НП(С)БО дають певну свободу у виборі методів, і саме прагнення до вдосконалення дозволяє побудувати облік, який є не лише формальним, а й корисним для бізнесу.

Система цінностей компанії ПрАТ «КПМГ Аудит» гармонійно поєднується з її практиками у сфері бухгалтерського обліку, формуючи

підґрунтя для впровадження ефективної, надійної та гнучкої облікової політики, яка дозволяє якісно управляти доходами, витратами та фінансовими результатами підприємства.

Побудова системи бухгалтерського обліку в ПрАТ «КПМГ Аудит» має низку практичних особливостей, зумовлених як професійною специфікою діяльності (надання аудиторських і консалтингових послуг), так і високими вимогами до достовірності, контрольованості та відповідності міжнародним стандартам.

Однією з ключових практик у компанії є проектне ведення обліку доходів і витрат. Всі послуги, які надає компанія, обліковуються за окремими проектами (engagements), кожному з яких присвоюється унікальний код. Це дозволяє чітко відстежити витрати (час роботи фахівців, витрати на транспорт, адміністративні ресурси) та доходи по кожному конкретному клієнту й завданню. Таким чином, аналітичний облік побудовано не лише за статтями, а й за замовленнями.

Ще одна важлива практична особливість — це облік витрат за годинами роботи персоналу. Облік часу (timesheets) є невід'ємною частиною системи обліку: кожен співробітник щоденно фіксує кількість годин, витрачених на певний проект або внутрішню діяльність. Ці дані автоматично інтегруються в облікову систему, що дозволяє формувати як управлінську, так і фінансову звітність, зокрема по собівартості послуг.

Компанія також приділяє увагу внутрішньому контролю та перевірці первинних документів. Перед відображенням у системі всі документи (рахунки, акти виконаних робіт, договори) проходять кілька етапів перевірки, включно з затвердженням керівником підрозділу та контролем фінансового відділу. Це дозволяє уникнути несанкціонованих витрат і забезпечує відповідність вимогам аудиторської доброчесності.

Слід також відзначити, що компанія має двокомпонентну систему винагороди, яка відображається у фінансовому обліку: базова заробітна плата + бонусна частина, що залежить від результатів проекту або підрозділу. Таке

структурування витрат на оплату праці дозволяє гнучко реагувати на зміни в обсягах наданих послуг і одночасно мотивує працівників.

Отже, побудова системи бухгалтерського обліку в ПрАТ «КПМГ Аудит» — базується на поєднанні високого рівня професіоналізму, технологічної досконалості та міжнародних стандартів. Компанія активно впроваджує автоматизовані рішення, які дозволяють ефективно структурувати облік витрат, доходів і фінансових результатів, забезпечуючи достовірність і оперативність облікової інформації. Особливістю є ретельно розроблена система внутрішнього контролю, що дозволяє зменшити ризики помилок та шахрайства, а також адаптована облікова політика, яка узгоджується як з вимогами НП(С)БО, так і з найкращими міжнародними практиками.

Важливо, що організація бухгалтерського обліку в компанії відображає цінності KPMG — чесність (integrity) проявляється в дотриманні принципів прозорості й точності; сміливість (courage) – у впровадженні інноваційних облікових рішень; разом (together) – у співпраці фінансових фахівців на всіх рівнях; досконалість (excellence) – у прагненні до високої якості звітності; для кращого майбутнього (for better) – у стратегічному підході до формування облікової інформації для управлінських потреб. Усі ці принципи безпосередньо інтегруються у процеси формування та використання облікових даних у діяльності підприємства.

2.2. Первинне документування операцій з доходами і витратами ПрАТ «КПМГ Аудит»

Першим кроком у процесі бухгалтерського обліку є первинне спостереження за об'єктами, яке може здійснюватися як працівниками бухгалтерії, так і автоматизованими засобами вимірювання. Особливості проведення первинного спостереження залежать від поставлених облікових завдань, цілей збору даних, а також від характеру і обсягу необхідної інформації. Основною складовою первинного спостереження виступає окрема господарська дія або явище, що підлягає обліку.

Господарська операція — це дія чи подія, внаслідок якої змінюється склад активів, пасивів або власного капіталу підприємства [11].

Після здійснення первинного спостереження інформація про об'єкти обліку повинна бути закріплена у вигляді доказу їх наявності або змін. Таким доказом виступає належним чином оформлений бухгалтерський документ, який засвідчує факт господарської діяльності.

Первинний документ — документ, який містить відомості про господарську операцію [10].

Основними нормативними актами, які встановлюють вимоги до форми та змісту первинних документів в бухобліку є:

- Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [11].
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 [33].

Для забезпечення належного оформлення господарських операцій законодавством встановлено чіткі вимоги до змісту первинних документів. Вони повинні містити певні обов'язкові реквізити, а в разі необхідності — також додаткові, залежно від специфіки діяльності підприємства та особливостей обробки даних. Перелік обов'язкових і додаткових додаткових реквізитів наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 - Перелік обов'язкових та додаткових реквізитів, які мають міститись в первинних документах

Обов'язкові реквізити	Додаткові реквізити
назву документа (форми)	ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру
дату складання	номер документа
назву підприємства, від імені якого складено документ	підстава для здійснення операцій
зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції	дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо.
посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення	
особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.	

Джерело : згруповане автором за інформацією [11]

Так, ПрАТ «КПМГ Аудит», здійснюючи облік своєї господарської діяльності, приділяє значну увагу належному оформленню операцій з доходами і витратами шляхом первинного документування. Враховуючи важливість достовірної реєстрації кожної господарської операції, підприємство забезпечує складання первинних документів відповідно до вимог чинного законодавства, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Правильне документальне оформлення є основою для подальшого обліку, контролю та аналізу фінансових результатів операційної діяльності компанії [11;33].

Особливістю документування на підприємстві є орієнтація на міжнародні стандарти якості облікової інформації та впровадження сучасних технологій обробки даних. Первинні документи складаються не лише в паперовій, а й в електронній формі, що сприяє оперативності облікових процесів і підвищенню рівня внутрішнього контролю.

Оскільки доходи і витрати — базові елементи формування фінансового результату діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит», правильність та своєчасність їх відображення через первинні документи відіграють ключову роль у забезпеченні прозорості фінансової звітності та прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

Подальше дослідження дозволить розглянути основні вимоги до оформлення первинних документів, особливості їх складання щодо доходів і витрат та визначити приклади документів, що використовуються в обліковій практиці товариства.

Так, ПрАТ «КПМГ Аудит» приділяє значну увагу належному веденню первинного документування усіх господарських операцій. Забезпечення правильності, повноти та своєчасності складання первинних документів є одним із основних принципів організації облікового процесу на підприємстві. Документальне оформлення здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства України та внутрішніх регламентів товариства, що відповідають найкращим міжнародним практикам.

Первинні документи, що фіксують доходи та витрати, складаються з дотриманням встановлених вимог щодо обов'язкових реквізитів і змісту, а також із врахуванням специфіки аудиторської діяльності товариства.

Спочатку розглянемо документи, що використовуються для обліку доходів у ПрАТ «КПМГ Аудит». Як і всі підприємства, ПрАТ «КПМГ Аудит» використовує рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», а саме основним, для відображення доходу товариство, є рахунок 70, з аналітичними рахунками 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів» та 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». В основі діяльності компанії, товариство використовує тільки 2 з них: 701 та 703. Пропоную розглянути первинні документи в таблиці 2.2 в розрізі рахунків бухгалтерського обліку для кращого розуміння сутності первинних документів.

Таблиця 2.2 – Перелік первинних документів для обліку доходів ПрАТ «КПМГ Аудит»

Рахунок бухгалтерського обліку	Первинний документ	Опис
701 «Дохід від реалізації готової продукції»	Накладна на відпуск готової продукції	ПрАТ «КПМГ Аудит» окрім того, що надає аудиторські та супутні послуги, компанія також займається випуском методичних рекомендацій для покращення надання аудиторських послуг третім компаніям. Хоч товариство це робить в більш вужчому форматі, відповідно до чинного законодавства, формується накладна на відпуск готової продукції
	Банківська виписка	Банківська виписка в ПрАТ «КПМГ Аудит» містить інформацію про всі рухи коштів на розрахунковому рахунку компанії, включаючи надходження коштів від замовників за надані аудиторські та супутні послуги. Виписка слугує ключовим первинним документом для підтвердження факту отримання доходів, а також використовується для звірки бухгалтерських даних із фактичними надходженнями. Саме на підставі банківських виписок здійснюється визнання доходу за рахунками 701, 702 та 703, відповідно до облікової політики компанії
703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	Акт наданих послуг (Додаток А)	Акт є основним документом, що підтверджує факт фактичного надання послуг. У ПрАТ «КПМГ Аудит» акти складаються за уніфікованою формою, що розроблена підприємством відповідно до вимог облікової політики. Обов'язковими реквізитами є дата надання послуг, їх зміст, обсяг, підписи уповноважених осіб. Підписання акта замовником свідчить про прийняття робіт без зауважень, що дозволяє товариству обґрунтовано відобразити дохід у бухгалтерському обліку
	Інвойс (рахунок-фактура) (Додаток Б)	Рахунок є документом, який оформлюється після підписання акта (або разом із ним) і надсилається замовнику для оплати наданих послуг. У ПрАТ «КПМГ Аудит» рахунки формуються автоматизованою системою обліку на підставі даних договору та акта виконаних робіт, що зменшує ймовірність технічних помилок. Рахунок містить вартість послуг без урахування ПДВ та суму ПДВ окремо, що відповідає нормам податкового законодавства

Джерело : згруповане автором за інформацією [11]

Після розгляду основних документів, що підтверджують формування доходів у ПрАТ «КПМГ Аудит», логічно перейти до аналізу первинної документації, яка використовується для обліку витрат. Особливістю діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» є те, що значна частина витрат пов'язана саме з людськими ресурсами — заробітною платою працівників, обов'язковими нарахуваннями на оплату праці, витратами на підвищення кваліфікації аудиторів та витратами на службові відрядження.

Крім того, витрати компанії включають також витрати на оренду офісних приміщень, оплату комунальних послуг, канцелярські товари та професійні послуги сторонніх організацій, необхідні для забезпечення основної діяльності. У ПрАТ «КПМГ Аудит» оформлення витрат також здійснюється на підставі відповідних первинних документів, які підтверджують фактичне понесення витрат і забезпечують їх правильне відображення в обліку відповідно до вимог облікової політики підприємства.

Як і з доходами пропоную розглянути первинні документи в розрізі рахунків бухгалтерського обліку. В своїй діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» використовує рахунки 9 класу «Витрати діяльності», а саме 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та 95 «Фінансові витрати». Пропоную розглянути первинні документи в таблиці 2.3 в розрізі рахунків бухгалтерського обліку для кращого розуміння сутності первинних документів.

Таблиця 2.3 - Перелік первинних документів для обліку витрат ПрАТ «КПМГ Аудит»

Рахунок бухгалтерського обліку	Первинний документ	Опис
91 «Загальновиробничі витрати»	Акти наданих послуг	Акти наданих послуг у ПрАТ «КПМГ Аудит» оформлюються не тільки для обліку доходів, а й для підтвердження витрат, пов'язаних із проведенням навчальних заходів, курсів підвищення кваліфікації співробітників. Зокрема, акти укладаються з організаціями, що надають послуги з професійного навчання, що дає змогу обґрунтовано віднести такі витрати на витрати підприємства
92 «Адміністративні витрати»	Розрахунково-платіжна відомість (Додаток В)	Цей документ використовується для нарахування заробітної плати працівникам ПрАТ «КПМГ Аудит». У розрахунково-платіжній відомості вказуються суми нарахованої заробітної плати, утримання податків та внесків, а також суми, що підлягають виплаті працівникам. Відомість є підставою для здійснення фактичних виплат і подальшого відображення витрат на оплату праці в обліку підприємства
93 «Витрати на збут»	Акт про надані маркетингові послуги	Акт про надані маркетингові послуги для ПрАТ «КПМГ Аудит» складається у разі, якщо компанія замовляє маркетингові послуги або послуги щодо просування своїх аудиторських послуг на ринку. У зв'язку з характером діяльності «КПМГ Аудит», маркетингова діяльність може включати проведення рекламних кампаній та участь у професійних заходах
94 «Інші витрати операційної діяльності»	Виписка банку про різних видів послуг (Додаток Д)	Виписка банку в ПрАТ «КПМГ Аудит» містить інформацію про всі проведені платежі, включаючи оплату комунальних платежів (оренда офісних приміщень, електроенергія, водопостачання тощо). Саме на підставі виписок здійснюється звірка даних бухгалтерського обліку та підтвердження своєчасності оплати витрат, пов'язаних із забезпеченням діяльності компанії
95 «Фінансові витрати»	Кредитний договір	Витрати, пов'язані з обслуговуванням кредитів та позик, процентними витратами за використання фінансових ресурсів

Джерело : згруповане автором за інформацією [11]

У ПрАТ «КПМГ Аудит» документування доходів та витрат займає особливе місце у системі бухгалтерського обліку. Для обліку доходів використовуються, зокрема, акти виконаних робіт, рахунки на оплату послуг та виписки банку, що підтверджують надходження коштів за надані аудиторські послуги. При цьому вся діяльність компанії спрямована виключно на надання професійних послуг, без реалізації товарів чи іншої продукції. З витратами пов'язані такі документи, як табелі обліку відпрацьованого часу, розрахунково-платіжні відомості, акти виконаних робіт сторонніх організацій (зокрема щодо підвищення кваліфікації працівників) та виписки банку, які підтверджують оплату праці, підвищення кваліфікації, орендних і комунальних послуг.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів, витрат і фінансових результатів

Важливою складовою управлінського та фінансового обліку на підприємстві — є правильне відображення доходів від операційної діяльності, оскільки це безпосередньо впливає на формування фінансових результатів. Для забезпечення достовірного та своєчасного обліку доходів, ПрАТ "КПМГ Аудит" використовує аналітичний та синтетичний облік, що дозволяє відслідковувати фінансові результати на різних рівнях деталізації та за різними напрямками діяльності.

Аналітичний облік в межах доходів від операційної діяльності сприяє розподілу та деталізації доходів відповідно до специфіки діяльності підприємства, включаючи види наданих послуг, терміни виконання робіт та клієнтські категорії. Це дозволяє отримати більш точну картину щодо прибутковості кожного напрямку роботи. У свою чергу, синтетичний облік забезпечує загальний підсумок доходів, що дозволяє швидко оцінити загальний фінансовий стан підприємства та приймати ефективні управлінські рішення.

Аналітичний і синтетичний облік доходів та витрат в ПрАТ "КПМГ Аудит" здійснюється відповідно до вимог національних стандартів бухгалтерського обліку, а також внутрішніх нормативних документів підприємства, що регулюють порядок визнання, обліку та відображення цих операцій у фінансових звітах. Як вже зазначалось, основною нормативною основою для ведення бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також стандарти, що регулюють облік доходів і витрат, зокрема, НП(С)БО 15 «Доходи» та НП(С)БО 16 «Витрати» [6;11;24].

ПрАТ "КПМГ Аудит" здійснює свою основну діяльність у сфері аудиту, що визначає специфіку обліку доходів та витрат. Всі доходи підприємства формуються виключно від надання професійних послуг, таких як аудиторські перевірки, консалтингові послуги, а також інші супутні послуги, пов'язані із забезпеченням фінансової звітності.

Для кожної послуги визначається окремий облік доходів, що включає не лише безпосереднє нарахування доходу за фактом виконання роботи, але й коректне оформлення документації, необхідної для підтвердження цих доходів. Наприклад, для аудиторських послуг підписується акт виконаних робіт, який є основним документом, що підтверджує факт надання послуги. Цей акт стає підставою для нарахування доходу та подальшого його відображення в бухгалтерському обліку. Крім того, в процесі надання послуг проводиться виставлення рахунків-фактур, що є юридичним документом, який фіксує обсяг та вартість наданих послуг.

Облік доходів також включає оцінку вартості послуг, що визначається за умовами договору з клієнтом, та враховує можливі зміни в залежності від складності наданої послуги або її обсягу. Для цього ПрАТ "КПМГ Аудит" використовує чітко визначені тарифи на послуги, що дають змогу правильно нарахувати суму доходу та забезпечити точність бухгалтерського обліку.

Система обліку доходів компанії також передбачає необхідність визнання податкових зобов'язань, зокрема податку на додану вартість (ПДВ), що передбачено законодавством, а також інших податків, що можуть виникати в процесі виконання господарських операцій, таких як податок на прибуток підприємства [34].

Цей підхід до обліку доходів дозволяє ПрАТ "КПМГ Аудит" не лише забезпечувати відповідність вимогам законодавства, але й підвищувати ефективність управління фінансовими потоками підприємства, забезпечуючи прозорість та точність обліку. Оскільки доходи компанії залежать від виконання замовлень, важливим є своєчасне документування операцій, що забезпечує контроль і якість бухгалтерської звітності.

Важливо також звернути увагу на кореспондуючі рахунки, які використовуються для здійснення бухгалтерських проводок у процесі нарахування та отримання доходів від надання аудиторських послуг. Кореспонденція рахунків є важливим елементом бухгалтерського обліку,

оскільки визначає правильність відображення операцій на відповідних рахунках бухгалтерського плану.

Нижче наведена таблиця 2.4, яка ілюструє кореспонденцію рахунків з обліку доходів від робіт і послуг ПрАТ «КПМГ Аудит».

Таблиця 2.4 - Кореспонденція рахунків з обліку доходів від наданих послуг ПрАТ «КПМГ Аудит»

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Надано аудиторські послуги сторонній компанії	36	703
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (20% від ціни реалізації без ПДВ)	703	641
Отримано готівку за надані послуги	31	36

У ПрАТ «КПМГ Аудит» облік доходів від аудиторських послуг ведеться з використанням рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» у кореспонденції з рахунками розрахунків з клієнтами. Отримання коштів відображається через рахунок 36 або банківські рахунки. Для визначення податкових зобов'язань з ПДВ нараховується 1/6 від суми послуги з відображенням на рахунку 641. Податки нараховуються лише в межах операцій з надання послуг.

Також необхідно зауважити, що у ПрАТ «КПМГ Аудит» для обліку доходів застосовується Журнал 6, один із реєстрів бухгалтерського обліку, який дозволяє систематизовано відображати інформацію про нарахування доходів за рахунками 7 класу "Доходи і результати діяльності". Такий підхід забезпечує зручне групування господарських операцій, пов'язаних із наданням аудиторських послуг, у хронологічному та систематичному порядку. Зразок журналу 6 наведено в додатку К.

Витрати в ПрАТ «КПМГ Аудит» є критично важливим компонентом фінансового обліку, оскільки вони безпосередньо впливають на фінансові результати компанії. Ці витрати класифікуються за типом, характером та

сферою діяльності, включаючи адміністративні витрати, витрати на збут, утримання основних засобів, амортизацію, оренду, канцелярське приладдя, витрати на дослідження та розробки тощо.

Найбільша частина витрат пов'язана з персоналом, оскільки фахівці є основним ресурсом аудиторської фірми. До них належать заробітна плата, соціальні внески, медичне страхування та інші компенсації працівникам. З огляду на високу кваліфікацію та відповідальність персоналу, витрати на персонал становлять значну частку операційних витрат.

Інші суттєві витрати включають оренду офісу, комунальні послуги та інвестиції в бізнес-інфраструктуру. Зокрема, компанія інвестує в програмне забезпечення, необхідне для управління проектами, інструменти аудиту та процеси звітності. Ці витрати покривають не лише придбання програмного забезпечення, але й ліцензування, оновлення та технічну підтримку.

ПРАТ «КПМГ Аудит» веде облік витрат відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку, використовуючи рахунки класу 9 («Операційні витрати»). Це дозволяє детально відстежувати витрати, пов'язані із заробітною платою, офісними операціями, навчанням співробітників, маркетингом та іншими видами діяльності, що забезпечує ефективний контроль витрат та точне визначення фінансових результатів.

Нижче наведена таблиця 2.5, яка ілюструє кореспонденцію рахунків з обліку витрат ПРАТ «КПМГ Аудит».

Таблиця 2.5 - Кореспонденція рахунків з обліку витрат ПРАТ «КПМГ Аудит»

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Нараховано заробітну плату директору відділу Аудиту	92	661
2. Нараховано заробітну плату робітникам відділу Аудиту	91	661

На наступній сторінці:

Продовження таблиці 2.5

3. Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам відділу Аудиту (22%)	92	651
4. Нараховано ЄСВ на заробітну плату директору відділу Аудиту (22%)	92	651
5. Витрати, пов'язані з відрядженням персоналу	91	372
6. Підвищення кваліфікації робітників	92	377
7. Нараховано оренда офісних приміщень	92	685

За кредитом рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати [35].

Нарахування ЄСВ на заробітну плату виробничого персоналу відображається в кредиті рахунку 651, який показує нараховані зобов'язання за страхуванням. З 01.01.2016 ставка ЄСВ (Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) становить 22% [36].

Субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами» — також використовується для обліку витрат, пов'язаних з виїздом співробітників на перевірки чи інші службові завдання. Це включає в себе аванси на відрядження, оплату транспортних витрат, проживання, добові та інші витрати, що виникають під час виконання службових обов'язків.

У цьому випадку співробітник отримує кошти на покриття витрат, пов'язаних з виконанням завдань, зокрема, для виїзду на перевірки. Після завершення виїзду підзвітна особа повинна звітувати про використані кошти, і невикористані суми повертаються підприємству, що відповідно відображається на цьому субрахунку.

Рахунок 377 «Розрахунки з різними дебіторами» використовується у ПрАТ «КПМГ Аудит» для обліку витрат, пов'язаних з професійним розвитком співробітників. Ці витрати включають оплату навчання, семінарів, майстер-

класів, а також супутні витрати, такі як проїзд, проживання та добові. Облік ведеться контрагентами — навчальними центрами або консалтинговими компаніями, з якими підприємство уклало договори. Таким чином, рахунок 377 відображає як основні витрати на навчання, так і супутні витрати, необхідні для підвищення професійної компетентності персоналу та забезпечення високої якості аудиторських послуг.

Відповідно до норм чинного законодавства та норм бухгалтерського обліку, ПрАТ «КПМГ Аудит» для обліку доходів застосовується Журнал 5, який служить для систематизації даних за відповідними статтями витрат. Цей реєстр дозволяє ефективно групувати та узагальнювати інформацію з первинних документів, враховуючи рахунки класу 9. Журнал забезпечує належний хронологічний та систематичний облік витрат. Зразок журналу 5 наведено в додатку Л.

Після детального аналізу доходів та витрат, наступним етапом є визначення фінансового результату, який є кінцевим показником ефективності діяльності підприємства. Фінансовий результат є різницею між усіма доходами і витратами за певний період, і він є важливим індикатором, що відображає загальний економічний стан компанії.

Для правильного визначення фінансового результату необхідно комплексно врахувати всі доходи та витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємства, зокрема, виробничу собівартість послуг. Виробнича собівартість включає витрати, що безпосередньо пов'язані з наданням аудиторських послуг, які є основним видом діяльності ПрАТ КПМГ Аудит. До таких витрат відносяться: заробітна плата співробітників, що безпосередньо займаються наданням послуг, орендна плата за приміщення, витрати на навчання та підвищення кваліфікації персоналу, витрати на амортизацію основних засобів, витрати на канцелярські матеріали, комунальні послуги та інші операційні витрати, необхідні для функціонування компанії.

Окрім того, важливим етапом є визначення накладних витрат, які також впливають на собівартість, але не можна віднести безпосередньо до конкретних

послуг. Врахування всіх цих витрат є критично важливим для визначення точного фінансового результату. Після визначення повної собівартості послуг необхідно порівняти її з отриманими доходами від надання цих послуг.

Головним фінансовим результатом діяльності ПрАТ КПМГ Аудит — є надання аудиторських послуг, яке відображається на рахунку 79 "Фінансові результати". На цьому рахунку фіксуються всі доходи та витрати, що виникають у процесі надання послуг клієнтам. Зокрема, через кореспонденцію з рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», відображаються всі доходи від надання аудиторських послуг, а також через кореспонденцію з рахунками витрат, такими як рахунок 91 "Загальновиробничі витрати" або рахунок 92 "Адміністративні витрати", фіксуються відповідні витрати [34].

Після врахування всіх доходів та витрат, чистий фінансовий результат від операційної діяльності на рахунку 79 показує, чи компанія отримала прибуток або зазнала збитків в результаті своєї діяльності. Це дозволяє оцінити ефективність компанії в управлінні своїми ресурсами та наданні послуг клієнтам.

Нижче наведена таблиця 2.6, яка ілюструє кореспонденцію рахунків з обліку фінансового результату ПРАТ «КПМГ Аудит».

Таблиця 2.6 - Кореспонденція рахунків з обліку фінансового результату ПРАТ «КПМГ Аудит»

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списано на фінансові результати дохід від реалізації готової продукції	703	791

Головним фінансовим результатом діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» є надання аудиторських послуг, що обліковується через рахунок 79 "Фінансові результати". Для відображення доходів компанія використовує виключно рахунок 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг", оскільки специфіка діяльності

передбачає отримання доходу лише від надання професійних послуг, а не від продажу товарів або іншої продукції.

В кореспонденції виображається за дебетом 703 та кредитом 791 «Рельтат операційної діяльності», тобто загальний дохід визначається без врахування наданих знижок, повернення проданих товарів, ПДВ, акцизу й інших податків із продажу [34].

Важливо зазначати, що у ПрАТ «КПМГ Аудит» для організації обліку доходів і витрат впроваджено функціональні можливості програми BAS Бухгалтерія, яка забезпечує гнучке ведення аналітичного обліку за рахунками доходів (клас 7) та витрат (клас 9). Система дає змогу фіксувати дані по кожному виду послуг, контрагенту або внутрішньому структурному підрозділу, що дозволяє деталізовано аналізувати прибутковість окремих напрямків діяльності.

Програмне забезпечення автоматично створює бухгалтерські записи на основі первинних документів, що вводяться в систему (акти виконаних робіт, рахунки, угоди тощо). Це значно оптимізує процес обліку та мінімізує ризики механічних помилок.

Окрім цього, BAS Бухгалтерія підтримує облік витрат із розподілом за місцями виникнення та відповідальними особами, що дозволяє ефективно контролювати витрати в розрізі проектів. Такий підхід формує надійне підґрунтя для прийняття управлінських рішень і підвищує фінансову дисципліну в межах аудиторської компанії.

Отже, в процесі дослідження організації аналітичного і синтетичного обліку доходів, витрат та фінансових результатів у ПрАТ «КПМГ Аудит» було встановлено, що підприємство приділяє значну увагу документуванню господарських операцій. Особливу роль у цьому процесі відіграє належно розроблена облікова політика, яка визначає принципи і методи організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

В ПрАТ «КПМГ Аудит» облік доходів ведеться переважно за рахунком 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг", оскільки діяльність товариства

спрямована виключно на надання професійних аудиторських та супутніх послуг. Синтетичний облік доходів ведеться системно, із належною деталізацією в аналітичному обліку за видами наданих послуг, замовниками та іншими ознаками [3].

Щодо витрат, ПрАТ «КПМГ Аудит» організовує їх облік за рахунками класу 9 "Витрати діяльності", що забезпечує високий рівень деталізації та прозорості інформації про собівартість наданих послуг. Основними витратами є витрати на оплату праці, амортизаційні відрахування, витрати на підвищення кваліфікації працівників (із застосуванням рахунку 377), адміністративні витрати та витрати, пов'язані з виїздами аудиторів на об'єкти замовників (із застосуванням субрахунку 372 "Розрахунки з підзвітними особами").

Фінансовий результат діяльності формується шляхом зіставлення доходів і витрат, облікованих протягом звітного періоду. Відповідно до особливостей діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит», фінансові результати обліковуються на рахунку 79 "Фінансові результати". Операції списання доходів і витрат на фінансові результати відбуваються за встановленою кореспонденцією рахунків. У ПрАТ «КПМГ Аудит» облік доходів і витрат організовано на сучасному рівні із застосуванням BAS Бухгалтерія, що забезпечує автоматизацію обліку, деталізацію даних за видами послуг та контрагентами, а також контроль витрат за місцями їх виникнення. Такий підхід сприяє точності облікових записів, ефективному контролю фінансових потоків та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Загалом, система бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів у ПрАТ «КПМГ Аудит» є чітко структурованою, відповідає сучасним вимогам бухгалтерської практики та сприяє забезпеченню достовірності фінансової звітності.

2.4. Розкриття інформації у фінансовій звітності

Фінансова звітність підприємства складається відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Її формування базується на єдиних принципах бухгалтерського обліку, що забезпечують повноту, достовірність та своєчасність подання даних про фінансову діяльність суб'єкта господарювання [11].

Річна фінансова звітність охоплює основні форми, кожна з яких виконує свою функцію. До таких форм належать:

- Баланс (звіт про фінансовий стан) – відображає стан активів, капіталу та зобов'язань підприємства на певну дату;
- Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – містить інформацію про доходи, витрати, прибутки або збитки за звітний період;
- Звіт про рух грошових коштів – показує джерела надходження та напрямки використання коштів;
- Звіт про власний капітал – демонструє зміни в структурі власного капіталу підприємства;
- Примітки до фінансової звітності – пояснюють та деталізують інформацію, що наведена в основних звітних формах [11].

Особливе значення для аналізу результатів діяльності має звіт про фінансові результати. У ньому узагальнюється інформація про доходи, понесені витрати та кінцевий фінансовий результат підприємства. Саме цей документ дозволяє оцінити, наскільки ефективно функціонує підприємство, яку частину доходів було отримано від основної діяльності, і які витрати супроводжували цей процес.

Крім того, звіт дає змогу побачити інші компоненти сукупного доходу, що формуються поза межами звичайної операційної діяльності, але впливають на загальний фінансовий стан підприємства.

Фінансова звітність відіграє важливу роль як для внутрішнього управління, так і для зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів, кредиторів,

партнерів та державних органів, забезпечуючи прозорість та обґрунтованість прийняття управлінських рішень. Детальна схема складу річної фінансової звітності зображена на рисунку 2.2.

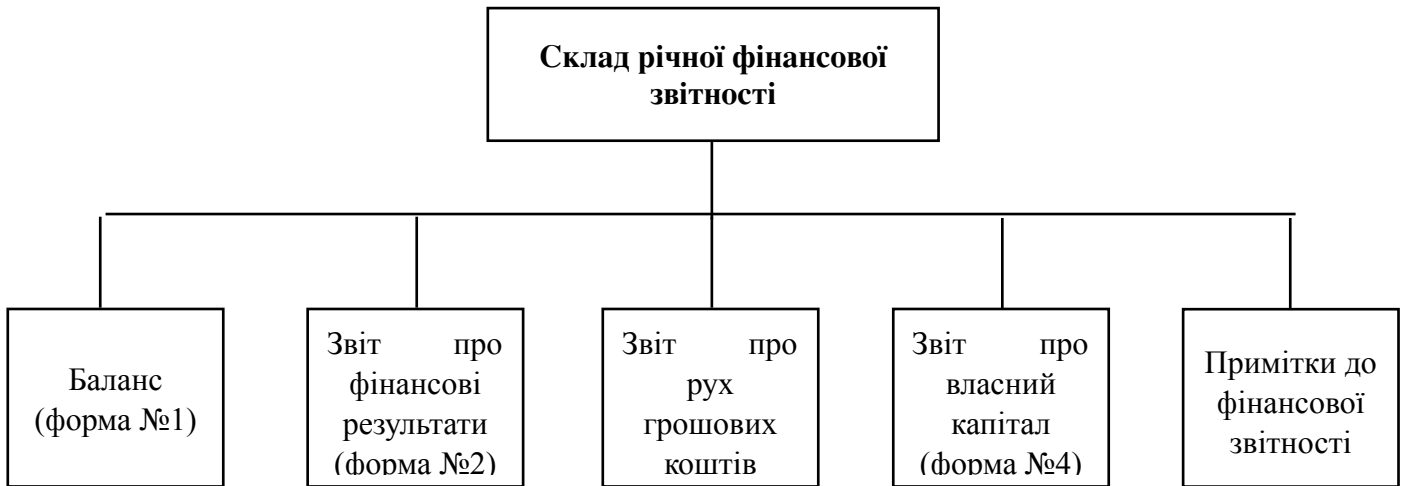


Рисунок 2.2 - Склад річної фінансової звітності

Джерело: згруповане за інформацією [11]

У цьому контексті ПрАТ «КПМГ Аудит» приділяє особливу увагу якості складання фінансової звітності, адже компанія, хоча й функціонує в Україні, є частиною потужної міжнародної мережі KPMG. Це зобов'язує підприємство не лише дотримуватися вимог національного законодавства у сфері обліку й звітності, а й підтримувати високі стандарти фінансової прозорості, прийняті на глобальному рівні. Відповідність звітності міжнародним вимогам підвищує довіру з боку користувачів інформації, а також слугує основою для внутрішньої аналітики, аудиту та стратегічного планування.

Фінансова звітність ПрАТ «КПМГ Аудит» складається відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), що забезпечує уніфікований підхід до розкриття інформації на рівні всієї глобальної мережі. Такий підхід дозволяє зіставляти результати діяльності українського офісу з іншими підрозділами групи KPMG по всьому світу, забезпечуючи єдність підходів і високу якість фінансової аналітики [33].

У контексті розкриття інформації у фінансовій звітності ключову роль відіграє Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), у якому відображаються показники доходів, витрат та відповідно — фінансових результатів діяльності підприємства. Саме ця форма забезпечує комплексне представлення ефективності господарської діяльності за звітний період.

Для ПрАТ «КПМГ Аудит», яке здійснює професійну діяльність виключно в сфері надання аудиторських та супутніх послуг, основними джерелами доходів є кошти, отримані від клієнтів за надані аудиторські, консультаційні, експертні послуги. У звітності ці надходження відображаються за статтею «Чистий дохід від реалізації послуг», що належить до операційної діяльності компанії.

У частині витрат у звіті наводяться як елементи операційних витрат (зокрема, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати), так і адміністративні витрати, що є типовими для підприємств сфери послуг. У випадку ПрАТ «КПМГ Аудит» значну частку займають витрати на оплату праці висококваліфікованих працівників, підвищення їхньої кваліфікації, службові поїздки, оренду офісів, комунальні послуги тощо.

Результатом порівняння доходів та витрат є прибуток або збиток підприємства — фінансовий результат, який узагальнюється у нижній частині звіту. Для ПрАТ «КПМГ Аудит» основним джерелом формування фінансового результату є доходи від надання професійних послуг, і саме вони забезпечують прибутковість його операційної діяльності.

Структура звіту представлена на рисунку 2.3.

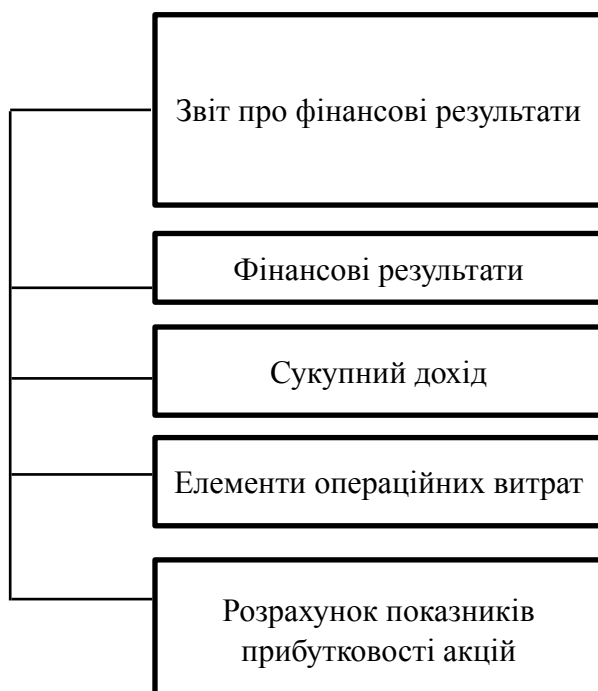


Рисунок 2.3 - Структура звіту про фінансові результати

Джерело: згруповане за інформацією [5]

Перший розділ Звіту про фінансові результати містить узагальнені дані про доходи, витрати, а також прибутки або збитки підприємства за основною, фінансовою та іншою діяльністю. Така структуризація звітних показників дає змогу користувачам фінансової звітності здійснювати комплексну оцінку ефективності господарської діяльності підприємства в цілому та визначати вплив окремих напрямів діяльності на фінансовий результат.

У рамках дослідження діяльності ПрАТ «КПМГ Аудит» ми розглядаємо Звіт про фінансові результати за звітний 2022 рік та порівнюємо його з 2021 роком. Відповідний звіт за 2022 надається в додатку М.

Перший розділ дозволяє відстежити, яку частку у формуванні загального фінансового результату складають доходи та витрати від основної діяльності, а саме надання аудиторських, консалтингових та супутніх послуг. Так, виручка від реалізації таких послуг у 2022 році склала 226 736 тис. грн, порівняно з 265 368 тис. грн у 2021 році. Це скорочення пов'язано з початком війни в Україні та нестабільною економічною ситуацією, що вплинуло на попит на аудиторські та консалтингові послуги, а також знизило активність на ринку. Та сама тенденція спостерігається й при аналізі валового прибутку: у звітному 2022 році він склав 102 580 тис. грн, у 2021 році — 146 419 тис. грн. Зниження валового прибутку в

основному є наслідком зменшення доходів від основної діяльності та високої собівартості наданих послуг, зокрема через інфляційний тиск на витрати та зміну умов роботи на ринку [37].

Таким чином, перший розділ фінансової звітності дозволяє оцінити внесок основної діяльності підприємства у формування фінансового результату. Водночас для повного розуміння джерел прибутковості необхідно враховувати також інші операційні та фінансові доходи і витрати, які мають додатковий вплив на загальний результат. З цією метою нижче наведено таблиця 2.7, яка є зразком для ілюстрації того, за якими кодами рядків обліковуються найбільш поширені показники, що узагальнює основні складові таких доходів і витрат відповідно до типових статей фінансової звітності.

Таблиця 2.7 – Зразок розділу 5 приміток до фінансової звітності

Найменування показника	Код рядка	Доходи	Витрати
А. Інші операційні доходи витрати			
Операційна оренда активів	440	X	X
Операційна курсова різниця	450	X	X
Реалізація інших оборотних активів	460	X	X
Інші операційні доходи і витрати	490	X	X
Б. Доходи витрати і від участі в капіталі за інвестиціями в:			
В. Інші фінансові доходи і витрати			
Дивіденди	530	X	X
Проценти	540	X	X
Фінансова оренда активів	550	X	X
Г. Інші доходи і витрати			

На наступній сторінці:

Продовження таблиці 2.7

Реалізація фінансових інвестицій	570	X	X
----------------------------------	-----	---	---

Джерело: складено автором на основі[37]

Разом з тим, інші операційні доходи у 2022 році зросли порівняно з 2021 роком, збільшившись з 1 756 тис. грн до 23 170 тис. грн. З розділу 5, приміток до фінансової звітності, бачимо, що основна сума інших фінансових доходів формується від доходів від операційної курсової різниці. Це зростання можна пояснити тим, що компанія надає аудиторські послуги міжнародним компаніям, за що отримує кошти в іноземній валюті. Більш детальне розмежування складових інших операційних доходів наведено в додатку Н.

Оцінюючи витрати, які ПрАТ «КПМГ Аудит» понесло в процесі господарської діяльності (зокрема, собівартість наданих послуг), у 2022 році цей показник становив 124 156 тис. грн, порівняно з 118 949 тис. грн у 2021 році. Збільшення собівартості є результатом підвищення витрат на персонал, інфляційного тиску та зростання вартості ресурсів, що необхідні для надання послуг [37].

Також важливо розмежувати витрати за видами: адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати. Адміністративні витрати в 2022 році склали 108 185 тис. грн, у 2021 році — 120 122 тис. грн. Це зменшення пояснюється оптимізацією витрат, скороченням деяких адміністративних витрат через зміни в організаційній структурі та переходом на більш ефективні методи управління.

Витрати на збут у 2022 році дорівнювали 9 006 тис. грн, а в 2021 році — 7 488 тис. грн. Зростання витрат на збут можна пояснити необхідністю збільшення витрат на маркетинг та просування послуг у складних економічних умовах для підтримки клієнтської бази та залучення нових клієнтів.

Інші операційні витрати в 2022 році склали 6 183 тис. грн, у 2021 році — 4 630 тис. грн. Так само, як і у випадку з іншими операційними доходами, значна частина витрат обумовлена саме коливаннями валютних курсів, що впливає на фінансові результати підприємства в умовах нестабільного

економічного середовища. Більш детальне розмежування складових інших операційних витрат наведено в додатку Н.

Таким чином, проміжний фінансовий результат — прибуток від операційної діяльності — за 2022 рік склав 2 376 тис. грн, порівняно з 15 935 тис. грн у 2021 році. Це зниження пояснюється негативними економічними умовами та зменшенням доходів від основної діяльності, зокрема через вплив війни та інфляційні процеси [37].

Остаточний фінансовий результат — чистий прибуток після оподаткування — у 2022 році склав 1 585 тис. грн, що значно нижче показника 2021 року (12 582 тис. грн). Зменшення чистого прибутку зумовлене як зниженням доходів, так і збільшенням витрат через адаптацію до нових умов діяльності [37].

Також важливо зазначити, що чистий фінансовий результат підприємства, який визначається як різниця між доходами та витратами за звітний період, знаходить своє відображення у Звіті про власний капітал. У цьому звіті він впливає на зміну величини нерозподіленого прибутку або непокритого збитку, що, у свою чергу, є складовою власного капіталу підприємства. Зокрема, якщо за результатами діяльності підприємство отримало прибуток, цей показник збільшує суму власного капіталу. У разі збитку — відповідно зменшує. Відповідний фінансовий результат у звіті про власний капітал представлений у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 - Розкриття чистого фінансового результату у звіті про власний капітал у ПРАТ «КПМГ Аудит»

Стаття	Код рядка	Зареєстрований капітал	Капітал в дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток(непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100					1585			

Джерело: сформовано автором на основі [37]

Наступний розділ Звіту про фінансові результати пов'язаний з сукупним доходом. Так сукупний дохід ПрАТ «КПМГ Аудит» у 2022 році склав 1 585 тис. грн, що значно знизилося порівняно з 12 582 тис. грн у 2021 році. Це зменшення сукупного доходу пояснюється здебільшого зниженням чистого прибутку, що стало результатом зниження доходів від основної діяльності через вплив зовнішніх факторів, таких як війна в Україні та економічна нестабільність. Водночас інші статті сукупного доходу, такі як дооцінка необоротних активів, фінансових інструментів та накопичені курсові різниці, не зазнали значних змін, що не вплинуло на загальний рівень сукупного доходу в 2022 році.

У третьому розділі подано дані про складові операційних витрат підприємства, що були понесені в процесі його діяльності протягом звітного періоду. Це включає витрати на виробництво, збут, управління та інші операційні витрати, з урахуванням коригування на внутрішній оборот, тобто з виключенням витрат, які є частиною собівартості продукції (робіт, послуг), виготовленої та використаної підприємством.

У 2022 році операційні витрати ПрАТ «КПМГ Аудит» продемонстрували деякі зміни порівняно з 2021 роком. Матеріальні затрати у 2022 році склали 1 094 883 тис. грн, що є зниженням порівняно з 1 165 830 тис. грн у 2021 році. Це зменшення може бути результатом ефективнішого використання матеріальних ресурсів або зменшення обсягів виконаних послуг, що сталося через економічні умови [37].

Витрати на оплату праці в 2022 році становили 165 830 тис. грн, що є зниженням порівняно з 171 989 тис. грн у попередньому році. Це може бути обумовлено оптимізацією чисельності персоналу, а також зниженням витрат на оплату праці у зв'язку зі зменшенням обсягів діяльності або скороченням робочих годин.

Відрахування на соціальні заходи зросли до 23 507 тис. грн у 2022 році, що є збільшенням порівняно з 19 653 тис. грн у 2021 році. Це зростання може бути зумовлене підвищенням ставок внесків або змінами у політиці соціальних відрахувань на фоні економічних змін [37].

Амортизація у 2022 році склала 5 817 тис. грн, що дещо більше, ніж 5 252 тис. грн у 2021 році. Це збільшення може бути спричинене оновленням основних засобів підприємства, що потребує більших витрат на амортизацію.

Інші операційні витрати в 2022 році склали 43 745 тис. грн, що є незначним зростанням порівняно з 42 220 тис. грн у 2021 році. Це збільшення може бути обумовлене додатковими витратами, які виникли через адаптацію підприємства до нових економічних умов та викликів.

Загальна сума операційних витрат у 2022 році склала 239 993 тис. грн, що майже не змінилося порівняно з 239 997 тис. грн у 2021 році, що вказує на стабільність витрат підприємства на операційну діяльність. Цей аналіз дозволяє зрозуміти, як зміни в економічній ситуації вплинули на структуру витрат підприємства та його фінансові результати [37].

І останній розділ пов'язаний із розрахунком прибутковості акцій. У 2022 році середньорічна кількість простих акцій ПрАТ «КПМГ Аудит» залишалася

на рівні 1 180 акцій, як і в 2021 році. Це вказує на те, що кількість акцій підприємства не змінилася за цей період.

Чистий прибуток на одну просту акцію у 2022 році становив 1 343,22 грн, що є значним зниженням порівняно з 10 662,71 грн у 2021 році. Зменшення цього показника відображає загальну негативну динаміку чистого прибутку підприємства через зниження доходів від основної діяльності та зростання витрат.

Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію також склав 1 343,22 грн у 2022 році, що ідентично показнику чистого прибутку на одну акцію. Це свідчить про відсутність змін у коригуванні результатів підприємства по відношенню до виплати дивідендів або інших фінансових коригувань.

Загалом, зниження прибутковості на одну акцію є відображенням впливу економічних труднощів та спадної фінансової динаміки на результати діяльності підприємства в 2022 році.

Варто зазначити, що показники звіту про фінансові результати (форма №2) тісно корелюють із показниками, які підприємство відображає у податковій декларації з податку на прибуток. Зокрема, чистий фінансовий результат до оподаткування, який визначається у формі №2, є базою для податкових коригувань відповідно до Податкового кодексу України. Це забезпечує узгодженість між бухгалтерським і податковим обліком, а також дає змогу контролюючим органам оцінити достовірність фінансової звітності та правильність обчислення податкових зобов'язань.

Відповідно до вимог Податкового кодексу України, цей результат коригується на податкові різниці — тобто певні витрати або доходи, які визнаються або не визнаються для цілей оподаткування [33].

У результаті коригувань формується об'єкт оподаткування податком на прибуток, який і підлягає відображенню у відповідних рядках податкової декларації. Такий підхід забезпечує узгодженість між фінансовою та податковою звітністю, а також дозволяє контролюючим органам перевіряти

правильність формування податкових зобов'язань. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток представлений у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 - Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток

Фінансовий результат до оподаткування	±	Податкові різниці	= Об'єкт оподаткування податком на прибуток
---------------------------------------	---	-------------------	---

Джерело: згруповане за інформацією [34]

Такий зв'язок є важливим як для внутрішніх користувачів фінансової звітності, так і для держави як зовнішнього контролюючого органу. Зразок декларації з податку на прибуток надається в додатку П.

Отже, розкриття інформації у фінансовій звітності, зокрема у формі №2, є важливим елементом для забезпечення прозорості та зрозумілості фінансових результатів діяльності підприємства для всіх зацікавлених сторін: інвесторів, кредиторів, акціонерів та органів державної влади. Форма 2, що включає звіт про фінансові результати, надає детальну інформацію про доходи, витрати та прибутки або збитки підприємства за звітний період, а також допомагає оцінити ефективність управлінських рішень, структуру витрат і джерела доходів.. Оцінка фінансових результатів є основою для стратегічних рішень, які визначають майбутнє підприємства.

Фінансовий результат, зокрема чистий прибуток ПрАТ «КПМГ Аудит», зменшився до 1 585 тис. грн у 2022 році, порівняно з 12 582 тис. грн у 2021 році, що підтверджує негативний тренд у фінансових результатах. Це зниження є результатом не лише зменшення доходів, але й зростання операційних витрат, таких як амортизація та витрати на соціальні заходи [37].

Для ПрАТ «КПМГ Аудит» розкриття такої інформації має особливу важливість. Аудиторська компанія повинна надавати чітке та вичерпне відображення своєї фінансової діяльності, оскільки це дозволяє клієнтам і партнерам оцінювати її стабільність, здатність до розвитку та виконання зобов'язань. Оскільки підприємство надає послуги у сфері аудиту та консалтингу, точність фінансової звітності має безпосередній вплив на його репутацію та довіру з боку клієнтів.

ВИСНОВКИ

1. В умовах воєнного стану підприємства стикаються з новими викликами: нестабільна економічна ситуація, порушення логістики, інфраструктурні пошкодження, коливання попиту та зростання витрат. Оцінка доходів, витрат і фінансових результатів є критично важливою для адаптації підприємств до цих умов, допомагаючи приймати обґрунтовані управлінські рішення й зберігати фінансову стабільність. Під витратами розуміються зменшення економічних вигод, які ведуть до зменшення капіталу. Витрати на виробництво займають значну частку в загальних витратах підприємства й мають великий вплив на його фінансові результати. Управління витратами є ключовим для досягнення оптимальних економічних результатів і підтримки конкурентоспроможності підприємства.

2. Бухгалтерський облік доходів і витрат є основою для визначення фінансових результатів діяльності підприємства. Чітка класифікація цих показників допомагає приймати обґрунтовані управлінські рішення та дає змогу аналізувати джерела доходів і витрат.

Доходи підприємства поділяються на кілька основних категорій: доходи від основної діяльності, інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи. Визнання доходів здійснюється на основі таких стандартів, як НП(С)БО 15 та МСБО 18. Це важливо для правильного відображення в обліку і для достовірності фінансової звітності. Доходи класифікуються залежно від виду діяльності підприємства: від продажу товарів, надання послуг, використання активів тощо.

Витрати підприємства поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом або наданням послуг, наприклад, витрати на сировину та зарплату виробничого персоналу. Непрямі витрати не можна віднести до конкретної продукції чи послуги і включають витрати на управління, утримання офісу та адміністративні потреби.

Також витрати класифікуються за функціональним призначенням: операційні витрати – на основну діяльність підприємства, витрати на продаж – на рекламу, маркетинг та логістику, а адміністративні витрати – на управлінців і офісні потреби. Ці витрати важливі для формування фінансових результатів та ефективності діяльності підприємства.

3. Облікова політика є важливим інструментом регулювання бухгалтерського обліку підприємства, визначаючи методи, які впливають на точність фінансової звітності. Підприємства можуть обирати методи амортизації основних засобів (лінійний або нелінійний) та оцінки запасів (за собівартістю, справедливою вартістю або фізичною наявністю). Ці вибори впливають на фінансові результати, оскільки правильно застосовані методи забезпечують точне формування витрат і прибутку.

Методи амортизації визначають швидкість зменшення вартості активів, що впливає на амортизаційні витрати і фінансовий результат. Використання методів, які дозволяють зменшити податкові зобов'язання, допомагає оптимізувати фінансові потоки.

Оцінка запасів за методами, такими як FIFO, впливає на величину витрат і прибутку, а вибір між собівартістю і справедливою вартістю змінює фінансові показники залежно від ринкових умов.

Облікова політика також важлива для забезпечення відповідності податковому законодавству. Правильне визнання доходів і витрат, зокрема витрат на персонал і адміністративні потреби, дозволяє визначити правильні податкові зобов'язання і мінімізувати ризики.

4. ПрАТ «КПМГ Аудит» є лідером аудиторського та консалтингового ринку України, поєднуючи міжнародні стандарти з національними вимогами. Облікова політика компанії базується на принципах чесності, досконалості, командної роботи та постійного вдосконалення. Вона використовує проектний підхід до обліку доходів і витрат, що дозволяє ефективно оцінювати фінансові результати, обґрунтовувати ціноутворення та планувати стратегію.

Особливу увагу приділено обліку витрат за годинами роботи персоналу, що є важливим для компанії, де основним ресурсом є кваліфікований людський капітал. Автоматизовані системи обліку та внутрішні стандарти КРМГ забезпечують прозорість фінансової інформації, підвищуючи рівень контролю та аналітики. Облікова політика не тільки дотримується законодавства і міжнародних стандартів, але й сприяє формуванню довіри серед клієнтів та інвесторів. В результаті система обліку ПрАТ «КПМГ Аудит» є ефективним інструментом управління підприємством і забезпечує його конкурентоспроможність.

5. Первинне документування є ключовим етапом бухгалтерського обліку, що гарантує достовірність і повноту облікової інформації. В ПрАТ «КПМГ Аудит» система документального оформлення відповідає національним і міжнародним стандартам. Підприємство забезпечує належне оформлення кожної операції, включаючи доходи та витрати, з використанням як паперових, так і електронних форм для підвищення оперативності, прозорості та внутрішнього контролю.

Документування здійснюється за чітко визначеними реквізитами, що гарантує правильність обліку. Для доходів використовуються акти виконаних робіт, рахунки та банківські виписки, а для витрат — документи щодо оплати праці, навчання, оренди та комунальних послуг.

6. У підрозділі про синтетичний та аналітичний облік досліджено організацію обліку доходів і витрат ПрАТ «КПМГ Аудит». Підприємство використовує чітку систему обліку, що включає синтетичний та аналітичний облік. Облік доходів ведеться за НП(С)БО 15 з розмежуванням операційних і інших доходів, використовуючи субрахунки до рахунку 703. Витрати класифікуються за функціональним призначенням та відображаються згідно з НП(С)БО 16 на рахунках класу 9.

Особлива увага приділяється обліку витрат на оплату праці, навчання, податки, адміністративні витрати та оренду. Операції з ПДВ здійснюються за кореспонденцією рахунків 641, 644, 643. Система обліку забезпечує деталізацію

інформації, що сприяє ефективному управлінню ресурсами та контролю за витратами.

7. ПрАТ «КПМГ Аудит» формує фінансову звітність за МСФЗ, що забезпечує прозорість. Основними джерелами доходів є аудиторські, консалтингові та експертні послуги, а витрати пов'язані з оплатою праці, амортизацією, навчанням персоналу та адміністративними витратами.

У 2022 році компанія знизила доходи з 265 368 тис. грн до 226 736 тис. грн, що було спричинено економічними труднощами, інфляцією та військовими умовами. Чистий прибуток склав 1 585 тис. грн порівняно з 12 582 тис. грн у 2021 році. Зросли інші операційні доходи через курсові різниці.

Адміністративні витрати зменшились з 120 122 тис. грн до 108 185 тис. грн, що свідчить про оптимізацію, хоча витрати на збут зросли через маркетингові кампанії. Фінансова звітність відображає економічні виклики 2022 року та ефективність діяльності підприємства.

СПИСКИ ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна служба статистики: Чистий прибуток (збиток) за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2023). Офіційний вебпортал державної служби статистики. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 02.03.2025)
2. Лихолат С.М., Маделик П.Р. Економічна сутність прибутку. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2018. №16.2. С. 186-190.
3. Поліщук В., Несененко П. До проблеми вартості в праці Д. Рікардо «Начало політичної економії та оподаткування». Одеса. 2018. №2.
4. Кубіній Н.Ю., Данайканович О.В., Кубіній В.В. *Методичні аспекти аналізу доходу підприємства*. *Науковий вісник Ужгородського Університету*. Ужгород, 2020.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 624. Дата оновлення 07.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 02.03.2025).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 N 290. Дата оновлення 29.09.2020 URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
7. Козаченко А.Ю. Доходи суб'єктів господарювання: економічна сутність та класифікація. *Економічні науки. Вісник Хмельницького національного університету*. Вінниця. 2021. №6.
8. Юдіна О.І., Яровенко Т.С. Економічний зміст витрат та їх роль у процесі сталого економічного розвитку підприємства готельно-ресторанного господарства. *Ефективна економіка*. 2019. Вип. 3.
9. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23.

10. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати». *Економіка і суспільство* 2017. Вип. 9.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення 19.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 02.03.2025).
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
13. Ляшенко Г.П., Овсяннікова В. І. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 45.
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
15. Мулик Т.О., Стебловський А.О. Фінансові результати підприємства: сутність та особливості відображення у звітності. *Агросвіт*. 2024. Вип. 5.
16. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. №5. 2019.
17. Іщенко Н.А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування. *Бізнес Інформ*. 2020. №5. С. 388-393.
18. Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. *Агросвіт*. 2020. № 15. С. 67-73.
19. Масюк Ю.В., Боюн В.Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства. *Економіка та держава*. 2021. № 10. С. 93-96.
20. Славінський В.І., Олійник Ю. В., Вітько Д.А. Класифікація та визнання доходів (витрат) та відображення їх у звітності. *Економіка. Фінанси. Право*. 2022. № 10
21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року.

22. Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Економіка та підприємництво*. № 4. 2020.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 №318. Дата оновлення 29.09.2020 URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
24. Єрмолаєва М., Скакун В. Сутність витрат згідно міжнародних та національних стандартів обліку і звітності. Університет «КРОК». 2016.
25. Концептуальна основа фінансової звітності прийнятий від 01.09.2010 Верховною Радою України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929-009>
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92. Дата оновлення 26.05.2020 URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
27. Черніченко Л.Ю. Вплив облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства. 2013.
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 №246. Дата оновлення 07.10.2022 URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
29. Ковтуненко Ю.В., Васалатій Т.М. Аналіз методів оцінки запасів при їх вибутті. 2015. Одеса.
30. Дутчак І., Гордієнко, М., Коверза В. Порівняльний аналіз методів оцінки запасів в бухгалтерському обліку та їх вплив на фінансові результати *Економіка та суспільство*. 2024.
31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 №318. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
32. Звіт про прозорість ПрАТ «КПМГ Аудит» за 2023. URL: <https://kpmg.com/ua/uk/home/insights/2024/09/2023-transparency-report.html>
33. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

34. Податковий кодекс України. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (Дата звернення: 09.05.2025)
35. 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: 26.05.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 02.03.2025).
36. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI Дата оновлення 09.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (датазвернення 02.03.2025).
37. Фінансова звітність ПрАТ «КПМГ Аудит» за 2022 рік. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ua/pdf/2023/04/audit-audytorskyu-vysnovok-za-2022.pdf>

ДОДАТКИ

Додаток А

АКТ ПРИЙМАННЯ-ПЕРЕДАЧІ НАДАНИХ ПОСЛУГ

Дата: _____

_____, юридична особа, яка створена відповідно до законодавства України, код ЄДРПОУ: _____, адреса місцезнаходження: _____, в особі підписанта: _____, який(яка) діє на підставі наступного документа: _____ (далі "**Замовник**"), з однієї сторони, та

(далі "**Виконавець**"), з іншої сторони,

далі Замовник та Виконавець разом іменуються як "**Сторони**", а кожен окремо як "**Сторона**" (Виконавець або Замовник відповідно до контексту), уклали цей Акт приймання-передачі наданих послуг від _____ (далі "**Акт**") про наступне:

1. Відповідно до наступного договору: _____ від _____ (далі "**Договір**"), Виконавець надав за плату, а Замовник прийняв наступні послуги (далі "**Послуги**");

2.

3.

ПІДПИСИ СТОРІН

Від імені Замовника: в особі представника: _____, який(яка) діє на підставі наступного документа: _____

Додаток Б



ПрАТ "КПМГ Аудит"
вул. князя Острозьких, 32/2
01010, Київ
Україна

Телефон: +38 044 4905507
Факс: +38 044 4905508
ЄДРПОУ: 31032100
Вебсайт: www.kpmg.ua

ТОВ "Газетек Україна"
проспект Лесі Українки, буд. 40-Б
49006, Дніпро
Україна

Дата рахунку: 21/06/2024

Рахунок

(в ГРН)	
Авансовий рахунок на оплату 50% послуг згідно з Договором № 58-5A/2024 від 18.06.2024 р., а саме: огляд пакету фінансової інформації Компанії за 6 місяців що закінчуються 30 червня 2024 року, підготовленого відповідно до облікових інструкцій групи ІМС Group (Етап 1); та аудит пакету фінансової інформації Компанії станом на та за рік, що закінчується 31 грудня 2024 року, підготовленого відповідно до облікових інструкцій групи ІМС Group (Етап 2).	
Всього	627.450,25
ПДВ (20%):	125.490,05
Всього до сплати (Сімсот п'ятдесят дві тисячі дев'ятсот сорок грн 30 коп)	752.940,30

Рахунок підлягає оплаті протягом 10 днів, для всіх платіжів вказувати наступний номер рахунку: 7430001225

Просимо здійснити оплату на наступні банківські реквізити:

Рахунок отримувача: ПрАТ "КПМГ Аудит"
Назва банку отримувача: АТ "ОТП БАНК", м.Київ



Додаток В



ПрАТ «КПМГ Аудит»
вул. князя Острозького, 32/2
01010, Київ
Україна

Телефон: +38 044 4905507
Факс: +38 044 4905508
ЄДРПОУ: 31032100
Вебсайт: www.kpmg.ua

ПрАТ «КПМГ Аудит»		Код ЄДРПОУ	31032100		Робочі дні у грудні 2024 - 22			
Найменування підприємства (установи, організації)		Дата заповнення		31.12.2024 р.				
Розрахунково-платіжна відомість № 39 (зведена)								
Забельний номер/професія, посада	П.І.Б.	Нараховано за видами оплат			Утримано		Всього до вида	
		ід оклад, тарифик	премія	сього нарахован	ПДФО	ВЗ		
1	2	3	4	5	6	7	8	10 = 6 – 7 – 8 – 9
ЗВП – 001	Аудитор 1 року	Круцик Р.Г.	20 000,00	8000	28000	5040	420	22540
ЗВП – 002	Аудитор 2 року	Ткаченко Т.Т.	24 000,00	9600	33600	6048	504	27048
ЗВП – 003	Старший аудитор	Скляр І.П.	45 000,00	18000	63000	11340	945	50715
Разом за період			89000	35600	124600	22428	1869	100303



Додаток Д

Виписка банку за 02.12.2024 р.			
Клієнт ПрАТ «КПМГ Аудит»			
код ЄДРПОУ – 14360570; АТ КБ «ПриватБанк»			
Вхідний залишок			810 159,00
Банк, код банку, особовий рахунок, кореспондент	№ документу, Призначення платежу	Д	К
АТ КБ «ПриватБанк» 14360570	11307 Комісія за проведення платіжних документів (договір № 2217). Без ПДВ	1 281	0,00
ГУДКС України в м. Києві, 820019 УДКСУ в Голосіївському районі м. Києва	00000237 11011000; Військовий збір за листопад 20ххр. Сплачено повністю	1 800	0,00
ГУДКС України в м. Києві, 820019 УДКСУ в Голосіївському районі м. Києва	00000267 11010100; Податок на доходи фізичних осіб за листопад 2024р. Сплачено повністю	21 600	0,00
АТ КБ «ПриватБанк» 14360570 Пенсійний фонд Голосіївського району м. Києва	00000235 22021010; Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за листопад 20ххр. Сплачено повністю	26 400	0,00
АТ КБ «ПриватБанк» 14360570	00000234 Заробітна плата працівників ПрАТ «КПМГ Аудит» за листопад 2024 р. на банківські платіжні картки. Без ПДВ	96 600	0,00
Обіг в гривневому еквіваленті		147 681	0
Вихідний залишок			662 478

Додаток Л

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів України
від 29 грудня 2000 р. № 356
(у редакції наказу Міністерства
фінансів України від ____ № ____)

Найменування підприємства _____

ЖУРНАЛ 5

за _____ 20__ р.

За кредитом рахунків:

- 20 "Виробничі запаси",
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети",
23 "Виробництво",
24 "Брак у виробництві",
25 "Напівафабрикати",
26 "Готова продукція",
28 "Товари",
39 "Витрати майбутніх періодів",
65 "Розрахунки за страхуванням",
66 "Розрахунки за виплатами працівникам",
класу 9 "Витрати діяльності".

2

Продовження додатка

I. З кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98 в дебет рахунків

Одиниця виміру _____

№ з/п	Дебет рахунка	Кредит рахунка										Усього
		№ 90	№ 92	№ 93	№ 94	№ 95	№ 96	№ 97	№ 98			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	15 "Капітальні інвестиції"	X	X	X	X		X	X	X			
2	17 "Відстрочені податкові активи"	X	X	X	X	X	X	X	X			
3	23 "Виробництво"	X	X	X	X		X	X	X			
4	54 "Відстрочені податкові зобов'язання"	X	X	X	X	X	X	X	X			
5	64 "Розрахунки за податками та платежами"	X	X	X	X	X	X	X	X			
6	79 "Фінансові результати"											
7	Усього											
8	Виплати											

II. Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати

Одиниця виміру _____

№ з/п	Дебет рахунка	Кредит рахунка з журналів 1, 2, 3, 4, 6					Усього
		3	4	5	6	7	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Фінансові витрати						
1.1	Відсотки за кредитом						
1.2	Інші фінансові витрати						
1.3	Усього за рахунком 95 "Фінансові витрати"						
2	96 "Витрати від участі в капіталі"						
2	Інші витрати						
3.1	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій						
3.2	Витрати від переоцінки інших курсових різниць						
3.3	Уцінені необоротних активів і фінансових інвестицій						
3.4	Списання необоротних активів						
3.5	Витрати від зміни вартості фінансових інструментів						
3.6	Витрати від зменшення вартості активів						
3.7	Інші витрати діяльності						
3.8	Усього за рахунком 97 "Інші витрати"						
4	98 "Податок на прибуток"						
5	Усього						

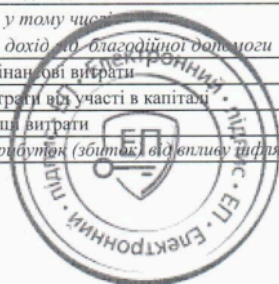
Підприємство **ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "КІПМГ АУДИТ"** (найменування)
 Дата (рік, місяць, число) **2023 01 01** за ЄДРПОУ **31032100**
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
 за **Рік 2022** р.
 Форма № 2 Код за ДКУД **1801003**

КОДИ
2023 01 01
31032100

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	226 736	265 368
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
премії підписані, валова сума	2011	-	-
премії, передані у перестраховування	2012	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(124 156)	(118 949)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	102 580	146 419
збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	23 170	1 756
у тому числі:	2121	-	-
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(108 185)	(120 122)
Витрати на збут	2150	(9 006)	(7 488)
Інші операційні витрати	2180	(6 183)	(4 630)
у тому числі:	2181	-	-
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	2 376	15 935
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	421	1 477
Інші доходи	2240	-	153
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Витрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(37)	(1 624)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-



Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2 760	15 941
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(1 175)	(3 359)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	1 585	12 582
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	1 585	12 582

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	1 094	883
Витрати на оплату праці	2505	165 830	171 989
Відрахування на соціальні заходи	2510	23 507	19 653
Амортизація	2515	5 817	5 252
Інші операційні витрати	2520	43 745	42 220
Разом	2550	239 993	239 997

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	1180	1180
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	1180	1180
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	1 343,22034	10 662,71186
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	1 343,22034	10 662,71186
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер

ЕП Цимбал
Андрій
Валентинович

ЕП Пархоменко
Ірина Юріївна

Цимбал Андрій Валентинович

Пархоменко Ірина Юріївна



Додаток Н

V. Доходи і витрати

Найменування показника	Код рядка	Доходи	Витрати
1	2	3	4
А. Інші операційні доходи і витрати			
Операційна оренда активів	440	-	-
Операційна курсова різниця	450	8586	3095
Реалізація інших оборотних активів	460	-	-
Штрафи, пені, неустойки	470	-	-
Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	480	-	-
Інші операційні доходи і витрати	490	14584	3088
у тому числі: відрахування до резерву сумнівних боргів	491	X	1040
непродуктивні витрати і втрати	492	X	-
Б. Доходи і витрати від участі в капіталі за інвестиціями в:			
асоційовані підприємства	500	-	-
дочірні підприємства	510	-	-
спільну діяльність	520	-	-
В. Інші фінансові доходи і витрати			
Дивіденди	530	-	x
Проценти	540	x	-
Фінансова оренда активів	550	-	-
Інші фінансові доходи і витрати	560	421	-
Г. Інші доходи і витрати			
Реалізація фінансових інвестицій	570	-	-
Доходи від об'єднання підприємств	580	-	-
Результат оцінки корисності	590	-	-
Неопераційна курсова різниця	600	-	-
Безоплатно одержані активи	610	-	x
Списання необоротних активів	620	x	-
Інші доходи і витрати	630	-	37

Товарообмінні (бартерні) операції з продукцією (товарами, роботами, послугами)
 Частка доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за товарообмінними
 (бартерними) контрактами з пов'язаними сторонами
 З рядків 540-560 графа 4 фінансові витрати, уключені до собівартості активів

(631) - _____

(632) - _____ %

(633) - _____

Місцезнаходження постійного представництва/відокремленого підрозділу нерезидента																					

Найменування контролюючого органу за місцем обліку постійного представництва/відокремленого підрозділу нерезидента																					

8	_____																				
9	<table border="1"> <tr> <td>Повне найменування інституту спільного інвестування³</td> <td>Реєстраційний код інституту спільного інвестування (за даними Єдиного державного реєстру інститутів спільного інвестування, ведення якого здійснюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку)³</td> </tr> <tr> <td>_____</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>_____</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>_____</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>_____</td> <td>_____</td> </tr> </table>	Повне найменування інституту спільного інвестування ³	Реєстраційний код інституту спільного інвестування (за даними Єдиного державного реєстру інститутів спільного інвестування, ведення якого здійснюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку) ³	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____	_____										
Повне найменування інституту спільного інвестування ³	Реєстраційний код інституту спільного інвестування (за даними Єдиного державного реєстру інститутів спільного інвестування, ведення якого здійснюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку) ³																				
_____	_____																				
_____	_____																				
_____	_____																				
_____	_____																				
10	<p>Особливі відмітки</p> <p>Податкова декларація платника податку на прибуток підприємств:</p> <table border="1"> <tr> <td>виробника сільськогосподарської продукції</td> </tr> <tr> <td>банку</td> </tr> <tr> <td>фінансової установи (крім страховика)</td> </tr> <tr> <td>страховика</td> </tr> <tr> <td>суб'єкта, який здійснює випуск та проведення лотерей</td> </tr> <tr> <td>суб'єкта, що здійснює організацію та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів</td> </tr> <tr> <td>суб'єкта, що здійснює діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор, крім організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів</td> </tr> <tr> <td>постійного представництва нерезидента</td> </tr> <tr> <td>підприємства (організації) громадської організації осіб з інвалідністю, яке отримало дозвіл на користування пільгою</td> </tr> <tr> <td>платника податку, що подає декларацію за останній податковий (звітний) рік у періоді, на який припадає дата його</td> </tr> <tr> <td>суб'єкта господарювання – юридичної особи, яка обрала спрощену систему оподаткування</td> </tr> <tr> <td>фізичної особи – підприємця, у тому числі такої, яка обрала спрощену систему оподаткування, або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність</td> </tr> <tr> <td>іноземної компанії</td> </tr> <tr> <td>інституту спільного інвестування у вигляді утворення без статусу юридичної особи³</td> </tr> <tr> <td>інвестора із значними інвестиціями⁴</td> </tr> <tr> <td>платника податку, що визначає податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання</td> </tr> <tr> <td>резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах</td> </tr> <tr> <td>учасника індустріального парку⁴</td> </tr> <tr> <td>платника податку, який сплачує авансові внески за кожний пункт обміну іноземної валюти</td> </tr> <tr> <td>платника податку, який сплачує авансові внески за кожне місце роздрібної торгівлі паливом</td> </tr> </table>	виробника сільськогосподарської продукції	банку	фінансової установи (крім страховика)	страховика	суб'єкта, який здійснює випуск та проведення лотерей	суб'єкта, що здійснює організацію та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів	суб'єкта, що здійснює діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор, крім організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів	постійного представництва нерезидента	підприємства (організації) громадської організації осіб з інвалідністю, яке отримало дозвіл на користування пільгою	платника податку, що подає декларацію за останній податковий (звітний) рік у періоді, на який припадає дата його	суб'єкта господарювання – юридичної особи, яка обрала спрощену систему оподаткування	фізичної особи – підприємця, у тому числі такої, яка обрала спрощену систему оподаткування, або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність	іноземної компанії	інституту спільного інвестування у вигляді утворення без статусу юридичної особи ³	інвестора із значними інвестиціями ⁴	платника податку, що визначає податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах	учасника індустріального парку ⁴	платника податку, який сплачує авансові внески за кожний пункт обміну іноземної валюти	платника податку, який сплачує авансові внески за кожне місце роздрібної торгівлі паливом
виробника сільськогосподарської продукції																					
банку																					
фінансової установи (крім страховика)																					
страховика																					
суб'єкта, який здійснює випуск та проведення лотерей																					
суб'єкта, що здійснює організацію та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів																					
суб'єкта, що здійснює діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор, крім організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів																					
постійного представництва нерезидента																					
підприємства (організації) громадської організації осіб з інвалідністю, яке отримало дозвіл на користування пільгою																					
платника податку, що подає декларацію за останній податковий (звітний) рік у періоді, на який припадає дата його																					
суб'єкта господарювання – юридичної особи, яка обрала спрощену систему оподаткування																					
фізичної особи – підприємця, у тому числі такої, яка обрала спрощену систему оподаткування, або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність																					
іноземної компанії																					
інституту спільного інвестування у вигляді утворення без статусу юридичної особи ³																					
інвестора із значними інвестиціями ⁴																					
платника податку, що визначає податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання																					
резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах																					
учасника індустріального парку ⁴																					
платника податку, який сплачує авансові внески за кожний пункт обміну іноземної валюти																					
платника податку, який сплачує авансові внески за кожне місце роздрібної торгівлі паливом																					

(грн)

Показники	Код рядка	Сума
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	

Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 ПІ	
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03ПІ) (+, -)	04	
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x ____ ⁵ /100)	06	
Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	06.1 КІК	
Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	06.2 МПЗ	
Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, -)	06.3 ДІА	
Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) x ____ ⁵ /100):	06.4	
Сума перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій платником податку ⁴	06.4.1	
Сума перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки» при здійсненні контрольованих операцій платником податку ⁴	06.4.2	
Дохід за договорами страхування, співстрахування і перестрахування, визначений підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, у тому числі:	07	
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підпунктами 14.1.52, 14.1.52 ¹ , 14.1.52 ² і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	07.1	
страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування	07.2	
Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 – рядок 07.1 – рядок 07.2) x ____ ⁶ /100)	08	
Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей (рядок 09.1 + рядок 09.2), у тому числі:	09	
сума доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду (позитивне значення (рядок 09.1.1 – рядок 09.1.2)):	09.1	
загальна сума доходів, отриманих від прийняття ставок у лотереї	09.1.1	
сума сформованого призового (виграшного) фонду лотереї відповідно до умов її проведення	09.1.2	
сума безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом «е» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	09.2	
Податок на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x ____ ⁷ /100)	10	
Сума доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів	11	
Податок на дохід, отриманий від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x ____ ⁸ /100)	12	
Сума доходу, отриманого від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор, крім доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів	13	
Сума виплачених гравцю виплат	14	
Податок на дохід, отриманий від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор, крім доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 – рядок 14) x ____ ⁹ /100)	15	
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП	
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 06.1 КІК + рядок 06.2 МПЗ + рядок 06.3 ДІА + рядок 06.4 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17	

