

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

*Кафедра фінансів, обліку і оподаткування*

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**СИСТЕМА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФОРМУВАННЯ І  
ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

**(на матеріалах Товариства з обмеженою відповідальністю  
«Чернівціжитлобуд»)**

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

Зозуляк  
Сергій  
Олександрович

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент

Багрій  
Конон  
Леонідович

Завідувач кафедри:  
д.е.н., професор

Чорновол  
Алла  
Олегівна

Чернівці 2023

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ ....	7
1.1. Економічна сутність прибутку та його місце в системі бухгалтерського обліку .....	7
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу формування і використання прибутку підприємства.....	13
Висновки за розділом 1 .....	17
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ.....	18
2.1. Облік формування та використання прибутку .....	18
2.2. Методика розкриття інформації про прибуток підприємства у звітності в умовах інформаційних систем обліку .....	25
Висновки за розділом 2 .....	29
РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	31
3.1. Загальний та факторний аналіз прибутку підприємства .....	31
3.2. Удосконалення організації обліку фінансових результатів на підприємстві.....	38
Висновки за розділом 3 .....	47
ВИСНОВКИ.....	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	53
ДОДАТКИ	

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Проблема прибутковості підприємств стала на даний час визначальною як з позицій забезпечення їх економічного зростання, так і в частині наповнення бюджету країни через механізм оподаткування прибутку. Це стосується всіх підприємств національної економіки. Проте, як показали результати дослідження, під впливом кризових явищ в Україні вже у 2022 році обсяг виробництва продукції будівельної промисловості скоротився на 28,7 %, а кількість збиткових підприємств зросла до 21,3 % від їх загального числа.

Визнання потенціалу прибутковості та напрацювання механізмів його використання обумовлює важливу науково-практичну проблему, яка стосується всієї системи управління діяльністю підприємств промисловості і, особливо, підсистем обліку, контролю та економічного аналізу. Удосконалення науково-обґрунтованих підсистем обліку, контролю та економічного аналізу прибутку підприємства обумовлює актуальність випускної кваліфікаційної роботи.

Основною гіпотезою дослідження є припущення, що недосконалість системи обліку, контролю та економічного аналізу прибутку промислового підприємства призводить до дублювання інформації, неповного задоволення інформаційних потреб для цілей управління.

Дослідження питань теорії і практики обліку, контролю та економічного аналізу формування і використання прибутку проводиться багатьма економістами-обліковцями. Значний внесок у вирішення цих проблем зробили: М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, І.О. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, А.Д. Бутко, Б.І. Валуєв, В.Г. Горелкін, В.П. Завгородній, О.П. Корольчук, В.Д. Лагутін, Л.О. Лігоненко, В.Г. Лінник, Л.Г. Ловінська, А.А. Мазаракі, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, Ю.І. Осадчий, О.Ю. Редько, В.В. Сопко, В.О. Шевчук та ін. Із зарубіжних вчених слід відмітити Р.А. Алборова, А. Аренса,

С.М. Бичкову, В.І. Макар'єву, В.Ф. Палія, І.А. Слабінську, Я.В. Соколова, В.П. Суйца, Г.І. Тамошину, А.Д. Шеремета та ін.

Аналіз результатів досліджень вітчизняних вчених свідчить, що теоретичні та практичні розробки щодо обліку, контролю та економічного аналізу формування та використання прибутку підприємств мають сучасний характер та відображають ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних з трансформацією вітчизняної системи обліку, аналізу та контролю. Поряд з цим, важливі аспекти теорії і практики системи обліку, контролю та економічного аналізу формування та використання прибутку потребують проведення подальших досліджень та розробок в напрямку їх удосконалення. Зокрема, недосконалим є формування облікової інформації, яка відображає прибуток. Потребує вирішення проблема інтеграції обліку прибутку в різних видах обліку.

*Метою дослідження є розробка на основі узагальнення організаційно-методичних засад обліку та аналізу обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення системи обліку, контролю та економічного аналізу прибутку підприємства будівельної промисловості. Для досягнення мети дослідження в роботі поставлені наступні завдання:*

- дослідити економічну сутність прибутку та його місце в системі бухгалтерського обліку;
- проаналізувати нормативно-правове поле регламентації обліку та аналізу прибутку;
- удосконалити організацію обліку фінансових результатів на підприємстві;
- дослідити облік формування та використання прибутку на промисловому підприємстві;
- обґрунтувати методику розкриття інформації про прибуток підприємства у звітності в умовах інформаційних систем обліку;

- удосконалити організаційно-інформаційну модель економічного аналізу прибутку промислового підприємства;
- провести загальний та факторний аналіз прибутку досліджуваного підприємства.

*Об'єктом дослідження є процеси обліку та аналізу, що забезпечують надання інформації про формування та використання прибутку ТОВ «Чернівціжитлобуд».*

*Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних засад обліку та аналізу формування та використання прибутку ТОВ «Чернівціжитлобуд».*

*Методи дослідження.* У випускній кваліфікаційній роботі використані загальнонаукові та спеціальні методи, що дало змогу вирішувати завдання наукового дослідження. Методичним підґрунтям дослідження став діалектичний метод та системний підхід. Для досягнення мети дослідження використано методи: діалектичного пізнання – для визначення сутності прибутку промислового підприємства; порівняльного аналізу – для обґрунтування підходів до економічного аналізу прибутку, оцінки розбіжностей у системах обліку прибутку; дедукції – для визначення місця обліку прибутку в системі управління підприємства; економіко-математичні – під час проведення загального та факторного аналізу прибутку досліджуваного підприємства.

*Інформаційною базою для проведення дослідження є вітчизняні законодавчі та нормативні акти, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, дані засобів масової інформації та мережі Internet, внутрішня та зовнішня звітність ТОВ «Чернівціжитлобуд».*

*Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення системи обліку, контролю та економічного аналізу формування та використання прибутку підприємства будівельної промисловості.*

Основні результати проведеного дослідження, які становлять наукову новизну, полягають в наступному:

- удосконалено організацію обліку фінансових результатів, в частині застосування окремих субрахунків для відображення сум, що зменшують дохід підприємства, що допоможе підвищити аналітичність даних для визначення їх впливу на прибуток досліджуваного підприємства.
- удосконалено комплексну організаційно-інформаційну модель аналізу прибутку, у складі якої є етапи традиційної методики аналізу, аналізу фінансової стійкості і ділової активності та факторного аналізу прибутку, що дозволить забезпечити повноту аналітичних даних для зацікавлених користувачів.

*Практична цінність* одержаних результатів полягає у тому, що рекомендації і пропозиції, викладені у дослідженні, спрямовані на розвиток теоретичних і практичних положень обліку, контролю та аналізу формування і використання прибутку промислового підприємства «Чернівціжитлобуд».

*Публікації.* За результатами дослідження опубліковано студентську наукову публікацію, що відповідає тематиці випускної кваліфікаційної роботи.

*Структура і обсяг випускної кваліфікаційної роботи.* Дослідження складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

#### 1.1. Економічна сутність прибутку та його місце в системі бухгалтерського обліку

Основною метою діяльності підприємств в умовах ринку є оптимізація витрат та максимізація прибутку, яка передбачає створення ефективної системи управління діяльністю підприємства. Прибуток має важливе значення, оскільки він забезпечує наповнення дохідної частини бюджету держави, сприяє інвестиційній привабливості та діловій активності, а також забезпечує стабільний фінансовий стан і конкурентоспроможність підприємства. Госпрозрахункова діяльність підприємства передбачає прибуткову роботу, яка забезпечує самокупність, самофінансування і саморозвиток. Зазначені обставини вимагають оперативної, правдивої і достовірної інформації про результати діяльності з метою прийняття оперативних, поточних та стратегічних рішень щодо управління прибутком підприємства. Основним постачальником інформації для управління є облік. Зазначені обставини підтверджують актуальність та перспективність дослідження економічної сутності категорії «прибуток» як об'єкта бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій показує, що прибуток як узагальнений показник фінансово-господарської діяльності був і залишається важливим об'єктом дослідження багатьох науковців. Значний науковий внесок у дослідження сутності прибутку та його місця в системі бухгалтерського обліку зробили зарубіжні вчені-економісти, зокрема К. Маркс, Д. Рікардо, А. Сміт, Дж. М. Кейнс та вітчизняні – Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, А. Мазаракі, Й. В. Канак, П. О. Куцик, В. О. Озеран, В. В. Сопко, С. Ф. Покропивний, Ю. А. Верига, О. Д. Василик, О. С. Філімоненков, Д. І. Дема, Р. А. Слав'юк та інші. Однак у сучасних умовах визначення категорії

«прибуток» залишається актуальним та потребує, на нашу думку, подальшого дослідження.

Основною метою діяльності підприємства є одержання прибутку, який характеризує ефективність його діяльності. Жодна економічна категорія не використовується в такому широкому значенні, як прибуток. Прибуток був об'єктом уваги та дослідження в різні періоди розвитку суспільства. Серед науковців не існує єдиної думки щодо визначення категорії «прибуток».

Першими, хто дав визначення сутності прибутку, були меркантилісти, які вважали, що прибуток виникає у сфері обігу, зокрема у зовнішній торгівлі, в результаті продажу товарів за завищеними цінами. Вони розглядали прибуток як різницю між ціною продажу та купівлі товару. На зміну меркантилістським поглядам прийшла школа фізіократів, представники якої доводили, що прибуток створюється тільки у сфері сільського господарства, де вплив природних умов призводить до перевищення споживчих вартостей над витратами виробництва. Відповідно до їхніх суджень, додана вартість створюється сама по собі без залучення будь-якої людської праці [1, с. 155].

Великий внесок у дослідження економічної категорії прибутку зробили класики політекономії А. Сміт і Д. Рікардо, які обґрунтували ідею створення доданої вартості в галузях матеріального виробництва. В економічній системі поняття прибутку існує з причини існування товарно-грошових відносин, появи і розвитку інституту власності, особливо приватної.

А. Сміт і Д. Рікардо виокремили поняття прибутку в особливу економічну категорію, яку досліджували в тісному зв'язку із процесом накопичення капіталу та факторами зростання суспільного багатства.

Визначення прибутку А. Смітом в історичному аспекті трактувалось як:

- закономірний результат продуктивності капіталу;
- винагорода капіталіста за його діяльність і ризик;
- вирахування з частини неоплаченої праці найманого робітника.

Пояснення джерел виникнення прибутку, яке зробив А. Сміт, набуло розвитку в різноманітних подальших теоріях прибутку.



Д. Рікардо виявив протилежну залежність між прибутком та земельною рентою, між заробітною платою і прибутком. Головною проблемою економіст вважає величину прибутку та його співвідношення із заробітною платою. Тобто прибуток завжди виступав у нього як залишок після відрахування з вартості товару витрат на заробітну плату [1, с. 158].

У працях відомих теоретиків того часу панували і такі варіанти трактування прибутку, як винагороди за збереження капіталу (теорія стриманості), страхової премії за ризик, а також сприйняття прибутку як результату виявлення законів мінового процесу і вартості, що виникає завдяки зростанню капіталу з часом.

Прибуток, за німецьким філософом та економістом К. Марксом, – це перетворена форма доданої вартості, результат співвідношення між необхідним і додатковим робочим часом.

Найбільш загальний підхід до визначення прибутку ми знаходимо у Дж. М. Кейнса, який виходив з того, що капітал, по суті, – актив, і про капітал краще говорити, що він приносить протягом періоду його існування вигоду понад його первісну вартість. Ця вигода і є прибутком.

Потреба у визначенні фінансових результатів діяльності об'єктивно виникла у період становлення капіталістичного виробництва. Фактори, які передували такому виникненню, наведені у додатку Б1.

Аналіз ключових моментів щодо передумов формування та визначення прибутку підприємства дозволяє зробити висновок про те, що прибуток являє собою значною мірою різностороннє поняття.

Таким чином, здійснений екскурс в історію бухгалтерської думки показує, що протягом століть вчені намагалися визначити роль та значення прибутку підприємства та його відображення в бухгалтерському обліку.

А. Мазаракі визначає прибуток як економічний показник, що являє собою різницю між ціною реалізації та собівартістю продукції(товарів), між обсягом оптимальної виручки та сумою витрат на виробництво і реалізацію продукції (товарів). Прибуток визначається як різниця між доходом підприємства і його поточними витратами. Прибуток характеризує кінцевий

результат діяльності промислового підприємства. Його одержання є обов'язковою умовою розширеного відтворення на підприємстві, забезпечення його самофінансування і зміцнення конкурентоспроможності на ринку.

На думку А. Мазаракі, більш повно сутність прибутку можна охарактеризувати через функції, які він виконує. Існують розбіжності в поглядах дослідників щодо функцій, які виконує прибуток, проте історично склалися три основні:

1. Оцінна функція. Прибуток підприємства використовується як оцінний показник, що характеризує ефект його господарської діяльності. Використання цієї функції повною мірою можливе тільки в умовах ринкової економіки, яка передбачає свободу встановлення цін, свободу вибору постачальника і покупця.

2. Розподільча функція. Прибуток використовується як інструмент розподілу чистого доходу суспільства на частину, що акумулюється в бюджетах різних рівнів та залишається в розпорядженні підприємства.

3. Стимулююча функція. Прибуток є джерелом формування різних фондів стимулювання (фонд заохочення, фонд виробничого та соціального розвитку, фонд виплати дивідендів, пайовий фонд тощо) [2, с. 449].

Прибуток є якісним показником, оскільки в його розмірі відображається зміна обсягів продажу, доходів підприємства, рівня використання ресурсів, величини витрат обігу. Таким чином, прибуток синтезує в собі всі сторони діяльності підприємства, характеризує ефективність ведення його господарської діяльності в цілому.

Економісти О. Філімоненков та Д. Дема вважають прибуток, як економічну категорію, грошовим виразом вартості реалізованого чистого доходу, основною формою грошових накопичень господарюючих суб'єктів. Він характеризує дохідність підприємства від проведення відповідних заходів, окупність вкладених витрат і використаного майна в результаті проведення заходів [3, с. 86].

У національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку наведено визначення прибутку як суми, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [4]. Аналогічного визначення категорії прибутку дотримується Ю. Верига [5, с. 137]. О. Василик трактує прибуток як кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, який обчислюється як різниця між валовим виторгом без податку на додану вартість й акцизного збору та витратами на виробництво і реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг) [6, с. 395].

Р. Слав'юк розглядає прибуток як важливий показник, який характеризує фінансовий результат діяльності підприємства. За Р. Слав'юком зростання прибутку визначає зростання потенційних можливостей підприємства, підвищує ступінь його ділової активності [7, с. 36].

В економічній науці має місце думка, що прибуток – це частина вартості додаткового продукту, виражена в грошах; частина чистого доходу; грошовий вираз вартості реалізованого чистого доходу, основна форма грошових накопичень господарського суб'єкта.

Розрізняють прибуток, зароблений завдяки ініціативі; прибуток, отриманий при сприятливих умовах; прибуток, вилучення якого можливе внаслідок його визнання громадськими інститутами, серед яких важливу роль відіграють органи державної влади (допустимий прибуток). Жодна із вищеописаних ситуацій у чистому вигляді в економічній реальності не зустрічається. В переважній більшості випадків прибуток одночасно є отриманим, заробленим і допустимим.

Прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку діяльності і є найважливішим показником фінансово-господарської діяльності підприємств. У загальному вигляді прибуток – це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення. Він сигналізує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва і реалізації, розширення асортименту товарів, доцільність змін у ціновій політиці. Він є визначальним критерієм ефективності господарювання.

Одним із основних показників оцінки рівня господарювання підприємства є прибуток, який виступає джерелом фінансування розвитку підприємства, вдосконалення його матеріально-технічної бази та характеризує ефективність підприємницької діяльності.

Визначення поняття «прибуток» в обліково-економічних літературних джерелах систематизуємо у додатку Б2.

Огляд поглядів вчених в обліково-економічній літературі з питань сутності поняття прибутку узагальнимо у додатку Б3.

Якщо проаналізувати погляди вчених (додатки Б2, Б3), можна з впевненістю стверджувати, що розглядаючи поняття прибутку, лише деякі з науковців розуміють його в двох аспектах: теоретичному і практичному. Саме з цієї причини виникає серйозна плутанина з термінологією при розкритті змісту.

Найбільший відсоток авторів стверджують, що прибуток являється кінцевим фінансовим результатом господарської діяльності підприємства. На другому та третьому місці постає розуміння прибутку як перевищення доходів над витратами та як різниця між виручкою від реалізації продукції і затратами на виробництво. На четвертому – прибуток розглядається як грошова форма вартості доданого продукту.

Проте, зустрічаються роботи, автори яких вказують на те, що прибуток - це балансуєчий показник, або частка чистого доходу, створеного додатковою працею, або виражений в грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал. Ми вважаємо, що прибуток – це не просто елемент виручки, а економічна категорія, яка представляє собою теоретичне обґрунтування результатів діяльності підприємств.

На нашу думку, бухгалтерський (статичний) прибуток – це приріст капіталу за рахунок результатів діяльності підприємства протягом звітного періоду. Це визначення повністю відповідає як юридичним фактам господарського життя, так і статичному трактуванню балансу. Однак існує й бухгалтерське (динамічне) трактування, згідно з яким прибутком є різниця між доходами та витратами підприємства.

З вищесказаного ми дійшли висновку, що прибуток як економічна категорія є узагальнюючим показником господарсько-фінансової діяльності, який характеризує дохідність підприємства, окупність вкладених витрат і використаного майна. Прибуток – головна мета діяльності підприємства, основний механізм захисту підприємства від банкрутства, основа розвитку держави та джерело задоволення соціальних потреб суспільства. Серед науковців та економістів немає єдиної думки щодо визначення категорії прибутку. На наш погляд, прибуток – це частина створеної та реалізованої додаткової вартості, яка визначена шляхом зіставлення доходів та витрат звітного періоду. Економічна сутність прибутку та його місце в сучасних умовах господарювання підтверджує проблемність і актуальність дослідження зазначеного об'єкта бухгалтерського обліку та його місце у системі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

## **1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу формування і використання прибутку підприємства**

Прибуток, як один з найбільш зацікавлених показників з боку різних суб'єктів, чітко регламентований. При цьому це регулювання носить не тільки обліковий характер, але знаходиться на перетині з іншими сферами, такими як право, оподаткування тощо. Поглиблений і детальний моніторинг базових регулюючих документів в сфері обліку, контролю та аналізу прибутку проведений в дод. А.1 та дод. Б4.

Серед обліковий нормативно-законодавчих документів варто акцентувати увагу на головним – Закон України «Про бухгалтерський та фінансову облік звітність в Україні» [18] та Національне положення (стандарті) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19]. Вони містять базові облікові принципи та методологічні засади визнання та узагальнення інформації про прибуток.

Так, облікове визначення поняття «прибуток» знаходить своє розкриття у НП(С)БО 1, як сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [19].

Розглядаючи прибуток, як зіставлення доходів і витрат, можна назвати цілу низку супутніх облікових національних стандартів, які так чи інакше є дотичними до процесу формування, розподілу та використання прибутку. В свою чергу, всі ці положення були сформовані на принципових засадах міжнародних стандартів (МСБО, МСФЗ). Серед таких національних положень обліку варто виділити: П(С)БО 15 «Доходи» [20], П(С)БО 16 «Витрати» [21], П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [22], П(С)БО 22 «Вплив інфляції» [23], П(С)БО 24 «Прибуток на акцію» [24], П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [25]. Так, кожен з перелічених стандартів містить методичні пояснення облікового визнання та узагальнення інформації про певні грані та сторони прибутку.

Всі вказані національні стандарти обліку перевірені часом та практикою, тому говорити про проблемні та невирішені питання стовно їх використання вже не має сенсу. На актуальними сьогодні є аспекти щорічне реформування оподаткування прибутку.

Так зміни Податкового кодексу України [26] з самого початку були направлені на врегулювання відмінностей між фінансовим та податковим обліком. Іншими словами для бухгалтера спрощення роботи під час визначення бухгалтерського та податкового розміру прибутку. Сьогодні ці два показника за своїм розміром мають бути ідентичні.

Із 1 січня 2021 року запрацювали зміни з податку на прибуток, унесені Законом України від 24.12.2020 р. № 909-VIII.

Серед основних нововведень, зокрема, такі:

1. Квартальний звітний період наростаючим підсумком. Виняток – річний звітний період для новостворених, сільгоспвиробників і платників, що мають бухдохід за попередній рік не більш ніж 20 млн грн. При цьому скасували спецстрок подання декларації з податку на прибуток (у п. 57.1 ПКУ) за рік до 1 червня.

2. Скасування щомісячних авансових внесків із 2021 року. Починаючи із 1 січня 2021 року щомісячні авансові внески з податку на прибуток підприємств не сплачуються. Платники лише сплачують до 31 грудня 2021 року авансовий внесок у розмірі  $2/9$  податку на прибуток, нарахованого в податковій звітності за три квартали 2021 року. Постає запитання: усі платники податку на прибуток повинні будуть подати декларацію за три квартали та сплатити цей «перехідний» авансовий внесок чи лише ті, що звітуватимуть поквартально? Виходячи із формулювання – усі платники податку на прибуток змушені будуть подати декларацію за три квартали й на підставі неї сплатити авансовий внесок.

Розрахунок такого авансового внеску подається платником податку в податковій декларації за три квартали 2021 року. Визначена в розрахунку сума авансових внесків вважається узгодженою сумою грошових зобов'язань».

3. Збережено авансові внески при виплаті дивідендів.

4. Збережено ставку податку на прибуток на рівні 18%.

5. При розрахунку податку на прибуток за 2020 рік, безперечно, діятимуть правила ПКУ в редакції до 01.01.2021 р., однак з урахуванням того, що фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку 4-ї групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів.

Підкреслимо: якихось змін у застосуванні різниць із податку на прибуток нововведення не принесли. Тобто порівняно з проектами, оприлюднений Закон не містить низки очікуваних змін (немає уточнень по поворотній фіндопомозі, безнадійній дебіторській заборгованості, різниці по ремонтах/поліпшеннях які врахувалися раніше в податку на прибуток, тощо).

6. Передбачено різниці при фінансовій реструктуризації боргу.

Нова редакція Податкового кодексу України містить багато посилань на облікове законодавство. Таке реформування є двозначним, з одного боку – це спрощення роботи рядового бухгалтера підприємства, але з іншого боку, як і будь-які зміни, тягне за собою потребу у роз'ясненнях та вирішенні спірних питань.

Багатогранність та значимість прибутку в діяльності сучасного підприємства без сумніву підтверджується чисельністю наукових досліджень вчених та практиків. Так огляд спеціальної літератури з питань обліку, аудиту (контролю) та аналізу прибутку в сучасних реаліях наведений в дод. А.2 та дод.Б5.

Безумовно в табл. 1.4 зазначено лише вузьке коло питань, які є об'єктом та напрямками науково-практичних досліджень. Варто відмітити, що сьогодні значна кількість вчених намагається системно розглядати облікові та аналітичні аспекти формуючи цілісну систему, яка б не просто формувала інформацію про розмір прибутку, але якомога більше відповідала потребами менеджерів та іншого керуючого персоналу.

Так, М.Д. Білик детально розкрив суть в розрізі засад обліку витрат і доходів висвітливши обліково-аналітичні особливості системи управління [29, с.205-213]. Аналогічні питання в своїй роботі розкрив С.Ф. Голов, спираючись на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [31, с. 43].

Відповідність системі управління, оцінка дієвості та ефективності обліково-аналітичного забезпечення були розкриті в статті Л.О. Волощука [32, с.329-334]. Перелік науковців, які зробили свій вагомий вклад у формуванні методико-практичних засад обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком, можна продовжити, виділяючи: В.С. Леня [30], В.Дерія [33], Я.Д. Крупку [34], Ю.А. Веригу [35], В.С. Рудницького [36], М.Ф. Огійчука [37], Є.В. Мниха [38] та ін.

Кожен із науковців намагається запропонувати свої напрямки удосконалення обліково-аналітичної системи, яка б максимально відповідала сучасним реаліям на існування функціонування вітчизняного підприємства. Без умовно кожна думка має місце, що є головним рушійним облікового



апарату принципом розвитку науки та практичного удосконалення на підприємстві. Проте будь-які пропозиції мають зважені бути стосовно їх практичності та можливості бути впровадженими у життя конкретного підприємства, галузі чи всієї економіки.

## **Висновки за розділом 1**

Дослідження теоретичних аспектів обліку прибутку підприємства в сучасних умовах господарювання дає підстави зробити наступні висновки:

1. Прибуток як економічна категорія є узагальнюючим показником господарсько-фінансової діяльності, який характеризує дохідність підприємства, окупність вкладених витрат і використаного майна. Прибуток – головна мета діяльності підприємства, основний механізм захисту підприємства від банкрутства, основа розвитку держави та джерело задоволення соціальних потреб суспільства. Серед науковців та економістів немає єдиної думки щодо визначення категорії прибутку. На наш погляд, прибуток – це частина створеної та реалізованої додаткової вартості, яка визначена шляхом зіставлення доходів та витрат звітного періоду.

2. Вивчення нормативно-правового поля регламентації обліку та аналізу прибутку дозволило виявити тенденції поступового наближення вітчизняної облікової системи до міжнародних стандартів. Недоліком є відсутність серед вітчизняних стандартів аналога МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці», який узагальнював би методичні рекомендації облікових засад стовно отриманого прибутку (збитку) підприємства. Особливої уваги потребують постійні зміни у вітчизняному податковому законодавстві, які мають прямий зв'язок із оподаткуванням прибутку. Позитивним є наближення податкового обліку прибутку до бухгалтерського, що зменшує навантаження на бухгалтера та усуває плутанину за багатьма важливими питаннями.

## **РОЗДІЛ 2**

## **СИСТЕМА ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ**

### **2.1. Облік формування та використання прибутку**

Товариство з обмеженою відповідальністю будівельна фірма «Чернівціжитлобуд» - це сучасна будівельна компанія, основними напрямками діяльності якої є будівництво багатопверхових житлових будинків та об'єктів соціально-побутового призначення. Підприємство реалізує привабливу для клієнтів бізнес-стратегію – працює як з грошима пайовиків, так і зводить будівлі за кошти, направлені державою на молодіжні програми. Кожен замовник квартири може вибрати для себе найбільш оптимальну форму взаєморозрахунків за придбану нерухомість.

Юридична адреса товариства: 58018, м. Чернівці, провулок Індустріальний, 2.

У своїй діяльності ТОВ «Чернівціжитлобуд» користується чинним законодавством та Статутом підприємства.

Основними напрямками діяльності Товариства є: будівельно-монтажні роботи; виробництво цегли, керамблоку, кахелю, черепиці; проектні роботи; виконання функцій генерального замовника, генерального підрядника та генерального проектувальника; здійснення будівництва на замовлення юридичних та фізичних осіб; здійснення будівництва житла з метою його реалізації юридичним та фізичним особам; торговельно-закупівельна діяльність; здійснення транспортно-експедиційних послуг та ін.

Організація бухгалтерського обліку здійснюється на ТОВ «Чернівціжитлобуд» відповідно до наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» від 31.12.2020 року №486. Згідно яким, ведення бухгалтерського обліку здійснюється за принципами та методами передбаченими Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(С)БО та П(С)БО.

Бухгалтерський облік та управлінський облік ведеться із застосуванням бухгалтерської програми «АКЦЕНТ», «МЕДОК» та вручну. Застосовуються форми меморіальних ордерів, журналів-ордерів та інших облікових реєстрів, розроблені фахівцями підприємства й адаптовані бухгалтерією до нової системи обліку.

Дані облікових реєстрів і додаткових довідок відображаються головним бухгалтером у Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Фахівцями відділів: постачання, виробничо-технічного, мехдільниці, буд майданчикам, кадрів – неухильно виконуються вимоги працівників бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення первинних документів, звітів і терміну подання їх до обліку.

Розкриємо основні економічні показники діяльності ТОВ «Чернівціжитлобуд» за 2018-2022 роки у додатках В1-В4

Отже додаток В1 показує, що чистий дохід від реалізації продукції в 2022 році становив 112622 тис. грн., що на 15,7 % більше ніж в 2021 році, тобто чистий дохід збільшився на 15275 тис. грн. Також в 2022 році на 24,1 % в порівнянні з минулим роком зросла собівартість реалізованої продукції. В загальному потрібно відмітити, що чистий фінансовий результат підприємства в 2022 році становив 17617 тис. грн., що в 8,6 % менше ніж в попередньому 2021 році.

Дані про стан активів підприємства ТОВ «Чернівціжитлобуд» за основними показниками (стан та динаміка змін власного капіталу, необоротних та оборотних активів) за 2019-2022 рр. подані в додатку В2.

Отже, в 2022 році відбулося зростання власного оборотного капіталу на 10795 тис. грн. в порівнянні з 2021 роком, натомість у 2021 році виникла нестача власного оборотного капіталу у сумі 2119 тис. грн. Вартість необоротних активів у поточному році зросла порівняно з минулим роком на 5472 тис. грн. або на 7,7 %. Суттєво зросла вартість оборотних активів на ТОВ «Чернівціжитлобуд» у 2022 році, а саме на 10423 тис. грн. порівняно з 2021 роком, що є позитивним явищем.

З метою оцінки фінансового стану підприємства необхідно розрахувати основні показники фінансової стійкості, які наведені у додатку В3.

Коефіцієнт автономії характеризує ступінь незалежності підприємства від зовнішніх запозичень. На ТОВ «Чернівціжитлобуд», цей коефіцієнт перевищує рекомендоване значення 0,5 на протязі 2019-2022 рр. і зростає в динаміці на 2,7 %.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу зростає на 13,3 % порівняно з 2021 роком. Саме у 2021 році виникла нестача власного оборотного капіталу, а отже коефіцієнт маневреності власного капіталу складає -0,031.

На кінець 2022 року ТОВ «Чернівціжитлобуд» забезпечене власним оборотним капіталом для покриття матеріальних оборотних активів та оборотних активів в цілому. Значення коефіцієнтів знаходиться у межах рекомендованих показників, що є позитивним явищем.

Коефіцієнт фінансової залежності у 2022 році зменшується у динаміці на 3,6 % порівняно з 2021 роком та на 0,7 % порівняно з 2019 роком. Значення коефіцієнта знаходиться в межах рекомендованого, що підтверджує фінансову незалежність ТОВ «Чернівціжитлобуд» станом на кінець 2022 року.

Коефіцієнт фінансової стійкості на ТОВ «Чернівціжитлобуд» зростає на протязі 2022 року на 2,9 %, а порівняно з 2019 роком на 1,5 %. Станом на кінець 2022 року його значення складає 0,916, а це підтверджує фінансову стійкість досліджуваного підприємства.

Коефіцієнт концентрації зобов'язань зменшується у динаміці на 2,7 % станом на кінець 2022 року складає 0,113, тобто його концентрація є невеликою, що може свідчити про невикористані фінансові можливості.

На підприємстві існує маневреність власного оборотного капіталу про що свідчить аналогічний коефіцієнт значення якого зростає на 60,1 % порівняно з 2021 роком та на 8,0 % порівняно з 2019 роком.

Щоб оцінити якість управління кадровим потенціалом підприємства, розглянемо динаміку основних показників з управління персоналом ТОВ «Чернівціжитлобуд» за 2019-2022 рр., зокрема: кількість працюючих на

підприємстві працівників, їх склад – кількість та динаміка кадрів адміністративно-управлінського апарату, виробничих кадрів (додаток В4).

На основі проведеного аналізу потрібно відмітити, що протягом 2019-2022 рр. загальна кількість працівників зросла на 26 працівників. Однак якщо порівнювати кількість штатних працівників у 2022 році з минулим 2021 роком, то динаміка негативна, а саме відбулося зменшення на 25 працівників. Це відбулося за рахунок зменшення виробничого персоналу в 2022 році на 10 працівників, а також скорочення адміністративного персоналу на 15 працівників порівняно з 2021 роком.

Отже, в процесі вивчення організаційно-економічної характеристики підприємства було розглянуто основні фінансові показники, з'ясовано, що на протязі чотирьох років чистий фінансовий результат підприємства коливався. У 2022 році відбулося збільшення власного оборотного капіталу на 10795 тис. грн. в порівнянні з 2021 роком, що призвело до зростання фінансової стійкості Товариства з обмеженою відповідальністю «Чернівціжитлобуд». Товариство є рентабельним та діє на принципах самокупності та самофінансування. Організаційна структура підприємства є досить розгалуженою, що в свою чергу і пояснює чималу кількість адміністративно-управлінського персоналу.

Особливістю формування прибутку у вітчизняному обліку полягає у розгляді його складових частин (доходів і витрат) за видами діяльності: операційною (в т.ч. основною), фінансовою та інвестиційною (додаток В4).

Така класифікація, що покладена в основу методики визначення чистого прибутку, чітко регламентована НП(С)БО 1 та рядом інших національних облікових стандартів.

Порядок формування фінансового результату (прибутку) на досліджуваному підприємстві зображено у додатку В5.

Згідно Наказу про облікову політику досліджуване товариство «Чернівціжитлобуд» використовує журнально-ордерну систему обліку (додаток В6) з використанням комп'ютерної програми «Міні-Макс Бухгалтерія».

Інструкція до Плану рахунків передбачає окремий рахунок для визначення фінансових результатів – 79 «Фінансові результати», до якого рекомендовано відкривати три субрахунки відповідно до видів діяльності (операційної, фінансової та іншої). В бухгалтерії ТОВ «Чернівціжитлобуд» непередбачено відкриття субрахунків і всі доходи та витрати підприємство переносить на 79 рахунок. В ході досліджень було виявлено, що ТОВ «Чернівціжитлобуд» виконує операційну, фінансову та іншу діяльність, і це свідчить про необхідність відкривати три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої діяльності».

За кредитом 79 рахунку прийнято відображати всі доходи підприємства, а за дебетом – списання витрат. Сальдо може бути як кредитове (прибуток) так і дебетове (збиток), в залежності від того, що в кінці звітного періоду над чим перевищує – доходи чи витрати. Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», де на субрахунку 441 буде відображений прибуток, а на 442 субрахунку – збиток.

Основна кореспонденція рахунків стосовно формування фінансових результатів на ТОВ «Чернівціжитлобуд» зазначена в долатку В7.

Автоматизоване закриття рахунку 79 та формування оборотів відображається у вікні Головної книги. Порядок розподілу прибутків і збитків визначається у статуті та засновницькому договорі ТОВ «Чернівціжитлобуд» і належить до компетенції загальних зборів учасників.

Нерозподілений прибуток – це сума чистого прибутку, яка залишається після всіх його вилучень, що здійснюється за рішенням власників. У момент виникнення весь чистий прибуток за звітний період може бути визначений як нерозподілений.

За рішенням зборів засновників ТОВ «Чернівціжитлобуд» можливі такі варіанти розподілу прибутку:

1. Вся сума прибутку (після обов'язкових відрахувань до резервного капіталу) спрямовується на виплату дивідендів.

2. Частина прибутку залишається нерозподіленою, частина спрямовується на виплату дивідендів.

3. Дивіденди взагалі не нараховуються.

Облік нерозподілених прибутків або непокритих збитків поточного та минулих років, а також прибутку, використаного протягом поточного року, ведеться на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за такими субрахунками:

- 441 «Прибуток нерозподілений»;
- 442 «Непокриті збитки»;
- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

За кредитом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності підприємства, а за дебетом - збитки та використання прибутку на певні цілі.

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображається рух нерозподіленого прибутку наростаючим підсумком протягом всього терміну існування підприємства.

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображають отримані від господарської діяльності збитки, списання яких здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового або додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку у звітному періоді. Сальдо по цьому субрахунку в кінці року закривається в кореспонденції із субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений» та /або 442 «Непокриті збитки» з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Основна кореспонденція рахунків щодо використання нерозподіленого прибутку на ТОВ «Чернівціжитлобуд» наведена у додатку В8.

Вивчаючи звітність ТОВ «Чернівціжитлобуд», було виявлено, що у 2022 році дивіденди не нараховувалися. Дивіденди – це платіж, який здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав на користь власника таких корпоративних прав у зв'язку з розподілом частини прибутку такого емітента. Дивіденди розраховуються за правилами бухгалтерського обліку.

За результатами господарської діяльності в умовах неефективного господарювання та здійснення значних вилучень підприємство може мати непокріті збитки, що призводить до зменшення власного капіталу. На протязі останніх трьох років ТОВ «Чернівціжитлобуд» мав лише прибутки, зокрема на кінець 2022 р. у розмірі 17617 тис. грн.

Утримувачами дивідендів на ТОВ «Чернівціжитлобуд» є фізичні особи. А отже оподаткування таких дивідендів визначено розділом IV Податкового кодексу України «Податок на доходи фізичних осіб».

Первинними документами на підставі яких відображається розподіл нерозподіленого прибутку, є розрахунки та довідки бухгалтерії. Аналітичний облік прибутку, використаного у звітному періоді, ведеться за напрямками використання. Нерозподілений прибуток підприємства на кінець звітного року є реінвестованим у його діяльність. Дані рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» відображаються у «Звіті про власний капітал».

Підбиваючи підсумки проведених досліджень щодо практики ведення фінансового обліку формування та використання прибутку на Товаристві з обмеженою відповідальністю «Чернівціжитлобуд», варто зазначити, що суттєві порушення облікового законодавства не виявлені, проте можливі напрямки удосконалення облікової системи існують, зокрема в частині деталізації облікової інформації в розрізі субрахунків.



## **2.2. Методика розкриття інформації про прибуток підприємства у звітності в умовах інформаційних систем обліку**

На сьогоднішній день в Україні створюється нова економічна система, оснований на ринкових відносинах. Якісних змін потребують всі важелі управління, в тому числі облік і аналіз. Тому для удосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи управління і сучасні технічні засоби побудови різних інформаційних систем. І перш за все необхідно провести реконструкцію його технічної та інформаційної бази на основі впровадження автоматизованої системи обліку і аналізу, в склад якої входять автоматизовані робочі місця.

В основу комп'ютерних форм обліку покладено головний елемент методу обліку і економічного аналізу – документація. Початкова інформація з первинних документів заноситься в пам'ять комп'ютера і за допомогою комп'ютерних програм здійснюється групування та її узагальнення.

Технологічний процес обробки даних при комп'ютерній формі обліку можна поділити на три етапи.

Початковим етапом є збирання і реєстрація первинних даних для обробки на комп'ютері, що включає в себе:

- складання (виписування) первинних документів з використанням автономних робочих місць економіста на основі ПК з одночасним відображенням аналогів документів на машинному носії;
- оформлення їх відповідними підписами, передавання первинних документів по мережах зв'язку або на машинних носіях відповідним ділянкам економічного аналізу;

На другому етапі проводиться формування масивів облікових даних на електронних носіях:

- прийом первинної економічної інформації (документів) та їх аналогів на машинних носіях, перевірка повноти і правомірності заповнення показників та даних;

- автоматизований контроль, коригування, сортування, групування і нагромадження даних первинних документів у машинних у машинних аналогах реєстрів;
- формування довідників аналітичних об'єктів.

Заключним етапом процесу є:

- отримання результатів за звітний період за запитом користувача або у вигляді аналітичних таблиць, діаграм, довідок;
- формулювання висновків та розробка рекомендації на основі отриманих даних.

Порядок ведення вищеописаного технологічного процесу при комп'ютерній формі обліку наведено у додатку Д1.

Форми обліку, що передбачають застосування комп'ютерів, дозволяють ефективно задовольнити вимоги розподілу облікової праці, аналітичності та оперативності.

При повній комп'ютеризації господарської діяльності підприємства поняття форми обліку переходить в поняття системи обліку, що має наступні характерні ознаки (рис. 2.7).

Комп'ютерна система бухгалтерського обліку характеризується повною автоматизацією обробки і систематизації облікової інформації. При цьому будь-які дані можуть відображатися в обліку відразу після їх введення в інформаційну базу даних.

Завершальним узагальнюючим етапом облікового процесу для кожного господарюючого суб'єкта, в т.ч. і колективної форми власності, є складання та представлення звітності.

Як показує українська статистика, усе більше вітчизняних підприємств для залучення інвестицій стикаються з необхідністю представляти фінансові результати своєї діяльності згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Адже застосування міжнародних стандартів на підприємстві забезпечує прозорість фінансової звітності, показує правдивість фінансового становища і результатів діяльності компаній. Теоретично, розуміючи нестійкий стан промислових підприємств, здається, що для них

формування звітності за міжнародними стандартами є неактуальним та недоречним. Проте, можливо саме зацікавлення іноземних інвесторів у перспективах подальшого розвитку промисловості в Україні стане стратегічно важливим напрямком виходу даної галузі з нестійкого стану.

Для початку зіставимо національні та міжнародні стандарти обліку та звітності, які враховуються при складанні звітності про отримані фінансові результати (доходи і витрати) (додаток ДЗ).

Серед перерахованого у додатку ДЗ переліку міжнародних стандартів варто звернути увагу на МСФЗ 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці». Метою цього стандарту є визначення класифікації, розкриття інформації та облікового підходу до певних статей звіту про прибутки та збитки. Це сприяє зіставності як фінансових звітів підприємства за попередні періоди, так зіставності з фінансовими звітами інших підприємств. Що ж стосується вітчизняного обліку, то Національні положення бухгалтерського обліку не містять основи, які б регламентувало порядок обліку прибутку (збитку). Саме на цей момент слід звернути Міністерству фінансів під час наступних облікових реформ.

Затверджені Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності передбачають складання п'яти форм. Якщо безпосереднього говорити про відображення прибутку, а не його складових, то така інформація знаходить своє відображення лише у трьох формах фінансової звітності (за виключенням Звіту про рух грошових коштів та Приміток). Проте, складові частини прибутку (витрати і доходи) деталізовано висвітлені у Примітках.

Вітчизняна звітність має свій категорійний апарат, який у некваліфікованого спеціаліста може викликати труднощі. Стосовно прибутку, то варто чітко розрізняти поняття чистого та нерозподіленого прибутку.

Чистий прибуток – це позитивний кінцевий результат діяльності підприємства за вирахуванням податку на прибуток. А нерозподілений прибуток, в свою чергу, являє собою частину прибутку, що залишається після

розподілу чистого прибутку на потреби діяльності (виплати доходів власникам та формування резервного капіталу).

Статті, що містять інформацію про прибуток підприємства, та їх коротка характеристика наведені в додатку Д4.

Найбільш деталізована інформація про порядок формування прибутку розкрита у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Проте дані стосовно використання і розподілу прибутку найбільш повно розкриті у формі 4 «Звіт про власний капітал».

Відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності показник, відображений у рядку 2350 графі 3 форми № 2, дорівнює показнику форми № 4, наведеному в рядку 4100, графі 7. Тобто сума чистого прибутку у Звіті про фінансові результати та величина чистого прибутку в складі нерозподіленого прибутку у Звіті про власний капітал підприємства мають бути однакові (додатку Д5).

Відповідно до інформації, що міститься у формі № 1 Баланс, нерозподілений прибуток підприємства є частиною його власного капіталу нарівні з зареєстрованим капіталом, капіталом у дооцінках, додатковим капіталом, резервним капіталом, неоплаченим капіталом та вилученим капіталом.

Таким чином, використовуючи рядки фінансової звітності підприємства, матимемо наступну інформацію: нерозподілений прибуток на кінець звітного періоду (ряд. 1420, гр. 4, форма № 1) – нерозподілений прибуток на початок звітного періоду (ряд. 1420, гр. 3, форма № 1) – прибуток, використаний у звітному періоді (підсумковий оборот по кредиту рахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» на кінець звітного періоду) = чистий прибуток за звітний період (ряд. 2350, гр. 3, форма № 2).

Детальне ознайомлення зі структурою статей фінансової звітності, зокрема Балансу, засвідчує, що інформація стосовно розподілу прибутку підприємства не достатньо повна, тому, на нашу думку, доцільним буде доповнити I розділ пасиву Балансу, а саме статтю «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)», додатковими статтями, в яких наводитиметься

показники використання прибутку: «Прибутки (збитки) накопичені від початку діяльності» та «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Запропоновані доповнення до формування показників фінансових звітів збільшать користувачам прибутку прозорість облікової інформації щодо підприємства, дозволять отримувати повну інформацію про формування та використання його прибутку.

Формування та складання фінансової звітності на ТОВ «Чернівціжитлобуд» здійснюється автоматизовано із застосуванням програми «АКЦЕНТ». Дана програма розрахована на складання регламентованих і стандартних звітів, але поряд з цим вважаємо за доцільне використання на ТОВ «Чернівціжитлобуд» програми SunSystems, яка є західним аналогом і більш адаптована для проведення аналітичної роботи на підприємстві.

Особливістю будь-якого бухгалтерського програмного продукту є автоматичне створення проводок при формуванні бухгалтерського документу відповідно до його змісту. Саме використання бізнес блоку SunSystems є зручним програмним продуктом для ведення бухгалтерського обліку, але має обмеження для цілей фінансового та управлінського аналізу. Тому аналіз роботи на ТОВ «Чернівціжитлобуд» повинен здійснюватися шляхом перенесення даних з програми SunSystems в MS Excel з подальшою її обробкою.

Таким чином, використання середніх інтегрованих систем дозволять в першу чергу вирішити питання організації та побудови системи управлінського обліку, поточного та перспективного аналізу фінансових результатів, процесу контролінгу та планування на ТОВ «Чернівціжитлобуд».

## **Висновки за розділом 2**

Дослідження організаційних аспектів обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку дає підстави зробити наступні висновки:

1. Оскільки вартість реалізованої продукції відображається по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» з відповідним списанням

її собівартості в дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», то вважаємо, що до зазначених рахунків необхідно відкрити наступні аналітичні рахунки: 1-го порядку (за групами готової продукції – в розрізі укрупненого асортименту готової продукції); 2-го порядку (за каналами реалізації: - через склад; - через магазин; - через Інтернет; - інші канали збуту). Зазначені розрізи аналітичної інформації дозволять в оперативному порядку отримати інформацію про обсяг реалізованої готової продукції в розрізі асортиментних груп та каналами реалізації.

2. Пропонуємо на субрахунку 704 «Вирахування з доходу» відобразити не тільки надані покупцям грошові знижки та повернення готової продукції покупцями, але й найбільш суттєві для промислових підприємств вирахування з доходу: 7041 «Знижки, надані покупцям в момент реалізації готової продукції»; 7042 «Знижки, надані покупцям після реалізації готової продукції»; 7043 «Зобов'язання з ПДВ»; 7044 «Повернення готової продукції покупцями».

3. Ведення фінансового обліку формування та використання прибутку на Товаристві з обмеженою відповідальністю «Чернівціжитлобуд», не містить суттєві порушення облікового законодавства, проте можливі напрямки удосконалення облікової системи в частині деталізації облікової інформації в розрізі субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати».

4. Детальне ознайомлення зі структурою статей фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансовий стан, засвідчує, що інформація стосовно розподілу прибутку підприємства не достатньо повна, тому, на нашу думку, доцільним буде доповнити I розділ пасиву Балансу, а саме статтю «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)», додатковими статтями, в яких наводитиметься показники використання прибутку: «Прибутки (збитки) накопичені від початку діяльності» та «Прибуток, використаний у звітному періоді».

### **РОЗДІЛ 3**

## **ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ПРИБУТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

### **3.1. Загальний та факторний аналіз прибутку підприємства**

Реалізація фінансової стратегії підприємства значною мірою залежить від рівня управління його доходами та витратами, метою якого є отримання прибутку. На попередньому етапі аналізу фінансові результати розглядаються залежно від характеру операцій, які призводять до їх утворення, та з точки зору впливу на їх формування відповідних видів доходів і витрат. Разом з тим, доходи і витрати можуть розглядатися як відносно самостійні об'єкти управління, аналіз складу та динаміки яких дозволяє оцінити відповідність змін, що відбулися у звітному періоді, стратегічним намірам підприємства. Загальний аналіз прибутку передбачає попередній розподіл доходів за джерелами їх утворення, а витрат - за напрямками витрачання коштів відповідно до змісту операційної, інвестиційної або фінансової діяльності, наслідком якої є утворення тієї чи іншої складової прибутку. Основою такого групування є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Загальний аналіз прибутку підприємства ґрунтується на використанні методик вертикального та горизонтального економічного аналізу, які дозволяють оцінити структуру об'єкта аналізу та визначити його динаміку в цілому і за кожною складовою.

Проаналізуємо склад і динаміку фінансових результатів (прибутку) ТОВ «Чернівціжитлобуд» (додаток Е1 та додаток Е2).

На основі даних додатку Е1, варто зазначити, що динаміка фінансових результатів має позитивні тенденції на протязі 2020-2022 рр. Зокрема зростає чистий дохід від реалізації продукції у 2022 році порівняно з 2020 роком на 15275 тис. грн. або на 15,7%, водночас збільшується сума собівартості реалізованої продукції за даний період на 15026 тис. грн. або на 24,1%. Як наслідок валовий прибуток збільшився на 249 тис. грн. або на 0,7%. Характеризуючи іншу операційну діяльність слід відмітити зростання як доходів так і витрат у звітному періоді. Зокрема, зріс інший операційний дохід на 17 тис. грн. або на 0,6% та інші операційні витрати на 1237 тис. грн.

або на 41,2%. Зросли в динаміці і адміністративні витрати та витрати на збут у розмірі 281 тис. грн. чи 2,8% та 236 тис. грн. чи 28,3% відповідно. Надмірне зростання операційних витрат над доходами призвело до зниження фінансового результату від операційної діяльності на 1488 тис. грн. або на 6,3%.

Фінансова та інвестиційна діяльність підприємства засвідчила виникнення інших фінансових доходів у сумі 1 тис. грн. у 2022 році та виникнення фінансових витрат у сумі 98 тис. грн. порівняно з 2021 роком. Натомість у 2021-2022 роках на ТОВ «Чернівціжитлобуд» інші доходи та інші витрати не виникали.

Фінансовий результат до оподаткування у 2022 році склав 22222 тис. грн. і зменшився у динаміці на 7585 тис. грн. або на 25,4%, відповідно зменшився і чистий фінансовий результат у розмірі 1659 тис. грн. або на 8,6%, на кінець 2022 року чистий фінансовий результат становив 17617 тис. грн. Отже динаміка чистого фінансового результату на ТОВ «Чернівціжитлобуд» за 2020-2022 роки негативна і має тенденцію до спадання, що є негативним явищем.

Зміну прибутку варто розглядати з позиції утворюючих факторів – доходів і витрат. Саме з метою причин дослідження зниження чистого фінансового результату ТОВ «Чернівціжитлобуд» в 2022 році варто провести аналіз складу та структурних коливань у доходній та витратній частині діяльності підприємства (додаток Е3).

Розглянувши структуру фінансових результатів на основі додатку Е3 варто відмітити, що найбільшу питому вагу у складі доходів підприємства займає чистий дохід від реалізації продукції у 2020 р. – 91,97 %, у 2021 р. – 97,25 %, у 2022 р. – 97,60 %, порівняно з 2021 р. питома вага дещо зросла, а саме на 0,35 %. Серед витрат найбільшу питому вагу прогнозовано займає собівартість реалізованих товарів у 2019 р. – 76,90 %, у 2020 р. – 81,70 %, у 2022 р. – 83,03 %, в динаміці питома вага порівняно з 2021 роком зросла на 1,33 %.

Найменшу питому вагу в 2022 році у складі доходів займають інші доходи – 0,001 %, а у складі витрат фінансові витрати – 0,11% (додаток Е4).



Необхідним елементом аналізу фінансових результатів є дослідження напрямів розподілу та ефективності використання чистого прибутку. Для оцінки ефективності використання чистого прибутку застосовують наступні коефіцієнти:

1. Коефіцієнт стимулювання операційної діяльності підприємства;
2. Коефіцієнт стимулювання фінансових результатів;
3. Коефіцієнт стимулювання трудової діяльності.

Для оцінки доцільності розподілу та ефективності використання чистого прибутку підприємства необхідно дослідити динаміку відповідних коефіцієнтів (додаток Е5).

Дані наведені у табл. 3.5 свідчать про ефективне використання чистого прибутку попередніх періодів. Наслідком політики ТОВ «Чернівціжитлобуд», щодо розподілу чистого прибутку стало зростання коефіцієнта стимулювання фінансових результатів та коефіцієнта стимулювання трудової діяльності, натомість коефіцієнт стимулювання операційної діяльності зменшився (додаток Е5).

Зростання коефіцієнта стимулювання фінансових результатів у 2022 році означає, що на кожен гривню використаного в операційній діяльності прибутку минулих років отримано 1,475 грн. чистого прибутку, що на 0,341 грн. більше, ніж у 2021 році.

Зростання коефіцієнта стимулювання операційної діяльності означає, що на кожен гривню використаного в операційній діяльності прибутку минулих років у звітному 2022 році отримано 1,465 грн. прибутку від операційної діяльності, що на 0,086 грн. більше, ніж у 2021 році, що є позитивним явищем.

Коефіцієнт стимулювання трудової діяльності за рахунок чистого прибутку показує суму залучених коштів у розрахунку на кожен гривню отриманої працівниками заробітної плати. Отже, динаміка коефіцієнта стимулювання трудової діяльності свідчить, що у 2022 році за рахунок прибутку суми виплат персоналу було збільшено, це означає, що до кожної

гривні заробітної плати було додатково вилучено 0,868 гривні за рахунок прибутку, що у 0,008 рази більше ніж у 2021 році.

Важливим етапом аналізу прибутку є визначення показників рентабельності підприємства. Сукупність показників рентабельності всебічно відбиває ефективність операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства і відповідає інтересам учасників економічного процесу. У додатку Еб наведено динаміку коефіцієнтів рентабельності, розрахованих на основі даних Звіту про фінансовий стан та Звіту про сукупний дохід підприємства.

Дані додатку Еб характеризують зниження всіх основних показників рентабельності ТОВ «Чернівціжитлобуд» у 2022 році порівняно з 2021 та 2020 роками. Найкращі показники рентабельності ТОВ «Чернівціжитлобуд» отримало у 2020 році.

Операційна рентабельність зменшилася у 2022 році на 4,7 % порівняно з 2021 роком, це свідчить про те, що операційний прибуток на одиницю доходу від реалізації продукції зменшився. Зменшилася загальна рентабельність у 2022 році на 4,8 %. Рентабельність виробничих витрат та чиста рентабельність зменшилася у динаміці на 8,1 % та 4,2 % відповідно. Все це є наслідком випередження темпів приросту витрат порівняно з доходами, що призвело до зниження рентабельності у 2021 році та 2022 році.

Негативним явищем є те, що ТОВ «Чернівціжитлобуд» має спадаючі показники рентабельності активів (капіталу) та власного капіталу. У 2022 році рентабельність загальних витрат зменшилась на 6,7 %, а рентабельність власного капіталу на 16,1 %. Розмір прибутку на одиницю активів ТОВ «Чернівціжитлобуд» у звітному 2022 році впав на 5,8 %, а розмір прибутку на одиницю виробничого потенціалу знизився на 4,8 %. Можна однозначно стверджувати, що ефективність поточної діяльності ТОВ «Чернівціжитлобуд» впала, це засвідчує рентабельність поточної діяльності яка зменшилась на 5,8 %, значно зменшилася і ефективність використання оборотних активів у 2022 році на 122,2 % порівняно з 2021 роком. Зниження рентабельності дає підґрунтя стверджувати про майбутні фінансові проблеми на ТОВ

«Чернівціжитлобуд», зважаючи на зменшення чистого прибутку на 1659 тис. грн. чи на 8,6 %.

Аналіз ділової активності є важливим етапом оцінки фінансового стану та фінансових результатів (прибутку) діяльності підприємства. Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті проявляється передусім у швидкості обороту його засобів. Аналіз її полягає у досліджуванні рівнів і динаміки різнобічних фінансових коефіцієнтів оборненості, які є відносними показниками фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта.

Результати розрахунків, основних показників ділової активності, наведено у додатку Е7.

На основі даних додатку Е7 можна побачити, що динаміка більшості показників ділової активності Товариства у 2022 році оцінюється негативно. Найкращі показники ділової активності за останні три роки ТОВ «Чернівціжитлобуд» отримала 2020 році. Зниження коефіцієнту загальної оборненості капіталу у 2022 році говорить про уповільнення кругообігу активів Товариства на 4,3 % (0,043п.), також негативно оцінюється зменшення коефіцієнту оборненості мобільних засобів у 2022 році порівняно з 2021 роком, на 4,958п., знижується значення коефіцієнту оборненості матеріальних оборотних коштів на 7,441п., що є негативним явищем.

Зменшення оборненості дебіторської заборгованості означає уповільнення швидкості сплати заборгованості підприємству, відповідно середній термін погашення дебіторської заборгованості зріс на 5 днів.

Зменшення значення коефіцієнту оборненості кредиторської заборгованості на 0,420п., свідчить про те, що сповільнюється швидкість сплати заборгованості підприємством та зростає купівля продукції у кредит, термін погашення боргів ТОВ «Чернівціжитлобуд» зростає на 1 день, що є негативним явищем.

Позитивним є ефективне використання необоротних активів підприємством у 2022 році, фондвіддача зросла на 10,2 %, натомість зменшилась активність власного капіталу підприємства у 2022 році порівняно з 2021 роком, коефіцієнт оборненості власного капіталу знизився на 9,2 %, це

свідчить про те, що частка власного капіталу використовується не зовсім ефективно. Відповідно зростає термін обороту власного капіталу на 17 днів.

Факторний аналіз прибутку дозволяє поглибити результати, отримані у межах загального аналізу. Його спрямовано на кількісну оцінку впливу різноманітних чинників на зміну фінансових результатів діяльності підприємства. В основі факторного аналізу лежить використання методичного прийому елімінування, який дозволяє відокремити вплив кожного чинника на зміну результативного показника, що відбулася в звітному періоді.

Розглянемо методику факторного аналізу чистого прибутку ТОВ «Чернівціжитлобуд». Визначимо вплив факторів на зміну чистого прибутку підприємства за звітний 2022 рік (додаток Е8).

Таким чином, зростання цін сприяло збільшенню чистого доходу від реалізації продукції на 22524,4 тис. грн., а обсяг випуску вплинув на зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 7249,4 тис. грн. Розрахунки доводять, що на підприємстві спостерігається тенденція зростання цін.

Аналогічно розраховується вплив факторів на зміну собівартості реалізованих товарів:

$$\Delta C_{\text{заг}} = C_1 - C_0 = 77356 - 62330 = 15026 \text{ тис. грн.}$$

Ця зміна є результатом впливу зовнішнього фактору – зміни ціни реалізації та обсягу реалізованої продукції, тоді:

$$\Delta C_{\text{Ц}} = C_1 - C_1 / I_{\text{Ц}} = 77356 - 77356 / 1,25 = 15471,2 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta C_{\text{об}} = C_1 / I_{\text{Ц}} - C_0 = 77356 / 1,25 - 62330 = - 445,2 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, за рахунок обсягу випуску собівартість реалізованої продукції зменшилась на 445,2 тис. грн., а за рахунок зміни цін - на 15471,2 тис. грн.

Як впливає з розрахунку, зміна цін вплинула на чистий прибуток у вигляді двох складових (показників) – чистого доходу та собівартості. При цьому вплив зміни цін на розмір чистого прибутку у складі чистого доходу та собівартості носить різноспрямований характер: зростання чистого доходу від

реалізації сприяє зростанню чистого прибутку, а зростання собівартості сприяє зменшенню прибутку. З урахуванням цього вплив зміни цін на розмір чистого прибутку можна визначити таким чином:

$$\Delta\Pi_{ц} = \Delta\text{ЧД}_{ц} - \Delta\text{С}_{ц} = 22524,4 - 15471,2 = 7053,2 \text{ тис. грн.}$$

За рахунок збільшення цін чистий прибуток підприємства збільшився на 7053,2 тис. грн.

При визначенні впливу зміни фактору розмірів адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат слід враховувати, що це фактор зворотного впливу стосовно прибутку. У зв'язку з цим до розрахункової формули додається знак “-”.

Зміна чистого прибутку за рахунок зміни величини зазначених витрат розраховується таким чином:

$$\begin{aligned} \text{Пр} &= - [(AB_1 + 3B_1 + OB_1) - (AB_0 + 3B_0 + OB_0)] = \\ &= - [(10403 + 1069 + 4240) - (10122 + 833 + 3003)] = - 1754 \text{ тис. грн.} \end{aligned}$$

Це означає, що перевитрата щодо непрямих витрат призвела до зниження прибутку у звітному 2022 році на 1754 тис. грн.

Розрахунок впливу фактору зміни величини інших операційних доходів на зміну розміру чистого прибутку описується наступним чином:

$$\text{Под} = \text{ІД}_1 - \text{ІД}_0 = 2765 - 2748 = 17 \text{ тис. грн.}$$

Аналогічно робиться розрахунок впливу факторів зміни величин інших фінансових доходів та фінансових витрат на зміну розміру чистого прибутку:

$$\text{П}_{\text{фд}} = \text{ФД}_1 - \text{ФД}_0 = 1 - 0 = 1 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{П}_{\text{фв}} = \text{ФВ}_1 - \text{ФВ}_0 = 98 - 0 = 98 \text{ тис. грн.}$$

Отже, чистий прибуток зріс за рахунок виникнення суми інших фінансових доходів на 1 тис. грн. Водночас виникнення фінансових витрат у розмірі 98 тис. грн. в кінцевому підсумку призвело до зниження чистого прибутку на 98 тис. грн.

Зміна чистого прибутку за рахунок зміни величини сплаченого податку на прибуток визначається за формулою:

$$\text{П}_{\text{ппп}} = (\text{ПНП}_1 - \text{ПНП}_0) = - (4605 - 4531) = - 74 \text{ тис. грн.}$$

Збільшення розміру сплаченого податку на прибуток призвело до зменшення розміру чистого прибутку на 20,7 тис. грн.

Узагальнимо у додатку E9 та E10 вплив факторів на зміну розміру чистого прибутку ТОВ «Чернівціжитлобуд».

Дані додатку E10 свідчать, про те, що зниження чистого прибутку у 2021 році на 4804 тис. грн. є наслідком зниження чистої рентабельності на 5,9 %.

У 2022 році зменшення чистого прибутку на 1659 тис. грн. є наслідком зменшення рентабельності фінансово-господарської діяльності (чистої рентабельності) на 4,2 %, що призвело до зниження чистого прибутку у сумі 4683,7 тис. грн., натомість зростання чистого доходу від реалізації продукції на 15275 тис. грн. призвело до зростання чистого прибутку у сумі 3024,7 тис. грн.

Підбиваючи загальні підсумки, варто відмітити, що підприємство є прибутковим, однак розмір його чистого прибутку зменшується у динаміці. Це є негативною тенденцією для ТОВ «Чернівціжитлобуд».

### **3.2. Удосконалення організації обліку фінансових результатів на підприємстві**

Однією із проблемних ланок системи управління в сучасних умовах господарювання є формування фінансових результатів, оскільки узгодження потребують інтереси держави та власників бізнесу через систему бухгалтерського законодавства. Особливо гостро це питання стоїть перед промисловими підприємствами, які займаючи вагомую частку в економіці країни та маючи високий показник рентабельності операційної діяльності, що має стійку тенденцію до зростання, однак, характеризуються високим показником збиткових підприємств. Однією з причин такого стану є свідоме маніпулювання величиною фінансових результатів з метою ухилення від оподаткування, що призводить до викривлення інформації, яка надається зовнішнім та внутрішнім користувачам.

З огляду на зазначене, перед власниками промислових підприємств постає завдання організувати таку систему бухгалтерського обліку, яка забезпечить їх надійною, своєчасною, корисною інформацією про фінансово-господарську діяльність та допоможе приймати обґрунтовані фінансові та управлінські рішення, спрямовані на забезпечення економічної стійкості підприємства. Тобто, бухгалтерський облік як джерело забезпечення управління економічною інформацією про фінансові результати потребує якісного оновлення організації бухгалтерського обліку.

Раціональна організація обліку завжди виступала визначальним чинником розвитку інформаційної системи підприємства. Аналіз досліджень і публікацій наукових концепцій відносно організації обліку дає змогу стверджувати, що це – сукупність засобів, способів і методів упорядкування та оптимізації системи бухгалтерського обліку. Зазначений підхід є досить поширеним у вітчизняній практиці. Низка вітчизняних авторів визнає під організацією бухгалтерського обліку «...сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачем облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального і інформаційного забезпечення облікового процесу» [84, с. 6]. Подібне визначення надають Ф.Ф. Бутинець [85, с. 40], Р.Е. Островерха [86, с. 20], С.В. Свірко [87, с. 7] та інші.

Сьогодні організація обліку – це пошук ефективної системи відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням галузевої специфіки промислових підприємств, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації та її повноцінність.

Організація бухгалтерського обліку складається із трьох взаємопов'язаних етапів: методичного, технічного та організаційного (додаток Ж1).

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі фінансових результатів, передбачає, передусім, розробку облікової політики підприємства, що забезпечує (при ретельно обґрунтованій обліковій політиці)

ефективність ведення бухгалтерського обліку. Облікова політика представляє собою «інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів і процедур ведення обліку, що використовується з метою підготовки, складання та подання фінансової звітності» [88, с. 49].

Поняття “облікова політика” з’явилося в практиці господарювання із впровадженням МСФЗ 1 «Розкриття облікової політики», а в Україні внаслідок реформи бухгалтерського обліку, яка усунула чітку регламентацію його ведення.

Під обліковою політикою відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розуміють сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, проте на сьогодні відсутні жодні нормативні рекомендації щодо порядку її розробки [18].

Процес розробки облікової політики здійснюється в розрізі відповідних об’єктів, що зумовлює необхідність уточнення понять об’єкт та елемент облікової політики.

Під об’єктом облікової політики розуміється будь-яка норма або позиція підприємства з організації та ведення бухгалтерського обліку, щодо якої є альтернативні варіанти. Елемент облікової політики –можливі методичні прийоми, способи та процедури, що обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства. Виділені елементи понятійного апарату щодо облікової політики підприємств забезпечують систематизацію викладення процесу формування, змісту та реалізації облікової політики [89, с. 10].

Приймаючи до уваги неврегульованість на практиці облікової політики щодо фінансових результатів діяльності, пропонуємо в Наказі про облікову політику виділити методичний та технічний блок щодо даних об’єктів, що забезпечить оперативне формування достовірної звітності про фінансові результати (додаток Ж2).

Методичний блок визначає вибір із запропонованих національними положеннями стандартами прийомів і способів конкретного варіанта



відображення господарських операцій в системі рахунків бухгалтерського обліку. Цей вибір дозволяє знайти найбільш прийнятний варіант для промислових підприємств, враховуючи особливості організації та здійснення виробничої діяльності, конкретні можливості підприємства щодо забезпеченості матеріально-технічними та трудовими ресурсами.

При чому, оскільки фінансові результати – це кінцеві результати роботи підприємства, на які впливають всі види здійснюваної ним діяльності, а також методика обліку не лише його складових – доходів і витрат, а й активів і пасивів, використання яких, відповідно, дозволяє отримувати підприємству доходи і спричиняє понесення витрат, то нами методичну частину облікової політики поділено на дві групи:

- елементи облікової політики, які безпосередньо впливають на формування фінансових результатів;
- елементи облікової політики, які впливають на доходи і витрати, що формують фінансові результати.

Зокрема, безпосередньо на величину фінансових результатів впливають такі фактори, як момент визнання доходів і витрат; номенклатура і склад статей доходів і витрат; поділ їх за звітними періодами; порядок віднесення на фінансові результати для визначення бази оподаткування.

Крім того, також на величину фінансових результатів, як кінцевий результат діяльності підприємства, опосередковано впливають наступні елементи облікової політики: метод оцінки і списання запасів; метод нарахування резерву сумнівних боргів і списання дебіторської заборгованості; метод нарахування амортизації необоротних активів; розмежування в обліку поточних витрат на ремонт та капітальні інвестиції; створення резервів для забезпечення майбутніх витрат; визначення нормальної виробничої потужності підприємства; перелік постійних і змінних загальновиробничих витрат і визначення бази їх розподілу; визначення методу обліку витрат і калькулювання; тривалість операційного циклу; порядок відображення в обліку нарахування і виплати дивідендів; метод ціноутворення тощо.

Таким чином, застосовуючи методи і принципи облікової політики, підприємства повинні враховувати її вплив на суми витрат чи доходів, фінансові результати і на суму оподаткованого прибутку, тому облікова політика надає можливість законного способу коригування фінансового результату і оподаткованого прибутку.

Другий блок облікової політики в частині формування фінансових результатів відповідає за техніку ведення бухгалтерського обліку. Він покликаний забезпечити реалізацію методичної частини за допомогою того комплексу процедур, що входять до нього, зокрема: переліку первинних документів та облікових реєстрів щодо доходів, витрат і фінансових результатів; графіку документообороту; робочого плану рахунків; форм внутрішньої звітності щодо доходів, витрат та фінансових результатів; засобів комп'ютерних технологій тощо.

При організації і веденні обліку доходів, витрат і фінансових результатів промислових підприємств надзвичайно важливе значення має документування цих об'єктів, оскільки первинні документи фіксують факти здійснення господарських операцій, що забезпечує достовірність бухгалтерської інформації. Тобто в Положенні про облікову політику має бути зазначено перелік та форми первинних документів, що використовуються на підприємстві для обліку доходів, витрат та фінансових результатів, так як для них безпосередньо не затверджено типових форм документів.

Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Так, використання матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших запасів підприємства для потреб адміністративного, загальновиробничого персоналу, працівників відділу збуту відображається в бухгалтерському обліку лише на підставі належним чином оформлених відповідних документів на списання матеріалів (накладних, вимог тощо). Витрати на оплату праці та соціального страхування оформлюються розрахунково-платіжними відомостями (або розрахунковими відомостями).

Вартість наданих підприємству послуг, включається до складу витрат діяльності на підставі рахунків, рахунків-фактур [85, с. 383].

Первинними документами для відображення доходів від реалізації, інших операційних доходів є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти інвентаризації, порівняльні відомості, акти оцінки, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо.

Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії. Первинними документами для обліку інших фінансових доходів є розрахунки та довідки бухгалтерії, прибуткові касові ордери, виписки банку.

Відображення інших доходів в бухгалтерському обліку здійснюється на підставі договорів, актів приймання-передачі, прибуткових касових ордерів, актів ліквідації, виписок банку, актів оприбуткування матеріалів, довідок і розрахунків бухгалтерії [85, с. 384].

Віднесення доходів і витрат на фінансові результати оформлюється розрахунком бухгалтерії. Довідки та розрахунки бухгалтерії слугують також для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку).

Раціональним чином організований документооборот суттєво впливає на своєчасність, достовірність і обґрунтованість управлінських рішень, які приймаються на підставі документів, що є його основою. Приступаючи до розробки плану організації документування господарських операцій, перш за все складають перелік операцій, які належить документувати на даному підприємстві, потім визначають, якими документами буде оформлюватися кожен вид операції, кількість примірників кожного документа та їхнє призначення, а також порядок складання кожного документа. Велике значення при цьому відіграє правильно спланований документообіг, тобто рух документів в обліковому процесі з моменту їхнього створення до передачі в архів. Рух документів не є хаотичним, а заздалегідь скоординованим процесом пересування документів від однієї відповідальної особи до іншої згідно

розробленого та затвердженого в організації графіка документообігу [90, с. 264].

У загальному вигляді схему організації документообороту можна узагальнити у вигляді додатку ЖЗ.

Також необхідним є складання графіка документообороту, який оформлюється у виді схеми чи переліку робіт зі створення, перевірки й обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства.

Роботу щодо складання графіка документообігу організовує головний бухгалтер. Контроль за його дотриманням виконавцями на підприємстві здійснює також головний бухгалтер. Графік документообігу затверджується наказом керівника підприємства. Відповідальність за дотримання графіка документообігу, а також відповідальність за своєчасне і доброякісне створення документів, своєчасну передачу їх для відображення в бухгалтерському обліку і звітності, за вірогідність даних, що містяться в документах, несуть особи, що склали і підписали відповідні документи.

Ще одним важливим елементом технічної частини облікової політики підприємства є розробка Робочого плану рахунків, який містить всі необхідні розрізи аналітики для забезпечення потреб внутрішніх користувачів облікової інформації.

Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління і контролю. Відповідно, організація аналітичного обліку витрат, доходів і фінансових результатів здійснюється за кожним їх видом у розрізі рахунків.

Робочий план рахунків повинен гарантувати таку організацію обліку доходів, витрат та фінансових результатів, щоб дані рахунків можна було використовувати як у фінансовому, так і в управлінському обліку. Для цього, на наш погляд, у Робочому плані необхідно чітко розмежувати витрати, доходи та фінансові результати за видами діяльності, що здійснюються на промислових підприємствах.

Зокрема, оскільки вартість реалізованої продукції відображається по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» з відповідним списанням її собівартості в дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», то вважаємо, що до зазначених рахунків необхідно відкрити наступні аналітичні рахунки: 1-го порядку (за групами готової продукції – в розрізі укрупненого асортименту готової продукції); 2-го порядку (за каналами реалізації: - через склад; - через магазин; - через Інтернет; - інші канали збуту).

Зазначені розрізи аналітичної інформації дозволять в оперативному порядку отримати інформацію про обсяг реалізованої готової продукції в розрізі асортиментних груп та каналами реалізації.

Крім того, аналітичний облік доходів від реалізації необхідно організувати за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту, покупцями та іншими напрямками, зумовленими специфікою діяльності промислового підприємства.

Також пропонуємо на субрахунку 704 «Вирахування з доходу» відображати не тільки надані покупцям грошові знижки та повернення готової продукції покупцями, але й найбільш суттєві для промислових підприємств вирахування з доходу: 7041 «Знижки, надані покупцям в момент реалізації готової продукції»; 7042 «Знижки, надані покупцям після реалізації готової продукції»; 7043 «Зобов'язання з ПДВ»; 7044 «Повернення готової продукції покупцями».

Застосування окремих субрахунків для відображення сум, що зменшують дохід підприємства, допоможе підвищити аналітичність даних для визначення їх впливу на фінансові результати. Зокрема, виділення окремих субрахунків для накопичення інформації щодо наданих знижок забезпечить керівників інформацією про загальний обсяг наданих покупцям знижок та дозволить без додаткових вибірок мати дані для аналізу ефективності маркетингової та цінової політики підприємства.

Виділення окремого субрахунку для обліку доходу, що припадає на вартість поверненої готової продукції допоможе скоригувати дохід за готовою

продукцією, яка була реалізована, а потім повернута. Крім того, порядок відображення в обліку повернення покупцем готової продукції залежить від того, чи вона повернена у звітному періоді, в якому відбулася її реалізація, чи в наступному періоді. Це необхідно для того, щоб правильно визначити її собівартість.

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством. Правильно організований робочий план рахунків значно полегшує складання фінансової звітності, бюджетування та обліку. Хоча більшість промислових підприємств розробляють для себе робочий План рахунків, але тільки деякі з них враховують при цьому всі можливі напрями його використання.

Для вирішення проблем в організації обліку промислових підприємств доцільно використовувати відповідні програмні продукти, що дозволяють бухгалтерії підприємства максимально автоматизувати процес обліку готової продукції, як на складах виробничих підрозділів, так і в мережі роздрібною торгівлі. Якщо автоматизація складського обліку буде базуватися на обробці первинної документації, то автоматизація обліку в роздрібній торгівлі може використовувати дані з касових апаратів, що повинні використовуватись підприємствами.

Сучасні програмні продукти дозволяють автоматичне заповнення вбудованих до них облікових реєстрів й форм фінансової звітності, що значно економить витрати праці та часу та дозволяє оперативно реагувати на виникнення помилок, виправлення яких, наприклад, в початкових даних, призводить до автоматичного перерахунку та виправлення на всіх подальших етапах узагальнення та переробки інформації.

Крім того, завдяки можливостям комп'ютерних технологій укладачі звітності можуть надсилати звітні форми в електронному вигляді до уповноважених державою або керівництвом фірми органів за допомогою комунікаційних каналів зв'язку. Відповідно, факт використання промисловими підприємствами програмного забезпечення, за допомогою

якого можливо здійснювати електронне звітування, та його найменування повинні бути зафіксовані в наказі про облікову політику.

Таким чином, облікова політика має бути спрямована на посилення ефективності системи бухгалтерського обліку в цілому та зокрема звітності про фінансові результати, яка виступає інформаційною базою для прийняття управлінських рішень, що забезпечить ефективність функціонування всіх видів діяльності, здійснюваних суб'єктом господарювання.

З огляду на неврегульованість на практиці облікової політики щодо фінансових результатів діяльності, запропоновано в Наказі про облікову політику виділити методичний та технічний блок щодо даних об'єктів, що забезпечить оперативне формування достовірної звітності про фінансові результати. Крім того, визначено, що методична частина облікової політики включає дві групи факторів впливу на фінансові результати діяльності підприємств: елементи облікової політики, які безпосередньо впливають на формування фінансових результатів, та елементи облікової політики, які впливають на доходи і витрати, що формують фінансові результати. Зокрема, безпосередньо на величину фінансових результатів впливають такі фактори, як момент визнання доходів і витрат; величина, номенклатура і склад статей доходів і витрат; поділ їх за звітними періодами; порядок віднесення на фінансові результати для визначення бази оподаткування.

### **Висновки за розділом 3**

Проведений загальний та факторний аналіз прибутку підприємства і формування інформаційної системи механізму внутрішнього контролю над використанням прибутку дали змогу зробити наступні висновки:

1. За результатами проведеного дослідження елементів економічного аналізу прибутку підприємства запропоновано комплексну організаційно-інформаційну модель аналізу прибутку, у складі якої є етапи традиційної методики аналізу, аналізу фінансової стійкості і ділової активності та факторного аналізу прибутку. Реалізація запропонованої моделі дозволить

забезпечити повноту аналітичних даних для зацікавлених користувачів з метою здійснення ефективного управління.

2. В умовах перманентного середовища та ризик-орієнтованого управління запропоновано використовувати адаптивний механізм економічного аналізу в частині формування та використання прибутку підприємства. Розглянутий вплив фінансових важелів на показники прибутковості, уможливили реалізацію фінансового механізму підприємства в частині збереження доходів у майбутньому, забезпечення беззбитковості діяльності та покращення значень економічних показників діяльності підприємства.

3. Побудована система факторного аналізу дозволяє оперативно, в мінімальний термін надати найбільш точну інформацію про прибуток та його відносну модифікацію – рентабельність діяльності підприємства. Використання результатів аналізу прибутку підприємства дозволить вирішити такі завдання управління прибутком, як вивчення ефективності його використання, оцінку умов кредитування і визначення ступеню ризику, своєчасного погашення зобов'язань підприємства перед бюджетом, банками та іншими контрагентами.

4. Провівши факторний аналіз чистого прибутку на досліджуваному підприємстві, слід зазначити, що зменшення чистого прибутку на 1659 тис. грн. є наслідком зменшення рентабельності фінансово-господарської діяльності (чистої рентабельності) на 4,2 %, що призвело до зниження чистого прибутку у сумі 4683,7 тис. грн., натомість зростання чистого доходу від реалізації продукції на 15275 тис. грн. призвело до зростання чистого прибутку у сумі 3024,7 тис. грн. Підбиваючи підсумки, варто відмітити, що підприємство є прибутковим, однак розмір його чистого прибутку зменшується у динаміці. ТОВ «Чернівціжитлобуд» необхідно збільшити обсяги діяльності та розширити ринки збуту і повна фінансова рівновага поступово прийде до норми без зовнішнього коригування.

## **ВИСНОВКИ**



Результатом випускної кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та науково-практичні рекомендації з удосконалення обліку та економічного аналізу формування та використання прибутку промислового підприємства. Результати проведеного дослідження дають змогу зробити наступні висновки та пропозиції на основі поставлених та вирішених завдань:

1. Прибуток як економічна категорія є узагальнюючим показником господарсько-фінансової діяльності, який характеризує дохідність підприємства, окупність вкладених витрат і використаного майна. Прибуток – головна мета діяльності підприємства, основний механізм захисту підприємства від банкрутства, основа розвитку держави та джерело задоволення соціальних потреб суспільства. Серед науковців та економістів немає єдиної думки щодо визначення категорії прибутку. На наш погляд, прибуток – це частина створеної та реалізованої додаткової вартості, яка визначена шляхом зіставлення доходів та витрат звітного періоду. Економічна сутність прибутку та його місце в сучасних умовах господарювання підтверджує проблемність і актуальність дослідження зазначеного об'єкта бухгалтерського обліку та його місце у системі обліку, контролю та аналізу.

2. Вивчення нормативно-правового поля регламентації обліку та аналізу прибутку дозволило виявити тенденції поступового наближення вітчизняної облікової системи до міжнародних стандартів. Недоліком є відсутність серед вітчизняних стандартів аналога МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці», який узагальнював би методичні рекомендації облікових засад стовно отриманого прибутку (збитку) підприємства. Особливої уваги потребують постійні зміни у вітчизняному податковому законодавстві, які мають прямий зв'язок із оподаткуванням прибутку. Позитивним є наближення податкового обліку прибутку до бухгалтерського, що зменшує навантаження на бухгалтера та усуває плутанину за багатьма важливими питаннями.

3. Ведення фінансового обліку формування та використання прибутку на Товаристві з обмеженою відповідальністю «Чернівціжитлобуд», не містить суттєві порушення облікового законодавства, проте можливі напрямки

удосконалення облікової системи в частині деталізації облікової інформації в розрізі субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати».

4. З огляду на неврегульованість на практиці облікової політики щодо фінансових результатів діяльності, запропоновано в Наказі про облікову політику ТОВ «Чернівціжитлобуд» виділити методичний та технічний блок щодо даних об'єктів, що забезпечить оперативне формування достовірної звітності про фінансові результати. Крім того, визначено, що методична частина облікової політики включає дві групи факторів впливу на фінансові результати діяльності підприємств: елементи облікової політики, які безпосередньо впливають на формування фінансових результатів, та елементи облікової політики, які впливають на доходи і витрати, що формують фінансові результати.

Оскільки вартість реалізованої продукції відображається по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» з відповідним списанням її собівартості в дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», то вважаємо, що до зазначених рахунків необхідно відкрити наступні аналітичні рахунки: 1-го порядку (за групами готової продукції – в розрізі укрупненого асортименту готової продукції); 2-го порядку (за каналами реалізації: - через склад; - через магазин; - через Інтернет; - інші канали збуту). Зазначені розрізи аналітичної інформації дозволять в оперативному порядку отримати інформацію про обсяг реалізованої готової продукції в розрізі асортиментних груп та каналами реалізації.

Водночас, пропонуємо на субрахунку 704 «Вирахування з доходу» відображати не тільки надані покупцям грошові знижки та повернення готової продукції покупцями, але й найбільш суттєві для промислових підприємств вирахування з доходу: 7041 «Знижки, надані покупцям в момент реалізації готової продукції»; 7042 «Знижки, надані покупцям після реалізації готової продукції»; 7043 «Зобов'язання з ПДВ»; 7044 «Повернення готової продукції покупцями». Застосування окремих субрахунків для відображення сум, що зменшують дохід підприємства, допоможе підвищити аналітичність даних для визначення їх впливу на фінансові результати. Зокрема, виділення

окремих субрахунків для накопичення інформації щодо наданих знижок забезпечить керівників інформацією про загальний обсяг наданих покупцям знижок та дозволить без додаткових вибірок мати дані для аналізу ефективності маркетингової та цінової політики підприємства.

5. Детальне ознайомлення зі структурою статей фінансової звітності ТОВ «Чернівціжитлобуд», зокрема Звіту про фінансовий стан, засвідчує, що інформація стосовно розподілу прибутку підприємства не достатньо повна, тому, на нашу думку, доцільним буде доповнити I розділ пасиву Балансу, а саме статтю «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)», додатковими статтями, в яких наводитиметься показники використання прибутку: «Прибутки (збитки) накопичені від початку діяльності» та «Прибуток, використаний у звітному періоді». Запропоновані доповнення до формування показників фінансових звітів збільшать користувачам прибутку прозорість облікової інформації щодо підприємства, дозволять отримувати повну інформацію про формування та використання його прибутку.

Незважаючи на те, що формування і складання фінансової звітності на ТОВ «Чернівціжитлобуд» здійснюється автоматизовано із застосуванням програми «АКЦЕНТ», пропонуємо використовувати спеціалізований сучасний програмний продукт SunSystems у взаємозв'язку з MS Excel, що дозволить одержувати оперативну та надійну інформацію для прийняття важливих рішень з метою покращення фінансових показників, вирішити питання організації та побудови системи управлінського обліку, поточного та перспективного аналізу фінансових результатів і процесу контролінгу.

6. За результатами проведеного дослідження елементів економічного аналізу прибутку підприємства запропоновано комплексну організаційно-інформаційну модель аналізу прибутку, у складі якої є етапи традиційної методики аналізу, аналізу фінансової стійкості і ділової активності та факторного аналізу прибутку. Реалізація запропонованої моделі дозволить забезпечити повноту аналітичних даних для зацікавлених користувачів з метою здійснення ефективного управління.

7. В умовах перманентного середовища та ризик-орієнтованого управління запропоновано використовувати адаптивний механізм економічного аналізу в частині формування та використання прибутку підприємства. Розглянутий вплив фінансових важелів на показники прибутковості, уможливили реалізацію фінансового механізму підприємства в частині збереження доходів у майбутньому, забезпечення беззбитковості діяльності та покращення значень економічних показників діяльності підприємства.

Провівши факторний аналіз чистого прибутку на досліджуваному підприємстві, слід зазначити, що зменшення чистого прибутку на 1659 тис. грн. є наслідком зменшення рентабельності фінансово-господарської діяльності (чистої рентабельності) на 4,2 %, що призвело до зниження чистого прибутку у сумі 4683,7 тис. грн., натомість зростання чистого доходу від реалізації продукції на 15275 тис. грн. призвело до зростання чистого прибутку у сумі 3024,7 тис. грн. Підбиваючи підсумки, варто відмітити, що підприємство є прибутковим, однак розмір його чистого прибутку зменшується у динаміці. ТОВ «Чернівціжитлобуд» необхідно збільшити обсяги діяльності та розширити ринки збуту і повна фінансова рівновага поступово прийде до норми без зовнішнього коригування.

Наведені у випускній кваліфікаційній роботі висновки та пропозиції носять рекомендаційний характер і використання їх у практичній роботі підприємства, на нашу думку, має призвести до покращення його фінансово-господарської діяльності.