

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

**(на матеріалах Приватного акціонерного товариства «Буковинапродукт»,
с. Кам'яна, Чернівецького району, Чернівецької області)**

Студентки 2 курсу денної форми
навчання спеціальності 071
«Облік і оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Добрюк
Діани
Юріївни

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Маначинська
Юлія
Анатоліївна

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1. Економічна сутність фінансових результатів підприємства.....	7
1.2. Нормативно-правове регулювання концептуальних засади обліку, аналізу та оподаткування фінансових результатів підприємства.....	12
Висновки за розділом 1	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА	19
2.1. Організація обліку фінансових результатів на підприємстві.....	19
2.2. Фінансовий облік фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності підприємства.....	26
2.3. Оподаткування та відображення у податковій звітності фінансових результатів діяльності підприємства.....	31
Висновки за розділом 2	37
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	40
3.1. Економічний аналіз фінансових результатів підприємства та напрями його удосконалення в системі управління.....	40
3.2. Удосконалення обліку фінансових результатів за умов застосування цифрових та інформаційних систем і технологій на підприємстві	50
Висновки за розділом 3	55
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. Українська держава сьогодні переживає нелегкі часи. Російська агресія назавжди змінила життя українців. Загинули та постраждали мільйони мирних жителів. Війна завдала серйозного удару по економіці країни. У 2022 році національна економіка втратила 29,2% реального ВВП, відбулось значне скорочення робочих місць і доходів населення, зменшення купівельної спроможності та обсягів накопичених активів. Експерти Світового банку і Єврокомісії оцінюють пошкодження від війни в Україні в період з 24 лютого 2022 р. до 24 лютого 2023 р. в сумі 134,7 млрд доларів, а потреби у відновленні – 410,6 млрд. доларів [1].

Як зазначають міжнародні експерти, такі «гігантські втрати реального ВВП в перший рік війни вирізняють нашу країну від інших епізодів воєнних дій. Так, падіння реального ВВП з темпом 25-50% за один рік конфлікту, як правило, мало місце лише в країнах, що зазнавали капітуляції чи нищівної поразки у війні (Німеччина, Австрія, Японія, Ірак), або ж у країнах, де бойові дії велися на понад 50% території (Боснія і Герцеговина)» [1].

Найбільших втрат в Україні зазнали житловий сектор (38% сумарних пошкоджень), транспорт (26%), енергетика (8%), промисловість і торгівля (8%), сільське господарство (7%). Саме промислове виробництво за 2022 р. впало на 38%. Сума збитків у промисловості і торгівлі оцінюється фахівцями Світового банку в 10,9 млрд доларів [2]. При цьому потреби у відновленні для цих секторів на період до 2033 року складають 23,2 млрд дол. США. 80% із цієї суми – це прогнозовані витрати на відбудову і модернізацію виробничих приміщень, машин і обладнання, відновлення складських запасів.

Проблеми ефективності діяльності підприємств в галузі плодоовочівництва завжди були надзвичайно актуальними для національної економіки, оскільки вони без посередньо пов'язані з продовольчою безпекою країни. Серед науковців, які значну увагу приділяли вивченню питань обліку фінансових результатів, багато вітчизняних вчених. Особливо варто звернути

увагу на праці П.Й. Атамаса, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, О.І. Драган, В.М. Жука, Т.М. Ковальчук, О.А. Мошківської, М.С. Пушкар, І.Б. Садовської, Н.М. Ткаченко, О.В. Фоміної. Повномасштабні воєнні дії значно ускладнили питання забезпечення населення продовольчими товарами, особливо в регіонах, де йдуть активні бойові дії та окупованих агресором територіях. Порушилась система виробництва продукції плодоовочівництва із-за зменшення та нестабільного постачання підприємств сировиною, збоїв електроенергії, втрати працівників та інших багатьох факторів. Враховуючи вищевикладене, особливого значення під час воєнного стану набувають дослідження проблем прибутковості підприємств, які працюють в галузі плодоовочівництва, зокрема її консервування і, звичайно, питання обліку фінансових результатів на таких підприємствах.

Метою дослідження є розробка теоретичних засад, організаційно-методичних і науково-практичних положень щодо розвитку обліку й оподаткування фінансових результатів виробничого підприємства.

Відповідно до мети було поставлено такі *завдання* і запропоновано їх вирішення:

узагальнити підходи до ідентифікації поняття «фінансові результати»;
дослідити законодавчу і нормативно-правову базу обліку і оподаткування фінансових результатів;

дослідити організаційні засади обліку фінансових результатів підприємства ПрАТ «Буковинапродукт»;

розкрити особливості обліку фінансових результатів на підприємстві консервної промисловості;

дослідити порядок оподаткування фінансових результатів на підприємстві;

провести економічний аналіз фінансових результатів та оцінити прибуток підприємства;

розробити напрями удосконалення обліку фінансових результатів на підприємстві в умовах використання новітніх технологій.

Об'єктом дослідження є процеси формування фінансових результатів на ПрАТ «Буковинапродукт», с. Кам'яна Сторожинецького району Чернівецької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних засад і практики бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємства консервної промисловості.

Методи дослідження. Дослідження підготовлено із застосуванням загальнонаукових методів пізнання (абстрагування, аналіз, синтез, індукція, дедукція) і методичних прийомів (огляд, групування, порівняння, систематизація, узагальнення). Діалектичний метод застосовано для вивчення економічної сутності фінансових результатів і концепцій їх формування. Методи спостереження й зіставлення, статистичний метод використано для аналізу доходів, витрат і фінансових результатів виробничого підприємства. Методи порівняльного аналізу й абстрактно-логічний метод дали змогу уточнити економічну сутність фінансових результатів та їх класифікацію. За допомогою методів узагальнення, конкретизації й моделювання вдосконалено організаційні положення обліку фінансових результатів. Графічний метод застосовано для наочного відображення доходів і витрат підприємства; методи аналізу й синтезу – для обґрунтування необхідності та можливості практичного застосування отриманих результатів.

Інформаційною базою дослідження є міжнародні й національні законодавчі та нормативні документи з питань бухгалтерського обліку; статистичні й аналітичні відомості; фінансова звітність, внутрішні документи підприємства; наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали конференцій, періодичних видань; дані мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні теоретичних засад і практичних рекомендацій щодо розвитку бухгалтерського обліку фінансових результатів на підприємстві консервної промисловості. Основні положення й результати дослідження характеризують наукову новизну, полягають у такому.

Удосконалено:

аналітичний облік фінансових результатів діяльності підприємства;

подальшого розвитку набули:

трактування фінансових результатів підприємства як визначальний критерій ефективності господарювання, визначає можливість подальшого розвитку підприємства та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі;

формування Наказу про облікову політику підприємства, зокрема, у наказі має бути зазначено перелік та форми первинних документів, що використовуються на підприємстві для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки для них безпосередньо не затверджені типові форми документів;

методичні підходи до автоматизації доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві в середовищі програми «BAS: Бухгалтерія».

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що впровадження в практику розроблених рекомендацій сприятиме отриманню позитивних результатів щодо підвищення якості, оперативності та інформативності облікових даних про фінансові результати підприємства. Отримані результати сприяють зростанню прибутковості діяльності виробничого підприємства.

Апробація результатів дослідження. За темою дослідження опубліковано наукову статтю на тему «Аналіз фінансових результатів діяльності переробного підприємства: тенденції і проблеми». Збірник студентських праць. Випуск (грудень, 2023). Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2023, (0,2 друк. арк.).

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 62 сторінки. Робота ілюстрована 6 таблицями та 4 рисунками. Список використаних джерел налічує 61 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність фінансових результатів підприємства

Отримання підприємством фінансового прибутку з найменшими при цьому затратами – це головна мета фінансової діяльності будь-якого підприємства. Однак не завжди результатом діяльності може бути отримання прибутку, інколи витрати перевищують суму доходів і підприємство зазнає збитків. Поняття «фінансовий результат» широко використовується на практиці бухгалтерського обліку, проте, його тлумачення у законодавстві України не існує. Проте, науковці і практики постійно досліджують це поняття і сперечаються між собою. Так, в різних літературних джерелах під фінансовим результатом розуміють: прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності (М.С. Пушкар); грошову форму підсумків господарської діяльності організацій або інших підрозділів, виражена у прибутках або збитках (С.В. Мочерний); балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат) (В.А. Луговий).

Незважаючи на інтерес науковців до обраної проблеми, дослідження категорії «фінансовий результат», як багатоаспектного показника ефективності підприємства, не втрачає своєї актуальності. Щодо пояснення суті цього поняття ведуться досить активні дискусії. Тому дослідження діалектики категорії фінансової ефективності заслуговують на подальшу увагу. В економічній теорії в різні періоди розвитку країни категорія прибутку завжди була предметом поглибленого вивчення економічної науки. Однак на сьогоднішній день в економічній літературі досі немає єдиної думки щодо

сутності цієї категорії, зокрема багато дискусій щодо визначення поняття «прибуток», його походження та функції. Питання обліку та контролю формування доходів і фінансових результатів, а також їх відображення у фінансовій звітності є досить актуальними і досліджуються як науковцями, так і практиками. Вважаємо за доцільне подати інформацію в табл. А.1 Додатку А, де розглянуто погляди вчених-економістів на зазначену проблему.

Розглядаючи наведені визначення категорії «фінансовий результат» можна зробити висновок, що такі науковці як: Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній і Г.Л. Вознюк, Н.М. Ткаченко, В.М. Опарін, Л.М. Худолій розглядають фінансовий результат як результат співставлення доходів та витрат підприємства. Такі науковці як: С.Л. Лондар та О.В. Тимошенко, а також А.Г. Загородній та Г.Л. Вознюк характеризують фінансовий результат з точки зору власного капіталу – приріст чи зменшення. Р.В. Скалюк зазначає, що фінансовий результат є якісним та кількісним показником діяльності підприємства. Також автори: Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, А.Д. Мочерний, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, В.М. Опарін, Л.М. Худолій, М.С. Чебанова та С.С. Василенко наводять форми вираження фінансового результату – прибуток або збиток.

Т.М. Знамеровська та Т.Г. Халевицька досліджували сутність поняття «фінансовий результат». Критичний огляд існуючих у фаховій літературі підходів до його визначення дало можливість авторам сформулювати власну думку щодо тлумачення цього поняття, а також схематично представити визначення фінансового результату підприємства згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [34, с. 39]. В статті обґрунтовано та запропоновано концептуальні підходи до формування інформаційних ресурсів про фінансові результати діяльності підприємства в системі рахунків бухгалтерського обліку

Через узагальнення науково-методичних основ обліку фінансових результатів торговельних підприємств дало змогу Т.П. Добрунік визначити основні проблемні аспекти та шляхи їх вирішення в контексті удосконалення

аналітичного обліку формування доходів та фінансових результатів відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації. Визначена науковцем аналітична інформація дає змогу в оперативному порядку отримати дані про обсяг товарообігу за різними формами торгівлі [35, с. 99].

Методики визначення фінансових результатів, які використовуються в світовій практиці, досліджували М.В. Рета та Г.О. Пляка. Ними досліджено існуючі теоретичні та практичні підходи до класифікації фінансових результатів із врахуванням змін нової форми звіту. Результатами дослідження є охарактеризований порядок визначення фінансового результату з подальшими рекомендаціями щодо покращення та підвищення ефективності обліку фінансових результатів [36, с. 25].

О.Є. Гавриленко вивчав порядок ведення обліку фінансових результатів відповідно до методологічних вимог, зазначаючи при цьому необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності. Автором представлено власне бачення порядку здійснення обліку фінансових результатів за видами діяльності та внесено пропозиції щодо удосконалення структури Звіту про фінансові результати [37, с. 47].

Такі автори як Н.В. Соловей, Л.Л. Турова та Б.М. П'ятецька відмічають, що фінансовий результат діяльності є найважливішим показником, який цікавить користувачів облікової інформації. Автори роботи вважають, що велика роль у вирішенні питань визначення й оптимізації величини фінансових результатів належить обліку і аналізу [38, с. 52].

Перегляд усталеної методики формування фінансових результатів діяльності підприємств, на думку О. Сокіл, зумовлено сучасним трендом сталого розвитку та змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [39]. Науковець відмічає той факт, що малі та мікропідприємства потребують методичних розроблень для таксономії фінансової звітності показниками сталого розвитку [40, с. 131].

А. Новак вбачав за необхідність вивчення можливих причин відмінностей між визнаними і розкритими сумами у фінансовій звітності. Науковець вказував, що причинами неточності можуть бути: лояльність аудиторів до перекручувань у розкритих сумах; допущення недотримання вимог до розкриття інформації; неточністю, яку укладачі фінансової звітності допускають при розкритті інформації щодо визнаних статей та ін. Результати дослідження можуть бути основою для обґрунтування деяких концептуальних змін в області міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які в даний час здійснюються [41, с. 60].

Порядок складання звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за національними та міжнародними стандартами обліку досліджували В.С. Белозерцев та О.М. Кузнецова, як результат проведено аналіз змісту НП(С)БО 1 « Загальні вимоги до фінансової звітності» та МСБО 1 «Подання фінансової звітності» у частині відображення інформації про фінансові результати діяльності підприємства [42, с. 902].

Такі категорії «система», «доходи» та «витрати» в системі бухгалтерського обліку вивчали В.В. Травін та Т. Камінська, що дозволило розкрити їх системоутворюючі характеристики. В статті наведено характеристику та запропоновано підхід до реалізації принципу нарахування та відповідності доходів і витрат в бухгалтерському обліку. Визначено, що капіталізація витрат в цінності відбувається у випадку коли витрати не вважаються такими, а розглядаються виключно як збільшення активу, як складова частина певних цінностей. Також авторами враховано особливості його впливу на методологію обліку фінансових результатів діяльності підприємства [43, с. 56].

В наукових публікаціях часто спостерігається ототожнення понять «фінансовий результат» та «прибуток», проте варто зауважити, що категорія фінансового результату є ширшою порівняно з категорією прибутку. Це пояснюється тим, що показник прибутку виступає у одній із двох форм (прибуток або збиток) та показує відображення фінансового результату

господарської діяльності авіапідприємства. Прибуток визначає позитивне значення фінансового результату, що свідчить про високу результативність господарської діяльності, ефективне використання капіталу, а також виступає в якості своєрідної винагороди за ризик та непередбачуваність комерційної діяльності авіапідприємства.

Таким чином, фінансовий результат є визначальним критерієм ефективності господарювання, а позитивне значення фінансового результату визначає можливість подальшого розвитку підприємства та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі. Саме прибуток є позитивним фінансовим результатом діяльності підприємства. Беручи до уваги головну мету діяльності підприємства щодо максимізації прибутку, можна говорити про важливість планування фінансових результатів та прибутку, зокрема, у довгостроковому періоді. Тому для підвищення конкурентоспроможності підприємства доцільно дуже ретельно здійснювати вивчення та робити аналіз зміни показника прибутку. Таким чином, можна стверджувати, що фінансовий результат є досить складною та багатовимірною категорією.

Сучасний розвиток ринкових та економічних відносин і перехід обліку на міжнародні стандарти диктує необхідність в удосконаленні класифікації доходів підприємства. Згідно із класифікацією, розглянутою та проаналізованою вітчизняними вченими, доходи за відношенням до балансу поділяються на капіталізовані і некапіталізовані; за еластичністю – змінні, постійні; за звітним періодом – минулі, поточні, майбутні; за визнанням – нараховані, отримані тощо [44].

Значна кількість економістів виділяють ряд функцій фінансових результатів, як стимулювання ризику та виправлення помилок. Показник фінансового результату найкраще відображає вигідні види діяльності підприємства і слугує поштовхом до інвестування у такі види діяльності. Зазначені підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів узагальнені в Додатку В, табл. В.1.

Отже, прибуток – це загальноєкономічна категорія. Він є частиною доходу підприємства, одержаного під впливом внутрішніх і зовнішніх чинників та сфери розвитку підприємництва, і є різницею між доходами, які були отримані в результаті господарської діяльності, і витратами підприємства, що були понесені в процесі отримання цих доходів.

1.2 Нормативно-правове регулювання концептуальних засади обліку, аналізу та оподаткування фінансових результатів підприємства

Вся підприємницька діяльність підприємства спрямована на отримання прибутку. Як результат підприємницької діяльності прибуток є джерелом зростання капіталу. Власники та менеджери отримують інформацію про розмір прибутку, отриманого компанією, на основі даних фінансової звітності. Облік фінансових результатів лежить в основі всього бухгалтерського обліку і є однією з найважливіших ділянок. Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) — це алгебраїчна сума прибутку (або збитку) від операційної діяльності, фінансового та іншого доходу (або прибутку), фінансових та інших витрат (або збитку).

Чинне податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Зокрема у ст. 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначають зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг і суму інших витрат звітного податкового періоду [45].

При визначенні поняття «фінансові результати» як об'єкта обліку слід погодитись з позицією, що подана у праці [45], згідно з якою «фінансові результати являють собою бухгалтерську оцінку різниці між поточними доходами та витратами відповідно до нормативної бази складання фінансової

звітності» [45].

У сучасній практиці алгоритм визначення фінансових результатів для середніх і великих підприємств визначено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [46], для малих підприємств фінансові результати діяльності рахують відповідно до методики, наведеної П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства».

Організація бухгалтерського обліку фінансового результату визначаються окремими стандартами: НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Нажаль, окремого стандарту щодо обліку фінансового результату не існує.

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку ще більш заплутано — окремих стандартів щодо доходів і витрат немає, тому основні правила слід шукати в Концептуальній основі фінансової звітності та МСБО 1 «Подання фінансової звітності». В національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку окремі нюанси визнання доходів і витрат регулюються спеціалізованими стандартами. Наприклад, правила нарахування зносу (амортизації) основних засобів визначаються НП(С)БО 7 «Основні засоби» (МСБО 16 «Основні засоби» в системі МСФЗ).

Окремих правил для обліку фінансового результату немає, так як вони є похідними від правил (принципів) обліку доходів і витрат. Їх можна виділити всього два: доходи й витрати визнаються в момент коли вони фактично понесені незалежно від отримання/витрачання грошей.

Згідно Податкового кодексу п. 134.1 ст. 134 [45] об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III «Податок на прибуток підприємств» Кодексу.

Фінансовий результат до оподаткування, відповідно до п.п. 139.1.2 п. 139.1 ст. 139 Кодексу зменшується:

на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2 – 139.3 цієї статті), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, сформованих відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2 – 139.3 цієї статті), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Слід зауважити, що п.п. 139.1, 139.1.2, ст. 139 Кодексу дає змогу зменшити фінансовий результат до оподаткування (включити до складу витрат) на суму витрат, які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, сформованих відповідно до правил бухгалтерського обліку (крім резерву на відпустки працівникам та резерву сумнівних боргів).

Отже, в обліку оподаткування фінансовий результат ключовий для загальної системи:

податок на прибуток (загальна система, малодоходники (дохід \leq 20 млн. грн. на рік)) – фінансовий результат розраховується за мінусом накопичених збитків минулих років)Ч0,18

податок на прибуток (загальна система, великодоходники (дохід $>$ 20 млн грн на рік)) – фінансовий результат розраховується за мінусом або плюсом податкових різниць)Ч0,18

фізичні особи підприємці - податок на доходи фізичних осіб (загальна система). Для такої групи буде наступний розрахунок :чистий оподатковуваний

дохід Ч 0,18 = (доходи – витрати)Ч0,18;

фізичні особи підприємці - єдиний податок (спрощена система, 3 група).

Для такої групи буде наступний розрахунок: доходиЧ0,03 або доходи Ч 0,05;

фізичні особи підприємці - єдиний податок (спрощена система, 1-2 група). Для них буде фіксована сума податку за кожний місяць.

Зарубіжний досвід показує, що середня ставка податку на прибуток – 21,3%. Мінімальні ставки: 9% – Угорщина, 10% – Болгарія, 12,5% – Кіпр та Ірландія, 15% – Литва, 16% – Румунія [47].

Отже, для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний період – 2022 рік:

не перевищує 40 мільйонів гривень, встановлюється у 2023 році річний звітний період;

перевищує 40 мільйонів гривень, у 2023 році встановлюється квартальний базовий звітний період.

Обсяг річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) платника податку на прибуток підприємств для цілей застосування пп. 39.2.1.7, пп. 134.1.1 та п. 137.5 ПКУ обчислюється за весь звітний 2023 рік, у тому числі з урахуванням доходів, отриманих за періоди такого року, в яких такий платник податку перебував на сплаті єдиного податку [48].

Прибуток збільшує нерозподілений прибуток підприємства у балансі (Дт 79 Кт 441). Його можна використати в майбутньому для виплати дивідендів, формування резервного капіталу, збільшення статутного капіталу. Можна взагалі не розподіляти.

Підприємства-річники звітують з податку на прибуток один раз на рік. Отже, такі підприємства можуть відображати нарахування даного податку в фінансовому обліку теж один раз за підсумками цілого року. Квартальникам у цьому плані потрібно: враховуючи, що декларацію з податку на прибуток вони складають щокварталу, то й нарахування податку в фінансовому обліку

доводиться показувати за підсумками кожного кварталу.

За рахунок нерозподіленого прибутку минулих років або резервного капіталу покривають збиток,. Якщо їх немає, то збиток збільшує у балансі непокритий збиток минулих років (Дт 442 Кт 791) Нульовий результат теж допустимий, але рідко зустрічається, наприклад, якщо підприємство взагалі не проводило будь-якої діяльності протягом періоду (етап створення або ліквідації).

Відповідно до обліку формування фінансових результатів постає потреба у розмежованому відображенні фінансових результатів в обліку. Для цього доцільним є введення аналітичних рахунків до рахунку 791 «Результат операційної діяльності»:

791.1 «Результат звичайної (основної) діяльності»;

791.2 «Результат іншої неосновної діяльності».

Саме таке відбиття господарських операцій дасть змогу без додаткових трудових і часових затрат отримати інформацію стосовно результатів основної й іншої операційної діяльності, а також динаміки їх показників для забезпечення потреб ефективного управління.

Показники фінансових результатів підприємства повністю залежать від впливу доходів і витрат, які формуються від операцій з придбання та вибуття активів підприємства, з урахуванням економічних вимог користувачів фінансової звітності щодо їх оцінки. Слід зазначити, що методика розрахунку фінансових результатів, відповідно до нормативних актів, має бути побудована в логічній відповідності з методологією бухгалтерської звітності. Як відмічає Н.М. Малюга, «прерогативами покращення сучасного бухгалтерського обліку є формування його термінологічного базису» [49].

Визначення методології пропонується як "вчення про науковий метод пізнання й перетворення світу; його філософська, теоретична основа. Сукупність методів дослідження, що застосовуються в будь-якій науці відповідно до специфіки її пізнання". Методика науки визначається як "сукупність взаємозв'язаних способів та прийомів доцільного проведення будь-

якої діяльності. Вчення про методи викладання певної науки” [50, с. 522].

Характеризуючи показник фінансового результату доцільно проаналізувати складові розрахунку даного показника, їх визначення і визнання згідно національних стандартів бухгалтерського обліку (рис. В.1 Додатку В).

Основні вимоги до розкриття статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) визначені Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності. Методологічні принципи обліку доходів і витрат регулюються НП(С)БО 15 «Доходи» та НП(С)БО 16 «Витрати» відповідно [52; 53]. Нормативно-правове регулювання порядку розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності представлено у Додатку Д, табл. Д.1.

В Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку доходів, витрат та розрахунку фінансових результатів необхідно навести більш точне визначення категорій «доходи» і «витрати» щодо економічного змісту відображуваних господарських операцій у процесі своєї звичайної діяльності, що приймаються у розрахунок при складанні Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Пропоновані визначення доходів і витрат звітного періоду необхідно зареєструвати у стандартах, що їх регламентують:

Доходи звітного періоду – це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов’язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) [53, с.179].

Витрати звітного періоду – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи зменшення корисності активів, їх амортизації або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [53, с.179].

Процес формування фінансового результату та сукупного доходу окремого підприємства в умовах чинного законодавства представлено на рис.

Е.1 Додатку Е.

Отже, фінансовий результат у вигляді прибутку є головною метою ринкової діяльності підприємства, здійснюється оподаткування, є одним із важливих показників, що визначають ефективність діяльності в цілому. Інформація про фінансові результати відображається у фінансовій звітності компанії та є загальнодоступною інформацією для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості компанії, є центральною інформацією для потенційних інвесторів та партнерів, стає джерелом.

Висновки до розділу 1

1. Визначальним критерієм ефективності діяльності підприємства є фінансовий результат. Саме позитивний фінансовий результат, тобто прибуток, визначає можливість подальшого розвитку підприємства та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі. Визначаючи головну мету діяльності підприємства щодо максимізації прибутку, слід визначати необхідність планування фінансових результатів та прибутку, зокрема, у довгостроковому періоді. Тому для підвищення конкурентоспроможності підприємства доцільно дуже ретельно досліджувати питання організації обліку фінансових результатів на підприємстві та проводити аналіз зміни показників його прибутковості.

2. Підготовка облікової та управлінської інформації про фінансові результати та розподіл прибутку регламентується цілим переліком нормативних актів бухгалтерського обліку, серед них НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Достатньо часті зміни в чинних Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку спричинені відсутністю чітких взаємозв'язків між

різними показниками фінансових результатів та необхідністю їх формування. Також не вирішено багато концептуальних питань стосовно насамперед принципів взаємодії і нормативного регулювання бухгалтерського й податкового законодавства, що сьогодні є актуальною проблемою.

3. Показники фінансових результатів, що характеризують підсумки фінансово-економічної діяльності суб'єктів господарювання, є основою для формування фінансової звітності та здійснення на її основі практичної оцінки фінансового стану підприємства: ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості, результати якої є важливим інформаційним базисом прийняття ефективних управлінських рішень зовнішніми та внутрішніми зацікавленими особами.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Організація обліку фінансових результатів на підприємстві

Більше половини валового доходу Чернівецької області забезпечує діяльність переробних підприємств, зокрема, виробництва харчових продуктів та напоїв. Значна кількість таких підприємств сконцентрована у м. Чернівці. Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Буковинапродукт» є одним із провідних підприємств з виробництва консервованої плодоовочевої продукції Чернівецького регіону. Підприємство володіє двома зареєстрованими торговими марками «Буковинапродукт» і «Соки Буковини».

Підприємство створене і працює з 1975 року в с. Кам'яна Сторожинецького району Чернівецької області, що за 8 км від обласного центру України. Підприємством виготовляється понад 60 найменувань плодоовочевих консервів. Серед основних видів продукції: натуральні овочеві консерви, томатна продукція, варення, джеми, повидло, дари лісу (журавлина, подрібнена з цукром) та багато інших. Готова продукція виробляється і фасується переважно в склотарі. Окремі види, такі як плодоовочеve повидло, фасується в гофротару, пластикові відра від 1,3 до 13 кг, пластикові коробочки по 0,5 кг і скло банки 0,5 л.

Статутний капітал ПрАТ «Буковинапродукт» становить 573 000 гривні. Статутний капітал ПрАТ «Буковинапродукт» сформувався за рахунок акцій ЗАТ «Буковинапродукт». Статутний капітал підприємства може поповнюватись за рахунок прибутку отриманого від господарської діяльності, реінвестицій дивідендів, а якщо необхідно за рахунок додаткових внесків учасників.

Власниками великих пакетів акцій на підприємстві є Дмитрук І.В. (41,23%), Солдатова Л.Д. (41,23%), Солдатов В.П. (7,35%), Дмитрук М.В. (7,33%).

Управління на ПрАТ «Буковинапродукт» здійснюють Загальні збори його учасників, які можуть приймати рішення з будь-яких питань діяльності підприємства. Виконавчим органом підприємства є Дирекція, директор. Бухгалтерська служба підприємства здійснює бухгалтерський облік результатів своєї роботи, веде статистичну і фінансову звітність відповідно до чинного законодавства, і подає її в установленому обсязі податковим органам та органам державної статистики.

На підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт» запроваджена система контролю готової продукції для забезпечення високої її якості. Так, на підприємстві діє контрольно-виробнича лабораторія, яка атестована держстандартом України та забезпечує контроль технологічних процесів щодо якості готової продукції. На весь перелік продукції, що випускається, на підприємстві є в наявності технічна документація, необхідна для випуску продукції. Це стандарти, технічні умови, технологічні інструкції, рецептури тощо. Висока якість продукції дозволяє підприємству реалізовувати її в 10-ти регіонах України. Готова продукція також постійно відправлялась на експорт, зокрема, в Румунію, Молдову, Канаду, США. Експортована продукція складала на підприємстві до 10% від реалізованої готової продукції. Під час війни експорт готової продукції підприємства значно зменшився, однак поступово відновлюється.

Підприємство ПрАТ «Буковинапродукт» має потужні виробничі площі. Так, загальна площа виробничих, складських, адміністративних приміщень і гаражів складає понад 6 тис. кв. м. На досліджуваному підприємстві налічується понад 300 одиниць обладнання, у тому числі біля 100 харчових цистерн. Обладнання постійно оновлюється і ремонтується. Виробництво забезпечене необхідними комунікаціями – автономна котельня на газовому паливі потужністю 4 т. пари на годину, електропідстанція 250 кВА, 4 шахтні колодязі, водонапірна башта, два водойми для оборотного водопостачання,

очисні споруди, автопарк із 6 автомобілів, легковий автомобіль, площа території 3 га.

На підприємстві налагоджений бухгалтерський і податковий облік згідно діючих стандартів, щорічно проводиться незалежний аудит, результати якого розміщуються на сайті Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку.

Структуру і порядок формування фінансового результату прийнято вважати у бухгалтерському обліку підприємства одним із важливіших питань. Найголовнішим показником підприємства, який цікавить всіх користувачів облікової інформації та свідчить про результативність здійснення господарської діяльності підприємства незалежно від форми власності, є його фінансовий результат: прибуток чи збиток. Фінансові результати діяльності не лише визначають сьогоднішній стан суб'єкта господарювання, а й вказують на його можливості в перспективі [54].

Аналіз фінансово-економічний стану підприємства був зроблений на основі фінансової звітності ПрАТ «Буковинапродукт», а саме форми №1 «Баланс», форми №2 «Звіт про фінансові результати» за 2020-2022 рр. (Додатки Ж1-Ж13).

Розглянемо головні показники діяльності компанії ПрАТ «Буковинапродукт», їх значення за досліджувані роки та динаміку (Додаток 3, табл. 3.1).

У 2022 році ПрАТ «Буковинапродукт» отримав чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у сумі 6099 тис. грн, що на 1219 тис. грн, або на 16,7% менше. Значно зросла собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). В результаті валовий прибуток становив 423 тис. грн, що 188,0 тис. грн більше, ніж у 2021 році.

Достатній обсяг активів та структури джерел їх формування значною мірою впливає на фінансовий стан. У процесі функціонування підприємства величина активів та їх структура постійно змінюються. Оцінка динаміки майна дає інформацію щодо величини абсолютного і відносного приросту або зменшення активів; щодо зміни величини їх окремих видів. Дослідження

структури майна та зміни питомої ваги окремих їх видів у загальній сукупності, створює певні можливості для покращення виробничої, інвестиційної та фінансової діяльності, має вплив на швидкість оборотності майна. Результати проведення горизонтального аналізу майна та джерел його утворення ПрАТ «Буковинапродукт» представлено в Додатку 3, табл. 3.2.

Результати горизонтального аналізу балансу підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. виявив такі тенденції.

відбулось збільшення вартості необоротних активів, зокрема, основних засобів – на 14,9%. Нематеріальні активи у звітності підприємства не відмічені;

скорочення запасів підприємства на 29,7% за рахунок зменшення виробничих запасів на 6,2%, готової продукції – на 10,7%. При цьому на підприємстві значним є незавершене виробництво, яке збільшилось на кінець 2022 року на 14,5%;

суттєве зменшення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги на 65,3%. Однак, збільшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом – на 47,8%, інша поточна дебіторська заборгованість на 148,6%;

гроші та їх еквіваленти зросли на 3033,3%, витрати майбутніх періодів – на 86,9%, інші оборотні активи – на 329,0%.

В цілому оборотні активи підприємства зменшились на 1353 тис. грн., або на 17,7%.

Щодо пасивів підприємства, то тут бачимо, що на підприємстві нерозподілений збиток збільшився на 8159,3%. Також зменшились: власний капітал на 18,4%, короткострокові кредити в банках – на 19,0%, поточна заборгованість з оплати праці – на 55,6%. В цілому пасиви скоротились на 13,0%. При цьому поточна заборгованість за товари, роботи, послуги – на 13,8%, за розрахунками з бюджетом – 143,4%. Разом зобов'язання підприємства зросли на 3,6%.

Проведення вертикального аналізу передбачає визначення структури активів і пасивів, їх динаміку. Результати проведення вертикального аналізу майна ПрАТ «Буковинапродукт» представлено в Додатку 3, табл. 3.3.

У 2022 р. в структурі активів підприємства переважали основні засоби, частка яких склала 39,0%, потім запаси - 28,6%, готова продукція - 19,5%, інша поточна дебіторська заборгованість - 7,6%, витрати майбутніх періодів - 4,5%, дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги - 3,1%. Щодо структурних змін, то слід відмітити, що за роки дослідження відбулись зміни: збільшилась частка основних засобів на 9,5%, готової продукції - на 0,5%, іншої поточної заборгованості - на 4,9%, витрати майбутніх періодів - 2,4%, інших оборотних активів - 0,8%. При цьому скоротилась частка запасів на 6,8%, дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги - 4,7%.

В структурі пасивів підприємства зміни абсолютно незначні. У 2022 році найбільшу частку пасивів складав додатковий капітал - 74,5%, нерозподілений збиток 15,8%, короткострокові кредити банків - 14,7%. Помітна частка іншої поточної заборгованості - 6,1%, поточної заборгованості з бюджетом - 5,3%, зареєстрованого капіталу - 4,2%, поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги - 2,9%. Всі інші складові мають частки до 1 в загальному обсязі пасивів.

Оцінка фінансового стану ПрАТ «Буковинапродукт» через визначення коефіцієнтів фінансової ліквідності, стійкості та ділової активності наведена в Додатку 3, табл. 3.4, 3.5 і 3.6.

Дані табл. 3.4 свідчать про невисокий коефіцієнт абсолютної ліквідності на підприємстві зі значенням 0,1-0,11. Низьке значення показників ліквідності свідчить про проблеми із здатністю підприємства відповідати за своїми короткостроковими зобов'язаннями, що знижує довіру контрагентів та партнерів та негативно впливає на вартість залучення позикових ресурсів - банківських та комерційних кредитів, веде до підвищення ризику вирішення проблем у судовому порядку тощо. Коефіцієнт покриття в межах нормативного значення, однак поступово знижує значення. Частка оборотних коштів у

активах підприємства всі роки дослідження стабільна на рівні 50%. Частка запасів у поточних активах, а також власних оборотних коштів у запасах на рівні 60-70% [55].

Результати аналізу, наведені в табл. 3.5, розкривають фінансову стійкість підприємства. За даними слід зробити наступні висновки:

наявність власних оборотних коштів дозволяє підприємству проводити гнучку фінансову політику, тобто знижується потреба в позикових коштах, у тому числі і короткострокових, що позитивно впливає на фінансову стійкість. В 2022 році значення показника було 2217 тис.грн, це зменшення порівняно з 2020 р.;

у 2022 році 35% оборотних коштів формували власні оборотні кошти; маневреність власних оборотних коштів свідчить про частку абсолютно ліквідних активів у власних оборотних коштах, які забезпечують свободу фінансового маневру. У 2022 році 4% власних оборотних коштів складають абсолютно ліквідні активи;

на кінець досліджуваного періоду значення показника фінансової автономії становило 0.7. Це вкрай високий показник. При позитивному значенні ефекту фінансового левереджа доцільно зменшити цей показник;

коефіцієнт фінансової залежності зворотний показнику автономії. Нормативне значення 1,66-2,5. В 2022 році на кожну гривню власних коштів припадає 1.42 грн. пасивів, тобто значення показника нижче нормативного;

коефіцієнт маневреності власного капіталу свідчить про частку власних оборотних коштів у власному капіталі. Значення показника зменшилося до 0.16;

коефіцієнт концентрації позикового капіталу свідчить про те, скільки зобов'язань припадає на сукупний обсяг пасивів. На кінець досліджуваного періоду на кожну гривню фінансових ресурсів припадає 0.06 грн. зобов'язань;

показник фінансової стабільності свідчить про забезпеченість заборгованості власними засобами. Перевищення власними коштами позикових

свідчить про фінансову стійкість підприємства. На кінець періоду значення показника становило 2,63;

коефіцієнт фінансової стійкості враховує не тільки власний капітал, але і довгострокові зобов'язання і характеризує рівень фінансової стабільності в перспективі більше 1 року. Нормативним значенням є 0,8 і більше. На кінець 2022 року, значення показника для підприємства 0,7 нижче нормативного.

Оцінка ділової активності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» (Додаток 3, табл. 3.6) показала переважно негативні тенденції:

оборотність активів вказує на ефективність використання усіх активів підприємства. Значення показника означає суму чистого доходу, що генерує кожна гривня вкладених у підприємство коштів. За досліджуваний період значення коефіцієнту знизилось у динаміці;

фондовіддача свідчить про ефективність використання основних засобів. На підприємстві товарів і послуг було надано чи виготовлено на 0,8 грн із залученням кожної гривні основних засобів;

коефіцієнт оборотності обігових коштів знижується і у 2022 році склав 0,88. Період обороту обігових коштів на підприємстві збільшується, що є негативною тенденцією;

коефіцієнт оборотності запасів вказує на ефективність поточної політики управління запаси. Високі показники реалізації товарів та послуг при швидкій оборотності вказує на те, що період перебування запасів на складі є низьким, тобто відбувається мінімізація логістичних витрат. На кінець 2022 р. показники погіршуються;

коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості вказує на інтенсивність обертання заборгованості дебіторів перед підприємством. Динаміка показника для підприємства є негативною, відбувається зниження при одночасному збільшенні періоду погашення дебіторської заборгованості;

коефіцієнт оборотності готової продукції – висока оборотність готової продукції вказує на ефективність збутової політики. Якщо підприємство не здатне реалізувати продукцію протягом короткого періоду часу, то це свідчить

про неефективну політику взаємодії із покупцями, що призводить до мінімізації витрат на складування виготовлених товарів. Для цілей підвищення оборотності готової продукції можна, наприклад, укладенням та виконанням зовнішньоекономічного договору для продажу додаткових товарів підприємства зарубіжним клієнтам;

період погашення кредиторської заборгованості свідчить про ефективність залучення кредиторської заборгованості. Ризиками значного періоду погашення кредиторської заборгованості є погіршення ділової репутації серед постачальників, застосування штрафних санкцій з боку держави, зниження продуктивності праці серед працівників тощо;

період виробничого циклу на підприємстві збільшується;

період операційного циклу на підприємстві збільшується, період фінансового циклу також збільшується, що є негативною тенденцією.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу вказує на ефективність використання капіталу власників та свідчить про його продуктивність. Для підприємства характерне зменшення показника, що є негативним.

Таким чином, підприємство ПрАТ «Буковинапродукт» є підприємством, яке працювало у 2021-2022 рр. зі збитками. Підприємство характеризує погіршення фінансового стану, зокрема зниження показників фінансової ліквідності, стійкості і платоспроможності, а також ділової активності.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі фінансових результатів, передбачає, передусім, розроблення облікової політики, що забезпечує ефективність ведення бухгалтерського обліку. Облікова політика перетворилася на реальний інструмент управління організацією, на її основі здійснюється фінансове та податкове планування діяльності організації, що дає змогу істотно знижувати податковий тягар, підвищувати гнучкість, оперативність й ефективність прийнятих управлінських рішень.

В Наказі про облікову політику для підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» встановлено межі суттєвості для:

статей фінансової звітності – 50 грн.

Щодо доходів підприємства, то в Наказі про облікову політику зазначено, що дохід визнавати 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. Доходи на підприємстві класифікують в бухгалтерському обліку за такими групами:

дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

інші операційні доходи;

дохід від участі в капіталі;

фінансові доходи;

інші доходи.

Склад доходів кожної групи відповідає НП(С)БО 1 та НП(С)БО 15.

На нашу думку, Положення про облікову політику будь-якого господарюючого суб'єкта має передбачати питання методичного характеру щодо організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності. Представимо на рис. К.1 Додатку К складові, які повинна включати облікова політика щодо витрат, доходів та фінансових результатів.

Пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта є: правильне визначення, та достовірна оцінка, їх виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної інформації для контролюючих органів та потреб управління.

З метою доцільності збереження чи зміни відображення в обліку операцій, пов'язаних з фінансовими результатами діяльності, слід розглянути діючий порядок в Україні паралельно з міжнародною практикою. Поступовий перехід господарюючих суб'єктів в Україні на міжнародні стандарти фінансової звітності вимагає внесення змін до їх облікової політики, що передбачають

застосування підприємствами для ведення обліку, складання та подання фінансової звітності, принципів та правил визначених міжнародними стандартами. Оскільки ПрАТ «Буковинапродукт» є акціонерним товариством, то застосування міжнародних стандартів формування фінансової звітності є доречним.

Під час організації та ведення обліку доходів, витрат і фінансових результатів підприємств надзвичайне значення має документування цих об'єктів, оскільки первинні документи фіксують факти здійснення господарських операцій, що забезпечує достовірність бухгалтерської інформації. Також первинні документи надаються внутрішнім та зовнішнім контролюючим органам для підтвердження об'єктивності ведення бухгалтерського обліку та підтвердження доходів або витрат.

В Додатку К табл. К.1 наведено перелік первинних документів для відображення доходів, витрат і фінансових результатів виробничих підприємств залежно від статті доходів або витрат. Віднесення доходів і витрат до фінансових результатів оформлюється специфічним документом, а саме розрахунком бухгалтерії або бухгалтерською довідкою, адже не існує його затверджених форм. Довідки та розрахунки бухгалтерії слугують також для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку).

Слід відмітити, що у Положенні про облікову політику має бути зазначено перелік та форми первинних документів, що використовуються на підприємстві для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки для них безпосередньо не затверджені типові форми документів. Раціональна систематизація документообігу суттєво впливає на своєчасність, достовірність та обґрунтованість управлінських рішень, які приймаються на підставі документів, що є його основою.

Перш за все під час розроблення плану організації документування господарських операцій слід скласти перелік операцій, які належить документувати на цьому підприємстві. Потім варто визначити якими

документами буде оформлюватися кожен вид операції, кількість примірників кожного документа та їхнє призначення, а також порядок складання кожного документа. При цьому велике значення має правильно спланований документообіг, тобто рух документів в обліковому процесі з моменту їхнього створення до передачі в архів.

Документообіг на виробничому підприємстві є не хаотичним, а заздалегідь скоординованим процесом пересування документів від однієї відповідальної особи до іншої згідно з розробленим та затвердженим на підприємстві графіком. У загальному вигляді схему організації документообігу можна представити на рис. К.2 Додатку К. Саме за умови дотримання всіх зазначених етапів заздалегідь попереджається втрата інформації про господарські операції. Особливо це стосується підприємств консервної промисловості, що мають велику виробничу потужність та значні матеріальні потреби виробництва, адже вони стикаються з проблемою несвоєчасного відображення поставок товаро-матеріальних цінностей, втратою та псуванням документів, періодичною зміною персоналу тощо.

2.2 Фінансовий облік фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності підприємства

Для організації бухгалтерського обліку фінансових результатів важливим аспектом є правильне відображення операцій у відповідних регістрах та на рахунках обліку. При узагальненні інформації стосовно отриманих доходів та витрат від операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності використовують 7 клас «Доходи та результати діяльності» та 9 клас «Витрати діяльності» бухгалтерського плану рахунків, рахунки яких є номінальними та закриваються на момент визначення у фінансовій звітності результатів діяльності.

На рис. 2.1 (додаток Т.1) представлено модель формування фінансових результатів у бухгалтерському обліку.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства призначено бухгалтерський рахунок 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої діяльності».

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Витрати від участі в капіталі».

На субрахунку 793 «Результат від іншої діяльності» визначається

прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

У Додатку Л в табл. Л.1 наведено кореспонденцію рахунків обліку фінансових результатів на ПрАТ «Буковинапродукт».

У сучасному законодавстві нормативно-правові акти, що призначені для регламентування порядку визначення фінансових результатів діяльності підприємства, взагалі не містять класифікації фінансових результатів, яка могла б бути використана для створення ефективних інформаційних облікових моделей. Також, недоліком є те, що в чинному плані рахунків бухгалтерського обліку на субрахунках 791 рахунку «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій» насправді з'єднані два види діяльності, а саме на субрахунку 791 – основна та операційна діяльність, а на 792 – фінансова діяльність [56, с. 64–70].

Вважаємо, що до плану рахунків внести такі зміни:

до субрахунку 791 відкрити два рахунки третього порядку:

7911 «Результат від операційної діяльності»;

до субрахунку 792 відкрити два рахунки третього порядку:

7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності».

Рахунку 79 «Фінансові результати» визначає прийняття кінцевого результату за певною діяльністю: операційною, фінансовою, іншою звичайною та надзвичайних подій. Потім після списання на відповідні субрахунки доходів і витрат необхідно визначити різницю і списати на 44 рахунок «Нерозподілені прибутки» [57].

Також вважаємо за необхідне запровадити до рахунка 44 «Непокриті прибутки» нові субрахунки за видами діяльності, а саме:

441 «Прибуток (збиток від операційної діяльності)»;

442 «Прибуток(збиток) від фінансових операцій»;

443 «Прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності»;

444 «Прибуток, використаний у звітному періоді»;

445 «Нерозподілений прибуток».

Таким чином, класифікація за видами діяльності на рахунках 44 «Непокриті прибутки» і 791 «Результат операційної діяльності» допоможе перевіряти вплив результатів окремого виду діяльності на загальний кінцевий результат підприємства. Це дасть змогу бачити інформацію внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень щодо удосконалення результатів.

Тому, для удосконалення обліку фінансових результатів необхідно здійснити такі кроки:

запровадити єдині кваліфікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності, використання рахунків третього порядку;

впровадити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

Узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати відбувається у відповідних облікових реєстрах з подальшим перенесенням даних до Головної книги підприємств, а з неї – до Балансу та «Звіту про фінансові результати». Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством [58, с. 178].

На рис. Л.1 Додатку Л представлена послідовна схема руху інформації в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку стосовно доходів, витрат та фінансових результатів.

Згідно з чинними нормативними документами інформація про фінансові результати розкривається майже у всіх формах фінансової звітності вітчизняних підприємств, але у різних інтерпретаціях (табл. М.1 Додатку М).

Як бачимо, основні відмінності між національними та міжнародними стандартами щодо розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій

звітності стосуються складу фінансової звітності, концептуальних положень та принципів фінансової звітності, понять суттєвості у фінансовій звітності, звітної дати та грошового вимірника, ступеня деталізації статей, порядку відображення доходів і витрат (табл. М.2 Додатку М).

Щоб вирішити проблеми достовірного розкриття у фінансовій звітності інформації про фінансові результати потрібно здійснити ряд заходів на державному рівні, забезпечивши:

максимальне зближення вимог НП(С)БО та МСФЗ;

законодавче закріплення можливості ведення бухгалтерського обліку паралельно за НП(С)БО та МСФЗ;

розробку методичних рекомендацій щодо трансформації фінансової звітності за МСФЗ;

підвищення кваліфікації бухгалтерів шляхом проведення навчання із поступовим запровадженням обов'язкової сертифікації;

розвиток міжнародного співробітництва з міжнародними професійними організаціями.

Вважаємо, що на рівні підприємства доцільно впровадити складання внутрішніх регламентів з трансформації фінансової звітності; розробку адекватної облікової політики; проведення консультацій та узгодження з незалежними аудиторами методик та підходів, які використовуватимуться при оцінці статей фінансової звітності; повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

2.3 Оподаткування та відображення у податковій звітності фінансових результатів діяльності підприємства

Згідно податкового законодавства прибуток підприємства визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності

підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів

Внаслідок запровадження податкової реформи відбувся перехід на новий порядок розрахунку податку на прибуток, який ґрунтується на визначенні фінансового результату за даними бухгалтерського обліку та його подальшому коригуванні на податкові різниці. Порядок відображення в податковому обліку окремих операцій безпосередньо залежить від того, чи проводить підприємство коригування визначеного у фінансовій звітності фінансового результату до оподаткування на податкові різниці, що виникають відповідно до положень розділу III Податкового кодексу. Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається: зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку) або збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку). Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку) або зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку) [44].

Отже, у зв'язку зі змінами податкового законодавства щодо оподаткування прибутку підприємства змінився й механізм розрахунку об'єкту оподаткування даним податком. Відповідно до ст. 134 ПКУ фінансовий результат до оподаткування визначається за даними бухгалтерського обліку у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2. Крім того, платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує 20 млн. грн., зобов'язані робити коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, при формуванні резервів (забезпечень), при здійсненні фінансових операцій та такі,

що обумовлені особливостями оподаткування окремих видів діяльності та операцій (рис. 2.2), додаток Т.2.

Податок нараховують за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, а саме 18%, від бази оподаткування, визначеної за ст. 135 ПКУ, яка є нічим іншим як грошовим вираженням об'єкту оподаткування, визначеного відповідно до ст. 134 ПКУ.

Відповідно до ст. 138 ПКУ різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, коригують фінансовий результат підприємства на суми, пов'язані із нарахуванням амортизації необоротних активів, їх переоцінкою, ліквідацією, продажем та іншими операціями, що змінюють вартість основних засобів і нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ (Додаток Н, рис. Н.1).

Згідно норм ст. 139 ПКУ фінансовий результат до оподаткування корегується (збільшується або зменшується) при створенні або використанні забезпечення майбутніх витрат і платежів та резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ (Додаток Н, рис. Н.2).

Відповідно до п. 141.2 ст. 141 ПКУ фінансовий результат підприємства до оподаткування слід коригувати на різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (Додаток Н, рис. Н.3).

З цією метою платники податку окремо визначають загальний фінансовий результат за операціями з продажу або іншого відчуження цінних паперів звітного періоду відповідно до національних або міжнародних стандартів фінансової звітності. Дотримуючись положень ст. 140 ПКУ, платники податку на прибуток повинні проводити корегування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій (Додаток Н, рис. Н.4).

Слід зауважити, що для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 20 млн. грн., об'єкт оподаткування може визначатися без

коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ.

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). В тому випадку, якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу [44].

Якщо на підприємстві отримано позитивний фінансовий результат до оподаткування, то маємо витрати за податком на прибуток (Дт 98 «Податок на прибуток»), якщо від'ємний — маємо дохід (Кт 98).

Нарахування податку на прибуток відображають за кредитом 641 та за дебетом рахунків:

- 1) рахунок 98 у сумі, не пов'язаний з відстроченими податками;
- 2) рахунок 17 – у разі нарахування поточного податку на прибуток із відображенням ВПА (відстрочені податкові активи);
- 3) рахунок 54 – у разі нарахування поточного податку на прибуток за рахунок списання раніше нарахованих ВПЗ (відстрочені податкові зобов'язання).

На практиці нарахування податку на прибуток, відображеного в декларації з податку на прибуток за рік відображується бухгалтерською проводкою:

Дт 98 Кт 641 1898 тис. грн.

Списання на фінансовий результат суми витрат за податком на прибуток:

Дт 791 Кт 98 1898 тис. грн.

За роки дослідження на ПрАТ «Буковинапродукт» витрати з податку на прибуток не нараховувались.

Отже, система оподаткування підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування і щоразу під неї підлаштовують систему бухгалтерського обліку. Найбільший недолік такої трансформації обліку – це те, що результати, виявлені за даними податкового обліку, можуть відхилятися від реальних фінансових результатів діяльності підприємства за даними фінансового обліку. Причому, відхилення можуть бути як в один, так і в інший бік. Це ускладнює роботу бухгалтера та органів, які перевірятимуть результати його роботи. У 2023 році податок на доходи, прибуток та військовий збір залишаться без змін. Податок та збір на доходи фізичних осіб так і складатиме 19,5%, а податок на прибуток підприємств (основна ставка) – 18%.

Висновки до розділу 2

1. Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з обліком фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», яке виготовляє

понад 60 найменувань плодоовочевих консервів. Останні 2021-2022 роки підприємство працювало за збитками. Підприємство характеризує у 2022 році зниження показників фінансової ліквідності, стійкості, платоспроможності та ділової активності. ПрАТ «Буковинапродукт» є акціонерним товариством, то доречним є застосування міжнародних стандартів формування фінансової звітності. У Наказ про облікову політику підприємства слід додати перелік первинних документів, що використовуються на підприємстві для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки для них безпосередньо не затверджені типові форми документів. Також підприємства консервної промисловості мають велику виробничу потужність та значні матеріальні потреби виробництва, тому вони стикаються з проблемою несвоєчасного відображення поставок товаро-матеріальних цінностей, втратою та псуванням документів, періодичною зміною персоналу тощо. Тому слід затверджувати графік документообороту.

2. Пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності на ПрАТ «Буковинапродукт» є правильне визначення, та достовірна оцінка, виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної інформації для контролюючих органів та потреб управління. Для обліку і узагальнення інформації про фінансові результати на ПрАТ «Буковинапродукт» використовується рахунок 79 "Фінансові результати" з субрахунками. Вважаємо за необхідне запровадити до рахунка 44 «Непокриті прибутки» нові субрахунки за видами діяльності, а саме:

- 441 «Прибуток (збиток від операційної діяльності)»;
- 442 «Прибуток(збиток) від фінансових операцій»;
- 443 «Прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності»;
- 444 «Прибуток, використаний у звітному періоді»;
- 445 «Нерозподілений прибуток».

3. Узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати

відбувається у відповідних облікових регістрах з подальшим перенесенням даних до Головної книги підприємств, а з неї – до Балансу та «Звіту про фінансові результати». Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством.

Вважаємо, що для удосконалення обліку фінансових результатів необхідно:

запровадити єдині кваліфікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності, використання рахунків третього порядку;

впровадити регістри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

На рівні підприємства доцільно впровадити складання внутрішніх регламентів з трансформації фінансової звітності; розробку адекватної облікової політики; проведення консультацій та узгодження з незалежними аудиторами методик та підходів, які використовуватимуться при оцінці статей фінансової звітності; повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

4. Система оподаткування підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування і щоразу під неї підлаштовують систему бухгалтерського обліку. Найбільший недолік такої трансформації обліку – це те, що результати, виявлені за даними податкового обліку, можуть відхилятися від реальних фінансових результатів діяльності підприємства за даними фінансового обліку. Причому, відхилення можуть бути як в один, так і в інший бік. Це ускладнює роботу бухгалтера та органів, які перевірятимуть результати його роботи. Фінансовий результат до оподаткування визначається за даними бухгалтерського обліку у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. №2. У 2023 році податок на доходи, прибуток та військовий збір залишаться без змін. Податок та збір на доходи фізичних осіб так і складатиме 19,5%, а податок на прибуток підприємств (основна ставка) – 18%.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Економічний аналіз фінансових результатів підприємства та напрями його удосконалення в системі управління

Найважливішим показником господарської діяльності підприємства є фінансовий результат, який характеризує ефективність його діяльності та можливість його подальшого розвитку, що дає змогу оперативно реагувати на зміни зовнішнього середовища. Величина фінансового результату створює запас фінансової стійкості. В нинішній період розвитку економіки, періоду воєнного стану і, відповідно, великої наявності саме збиткових промислових підприємств, саме питання формування та аналіз фінансового результату діяльності, зниження витрат та збільшення доходів, й збільшення прибутку, набувають особливої актуальності. Необхідність і значення аналізу фінансових результатів полягає в тому, що прибуток відображає кінцевий результат діяльності підприємства та є джерелом розширення виробництва та іншої діяльності, формування державного і місцевого бюджетів. Головним завданням аналізу фінансових результатів є оцінювання їх складу, динаміки та структури та факторів, які впливають на їх формування.

Теорією та практикою економічного і фінансового аналізу напрацьовані численні методики здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. За умови використання програмного забезпечення та наявності за певний проміжок часу фінансових даних підприємства можна спрогнозувати можливий рівень прибутковості у наступні періоди. Це здійснюється за допомогою побудови економіко-математичних моделей. Проте, економіко-

математичне моделювання не враховує зміни в зовнішньому середовищі. Тобто прогноз відбувається з урахуванням того, що жодних змін в зовнішньому середовищі не відбудеться. Тому достовірну оцінку від таких прогнозів не можна отримати. Крім того, використання економіко-математичного моделювання вимагає наявність спеціальних знань в дослідника.

Основними методами аналізу фінансових результатів діяльності підприємства правомірно визначити горизонтальний, вертикальний, трендовий, коефіцієнтний і факторний. У загальному вигляді аналіз проводиться за наступними напрямками:

- 1) оцінка рівня, динаміки й структури фінансових результатів та показників, що їх формують, тобто доходів і витрат;
- 2) аналіз фінансового результату від операційної діяльності як основної діяльності підприємства;
- 3) визначення впливу основних факторів на формування фінансового результату суб'єкта господарювання;
- 4) аналіз показників рентабельності [57].

Першочерговими завданнями аналізу фінансових результатів, завдяки яким досягається його головна мета, є:

оцінка динаміки абсолютних показників фінансових результатів (прибутку і рентабельності);

визначення напрямку і розміру впливу окремих факторів на суму прибутку та рівень рентабельності;

виявлення та оцінка можливих резервів зростання прибутку й рентабельності;

розробка заходів щодо використання виявлених резервів.

Модель аналізу фінансових результатів діяльності підприємства можна представити у вигляді наступної схеми (Додаток О, рис. О.1). Результатом проведення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є визначення резервів підвищення його прибутковості.

Проведемо аналіз фінансових результатів діяльності ПрАТ «Буковинапродукт». Фінансові результати діяльності підприємства відображаються у Формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Одним з головних фінансових показників, що характеризує діяльність підприємства, є його дохід від реалізації продукції та позареалізаційних операцій. Результати аналізу джерел доходів підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» представлено в табл. 3.1, додаток Т.3.

Структурні зміни доходів ПрАТ «Буковинапродукт» в динаміці відображені на рис. 3.1.

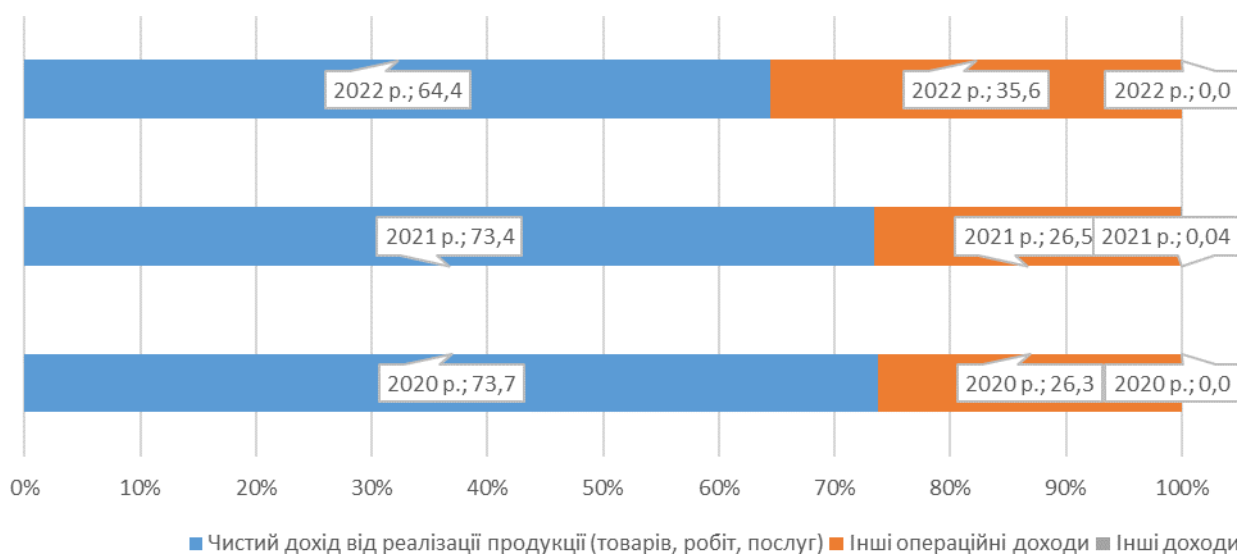


Рис. 3.1 Структура доходів ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр.

Представлені в табл. 3.1. і на рис. 3.1. результати аналізу доходів досліджуваного підприємства виявили зменшення чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг як в абсолютних величинах, так і відносних. Частка чистого доходу від реалізації продукції у 2022 році скоротилась до 64,4% від загального доходу підприємства. Відповідно збільшились інші операційні доходи за питомою вагою до 35,6% у 2022 р. Інші доходи на підприємстві незначні і мали місце лише у 2021 році. В цілому маємо зменшення доходів підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» на 3355,0 тис. грн., або на 26,2 відсотків.

Результати формування витрат на ПрАТ «Буковинапродукт» за роки дослідження 2020-2022 рр. представлені у табл. 3.2 Для аналізу використані дані Звіту про фінансові результати підприємства (табл. 3.2), див. дод. Т.3.

Проведений аналіз витрат підприємства показав, що загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. збільшились на 1,6 млн. грн., або 12,6%. Серед них найбільш помітним є збільшення адміністративних витрат - практично удвічі, або на 204,9%, а також витрат на збут на 160,0%. Всі інші складові витрат зменшились, у тому числі собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на 32,2%, інші операційні витрати, які за роки дослідження скоротились на 3,2%. В цілому витрати підприємства.

На рис. 3.2 представлено структуру витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» в динаміці. Найбільшою в структурі витрат є частка собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг, яка скоротилась до 2022 року до 52,3%. Суттєвою є частка інших операційних витрат на підприємстві – до 29,6% у 2022 році. Дещо зросла частка витрат на збут і адміністративних витрат до 12,2% і 5,8%.

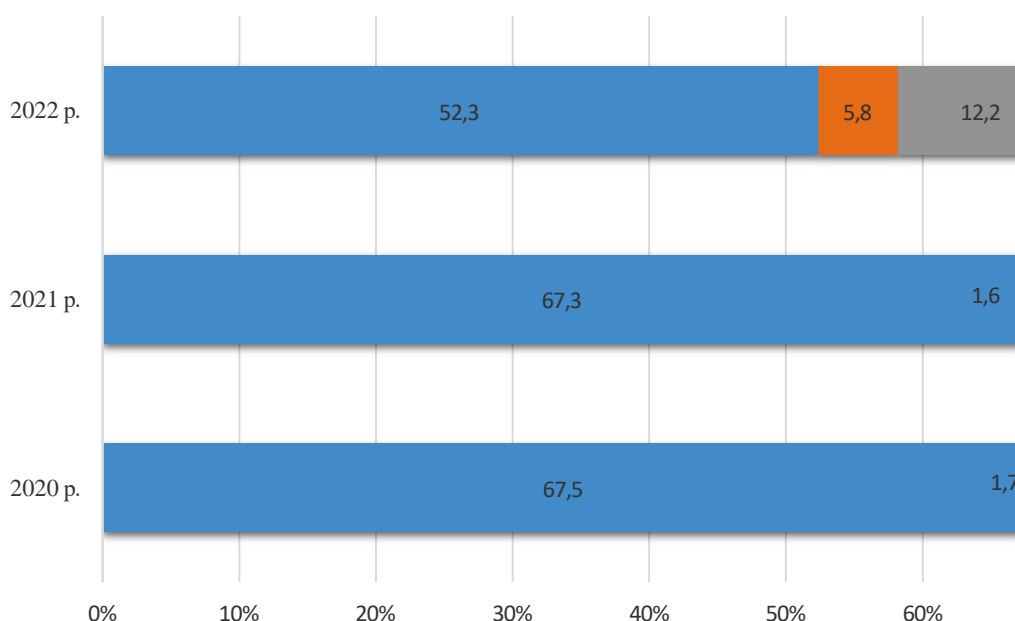


Рис. 3.2 Структура витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» в 2020-2022 рр.

Продовжимо дослідження основних фінансово-економічних показників підприємства аналізом динамічних зрушень в обсягах операційних витрат ПрАТ «Буковинапродукт», що є важливими фінансовими результатами підприємства. Розглянемо витрати операційної діяльності ПрАТ «Буковинапродукт», які можна згрупувати за такими елементами [58, с.83]:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

В табл. 3.3. представимо динаміку витрат операційної діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2020-2022 рр, додаток Т.4.

Здійснена аналітична оцінка операційних витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» показала, що найбільшу частку становлять матеріальні витрати 53,8% у 2022 році. Значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3% у 2022 році. Всі інші складові операційних витрат становлять менші частки.

Фінансовим результатом діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» є прибуток у 2020 р. і збиток – у 2021-2022 роках. Проведемо аналіз фінансових результатів досліджуваного підприємства за 2020-2022 рр. (табл. 3.4). За даними табл. 3.4, бачимо зменшення валового прибутку на 61,2%. Фінансовий результат від операційної діяльності підприємства до 2022 року зменшився на 1797,0 тис. грн, або на 427,9%. У 2022 році фінансовий результат до оподаткування на підприємстві становив 1,4 млн. грн. збитку, що перевищило розмір збитку підприємства у 2021 р. на 652 тис. грн., або на 5337%. В результаті зниження чистого фінансового результату відбулось до 1414 тис. грн збитку.

Аналіз рентабельності діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» є останнім етапом аналізу фінансових результатів. Результати проведеного

аналізу показників рентабельності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2020-2022 рр. представлено в табл. 3.5, див. дод. Т.4.

Як бачимо всі показники рентабельності на підприємстві за роки дослідження зростали. Найбільше зростання характерно для показників рентабельності капіталу, власного капіталу, продажу.

Як бачимо з даних табл. 3.5 (додаток Т.5), що всі показники рентабельності погіршили свої значення у 2022 році. Зрозуміло, що 2022 рік був складним для всіх підприємств України із-за російської агресії, у тому числі для ПрАТ «Буковинапродукт». Значна кількість показників є показниками збитковості.

Факторний аналіз фінансових результатів діяльності виробничого підприємства повинен охоплювати не тільки результат від операційної діяльності (основної та іншої), але й від фінансової, інвестиційної, іншої, тобто від усіх видів звичайної діяльності, так як прибуток або збиток від даних видів діяльності підприємства здійснює суттєвий вплив на загальний фінансовий результат.

Проведене попереднє дослідження показало, що для проведення багаторівневого факторного аналізу фінансових результатів від звичайної діяльності з використанням методики побудови адитивної моделі необхідно застосовувати фактори [59]:

першого порядку (відповідні доходи та витрати від певного виду звичайної діяльності);

другого порядку (деталізація факторів першого порядку: доходів та витрат від певного виду звичайної діяльності (наприклад, витрати від операційної діяльності поділяються на собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут);

третього порядку (деталізація факторів другого порядку: доходів та витрат за окремими статтями або їх деталізацією – наприклад, собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація тощо).

Таким чином, для ефективного управління доходами, витратами та фінансовими результатами аналіз фінансових результатів для виробничого підприємства повинен охоплювати: аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів; аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності; детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності; аналіз формування чистого прибутку; аналіз рентабельності виробництва; для виявлення та усунення негативних факторів та збільшення впливу позитивних, проводити факторний аналіз фінансових результатів діяльності підприємства за допомогою використання їх адитивної моделі (табл. 3.6), додаток Т.6.

За нашими розрахунками, зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2021 року склала -12,20. Зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2020 року становить -1,36.

Відповідно зміна прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2021 року становить 50,50. Зміна прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2020 року становить -5,71.

Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2021 року становить -542,13. Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2020 складає -1849,79.

Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2021 складає 38,30. Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2020 складає -7,06.

Проведене дослідження показало, що:

фінансові результати діяльності підприємства є найважливішими показниками в системі управління підприємством, визначення і порядок формування яких для фінансового обліку та економічного аналізу регламентує НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», але дослідження наукових праць вчених показало, що не існує єдиного підходу до класифікації фінансових результатів діяльності підприємства;

доходи і витрати у бухгалтерському обліку групуються за видами діяльності, а також формування фінансових результатів та саме за таким підходом відображаються у формі №2 та є найбільш зручним для аналізу формування фінансових результатів в практичній діяльності підприємства;

використання адитивної моделі для проведення багаторівневого факторного аналізу фінансових результатів від звичайної діяльності підвищує якість його виконання та можливості визначення значно більшої кількості факторів.

Для покращення фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» потрібно:

розглянути і усунути причини виникнення витрат фінансових ресурсів на матеріальні та інші операційні витрати;

впровадити на підприємстві системи управлінського обліку витрат в розрізі центрів відповідальності та витрат по окремим групам товарної продукції;

підвищити у складі реалізації питому вагу дрібнооптової товарної продукції;

здійснити ефективну цінову політику, диференційовану по відношенню до окремих категорій покупців;

удосконалити рекламну діяльність, підвищувати ефективність окремих рекламних заходів;

надавати достатню увагу навчанню і підготовці кадрів, підвищенню їх кваліфікації;

розробити і ввести ефективну систему матеріального стимулювання персоналу, тісно пов'язану з основними результатами господарської діяльності підприємства і економією ресурсів;

здійснювати постійний контроль за умовами зберігання і транспортування товарної продукції.

3.2 Удосконалення обліку фінансових результатів за умов застосування цифрових та інформаційних систем і технологій на підприємстві

Автоматизована інформаційно-облікова система – це система, що включає в себе комплекс розрахункових, технічних та програмних засобів оброблення даних за допомогою яких інформаційний процес обліку автоматизується з метою здійснення обробки, зберігання, отримання і передачі облікової інформації, потрібної спеціалістам-бухгалтерам для виконання завдань управлінського і фінансового обліку [63, с.192]. Автоматизовані інформаційно-облікові системи, залежно від ступеня і обсягу їх інтеграції в облікові процеси, можуть підвищити точність і швидкість обробки великих масивів даних, виконувати складні арифметичні обчислення без помилок і можуть використовуватися в різних форматах. Для отримання звітів та візуальної інформації, дозволяє усунути багато проміжних груп журналів та інформації, поєднує інформаційні бази управлінського та фінансового обліку, дозволяє керувати архівами даних і звітів за минулі періоди.

На практиці автоматизоване програмне забезпечення дозволяє швидко реагувати і контролювати законність операцій, ефективність і доцільність з економічної точки зору, захищає від випадкових помилок через незнання або неуважність, допомагає запобігти впливу людського фактору і зменшити збитки. Можливість багаторазового зменшення штрафу.

Бухгалтерський облік фінансових результатів в умовах автоматизації розподіляє обліковий процес на декілька етапів. Розглянемо їх детальніше.

Перший етап характеризується документальним оформленням фактів здійснення господарських операцій, що пов'язані з виникненням доходів чи витрат. При введенні первинних документів одночасно формуються типові бухгалтерські проводки за даними операціями. Використання широкої номенклатури статей доходів та витрат на підприємстві дає можливість чітко розмежувати доходи і витрати за типами операції, джерелами отримання

доходів й напрямами понесення витрат для правильного відображення даних на рахунках фінансового та податкового обліку.

Другий етап визначається впорядкуванням усіх бухгалтерських проводок по обліку доходів і витрат у хронологічному порядку в узагальнений бухгалтерський реєстр – книгу обліку господарських операцій.

На третьому етапі формуються внутрішні і зовнішні бухгалтерські звіти.

Четвертий, завершальний етап характеризується завершенням розрахункового періоду та формуванням архіву розрахункових даних. Комп'ютерні технології в бухгалтерській сфері ніколи не стоять на місці. За останнє десятиліття стрімко зросла не тільки кількість програмних продуктів, але й покращилися технічні характеристики програм, підвищилися їх продуктивність і функціональність, урізноманітнися дизайн. Покупцеві пропонується придбати як весь програмний комплекс, так і, при необхідності, окремі його частини з обмеженим тематичним обсягом.

Вибір програмних продуктів для автоматизованого ведення бухгалтерського обліку, визначення фінансових результатів і звітності залежить від характеру та обсягу діяльності підприємства, його фінансових можливостей і запланованого обсягу автоматизації.

Сьогодні сучасні підприємства в Україні використовуються різні програмні продукти для цифровізації обліку серед яких є «Інфософт», «Інотек», «БЕСТ», «Аквілон», «ФінЕко» та інші.

Програма «BAS: Бухгалтерія» є найбільш універсальною та розповсюдженою у використанні для ведення бухгалтерського, управлінського, фінансового обліку підприємства. Програма за всіма характеристиками є конкурентоспроможною за рахунок простоти інсталяції й використання, можливості гнучкого налаштування конфігурації, швидкого виконання різноманітних операцій та наявності в системі модулів бухгалтерського і податкового обліку, які адаптовані для всіх країн в яких вона використовується.

Програма за своєю структурою є компонентною. Різні конфігурації «BAS: Бухгалтерія» запрограмовані виконувати набір певних типових операцій з довідниками та документами, але кожна з них вирізняється функціоналом відповідним для організації бухгалтерського обліку того чи іншого виду діяльності, наприклад, Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства, Бухгалтерія будівельної організації, Підприємство Логістика. Конфігурації програми підтримують обмін між собою. Так, конфігурація «Бухгалтерія для України» може обмінюватися обліковими даними з конфігурацією «Управління торгівлею», «Зарплата і Управління персоналом», «Конфігурація Управління невеликою фірмою» з програмою «1С: Бухгалтерія» [64]. Кожна з них вирізняється своїм власним механізмом обробки інформації, але механізм розрахунку доходів і витрат та фінансового результату діяльності у цих прикладних рішеннях простий і однотипний.

Документ «Закриття місяця» (Додаток Р, рис. Р.1) виконує низку операцій нормативного та податкового обліку в порядку їх виконання на кінець періоду, таких як розрахунок амортизації, переоцінка валютних фондів та коригування фактичної вартості номенклатури продукції, амортизація витрат майбутніх періодів, розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг), виконання інших нормативно-технічних облікових завдань (переоцінка товарно-матеріальних цін, розрахунок торгових націнок на реалізовані товари, податковий облік). Кожна планова процедура проводиться не частіше одного разу на місяць.

Документ «Закриття місяця» проводить ряд регламентних операцій по бухгалтерському та податковому обліку в порядку їх закриття для завершення періоду, а саме нарахування амортизації, переоцінка валютних коштів, коригування фактичної вартості номенклатури, списання витрат майбутніх періодів, розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг) та інші регламентні та технологічні операції по бухгалтерському обліку (переоцінка вартості запасів, розрахунок торгової націнки по проданих товарах та закриття реєстрів податкового обліку). Кожна регламентна операція виконується не

частіше одного разу на місяць.

Для визначення фінансового результату діяльності підприємства використовують регламентований документ «Визначення фінансових результатів», розташований у підменю «Операції» головного меню (Додаток Р, рис. Р.2), який формує бухгалтерські записи на закриває рахунки витрат за елементами чи видами діяльності, списує загальновиробничі витрати, закриває рахунки з обліку доходів та списує накопичені залишки з рахунків класів 7, 8 і 9 на відповідні субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати», а також для формує залишки нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) при проведенні документа з встановленим прапорцем «Розраховувати прибуток / збиток».

Отриманий фінансовий результат з урахуванням використаного в поточному періоді прибутку (субрахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді») списується на субрахунок 441 «Нерозподілений прибуток» або 442 «Непокритий збиток» [63]. Визначення фінансових результатів зазвичай проводять поквартально, після відображення всіх господарських операцій, що впливають на доходи і витрати, включаючи витрати з податку на прибуток, а розрахунок прибутку і збитку – за результатами року.

Загалом «BAS: Бухгалтерія» характеризується високою якістю ведення обліку з використанням універсальної моделі бухгалтерського обліку (синтетичний і аналітичний облік на рахунках, подвійний запис) відповідно до чинного законодавства України, та ще низкою переваг:

- наявна опція введення нових субрахунків;
- ведення обліку з декількома планами рахунків;
- внесення бухгалтерських проводок при документуванні операцій, інформація за якими групуватиметься у облікових регістрах;
- автоматичне проведення перевірки правильності внесення операцій;
- наявність довідника кореспонденції рахунків;
- вирішення завдань планування, бюджетування та фінансового аналізу [63, с. 250].

В програмі передбачено можливість формувати стандартну і нестандартну звітність (Додаток Р, рис. Р.3, Р.4).

Попри всі вищеперераховані переваги «BAS: Бухгалтерія», програма потребує постійних оновлень для захисту інформації від вірусних атак, а робота вимагає спеціальних знань щодо інтерфейсу та особливостей конфігурації, що вимагає особливої підготовки співробітників.

Ручне введення багатьох фінансових операцій пов'язаних із нарахуванням відсотків по кредиту, з фінансової оренди, нарахуванням дивідендів, відсутність автоматичного розрахунку відсотків за операціями робить роботу в програмі громіздкою за затратною по людських і часових ресурсах.

Збільшення роботодавцями витрат на навчання персоналу та усунення розробниками виділених у роботі недоліків програми сприятиме поглибленню інтеграції обліку та аналізу в автоматизованих системах, що підвищить їх якість та достовірність обліково-аналітичного інформаційного ресурсу за результатами фінансової діяльності підприємства.

Висновки до розділу 3

1. Проведена аналітична оцінка доходів, витрат та фінансових результатів діяльності на ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. дає змогу стверджувати про зменшення чистого доходу підприємства від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг як в абсолютних величинах, так і відносних. Частка чистого доходу від реалізації продукції у 2022 році скоротилась до 64,4% від загального доходу підприємства. Відповідно збільшились інші операційні доходи за питомою вагою до 35,6% у 2022 р.

Загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. збільшились на 1,6 млн. грн., або 12,6%. Серед них найбільш помітним є збільшення адміністративних витрат – практично удвічі, або на

204,9%, а також витрат на збут на 160,0%. Найбільшою в структурі витрат є частка собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг, яка скоротилась до 2022 року до 52,3%. Аналіз операційних витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» показав, що найбільшу частку становлять матеріальні витрати 53,8% у 2022 році. Значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3% у 2022 році. Аналіз операційних витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» показав, що у 2022 році найбільшу частку - 53,8% - становлять матеріальні витрати. Значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3%.

2. Фінансовий результат від операційної діяльності підприємства до 2022 року зменшився на 1797,0 тис. грн, або на 427,9%. У 2022 році фінансовий результат до оподаткування на підприємстві становив 1,4 млн. грн. збитку, що перевищило розмір збитку підприємства у 2021 р. на 652 тис. грн., або на 5337%. В результаті зниження чистого фінансового результату відбулось до 1414 тис. грн збитку. Всі показники рентабельності погіршили свої значення у 2022 році. Зрозуміло, що 2022 рік був складним для всіх підприємств України із-за російської агресії, у тому числі для ПрАТ «Буковинапродукт». Значна кількість показники є показниками збитковості.

3. Проведений факторний аналіз виявив, що зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2021 року склала – 12,20. Зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2020 року становить – 1,36. Відповідно зміна прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2021 року становить 50,50. Зміна прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2020 року становить – 5,71. Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2021 року становить – 542,13. Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2020 складає – 1849,79. Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2021 складає 38,30. Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2020 складає – 7,06.

4. Для покращення фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» потрібно:

розглянути і усунути причини виникнення витрат фінансових ресурсів на матеріальні та інші операційні витрати;

впровадити на підприємстві системи управлінського обліку витрат в розрізі центрів відповідальності та витрат по окремим групам товарної продукції;

підвищити у складі реалізації питому вагу дрібнооптової товарної продукції;

здійснити ефективну цінову політику, диференційовану по відношенню до окремих категорій покупців;

удосконалити рекламну діяльність, підвищувати ефективність окремих рекламних заходів;

надавати достатню увагу навчанню і підготовці кадрів, підвищенню їх кваліфікації;

розробити і ввести ефективну систему матеріального стимулювання персоналу, тісно пов'язану з основними результатами господарської діяльності підприємства і економією ресурсів;

здійснювати постійний контроль за умовами зберігання і транспортування товарної продукції.

5. Досліджено, що бухгалтерський облік та формування фінансової і податкової звітності ведеться автоматизовано з використанням програмних продуктів «BAS: Бухгалтерія» і «M.e.doc». Наведені в роботі докази аргументовано висвітлюють ефективність використання програмного продукту «BAS: Бухгалтерія», як найбільш універсальної програми щодо специфіки українського законодавства та нормативно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку. Збільшення роботодавцями витрат на навчання персоналу та усунення розробниками виділених у роботі недоліків програми сприятиме поглибленню інтеграції обліку та аналізу в автоматизованих системах, що підвищить їх якість та достовірність обліково-аналітичного інформаційного ресурсу за результатами фінансової діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження теоретико-методичних та практичних проблем обліку та аналізу фінансових результатів діяльності на матеріалах Приватного акціонерного товариства «Буковинапродукт», (с. Кам'яна, Чернівецького району, Чернівецької області) за період 2020-2022 рр. можна сформулювати низку наступних висновків.

1. Фінансовий результат є визначальним критерієм ефективності господарювання. Позитивний фінансовий результат діяльності підприємства є прибутком. Саме він визначає можливість подальшого розвитку підприємства та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі.

2. Формування інформації про фінансові результати й розподіл прибутку регламентується цілим переліком нормативних актів бухгалтерського обліку, серед них НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Зміни в чинних Національних положеннях породжує відсутність розуміння взаємозв'язків між різними показниками фінансових результатів і необхідністю їх формування. Також не вирішено багато концептуальних питань, що стосуються, перш за все, принципів взаємодії нормативного регулювання бухгалтерського й податкового законодавства, що сьогодні є актуальною проблемою. Наявні протиріччя в системах бухгалтерського та податкового обліку фінансових результатів.

3. Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з обліком фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», яке виготовляє понад 60 найменувань плодоовочевих консервів. Останні 2021-2022 роки підприємство працювало за збитками. Підприємство характеризує у 2022 році зниження показників фінансової ліквідності, стійкості, платоспроможності та ділової активності. ПрАТ «Буковинапродукт» є

акціонерним товариством, то доречним є застосування міжнародних стандартів формування фінансової звітності. У Наказ про облікову політику підприємства слід додати перелік первинних документів, що використовуються на підприємстві для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, оскільки для них безпосередньо не затверджені типові форми документів. Також підприємства консервної промисловості мають велику виробничу потужність та значні матеріальні потреби виробництва, тому вони стикаються з проблемою несвоєчасного відображення поставок товаро-матеріальних цінностей, втратою та псуванням документів, періодичною зміною персоналу тощо. Тому слід затверджувати графік документообороту.

4. Пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності на ПрАТ «Буковинапродукт» є правильне визначення, та достовірна оцінка, виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної інформації для контролюючих органів та потреб управління. Для обліку і узагальнення інформації про фінансові результати на ПрАТ «Буковинапродукт» використовується рахунок 79 «Фінансові результати» з субрахунками. Вважаємо за необхідне запровадити до рахунка 44 «Непокриті прибутки» нові субрахунки за видами діяльності, а саме:

- 441 «Прибуток (збиток від операційної діяльності)»;
- 442 «Прибуток(збиток) від фінансових операцій»;
- 443 «Прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності»;
- 444 «Прибуток, використаний у звітному періоді»;
- 445 «Нерозподілений прибуток».

5. Узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати відбувається у відповідних облікових регістрах з подальшим перенесенням даних до Головної книги підприємств, а з неї – до Балансу та «Звіту про фінансові результати». Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими

напрямами, визначеними підприємством.

Вважаємо, що для удосконалення обліку фінансових результатів необхідно:

запровадити єдині кваліфікаційні ознаки і розмежування їх за видами діяльності, використання рахунків третього порядку;

впровадити реєстри аналітичного обліку фінансових результатів для узагальнення облікової інформації з метою задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

На рівні підприємства доцільно впровадити складання внутрішніх регламентів з трансформації фінансової звітності; розробку адекватної облікової політики; проведення консультацій та узгодження з незалежними аудиторами методик та підходів, які використовуватимуться при оцінці статей фінансової звітності; повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

6. Система оподаткування підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування і щоразу під неї підлаштовують систему бухгалтерського обліку. Найбільший недолік такої трансформації обліку – це те, що результати, виявлені за даними податкового обліку, можуть відхилятися від реальних фінансових результатів діяльності підприємства за даними фінансового обліку. Причому, відхилення можуть бути як в один, так і в інший бік. Це ускладнює роботу бухгалтера та органів, які перевірятимуть результати його роботи. Фінансовий результат до оподаткування визначається за даними бухгалтерського обліку у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. №2. У 2023 році податок на доходи, прибуток та військовий збір залишаться без змін. Податок та збір на доходи фізичних осіб так і складатиме 19,5%, а податок на прибуток підприємств (основна ставка) – 18%.

7. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності на ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. виявив зменшення чистого доходу підприємства від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг як в абсолютних

величинах, так і відносних. Частка чистого доходу від реалізації продукції у 2022 році скоротилась до 64,4% від загального доходу підприємства. Відповідно збільшились інші операційні доходи за питомою вагою до 35,6% у 2022 р.

Загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. збільшились на 1,6 млн. грн., або 12,6%. Серед них найбільш помітним є збільшення адміністративних витрат - практично удвічі, або на 204,9%, а також витрат на збут на 160,0%. Найбільшою в структурі витрат є частка собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг, яка скоротилась до 2022 року до 52,3%. Аналіз операційних витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» показав, що найбільшу частку становлять матеріальні витрати 53,8% у 2022 році. Значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3% у 2022 році. Аналіз операційних витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» показав, що у 2022 році найбільшу частку - 53,8% - становлять матеріальні витрати. Значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3%.

8. Фінансовий результат від операційної діяльності підприємства до 2022 року зменшився на 1797,0 тис. грн, або на 427,9%. У 2022 році фінансовий результат до оподаткування на підприємстві становив 1,4 млн. грн. збитку, що перевищило розмір збитку підприємства у 2021 р. на 652 тис. грн., або на 5337%. В результаті зниження чистого фінансового результату відбулось до 1414 тис. грн збитку. Всі показники рентабельності погіршили свої значення у 2022 році. Зрозуміло, що 2022 рік був складним для всіх підприємств України із-за російської агресії, у тому числі для ПрАТ «Буковинапродукт». Значна кількість показники є показниками збитковості.

9. Проведений факторний аналіз виявив, що зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2021 року склала – 12,20. Зміна прибутку за рахунок зміни витрат в 2022 до 2020 року становить – 1,36. Відповідно зміна прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2021 року становить 50,50. Зміна

прибутку за рахунок зміни доходу 2022 до 2020 року становить – 5,71. Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2021 року становить – 542,13. Зміна прибутку за рахунок витрат на 1 грн. доходу 2022 до 2020 складає – 1849,79. Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2021 складає 38,30. Загальна сума впливу на зміну прибутку 2022 до 2020 складає – 7,06.

10. Для покращення фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» потрібно: розглянути і усунути причини виникнення витрат фінансових ресурсів на матеріальні та інші операційні витрати; впровадити на підприємстві системи управлінського обліку витрат в розрізі центрів відповідальності та витрат по окремим групам товарної продукції;

підвищити у складі реалізації питому вагу дрібнооптової товарної продукції; здійснити ефективну цінову політику, диференційовану по відношенню до окремих категорій покупців;

удосконалити рекламну діяльність, підвищувати ефективність окремих рекламних заходів; надавати достатню увагу навчанню і підготовці кадрів, підвищенню їх кваліфікації;

розробити і ввести ефективну систему матеріального стимулювання персоналу, тісно пов'язану з основними результатами господарської діяльності підприємства і економією ресурсів;

здійснювати постійний контроль за умовами зберігання і транспортування товарної продукції.

11. Досліджено, що бухгалтерський облік та формування фінансової і податкової звітності ведеться автоматизовано з використанням програмних продуктів «BAS: Бухгалтерія» і «М.е.doc». Наведені в роботі докази аргументовано висвітлюють ефективність використання програмного продукту «BAS: Бухгалтерія», як найбільш універсальної програми щодо специфіки українського законодавства та нормативно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку. Збільшення роботодавцями витрат на

навчання персоналу та усунення розробниками виділених у роботі недоліків програми сприятиме поглибленню інтеграції обліку та аналізу в цифровому середовищі, що підвищить їх якість та достовірність обліково-аналітичного інформаційного ресурсу за результатами фінансової діяльності суб'єкта господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Богдан Т. Фінансово-економічні наслідки війни. Lb.ua: веб-сайт. URL: https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoekonomichni_naslidki.html (дата звернення: 20.09.2023).
2. Оновлена оцінка потреб України на відновлення та відбудову. The World Bank: веб-сайт. URL: <https://www.worldbank.org/uk/news/press-release/2023/03/23/updated-ukraine-recovery-and-reconstruction-needs-assessment> (дата звернення: 20.09.2023).
3. Адамик О.В. Автоматизація бухгалтерського обліку у кількох стандартах. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., 29 – 30 листопада 2022 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2022. С. 3 – 5.
4. Атамас П., Атамас О. Чи дорівнює використаний прибуток розподіленому, або щодо оцінки достовірності інформації про нерозподілений прибуток у балансі // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. №3. С. 35 – 39.
5. Бабіч В., Поддєрьогін А. Оподаткування прибутку підприємств: фінансові та облікові аспекти // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. № 2. С. 3 – 10.
6. Бердар М.М. Організаційно – методичні аспекти бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів підприємства // *Формування ринкових відносин в Україні*. 2020. № 6 (121). С. 161 – 164.
7. Братчук Л.М. Нові вимоги Податкового кодексу та завдання бухгалтерського обліку для їх вирішення. *Економіка АПК*. 2021. № 4. С. 62 – 65.
8. Гуцаленко Л.В. Стратегічний облік і контроль у формуванні фінансових результатів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2020. № 12. С. 24 – 32.
9. Дяченко Н.М., Марченко Н.М.. Визначення фінансового результату діяльності підприємства за податковим кодексом. *Облік і фінанси АПК*. 2021. № 1. С. 54 – 56.
10. Калюга Є. Внутрішній контроль: сучасний стан та шляхи удосконалення // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного

аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2020. Вип. 6. С. 357—359.

11. Касич А.О., Ткаченко І.В. Відмінності встановлення фінансового результату в бухгалтерському та податковому обліках. *Актуальні проблеми економіки*. 2018. № 2 (116). С. 185 – 191.

12. Кисельова О. Податок на прибуток в координатах Податкового кодексу: плюси та мінуси // *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 3. С. 40 – 51.

13. Коблянська Г.Ю., В.С. Бобушко Організація внутрішнього аудиту на підприємстві // *Облік і фінанси АПК*. 2018. № 1. С. 95 – 99.

14. Коцупатрий М., Гуцаленко У. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. 2021. №5. С.11 – 15

15. Коришко Н. Організація обліку фінансових результатів підприємницької діяльності // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2020. Вип. 6. С. 84 – 86.

16. Кулинич М. Взаємозв'язок суттєвих факторів у структурному моделюванні управління фінансових результатів // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць каф. економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2014. Вип.6. С. 426 – 429.

17. Левицька О. Відображення результатів діяльності у формах фінансової звітності підприємства // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2021. Вип. 6. С. 437 – 440.

18. Любенко А. Сучасні вимоги до державного фінансового контролю // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2014. Вип. 6. С. 441—444.

19. Марчук У.О. Сутність внутрішньогосподарського контролю: теоретичні засади та наукові підходи // *Облік і фінанси АПК*. 2021. № 4.С. 89 – 91.

20. Мельник В.М., Борзенкова О.Д. Еволюція поглядів на дохід і

прибуток підприємства як потенційні об'єкти оподаткування // *Фінанси України*. 2020. № 10. С. 32 – 43.

21. Орлова В., Корпан О. Облік використання та розподілу прибутку.. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. № 10. С. 20 – 23.

22. Понеділко. О.В. Фінансовий результат як узагальнюючий показник фінансово-господарської діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 20. С. 59 – 62.

23. Рагуліна І.І., І.Т. Новіков, М.М. Рагуліна *Методика аудиту дотримання облікової політики на підприємстві // Облік і фінанси АПК*. 2021. № 4. С. 85 – 88.

24. Свідерський Д. Поняття аудиту та окремі особливості його використання // *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип. 6. С. 493 – 496.

25. Стеців І. Суть та зміст забезпечення економічного контроль. *Економічний аналіз*. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип. 6. С. 506-508.

26. Шмиголь Н.М. Аналіз методів формування доходів підприємства в ринковій економіці. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2020. № 2. С. 233-237.

27. Швець В.Г. *Теорія бухгалтерського обліку: підручник*. 4-те вид., перероб. і доп. Київ : Знання, 2019. 355 с.

28. Кірейцев Г.Г. *Бухгалтерський фінансовий облік: Підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл.* 4-те вид., доповн. і переробл. Житомир: ПП "Рута", 2018. 365 с.

29. Хомин П.Я., М.С. Палюх *Звітність як інформаційна система забезпечення розвитку агровиробництва: проблема повноти й достовірності* *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2021. № 2 (1). С. 302 – 311.

30. Бутинець Ф.Ф. *Бухгалтерський фінансовий облік: підручник*. Житомир : Рута, 2018. 672 с.

31. Загородній А.Г., Вознюк. Г.Л. *Фінансово — економічний словник:*

навчальний посібник. Київ : Знання, 2019. 1072 с.

32. Худолій Л. М. Теорія фінансів: навчально-методичний посібник . Київ : Вид-во Європ. ун-ту, 2020. 167 с.

33. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник.5-те вид. допов. і перероб. Київ : Алерта, 2021. 976 с.

34. Знамеровська Т.М., Халевицька Т.Г. Фінансові результати діяльності: сутність, порядок формування та відображення в обліку // *Аграрний вісник Причорномор'я*. Економсичні науки. 2020. №75. С. 39-46.

35. Добрунік Т.П. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів діяльності торговельних підприємств // *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2021. Вип. 13, ч. 1. С. 95-99.

36. Рета М. В., Пляка Г. О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємства // *Вісник Національного технічного університету "ХПИ"*. Серія : Технічний прогрес та ефективність виробництва. 2015. № 25. С. 25-34.

37. Гавриленко О. Є. Удосконалення обліку фінансових результатів на підприємствах міського транспорту // *Технологический аудит и резервы производства*. 2022. № 6(5). С. 47-52. URL:<https://doi.org/10.15587/2312-8372.2015.57194>. (дата звернення: 23.10.2023).

38. Соловей Н.В., Турова Л.Л., П'ятецька Б.М. Аналіз фінансових результатів діяльності авіаційної галузі України. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2019. № 2 (22). С.52-57. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2019-2-4762>. (дата звернення: 23.10.2023).

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999р.№996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 23.10.2023).

40. Сокіл О. Таксономія звітності про сталий розвиток сільськогосподарських підприємств // *Agricultural and Resource Economics : International Scientific E-Journal*. 2019. Vol.4. №.1. Pp.120–135. URL: www.are-

[journal.com](#). дата звернення: 23.10.2023).

41. Novak A. Issues in the Recognition versus Disclosure of Financial Information Debate. *Naše gospodarstvo/Our Economy*. 2022. Vol. 62. Is.4. Pp.52–61. URL:: <https://doi.org/10.1515/ngoe-2016-0024>.(дата звернення: 24.10.2023).

42. Белозерцев В.С., Кузнецова О.М. Звіт про фінансові результати його сутність і значення в контексті національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку // *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2021. № 14. С. 902-904.

43. Травін В.В., Камінська Т. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2020. № 4 (82). С. 56-59. URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2020-4\(82\)-56-59](https://doi.org/10.26642/jen-2020-4(82)-56-59). (дата звернення: 24.10.2023).

44. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено наказом Міністерства фінансів України 29.11.99 р. № 290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.99 р. за №860/4153 URL. <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення: 24.10.2023).

45. Податковий кодекс України, № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. URL. <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 24.10.2023).

46. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (затвержене Наказом МФУ України), № 73 від 7 лютого 2013 р. URL: <http://rada.gov.ua>. (дата звернення: 24.10.2023).

47. Міцний середнячок»: як податкові ставки в Україні виглядають на тлі європейських. *Економіка України: веб-сайт*, 2023. URL: <https://thepage.ua/ua/economy/podatkovyi-stavki-v-ukrayini-ta-yes-u-2023-roci> (дата звернення 08.10.2023)

48. Як визначати річний обсяг доходу за 2023 рік платникам податку на прибуток при перебуванні на спецгрупі? // *Дебет-Кредит: веб-сайт*, 2023. URL: ews.dtki.ua/taxation/profits-tax/85206-iak-viznacati-ricnii-obsiag-doxodu-za-2023-rik-platnikom-podatku-na-pributok-pri-perebuvanni-na-specgrupi (дата звернення 10.10.2023)

49. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія, методологія, перспективи розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ. 2019. 548 с.

50. Великий тлумачний словник сучасної української мови. Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. Київ : Ірпінь: ВТФ «Перун». 2018. 1440 с.

51. Кучеренко Т.Є. Фінансова звітність у системі аграрного менеджменту. Умань: Видавець «Сочінський», 2019. 296с.

52. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку XIV / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view>. (дата звернення: 24.10.2023).

53. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1046.172.05>. (дата звернення: 24.10.2023).

54. Багрій Н.Я., Тивончук О.І. Облік фінансових результатів діяльності суб'єктів малого підприємництва та шляхи його вдосконалення // *Молодий вчений*, 2019, 3 (67), С.413-418. URL. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-3-67-89> (дата звернення: 24.09.2023)

55. Кобилецький В. Р., Відносні показники ліквідності і платоспроможності // *Financial Analysis online*. URL: <https://analizua.com/metodyka-rozrakhunku/102-vidnosni-pokaznyky-likvidnosti> (дата перегляду: 14.10.2023)]

56. Волошан І.Г. Методична складова організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. 2021. Вип. 46. С. 152–157.

57. Карп'як Я.С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання // *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2020. № 794. С. 172–180. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2020_794_26. (дата звернення: 24.10.2023).

58. Шлапак Д.В., Селіванова Н.М. Фінансові результати діяльності підприємства: сутність, порядок формування та відображення в обліку.

Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України : матеріали X Всеукраїнської науково-практичної конференції. Одеса, 2021. С. 85–88.

59. Самохін Л.В. Протиріччя в методах обліку доходів і витрат та шляхи їх усунення // *Наукові праці ДНТУ*. 2021. Серія: економічна, вип.68. с. 64–70.

60. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капітали, зобов'язань і господарських операцій, затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.99р № 291. URL: <http://vobu.ua/ukr/documents/item/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrajini>. (дата звернення: 24.10.2023).

61. Крухмальов С., Курілов Є. «Принцип на відстані витягнутої руки» – основний стандарт контролю за трансфертним ціноутворенням. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6153>. (дата звернення: 24.10.2023).

62. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. [3-тє вид., переробл. і доповн.]. К. : Знання, 2018. 630 с.

63. Пашніна А.О. Переваги використання автоматизованої інформаційно-облікової системи у контексті функціонування інтегрованої системи господарського обліку // *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2022. № 1. С. 191–197.

64. Panchuk, I.P. (2015). Problemy avtomatyzatsiyi finansovoyi diyal'nosti pidpryyemstv. Problems of automation of financial activity of enterprises // *Business Inform*, 2021. no. 2, pp. 248–252.