

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

на тему:

“Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств”

Виконала: студентка групи ОО(з)-41

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Тимів Тетяна Миколаївна

Керівник: к.е.н., доц. Шкроміда Н.Я.

Рецензент: к.е.н., доц. Ціжма Ю.І.

Івано-Франківськ – 2023 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І.Ф.

“30” вересня 2022 р.

З А В Д А Н Н Я
на дипломну роботу студента

Тимів Тетяні Миколаївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: “Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств”

керівник роботи: к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування Шкроміда Н.Я.

2. Перелік питань, які потрібно розробити: економічна сутність фінансових результатів та їх значення у діяльності підприємства, класифікація фінансових результатів та порядок їх формування, нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, організаційні засади обліку доходів і витрат діяльності торгового підприємства, особливості формування фінансових результатів в системі обліку і звітності, організаційно-методичні особливості проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, аналіз складових формування фінансових результатів підприємства, оцінка рентабельності та платоспроможності торгового підприємства, пошук шляхів їх підвищення, прогнозування фінансового стану

підприємства на основі Z-моделей та формування заходів підвищення прибутковості його діяльності.

3. Дата видачі завдання 07.10.2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	17.02.2023 р.	Виконано
2.	Організаційно-методичні засади обліку і аудиту фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ”	16.03.2023 р.	Виконано
3.	Аналіз фінансових результатів діяльності ПП “Некасервіс-ІФ”	18.04.2023 р.	Виконано

Студент _____

Тимів Т.М.

Керівник роботи _____

Шкроміда Н.Я.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

на кваліфікаційну роботу

студентки 4 курсу групи ОО(з)-41

Тимів Тетяни Миколаївни

на тему:

“Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств”

Актуальність теми. Облік, аналіз та аудит фінансових результатів займає центральне місце в системі управління підприємством. В сучасних умовах господарювання кожне підприємство веде свою діяльність для отримання позитивного фінансового результату, який характеризує всі сторони його функціонування. Позитивний фінансовий результат діяльності підприємства є головним джерелом розширення і розвитку підприємства, формування його капіталу, забезпечення фінансової стійкості та платоспроможності.

Дипломна робота виконана відповідно до мети та завдань на основі використання матеріалів діяльності ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

Метою роботи є дослідження, узагальнення та висвітлення теоретичних і практичних засад обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності ПП “Некасервіс-ІФ” та пошук напрямів їх покращення.

У першому розділі дипломної роботи розкрито економічну сутність фінансових результатів та їх значення у діяльності підприємства, досліджено класифікацію фінансових результатів та визначено порядок їх формування,

проведено огляд нормативно-правових документів, що регламентують облік, аналіз та аудит фінансових результатів.

У другому розділі дипломної роботи розкрито особливості організації обліку доходів і витрат діяльності підприємства, досліджено процес формування фінансових результатів діяльності в системі обліку і звітності, визначено організаційно-методичні особливості аудиту фінансових результатів підприємства.

У третьому розділі дипломної роботи здійснено аналіз динаміки та структури складових формування фінансових результатів підприємства, надано оцінку показникам рентабельності та платоспроможності підприємства, проведено пошук шляхів їх покращення, досліджено можливість настання банкрутства та розроблено заходи, що дозволять підвищити прибутковість діяльності.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи доведені до прикладних рекомендацій і можуть бути впроваджені в діяльність ПП “Некасервіс-ІФ”.

Загальний висновок. Дипломна робота Тимів Тетяни Миколаївни на тему “Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств” є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рекомендується до захисту з оцінкою “добре”.

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника

_____ Н. Я. Шкроміда

“26” травня 2023 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

РЕЦЕНЗІЯ

на кваліфікаційну роботу

студентки 4 курсу групи ОО(з)-41

Тимів Тетяни Миколаївни

на тему:

“Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств”

Актуальність теми. В умовах ринкової економіки діяльність суб'єктів господарювання спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди, що знаходить свій прояв у фінансових результатах. Фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії розвитку суб'єкта господарювання. Для одержання позитивного фінансового результату слід своєчасно проводити детальний аналіз, який має базуватися та ґрунтуватися на достовірній інформації, яку надає правильно організований облік та аудит на підприємстві. Це зумовлює актуальність теми дипломної роботи, яка рецензується, та її зміст.

Якість проведеного аналізу проблеми полягає у обґрунтуванні теоретичних та методичних аспектів і розробці на цій основі практичних рекомендацій спрямованих на збільшення фінансового результату підприємства.

Результати дослідження викладені у логічній послідовності, поставлені мета і завдання у роботі є розглянутими та завершеними конкретними висновками та рекомендаціями, які мають практичну цінність та можуть бути реалізовані у діяльності підприємства.

Практична цінність висновків і рекомендацій полягає в тому, що отримані результати можуть бути використані у фінансово-господарській діяльності ПП “Некасервіс-ІФ”, а отже є реальними.

Отже, дипломна робота Тимів Тетяни Миколаївни на тему “Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності торгових підприємств” відповідає вимогам, що ставляться до дипломних робіт, проведені дослідження носять закінчений характер і можуть бути представлені до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

Кандидат економічних наук,
доцент кафедри теоретичної і прикладної економіки
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника

Ціжма Ю. І.

“26” травня 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП		3
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1.	Економічна сутність фінансових результатів та їх значення у діяльності підприємства	6
1.2.	Класифікація фінансових результатів та порядок їх формування	11
1.3.	Нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	14
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПП “НЕКАСЕРВІС-ІФ”	
2.1.	Організаційні засади обліку доходів і витрат діяльності торгового підприємства	20
2.2.	Особливості формування фінансових результатів в системі обліку і звітності	26
2.3.	Організаційно-методичні особливості проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	30
РОЗДІЛ 3	АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПП “НЕКАСЕРВІС-ІФ”	
3.1.	Аналіз складових формування фінансових результатів підприємства	35
3.2.	Оцінка рентабельності та платоспроможності торгового підприємства, пошук шляхів їх підвищення	42
3.3.	Прогнозування фінансового стану підприємства на основі Z-моделей та формування заходів підвищення прибутковості його діяльності	48
ВИСНОВКИ		53
ПЕРЕЛІК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ		56
ДОДАТКИ		62

ВСТУП

Актуальність теми. В сучасних умовах господарювання основним джерелом розширення та подальшого розвитку діяльності підприємства є наявність достатньої суми власних джерел фінансування. Одним із основних джерел позитивний фінансових результат, тобто прибуток.

Розробка ефективних управлінських рішень повинна базуватися на основі достовірної, повної та якісної облікової інформації про результати діяльності підприємства. Саме тому дослідження організаційно-методичних аспектів обліку, аудиту й аналізу фінансових результатів та його складових відіграє таку важливу роль. Достовірна інформація про фінансові результати дозволить оцінити ефективність ведення діяльності підприємства, відповідність його діяльності вимогам чинного законодавства та своєчасність сплати податків.

Дослідженню фінансових результатів присвятили свої праці чимало вчених, серед яких можна виокремити: А. А. Борисов, Г. Л. Вознюк, А. Г. Загородній, Н. А. Іщенко, В. В. Козловський, С. Лесюк, Т. Г. Рзаєва, О. В. Сереветник, Н. М. Ткаченко та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження особливостей організації і методики обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів на прикладі ПП “Некасервіс-ІФ”.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити ряд наступних завдань:

- визначити значення та сутність фінансових результатів на підставі існуючих підходів до їх визначення;
- дослідити класифікацію фінансових результатів та порядок їх формування;
- дослідити нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів підприємства;
- визначити організаційні особливості обліку доходів і витрат діяльності підприємства;

- дослідити процес формування фінансових результатів підприємства в системі обліку і звітності;
- визначити організаційні та методичні особливості проведення аудиту фінансових результатів підприємства;
- провести аналіз складових формування фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ”;
- здійснити оцінку рентабельності, платоспроможності та ліквідності підприємства;
- провести прогнозування фінансового стану підприємства на основі Z-моделей та сформулювати заходи підвищення прибутковості його діяльності.

Об’єктом дослідження є обліково-аналітична система фінансових результатів діяльності торгового підприємства ПП “Некасервіс-ІФ” та її складові.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційно-методичні, а також практичні засади обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів.

Методи дослідження. Для проведення дослідження використовувалися як загальнонаукові так і специфічні методи. Сюди слід віднести: діалектичний, системний та історичний підходи для вивчення поняття фінансові результати; індукції, дедукції та порівняння для дослідження теоретико-методичних аспектів обліку доходів та витрат підприємства; метод аналітичного групування та порівняння для проведення аналізу фінансової стійкості, платоспроможності підприємства та прогнозування ймовірності виникнення банкрутства.

Наукова новизна отриманих результатів полягла в тому, що в роботі узагальнено і проаналізовано наукову і методичну літературу щодо теми дослідження, досліджено організаційно-методичні особливості обліку фінансових результатів підприємства, а також за результатами аналізу рентабельності, платоспроможності та ліквідності сформульовано напрями підвищення прибутковості діяльності.

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Дана робота викладена на 55 сторінках, ілюстрована 18 таблицями, 10 рисунками та 3 додатками. Список використаної літератури містить 51 найменування.

У першому розділі роботи розкрито сутність фінансових результатів, з'ясовано їх значення у діяльності підприємства, розглянуто класифікацію фінансових результатів, а також порядок їх формування та ознайомлено з нормативно-правовими документами, що регламентують облік, аналіз і аудит фінансових результатів.

У другому розділі роботи розглянуто особливості організації обліку доходів і витрат на підприємстві та процесу формування фінансових результатів діяльності, а також відображення їх в обліку і звітності, виокрем організаційно-методичні особливості аудиту фінансових результатів діяльності.

У третьому розділі роботи проведено аналіз динаміки та структури складових формування фінансових результатів підприємства, надано оцінку показникам рентабельності та платоспроможності підприємства, проведено пошук шляхів їх підвищення, проведено прогнозування фінансового стану підприємства та розроблено заходи щодо підвищення прибутковості діяльності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність фінансових результатів та їх значення у діяльності підприємства

В умовах сучасності кожне підприємство веде свою господарську діяльність маючи за мету в кінці звітного періоду одержати позитивний фінансовий результат у вигляді прибутку. Таку важливу роль показника фінансовий результат можна пояснити тим, що він характеризує всі сторони фінансово-господарської діяльності. Тобто, даний показник дає відповідь на питання чи ефективно протягом звітного періоду підприємство веде свою виробничу, збутову, фінансову, а також інвестиційну діяльність. За допомогою фінансового результату можна дізнатися чи здатне підприємство своєчасно погасити свої зобов'язань перед кредиторами, охарактеризувати рентабельність підприємства, його фінансову стабільність та потенційну можливість оновити наявну матеріально-технічну базу та розширити діяльність та ін.

В першу чергу, в одержанні підприємством позитивного фінансового результату, тобто прибутку, а також постійному його нарощенні зацікавлені, звичайно, власники підприємства. Та на цьому коло осіб, які мають інтерес до даного показника підприємства не закінчується. До зацікавлених осіб належать також органи державної влади, інвестори, кредитори, працівники підприємства тощо. Отже, в процесі формування та розподілу прибутку вкрай важливо враховувати інтереси і власників, і органів державної влади, і інвесторів, і працівників підприємства, що позитивно вплине на ефективність ведення господарської діяльності підприємства.

Для прикладу, органи державної влади зацікавлені у збільшенні прибутку підприємства у зв'язку з тим, що частина прибутку, за рахунок проведення відрахувань з нього, направляється на формування основної частини фінансових ресурсів держави.

Щодо найманих працівників, то їх інтерес у зростанні фінансового результату полягає у тому, що його розмір напряму впливає на потенційну можливість збільшення їх заробітної плати.

Таким чином, спрямування діяльності підприємства на постійне зростання кінцевих фінансових результатів є основою економічного розвитку підприємства та має важливе значення для багатьох учасників господарської діяльності.

Однією з проблем, яка часто зустрічається на практиці є ототожнення понять фінансовий результат та прибуток. На дану проблему слід звернути увагу у зв'язку з тим, що у кінці звітного періоду підприємство може одержати фінансовий результат не тільки у вигляді прибутку, а й збитку. У тому випадку, якщо підприємство постійно веде прибуткову діяльність, то дану помилку можна вважати не суттєвою. Слід розуміти, що за умов збиткової діяльності підприємства ототожнення даних понять є абсолютно неприпустимим.

Виходячи з вищенаведеного стає зрозумілим, що поняття «фінансовий результат» є ширшим ніж поняття «прибуток». Тобто, фінансовий результат підприємства може бути як у вигляді прибутку, так і збитку.

Таким чином, прибуток це позитивне значення фінансового результату. Його позначають із знаком “+”. Він вказує на високу результативність ведення діяльності підприємства та виступає своєрідною винагородою за вкладений капітал. Прибуток підприємства є основним джерелом фінансування діяльності підприємства.

Збиток виникає коли фінансових результат набуває негативного значення. Його означають із знаком “-”. Він свідчить про низьку результативність ведення господарської діяльності підприємства, а також про те, що підприємство не достатньо ефективно використовувало наявні ресурси впродовж звітного періоду тощо.

Для вивчення сутності поняття фінансового результату, насамперед, розглянемо визначення його основних показників, які наведені у чинному законодавстві (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Визначення основних показників, що характеризують фінансовий
результат підприємства нормативними документами**

Джерело	Трактування терміну
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”[3]	Витрати це зменшення економічних вигод у формі зменшення активів чи збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (окрім зменшення капіталу шляхом його вилучення або розподілення власниками)
	Доходи це збільшення економічних вигод у формі зростання активів або зменшення зобов’язань, що збільшує розмір власного капіталу (окрім зростання капіталу за рахунок внесків власників)
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [4]	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов’язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства
	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують витрати
П(С)БО 15 “Дохід” [5]	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам та податків і зборів
	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена
П(С)БО 16 “Витрати” [6]	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Податковий Кодекс України [7]	Дохід з джерелом їх походження з України – будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України

Як бачимо, вивчення чинних законодавчих актів, що стосуються бухгалтерського обліку показало, що саме поняття “фінансові результати” у них не розглядається. У нормативно-правових актах відображені тільки визначення його складових, а саме: “прибуток”, “збиток”, “доходи” та “витрати”.

Оскільки в нормативних документах немає визначення поняття “фінансові результати”, то звернемося до трактування даного поняття сучасними науковцями.

Визначення терміну “фінансові результати” досліджувала велика кількість науковців, серед яких виділимо таких як: А. С. Лесюк, Н. А. Іщенко, Т. Г. Рзаєва, О. В. Сереветник, Н. М. Ткаченко, В. В. Козловський, А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, А. Б. Борисов та ін.

У науковій літературі найчастіше зустрічається наступне визначення фінансового результату: різниця між доходами та витратами підприємства. Саме це визначення використовують Н. А. Іщенко, Т. Г. Рзаєва, О. В. Сереветник, Н. М. Ткаченко, В. В. Козловський, А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк для пояснення сутності даного поняття.

А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк та А. Б. Борисов також розуміють поняття фінансовий результат як зміна вартості власного капіталу.

Такі вчені як А. С. Лесюк, Н. А. Іщенко, Т. Г. Рзаєва, О. В. Сереветник пояснюють, що фінансовий результат діяльності підприємства може бути виражений у вигляді прибутку чи збитку.

За результатами дослідження трактування поняття “фінансові результати” виявлено, що єдине та однозначне визначення даного поняття наразі відсутнє. Для узагальнення згрупуємо трактування даного поняття вченими-економістами за обліковим та економічним аспектами: (табл.1.2).

Дослідження сутності поняття “фінансові результати” шляхом опрацювання сучасної та наукової літератури та нормативних джерел дозволило виявити різні підходи до визначення даного поняття, що пов’язане з його складністю. Тому підсумуємо, що фінансовий результат відображає результат діяльності підприємств виражений у формі прибутку чи збитку. Він визначається як різниця між доходами та витратами, що здійснювалися для одержання цих доходів.

Таблиця 1.2

Визначення сутності категорії “фінансовий результат” в економічному та обліковому аспектах

№ п/п	Автор	Власне розуміння трактування поняття “фінансові результати”(прибуток або збиток) науковців	
1	Лесюк А. С.[8, с. 72]	Економічний аспект	Зміна величини прибутку чи збитку, а також підвищення рівня прибутковості (збитковості) підприємства у результаті фінансово-господарської діяльності за звітний період
2	Іщенко Н. А. [9, с. 390]		Прибуток або збиток суб'єкта господарювання є різницею між загальними доходами та витратами підприємства і в разі позитивного його значення представляє додаткову вартість. Він є одним із джерел фінансування розвитку діяльності підприємства та основним критерієм оцінювання його ефективності.
3	Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. [10, с. 122]		Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, яка визначає величину отриманих чи втрачених економічних вигод суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між розміром доходів та відповідних їм витрат, виражених у абсолютних показниках прибутку (збитку)
4	Ткаченко Н. М. [11]	Обліковий аспект	Отримані доходи після вирахування понесених витрат
5	Козловський В. В. [12, с. 143]		Сума валового доходу від діяльності підприємства, зменшена на суму витрат, які безпосередньо пов'язані із його господарською діяльністю, непрямих податків та податку на прибуток за певний звітний проміжок часу
6	Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. [13]		1)Різниця між доходами та витратами підприємства чи окремого підрозділу за певний час. 2)Зміна вартості власного капіталу підприємства за результатами його діяльності за звітний період.
7	Борисов А. Б. [14, с. 629]		Результат діяльності підприємства чи його підрозділу, а також збільшення (зменшення) вартості власного капіталу.

Таким чином, одержання позитивного фінансового результату є основною метою діяльності підприємства. У одержанні прибутку зацікавлені не тільки власники підприємства, його керівництво та наймані працівники, а й державні органи, інвестори, постачальники тощо. За рахунок прибутку проводиться фінансування подальшого розвитку виробничо-господарської діяльності підприємства, а також бюджету держави. На основі даних про розмір фінансового результату можна дати оцінку ефективності використання ресурсів підприємством, визначити рентабельність його діяльності, платоспроможність та можливий потенціал розвитку.

1.2. Класифікація фінансових результатів та порядок їх формування

Оскільки для формування різних видів звітності необхідна достовірна інформація про фінансові результати, то виникає значна потреба у виокремленні правильної класифікації фінансових результатів. Вдале виокремлення класифікаційних ознак, які будуть відповідати реальним потребам підприємства дозволить значно спростити ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, що в свою чергу, полегшить процес управління підприємством.

Зауважимо, що класифікація це розмежування на групи на основі загальних ознак досліджуваних об'єктів та закономірних зв'язків між ними з метою отримання інформації у комфортному для управління та аналізу вигляді.

Виокремлення класифікаційних ознак, що стосуються обліку фінансових результатів підприємства є дуже важливим та необхідним, адже дозволить спростити процес організації аналітичного та синтетичного обліку, що в свою чергу, забезпечить необхідною інформацією для правильного визначення фінансового результату. Важливо зауважити, що виокремлені класифікаційні ознаки повинні відповідати певним критеріям. По-перше вони повинні бути теоретично обґрунтованими. По-друге їх використання у практичній діяльності повинно бути визначене необхідністю.

У вітчизняній практиці ведення обліку існує досить велика кількість класифікаційних ознак щодо фінансових результатів. Наведемо основні з них, використовуючи класифікаційні ознаки, які у працях пропонують вчені у табл. 1.3.

Зауважимо, що найчастіше використовують класифікацію фінансових результатів залежно від періоду формування та залежно від видів діяльності, адже вони є найбільш інформативними.

Щодо класифікації фінансових результатів за періодами формування, то вона дозволяє розподілити господарські операції в часовому проміжку та правильно визначити фінансовий результат беручи до уваги витрати, що належать до попередніх періодів. До таких витрат належать витрати, що пов'язані із

виплатами за результатами року, які включають до інших витрат операційної діяльності.

Таблиця 1.3

Класифікація фінансових результатів торговельних підприємств

№ п/п	Класифікаційна ознака	Види фінансових результатів
1	Залежно від періоду формування	– минулого року – звітного року – майбутнього року
2	Залежно від видів діяльності	– від операційної – від фінансової – від інвестиційної
3	За показниками фінансової звітності	– валовий прибуток/збиток – фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток/збиток) – фінансовий результат до оподаткування (прибуток/збиток) – чистий фінансовий результат (прибуток/збиток)
4	За джерелами формування	– від реалізації – від володіння активами – від зміни цін
5	За відповідністю плану	– плановий – недоотриманий – надлишковий
6	За змістом	– економічний – бухгалтерський – податковий
7	За значенням кінцевого результату	– позитивний (прибуток) – негативний (збиток) – нульовий (беззбитковий)
8	За характером використання	– розподілений – нерозподілений
9	За напрямками розподілу	– виплачені власникам (дивіденди) – відраховані до резервного капіталу – рефінансовані у статутний капітал – використані на інші цілі.
10	За особливостями оподаткування	– оподатковуваний – звільнений від оподаткування

Використання класифікації за видами діяльності дозволяє деталізувати доходи і витрати за окремими субрахунками, здійснити їх порівняння між собою та визначити фінансовий результат.

Отже, правильна класифікація фінансових результатів є дуже важливою, адже дозволяє одержати аналітичну інформацію, яка необхідна керівникам підприємства для управління фінансовими результатами.

Процес формування фінансових результатів середніх та великих підприємств у вітчизняній практиці визначається НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Для підприємств, які належать до малих визначення фінансових результатів діяльності регулюється методикою, що передбачена НП(С)БО 25 “Спрощена фінансова звітність”.

Формуванням фінансового результату підприємства є постійним процесом, який включає порівняння доходів та витрат підприємства для отримання позитивного залишку.

Тобто, для визначення фінансового результату підприємства необхідно порівняти доходи та витрати звітного періоду, які були понесені для одержання цих доходів. Інформацію про доходи для витрати для цих цілей беруть із даних бухгалтерського обліку підприємства.

В кінці звітного періоду на основі даних про доходи та витрати формується Звіт про фінансові результати. Даний звіт є основним документом, який надає інформацію про процес формування фінансових результатів та використання отриманого прибутку, яка необхідна для задоволення потреб зацікавлених користувачів. У цьому звіті формування фінансового результату за усіма видами діяльності проводиться за окремими статтями.

Дані, які містить у собі Звіт про фінансовий результат зовнішні та внутрішні користувачі використовують для оцінки результатів діяльності підприємства. Також на основі цих даних вони можуть оцінити рівень його прибутковості в ретроспективі, можливість ефективно використовувати наявні ресурси, а також визначити ймовірний ризик недоотримання очікуваного прибутку.

Наочне відображення процесу формування фінансового результату у вигляді схеми наведено на рис.1.1.

Якщо основною метою діяльності підприємства в найближчій перспективі є високий темп розвитку, збільшення обсягу реалізації, частки ринку, одержання максимально можливого розміру прибутку, то підприємству слід всі свої сили спрямувати на досягнення високих темпів росту фінансових результатів. Якщо підприємство в поточній перспективі цікавить стабілізація власної діяльності з підтримкою мінімальної рентабельності, то управління фінансовими результатами

потребує запровадження таких заходів, які забезпечить одержання суми прибутку, яка необхідна для підтримки його поточної платоспроможності.



Рис. 1.1. Схематичне відображення процесу формування фінансових результатів діяльності підприємства

Отже, за результатами дослідження з'ясовано, що правильно виокремлені класифікаційні ознаки фінансових результатів відіграють визначну роль для достовірного відображення їх в обліку. Окрім того, класифікація дозволяє сформувати достатньо детальну інформацію, використавши яку, керівництво може за короткий термін часу розв'язати поточні завдання, прийняти раціональні рішення чи зробити аналітичний прогноз і т.д.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

В сучасних умовах господарювання ведення бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів є неможливим без знання чинного законодавства. Це пов'язано з тим, що нормативно-правове забезпечення

регламентує правові та економічні відносини між підприємством та державою, іншими підприємствами, трудовим колективом тощо.

Питання, що стосуються формування та обліку фінансових результатів підприємства цікавлять багатьох контролюючих органів. А отже, виникає необхідність у постійному відстеженні змін, які вносять у законодавство, а також у досконалому володінні нормативно-правовим забезпеченням процесу формування фінансових результатів. Якщо цього дотримуватися, то підприємству не загрожуватиме виникнення порушень та штрафних санкцій після перевірок контролюючими органами підприємства.

Насамперед, нормативно-правове забезпечення це сукупність нормативно-правових актів, які формують найвищі гілки влади у державі (законодавча, виконавча та представницька), Міністерство фінансів України, інших міністерства та відомства, а також окремо кожне підприємство, що забезпечує повноцінне функціонування та стійкий розвиток у сфері бухгалтерського обліку, а також фінансової звітності та контролю в Україні.

До основних нормативних документів регулювання обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів включаються: ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, ЗУ “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, ЗУ “Про державну контрольно-ревізійну службу”, Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз’яснення міністерств та відомств; НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 15 “Доходи”, П(С)БО 16 “Витрати”, П(С)БО 17 “Податок на прибуток”; Кодекси України (Податковий, Господарський, Цивільний тощо); Методичні рекомендації з формування собівартості продукції, що затверджуються враховуючи особливості та потреби певних видів діяльності; вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику підприємства тощо.

Основним нормативним документом регулювання бухгалтерського обліку в Україні, в тому числі обліку фінансових результатів, є ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Ним користуються всі суб’єкти підприємницької діяльності на яких покладено обов’язок вести бухгалтерський

облік і подавати фінансову звітність. Даний Закон визначає правові основи організації та ведення обліку на підприємстві, встановлює первинні документи і реєстри обліку та визначає основні вимоги до фінансової звітності. У ньому наводяться принципи ведення обліку та складання фінансової звітності дотримання яких дозволить отримати достовірну інформацію фінансові результати.

Враховуючи те, що для регулювання обліку фінансового результату не має окремого НП(С)БО розглянемо нормативно-правове регулювання обліку його основних складових, а саме: доходів і витрат.

Основними нормативно-правовими документами, якими регулюється процес обліку доходів і витрат є П(С)БО 15 “Дохід” та П(С)БО 16 “Витрати”. Ці положення встановлюють методологічні принципи формування облікової інформації про доходи і витрати підприємства та їх відображення у звітності. У даних П(С)БО можна знайти інформацію, що стосується умов визнання, оцінки, класифікації доходів і витрат. На основі цієї інформації користувачі фінансової звітності з легкістю можуть здійснити порівняння, оцінку та дати прогноз рівню доходів і витрат підприємства, дослідити його прибутковість, платоспроможність, проаналізувати фінансові результати для виявлення відхилень та їх причин.

Слід зауважити, що окремі питання, що стосуються обліку витрат містяться у П(С)БО 7 “Основні засоби” (витрати на амортизацію), П(С)БО 9 “Запаси” (витрати щодо списання запасів на витрати), а також П(С)БО 26 “Виплати працівникам” (щодо витрат на оплату праці).

Підприємства, яким необхідно проводити коригування фінансового результату з метою оподаткування також повинні володіти П(С)БО 17 “Податок на прибуток”. Даним підприємствам на основі інформації про тимчасові різниці між оцінкою активу або зобов'язаннями за даними фінансової звітності та податковою базою необхідно розрахувати відстрочені податкові активи або відстрочені податкові зобов'язання.

У ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” зазначено, що НП(С)БО розробляються на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО). Тому майже кожне НП(С)БО має відповідне

МСБО. Для прикладу, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” складне на основі МСБО 1 “Подання фінансової звітності”, а П(С)БО 15 “Дохід” на основі МСБО 18 “Дохід”.

Варто зауважити, що у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, як і в національних (положеннях) стандартах, не має жодного спеціального стандарту присвяченого обліку фінансових результатів. Однак таку інформацію можна знайти в окремих стандартах. Для прикладу, для регулювання обліку витрат та порядку відображення їх у звітності слід керуватися такими положеннями як: МСБО 2 “Запаси” (щодо оцінки витрат за матеріали), МСБО 16 “Основні засоби” (щодо визначення витрат на амортизацію), МСБО 19 “Виплати працівникам” (щодо обліку витрат з оплати праці), МСБО 23 “Витрати на позики” (щодо обліку витрат за позиками). Цими стандартами також визначено правила включення витрат до первісної вартості продукції, робіт, послуг, основних засобів та нематеріальних активів, а також порядок їх подальшого списання шляхом нарахування амортизації або вибуття.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій є основою побудови бухгалтерського обліку та організації облікового процесу. Він визначає основні методологічні засади ведення обліку, що дозволяють забезпечити однаковість відображення відповідних операцій і процесів в обліку, нагромадження облікової інформації, яка використовується з метою складання звітності, проведення систематичного контролю та економічного аналізу.

Основні нормативно-правові акти, що регулюють облік фінансових результатів розглянемо в табл.1.4.

Таблиця 1.4

**Нормативно-правові акти, які регулюють облік, аналіз і аудит
фінансових результатів**

Назва документа	Характеристика застосування
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Закріплює правові засади організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні

Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”	Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні
НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Також регламентує порядок підготовки та подання балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності.
П(С)БО 7 “Основні засоби”	Визначає методологічні засади формування інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Стосується обліку фінансових результатів в частині визначення витрат на амортизацію
П(С)БО 9 “Запаси”	Визначає методологічні засади формування інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Стосується обліку фінансових результатів в частині списання запасів на витрати виробництва
П(С)БО 15 “Дохід”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
П(С)БО 16 “Витрати”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
П(С)БО 17 “Податок на прибуток”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
П(С)БО 26 “Виплати працівникам”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності Є необхідним для обліку витрат на оплату праці
МСБО 1 “Подання фінансової звітності”	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання
МСБО 2 “Запаси”	Формує рекомендації для визначення собівартості запасів та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації
МСБО 16 “Основні засоби”	Визначає порядок визнання активів, визначення їхньої балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними, що впливає на підсумковий фінансовий результат
МСБО 18 “Дохід”	Визначає обліковий підхід до доходу, який виникає в результаті певних типів операцій та подій
МСБО 19 “Виплати працівникам”	Визначає порядок розкриття інформації про виплати працівникам
МСБО 23 “Виплати на позики”	Регулює облік витрат на позики

Як бачимо, дослідження нормативно-правового забезпечення обліку фінансових результатів показало, що у чинному законодавстві є достатня кількість законів, постанов, положень (стандартів) бухгалтерського обліку для ведення обліку фінансових результатів. Для досягнення високих фінансових результатів важливо дотримуватися вимог чинного законодавства задля уникнення допущення будь-яких порушень. Дотримання вимог вивченої законодавчої бази позитивно вплине на ефективність організації бухгалтерського обліку на підприємстві та не допустить виникненню штрафних санкцій з боку держави тощо.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПП “НЕКАСЕРВІС-ІФ”

2.1. Організаційні засади обліку доходів і витрат діяльності торгового підприємства

Основною метою діяльності підприємств будь-якої сфери, в тому числі торгової, є отримання позитивних фінансових результатів. Результат діяльності торгового підприємства залежить від розміру доходів від реалізації товарів та витрат на їх створення. Для правильного визначення доходів та витрат торгових підприємств слід правильно організувати облік доходів та витрат, враховуючи специфічні особливості підприємства, що дозволить забезпечити одержання достовірної інформації про результати діяльності. Таким чином, правильна організація достовірного і своєчасного відображення у обліку доходів та витрат діяльності торгового підприємства, дозволить сформувати коректну інформацію про фінансові результати та допоможе у прийнятті управлінських рішень.

Мета організації обліку доходів та витрат: надання користувачам необхідної достовірної інформації про суму доходів та витрат підприємства у поставлені терміни.

Завданнями організації обліку доходів та витрат діяльності є:

- правильне визначення розміру доходів та витрат та їх достовірна оцінка;
- розподіл доходів та витрат підприємства за класифікаційними ознаками;
- достовірне, повне та вчасне відображення доходів та витрат у документах;
- формування повної, достовірної і неупередженої інформації про доходи та витрати підприємства протягом звітного періоду для її використання при прийнятті управлінських рішень.

Визначимо особливості обліку доходів та витрат на основі даних ПП “Некасервіс-ІФ”.

ПП “Некасервіс-ІФ” є приватним підприємством недержавної форми власності. Основним видом діяльності, передбаченим Статутом, відповідно до якого підприємство веде свою діяльність є інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами. Також підприємство займається оптовою торгівлею деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється головним бухгалтером. Він повинен забезпечити дотримання підприємством встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складати та подавати у визначені терміни фінансову звітність, проводити контроль за відображенням господарських операцій в обліку. На підприємстві для ведення бухгалтерського обліку використовують комп'ютерну програму “1-С Підприємство”. ПП “Некасервіс-ІФ” перебуває на загальній системі оподаткування, тому сплачує до державного бюджету податок на прибуток, ПДВ, проводить нарахування ЄСВ, а також утримання ПДФО та військового збору.

Основним нормативним документом у якому підприємство самостійно прописує порядок організації бухгалтерського обліку доходів та витрат є Наказ про облікову політику. У ньому кожен суб'єкт господарювання розкриває питання методології обліку доходів, витрат, адже значення фінансового результату підприємства залежить від того, наскільки повно розкрита інформація про доходи та витрати в обліку.

Облікова політика ПП “Некасервіс-ІФ” сформована відповідно до норм ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та НП(С)БО.

Зауважимо, що окремі елементи облікової політики за законодавством передбачають декілька альтернативних варіантів, тому підприємство повинно вибрати той варіант, який буде краще враховувати його особливості.

Основні положення щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів, які повинен містити Наказ про облікову політику наведено на рис. 2.1.

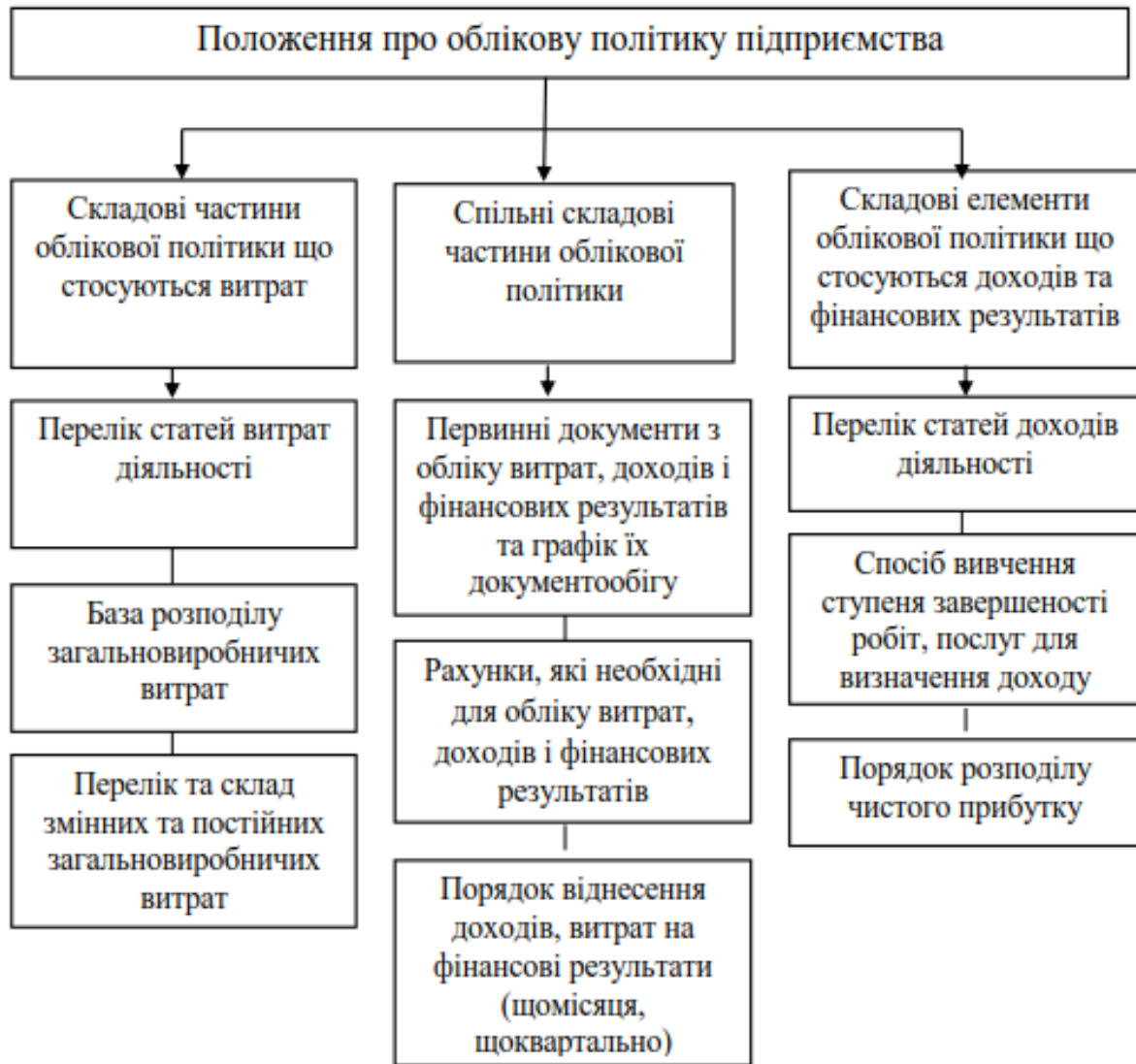


Рис. 2.1. Складові облікової політики, що стосуються витрат, доходів та фінансових результатів [23, с. 175].

Для забезпечення достовірного і правильного ведення обліку доходів та витрат на досліджуваному підприємстві для підтвердження фактів здійснення господарських операцій проводять їх документування. Основні первинні документи для обліку одержаних доходів та понесених витрат наведено в табл. 2.1.

У відповідних облікових реєстрах міститься загальна інформація про доходи та витрати, яка пізніше переноситься до Головної книги. Головна книга є основою для формування фінансової звітності, таких форм як Баланс та Звіт про фінансові результати.

Таблиця 2.1

Документування операцій з обліку доходів та витрат ПП “Некасервіс-ІФ”

№ п/п	Вид доходу, витрат	Назва документу
1	Дохід від реалізації	Рахунок-фактура, договір купівлі-продажу, видаткова накладна, накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт приймання-передачі, товарно-транспортна накладна, розрахунок бухгалтерії
2	Інші операційні доходи	Рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, розрахунок бухгалтерії
3	Прямі матеріальні витрати	Лімітно-забірна картка, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
4	Прямі витрати з оплати праці	Розрахунково-платіжна відомість працівника, розрахунково-платіжна відомість (зведена), табель обліку використання робочого часу
5	Амортизація виробничих основних засобів і нематеріальних активів	Відомість нарахування амортизації
6	Інші прямі витрати	Акти виконаних робіт (придбаних послуг), рахунки і розрахунок спожитих послуг, авансові звіти, бухгалтерські довідки про списання та нарахування інших витрат

Враховуючи, що фінансовий результат підприємства формується на основі даних про доходи та витрати, важливо приділяти достатню увагу точному та достовірному відображенню цих показників. Інформація про розмір доходів і витрат дозволяє керівництву приймати важливі управлінські рішення щодо оцінки прибутковості певного виду діяльності та здійснення заходів для подальшого збільшення розміру прибутку.

Облік витрат на ПП “Некасервіс-ІФ” ведеться на рахунках класу 9 “Витрати діяльності” у розрізі:

1) собівартість реалізації (рахунок 90). Його використовують для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг за пвний звітний період. По дебету зазначається виробнича собівартість готової продукції, товарів, робіт, послуг, а по кредиту списання сальдо рахунка на фінансові результати;

2) адміністративні витрати (рахунок 92). На цьому рахунку узагальнюється інформація про загальногосподарські витрати, які стосуються управління та обслуговування всієї діяльності підприємства. На рахунку сума понесених адміністративних витрат відображається у дебеті, а їх списання на фінансовий результат звітного періоду - у кредиті;

3) витрати на збут (рахунок 93). Його призначення це облік витрат, пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт і послуг. У дебеті цього рахунка відображають понесені витрати на збут, а у кредиті їх списання на фінансовий результат;

4) інші витрати операційної діяльності (рахунок 94). Цей рахунок застосовують для обліку не згаданих вище витрат операційної діяльності підприємства. Сума понесених витрат відображається по дебету зазначеного рахунка, а списання по кредиту рахунка фінансових результатів;

5) податок на прибуток (рахунок 98). На цьому рахунку ведеться облік суми податку на прибуток. За дебетом рахунка відображають нарахований податок на прибуток. За кредитом відображають списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Зазначимо, що торгові підприємства не застосовують для обліку витрат рахунок 91 “Загальновиробничі витрати”. Особливістю в обліку торгових підприємств є те, що всі основні витрати тут сконцентровані на двох рахунках: 92 “Адміністративні витрати” і 93 “Витрати на збут”.

Бухгалтерські проводки по обліку витрат ПП “Некасервіс-ІФ” табл. 2.2.

Облік доходів на даному підприємстві ведеться на рахунках 7 класу плану рахунків. Зокрема застосовують рахунки дохід від реалізації (рахунок 70) та 71 (інший операційний дохід). На рахунку 70 відображають інформацію про облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг. По кредиту цього рахунку відображають збільшення доходу, а по дебету суму нарахованих до сплати непрямих податків, а також списання на рахунок 79.

Таблиця 2.2

Бухгалтерські проводки по обліку витрат ПП “Некасервіс-ІФ”

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано купівельну вартість реалізованих товарів	90	28
2	Нараховано амортизацію на об'єкти	92,93	13
3	Списано для адміністративних потреб матеріали	92	20, 22
4	Відображено витрати на службові відрядження працівників	92, 93	37
5	Відображено витрати на оплату праці	92, 93	66
6	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	92, 93	65
7	Відображено послуги, надані постачальниками та підрядниками (комунальні послуги, послуги перевезення)	92, 93, 94	63
8	Відображені понад нормовані товарні витрати	94	63
9	Відображено нарахування податку на прибуток	94	641
10	В кінці звітнього періоду списано витрати на фінансові результати	98	92, 93, 94, 98

На рахунку 71 узагальнюється інформація про всі інші доходи від операційної діяльності підприємства, окрім доходу від реалізації продукції. За кредитом рахунку відображається одержання доходу, а за дебетом – суми непрямих податків.

Бухгалтерські проводки по обліку доходів ПП “Некасервіс-ІФ” табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проводки по обліку доходу від реалізації товарів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визнано дохід від реалізації товарів	36 311	70
2	Визнано інший операційний дохід	36, 311	71
3	Відображено розрахунки з податкових зобов'язань	70, 71	64
4	Відображено знижку, яку було надано покупцям	70	36
5	Списано доходи від реалізації та інший операційний дохідна фінансовий результат	70, 71	79

Отже, дослідження особливостей обліку доходів та витрат показало, що для створення раціональної системи обліку важливу роль відіграє наявність на підприємстві правильно складеної облікової політики, яка міститиме всі необхідні аспекти. Важливо, щоб положення облікової політики враховували особливості

діяльності підприємства. Досліджуване торгове підприємство для обліку доходів і витрат використовує рахунки 7 класу (70 “Доходи від реалізації”, 71 “Інший операційний дохід”) та 9 класу (90 “Собівартість реалізації”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності” та 98 “Податок на прибуток”).

2.2. Особливості формування фінансових результатів в системі обліку і звітності

Для забезпечення розвитку та ефективності діяльності підприємствам необхідно спрямовувати всі свої сили на одержання в кінці періоду позитивного значення фінансового результату. Від розміру отриманого фінансового результату залежить виробничий, матеріально-технічний та соціальний розвиток підприємства. Також його розмір має безпосередній вплив на інвестиційну привабливість підприємства, потенційну співпрацю з контрагентами, рівень поповнення державного бюджету сплаченим податком на прибуток тощо. На основі облікової інформації про фінансові результати можна зробити оцінку ефективності прийнятих рішень керівництвом щодо використання наявних фінансових, матеріальних та трудових ресурсів.

До основних завдань бухгалтерського обліку фінансових результатів слід віднести:

- визначення фінансового результату (прибуток чи збиток) та розрахунок його кількісних і якісних значень;
- формування інформації про фінансові результати для складання фінансової і податкової звітності;
- розробка інформаційного забезпечення щодо порядку розподілу прибутку та здійснення розрахунків з бюджетом, акціонерами та засновниками, а також на формування резервів власного капіталу тощо.

Облік фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ” веде із застосуванням передбаченого Планом рахунків рахунку 79 “Фінансові результати”. По кредиту зазначеного рахунку відображає в порядку закриття рахунок 70, а в дебет рахунки 90, 92, 93, 94 та 98.

Тобто, на рахунку 79 відображається закриття рахунків класу 7 “Доходи і витрати діяльності” та класу 9 “Витрати діяльності”.

В залежності від того, який фінансовий результат одержало підприємство, прибуток чи збиток, сальдо рахунка 79 “Фінансові результати” закривається на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”. У випадку одержання позитивного значення рахунок 79 записують по дебету, а рахунок 44 по кредиту. У випадку якщо підприємство отримало збиток, тоді, відповідно, проведення буде протилежним.

Рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” підприємство використовує для обліку нерозподілених прибутків або непокритих збитків поточного та попередніх років та прибутку, який був використаний в поточному році. По кредиту цього рахунку відображають одержання та збільшення прибутку, а по дебету одержання збитку і використання наявного прибутку.

Типові кореспонденції рахунків з обліку фінансових результатів на ПП “Некасервіс-ІФ” наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Облік формування фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ”

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції	
		Дебет	Кредит
1	Списано доходи на фінансовий результат	70	79
2	Списано операційні витрати на рахунок фінансових результатів	79	90, 92, 93, 94
3	Списано витрати щодо податку на прибуток на фінансовий результат	79	98
4	Фінансовий результат віднесено до складу нерозподіленого прибутку	79	441
5	Фінансовий результат включено до складу непокритого збитку	442	79

ПП “Некасервіс-ІФ” подає Звіт про фінансові результати за формою № 2-м, яку використовують малі підприємства.

Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м) надає інформацію щодо складу доходів та витрат за звітний період та є основним джерелом проведення аналізу та контролю фінансових результатів підприємства. Він формується наростаючим підсумком з початку року та містить дані аналогічного періоду минулого (попереднього) року.

Метою складання Звіту про фінансові результати є забезпечення користувачів повною, правдивою та неупередженою інформацією про доходи, витрати, прибутки та збитки, отримані підприємством у поточному звітному періоді.

Слід зазначити, що у Звіті про фінансові результати всі показники відображають у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Звітний період складання Звіту про фінансові результати відповідає календарному року. Проте малі підприємства подають до служби статистики також щоквартальну фінансову звітність.

З порядком заповнення даного звіту ознайомимося у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Методика формування статей ф. № 2-м “Звіт про фінансові результати” ПП
“Некасервіс-ІФ”**

Стаття	Код рядка	Зміст (порядок розрахунку)	Джерело інформації
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг, що не враховує непрямі податки і збори та інші вирахування із доходу	Дт рахунку 70 у кореспонденції з 79
Разом доходи	2280	Рядок 2000	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт)	2050	Собівартість реалізованих товарів визначена за вимогами НП(С)БО 16 “Витрати”	Кт 90
Інші операційні витрати	2180	Відображають адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів; витрати спрямовані на створення резерву сумнівних боргів, списані виявлені суми безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; інші операційні витрати	Дт рахунка: 92, 93, 94
Разом витрати	2285	Сума рядків 2050 + 2180	
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Різниця між доходами та витратами підприємства	Різниця рядків 2280 – 2285

Податок на прибуток	2300	Сума визначеного податку на прибуток	Дт 98 64/податок на прибуток	Кт на прибуток
Чистий прибуток (збиток)	2350	Чистий прибуток/збиток	Різниця рядків 2290 – 2300	

Враховуючи те, що ПП “Некасервіс-ІФ” використовує лише окремі рахунки обліку доходів і витрат рекомендовані Планом рахунків бухгалтерського обліку, а також формує і подає Звіт про фінансові результати за формою № 2-м, то формування фінансових результатів на цьому підприємстві можемо зобразити у вигляді наступної схеми (див. рис. 2.2).

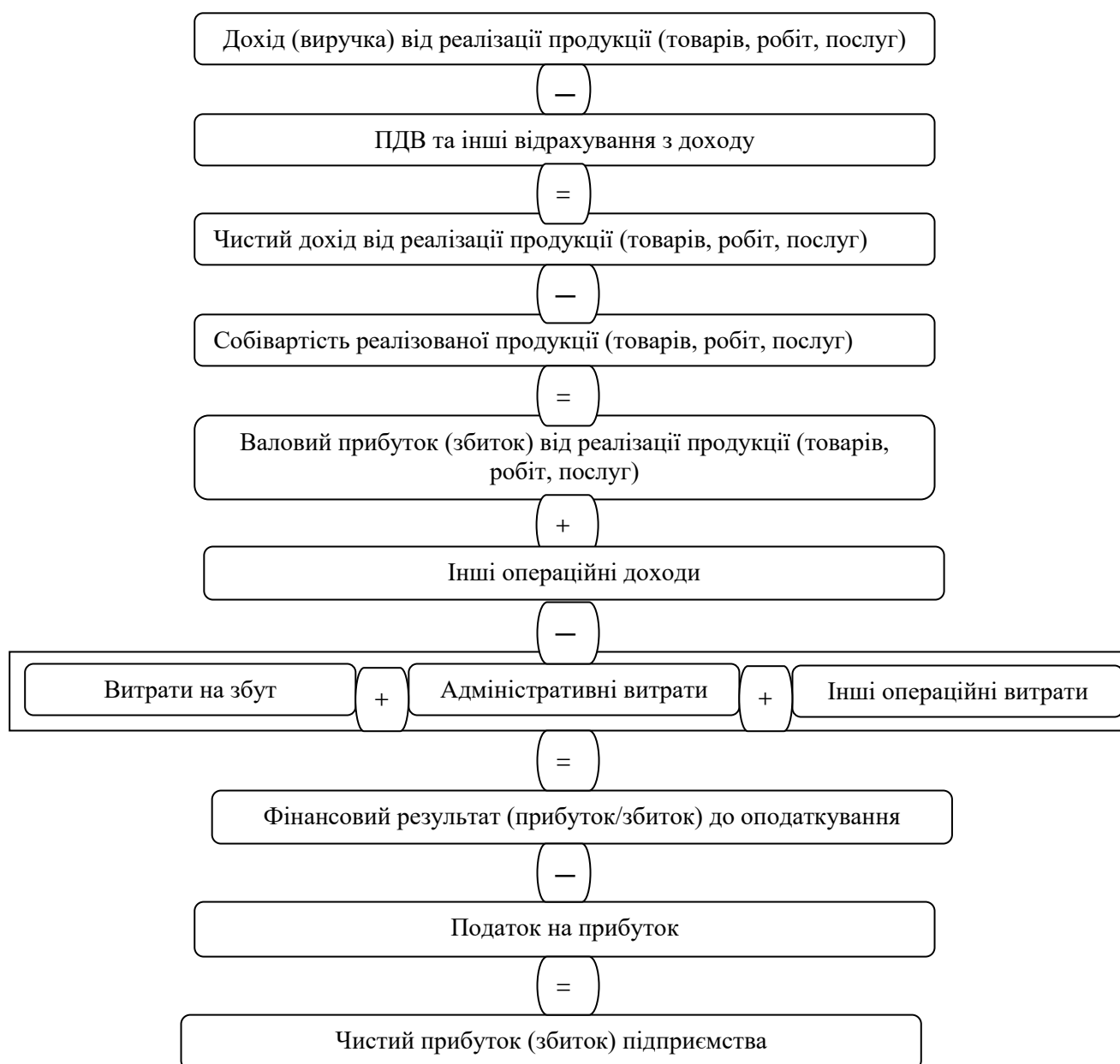


Рис. 2.2.Схема формування фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ”

Отже, на досліджуваному ПП “Некасервіс-ІФ” для обліку фінансових результатів застосовують рахунок 79. Його застосовують для списання по закінченні звітного періоду рахунки обліку доходів і витрат, що наведені у класі 7 та 9 Плану рахунків.

Для надання контролюючим органам інформації про одержані фінансові результати підприємство формує Звіт про фінансові результати (форма № 2-м) де відображає суму одержаних протягом звітного періоду доходів, витрат та фінансового результату у вигляді прибутку чи збитку.

2.3. Організаційно-методичні особливості проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Як показує практика, аудит фінансових результатів діяльності підприємства належить до найскладніших та найвідповідальніших видів аудиторської перевірки. Це пов'язано з тим, що даний вид перевірки має найвищий ступінь аудиторського ризику. Залежно від якості проведеного аудиту та об'єктивності аудиторського висновку буде залежати правильність і повнота подальше сформованої фінансової стратегії суб'єкта господарювання.

Ключова мета аудиту фінансових результатів полягає у зборі, обробці та перевірці достовірності облікової інформації що стосується визначення фінансових результатів діяльності, а також визначення впливу на кінцевий фінансовий результат усіх факторів, що визначаються під час аудиторської перевірки.

Завданнями аудиту фінансових результатів є перевірка:

- дотримання порядку формування фінансових результатів вимогам чинного законодавства;
- правильності відображення в обліку операцій, пов'язаних з виникненням фінансових результатів;
- коректності оцінки доходів і витрат у бухгалтерському обліку;

- правильності відображення інформації про фінансові результати на рахунках обліку та у звітності;
- дотримання підприємством встановлених меж звітного періоду.

Основними джерелами інформації, яка необхідна для формування аудиторських доказів під час проведення аудиту фінансових результатів на ПП “Некасервіс-ІФ” є: Наказ про облікову політику, документи, що підтверджують обґрунтованість відображення в обліку доходів, витрат і фінансових результатів (видаткові накладні, податкові накладні, таблиці обліку використання робочого часу, наявні Звіти про використання коштів, виданих на відрядження тощо), облікові реєстри, фінансова та податкова звітність, а також інформація про проведення попередньої аудиторської перевірки.

Організація проведення аудиту передбачає дотримання аудитором послідовних етапів, які включають організаційний, підготовчий, технологічний та результативний етапи. Детальніше відобразимо етапи проведення аудиту фінансових результатів на рис. 2.3.

Під час проведення аудиту аудитор виявляє певні порушення. Типовими та можливими порушеннями, щодо відображення в обліку витрат, доходів і фінансових результатів є:

- неправильне оформлення первинних документів (використання нетипових чи недоречних форм, відсутність підписів чи печаток на документах, не заповнення обов’язкових реквізитів) чи їх відсутність;
- віднесення на собівартість реалізованої продукції витрат операційної діяльності;
- неправильна оцінка витрат і доходів;
- невідповідність вимогам законодавства у формуванні доходів та витрат у бартерних операціях;
- порушення принципу нарахування та відповідності доходів і витрат;
- некоректне розмежування витрат за звітними періодами;
- неправильне визначення собівартості реалізації за видами діяльності;
- некоректний розподіл витрат між втратами від основної операційної діяльності, адміністративними витратами, витратами на збут;

- відсутність договорів на відвантаження товарно-матеріальних цінностей і визнання доходу;
- використання неправильної класифікації доходів за видами діяльності підприємства;
- визнання доходів у неправильному звітному періоді, що не відповідає дійсному моменту їх отримання;

Етапи проведення аудиту Звіту про фінансові результати

I. Організаційний:

- ознайомлення аудитора з особливостями діяльності клієнта для оцінки трудомісткості аудиту та визначення аудиторського ризику
- відправлення листа-зобов'язання
- укладення договору

II. Підготовчий:

- формування аудиторської комісії
- прийняття рішення щодо необхідності залучення зовнішніх експертів
- розробка загальної стратегії проведення аудиту
- складання плану аудиту, розробка його програми та графіку

III. Технологічний:

- перевірка Звіту про фінансові результати за формою
- перевірка показників Звіту про фінансові результати з використанням аналітичних методів
- проведення зустрічної перевірки для оцінки достовірності ведення синтетичного обліку доходів та витрат
- перевірка відповідності вимогам законодавства бухгалтерських записів щодо складу доходів та витрат підприємства
- перевірка законності та реальності здійснення господарських операцій
- складання звіту про фінансові результати, порівняння його даних із даними звіту клієнта, проведення аналізу відхилень

IV. Результативний:

- підготовка та надання зібраної в процесі проведення аудиту інформації замовнику
- погодження отриманих результатів аудиту із замовником
- формування аудиторського звіту та висновку та його підпис

Рис.2.3.Послідовність проведення аудиту фінансових результатів

- визнання доходів та витрат на основі накладних та актів, що стосуються неіснуючих клієнтів або застосовуються за допомогою фіктивних чи нетоварних операцій;
- помилки при визначенні фінансового результату до оподаткування;
- неправильний розрахунок суми податку на прибуток та несвоєчасна оплата;
- невідповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку тощо.

На завершальному етапі аудитор формує аудиторський звіт – документ, підготовлений аудитором за результатами аудиту фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів аудиту та Закону “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”. Він призначений для висловлення незалежної думки аудитора щодо відповідності фінансової звітності вимогам НП(с)БО, МСФЗ або іншим вимогам законодавства.

В аудиторському висновку аудитор зазначає зміст проведеної роботи, види перевірок, які від застосовував щодо доходів, витрат та фінансових результатів:

- перевірка відповідності інформації, яка відображена у фінансовій звітності щодо витрат і доходів, вимогам законодавчих та нормативних документів;
- проведення аналізу зібраних аудиторських доказів, які підтверджують значення показників фінансовій звітності щодо доходів, витрат, фінансових результатів;
- проведення вибіркового контролю формування фінансових результатів, відповідності доходів і витрат.

Таким чином, врахування всіх організаційно-методичних особливостей аудиту фінансових результатів сприятиме покращенню ефективності роботи аудитора, конкретному визначенню наявних в обліку проблем, дозволить зменшити ризик не виявлення облікових помилок чи шахрайства, оцінити реальний фінансовий стан підприємства, зробити обґрунтований висновок щодо показників фінансового-господарської діяльності підприємства та сформулювати обґрунтований та неупереджений висновок. З’ясовано, що для охоплення аудитором всіх важливих питань перевірку слід проводити в певній

послідовності, а саме за організаційним, підготовчим, технологічним та заключним етапами, які дозволяють вивчити та проаналізувати питання, пов'язані з формуванням і відображенням в обліку фінансових результатів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ

ПП “НЕКАСЕРВІС-ІФ”

3.1. Аналіз складових формування фінансових результатів підприємства

В умовах подальшого розвитку ринкових відносин в Україні для успішного здійснення виробничо-господарської діяльності важливого значення набуває проведення аналізу фінансових результатів. При цьому основна увага зосереджується на його складових – доходах та витратах, оскільки їх значення безпосередньо впливає на кінцевий фінансовий результат (прибуток чи збиток). Аналіз доходів і витрат дозволяє виявити можливі шляхи збільшення доходів та зменшення витрат, що забезпечує збільшення фінансового результату.

Своєчасно проведений аналіз фінансового результату та факторів, що мають на нього вплив позитивно впливає як на економічне становище самого підприємства так і на ступінь суспільного виробництва загалом.

Метою аналізу фінансових результатів є дослідження умов формування та використання прибутку підприємства, пошук резервів збільшення та покращення ефективності виробничо-господарської діяльності.

Щодо завдань обліку фінансових результатів, то до них належать:

- дослідження потенційних можливостей отримання прибутку враховуючи наявні ресурси підприємства;
- проведення контролю виконання плану прибутку та оцінка його обґрунтованості;
- дослідження рівня і динаміки доходів, витрат та фінансових результатів;
- виявлення факторів впливу на формування прибутку та проведення аналізу їх впливу;
- пошук резервів збільшення розміру прибутку;

– розробка заходів рекомендованих до впровадження для забезпечення ефективного використання виявлених резервів збільшення фінансових результатів підприємства в діяльності та проведення контролю їх здійснення.

Таким чином, аналіз фінансових результатів проводиться для того, щоб дати оцінку діяльності підприємства для забезпечення отримання максимальної суми прибутку шляхом пошуку та впровадження в діяльність знайдених резервів.

До джерел інформаційного забезпечення проведення аналізу фінансових результатів належать:

- фінансова, податкова, статистична, управлінська звітність;
- дані первинного обліку та дані синтетичного й аналітичного обліку, що стосуються доходів і витрат;
- бізнес-план, дані маркетингових досліджень, аудиторський звіт та висновок, результати попередніх аналітичних досліджень тощо.

Проведення аналізу фінансових результатів передбачає наступні етапи (рис. 3.1):

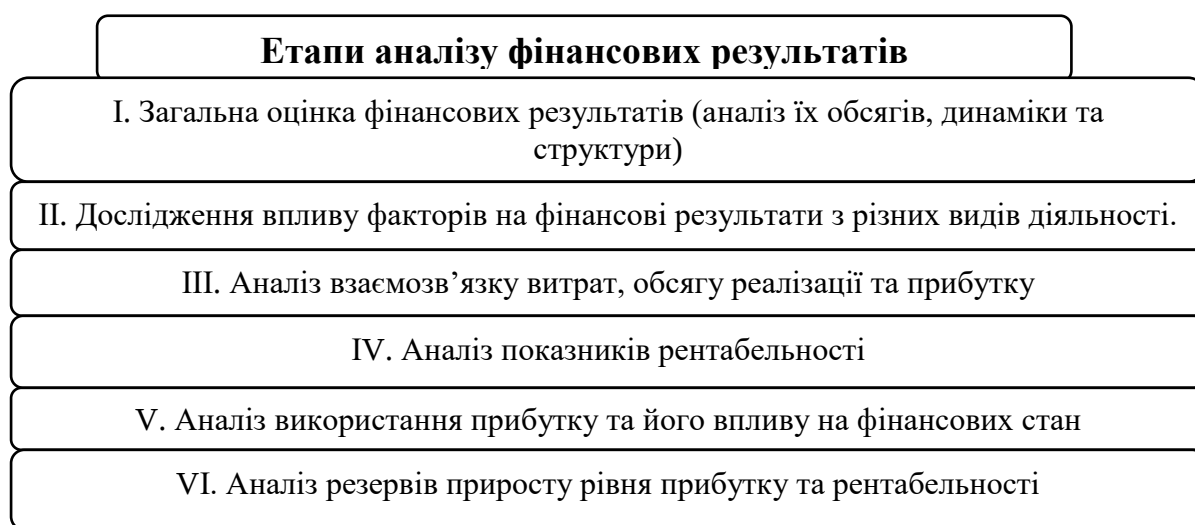


Рис.3.1. Основні етапи аналізу фінансових результатів підприємства

Аналіз фінансових результатів передбачає:

- проведення оцінки їх рівня та динаміки;
- дослідження структури прибутку звітної періоду (шляхом застосування вертикального аналізу);

– встановлення змін у складових фінансових результатах та оцінка їх впливу на розмір прибутку та темпи його зростання.

Для аналізу рівня і динаміки фінансових результатів необхідно провести попередній аналіз доходів і витрат, після чого фінансовий результат обчислити шляхом порівняння цих показників. Здійснимо такий аналіз використовуючи дані Додатку А, Б, В у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Аналіз рівня і динаміки змін доходів і витрат ПП “Некасервіс-ІФ”
за 2019-2021 рр.**

№ п/п	Показники	Величина, тис. грн			Відхилення			
		2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020/2019		2021/2020	
					грн.	%	грн.	%
1	Доходи діяльності	629,3	2420,5	3932,0	1791,2	384,6	1511,5	162,4
1.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	629,3	2333,3	3932,0	1704,0	370,8	1598,7	168,5
1.2	Інші операційні доходи	—	87,2	—	87,2	—	-87,2	0,0
2	Витрати діяльності	893,4	2287,1	5500,4	1393,7	256,0	3213,3	240,5
2.1	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	40,4	1120,8	3168,9	1080,4	2774,3	2048,1	282,7
2.2	Інші операційні витрати	853,0	1166,3	2331,5	313,3	136,7	1165,2	199,9
3	Прибуток до оподаткування	-264,1	133,4	-1568,4	397,5	-50,5	-1701,8	-1175,7

Відповідно до даних табл. 3.1, які розраховані з використанням даних Звіту про фінансові результати ПП “Некасервіс-ІФ” бачимо, що у 2021 році, загальна величина доходів зросла на 1511,5 тис. грн. у порівнянні з минулим роком та зросла на 1791,2 тис. грн. у 2020 році у порівнянні з минулим 2019 роком. При цьому чистий дохід від реалізації продукції у 2020 році зріс на 1704 тис. грн., а у наступному році на 1598,7 тис. грн. Розмір інших операційних доходів у 2020 році зріс на 87,2 тис. грн., а у 2021 на цю ж суму зменшився.

Таким чином, як бачимо, загальна величина доходів ПП “Некасервіс-ІФ” впродовж 2019-2021 рр. стрімко зростала. У 2020 році вони зросли на 384,6 %, а у 2021 році на 162,4 %.

Аналіз витрат показує, що загальна величина витрат у 2020 році зросла на 1393,7 тис. грн., а у 2021 році на 3213,3 тис. грн. у порівнянні з попередніми роками. Впродовж досліджуваного періоду спостерігається зростання собівартості реалізованої продукції, що пов’язане зі збільшенням обсягів діяльності підприємства. У 2020 році собівартість продукції зросла на 1080,4 тис. грн., а у 2021 на 2048,1 тис. грн. Інші операційні витрати у 2020 році зросли на 313,3 тис. грн., а у 2021 на 1165,2 тис. грн.

Протягом 2019-2021 рр. загальна величина витрат так як і доходів зростала. У 2020 році вони зросли на 256 %, а у 2021 році на 240,5 %.

Графік зміни доходів та витрат ПП “Некасервіс-ІФ” протягом 2019-2021 рр. наведено на рис. 3.2 та рис. 3.3.

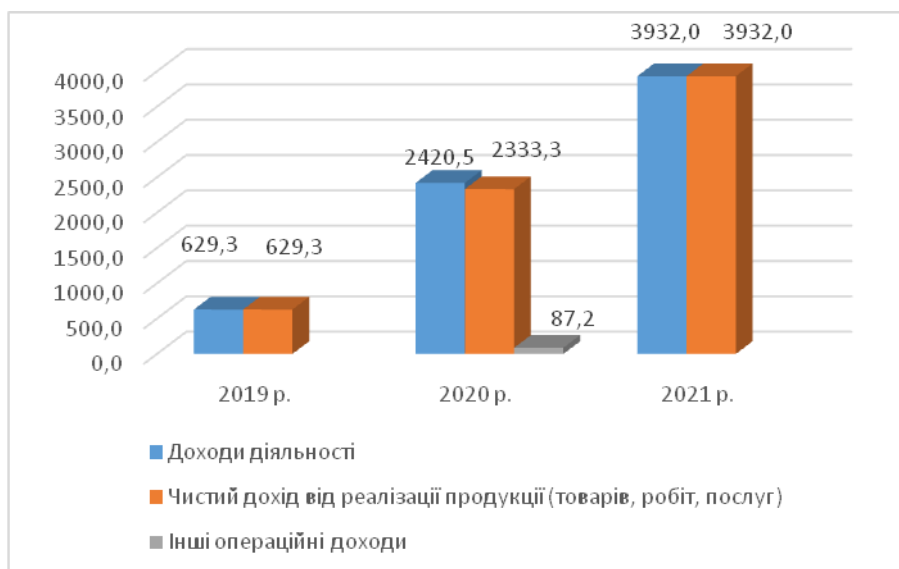


Рис. 3.2. Графік рівня доходів підприємства за 2019-2021 рр.

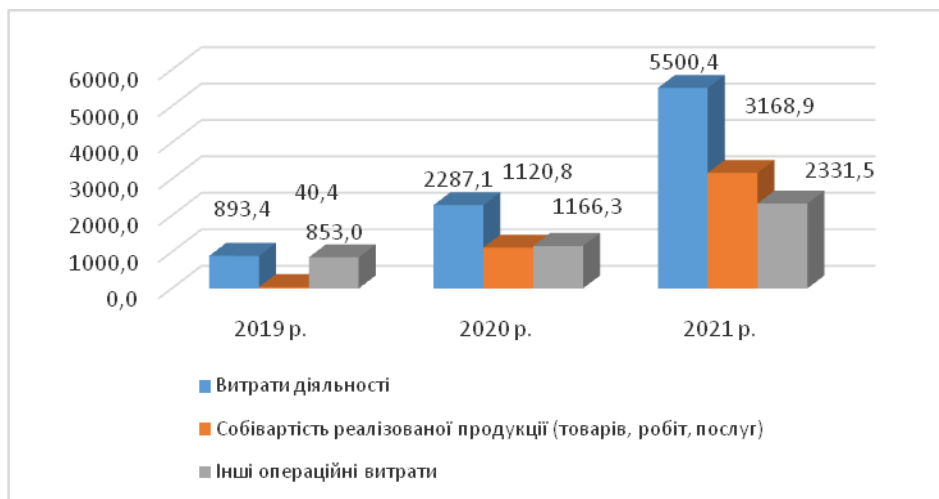


Рис. 3.3. Графік рівня витрат підприємства за 2019-2021 рр.

На наступному етапі аналізу проводиться оцінка складу та структури доходів і витрат. Для цього визначають їх питому вагу у загальному значенні.

На цьому етапі досліджується динаміка зміни питомої ваги досліджуваних показників за певний період до загальної величини показників.

Побудуємо табл. 3.2. для проведення аналізу складу та структури доходів та витрат.

Таблиця 3.2

**Аналіз структури і складу доходів та витрат ПП “Некасервіс-ІФ”
за 2019-2021 рр.**

№ п/п	Показники	Величина, тис. грн			Питома вага у %			Абсолютне відхилення	
		2019 р.	2020 р.	2021 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2020/ 2019	2021/ 2020
1	Доходи діяльності	629,3	2420,5	3932,0	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0
1.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	629,3	2333,3	3932,0	100,0	96,4	100,0	-3,6	3,6
1.2	Інші операційні доходи	—	87,2	—	0,0	3,6	0,0	3,6	-3,6
2	Витрати діяльності	893,4	2287,1	5500,4	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0

2.1	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	40,4	1120,8	3168,9	4,5	49,0	57,6	44,5	8,6
2.4	Інші операційні витрати	853,0	1166,3	2331,5	95,5	51,0	42,4	-44,5	-8,6

Як бачимо у табл. 3.2., частка чистого доходу від реалізації у 2019 і 2021 році займала 100%. У 2019 його частка займала на 3,6% менше.

У структурі витрат за 2019-2021 роки більшу частину займали інші операційні витрати, проте спостерігається поступове зменшення їх частки. Так, у 2020 році їх частка зменшилася аж на 44,5%, а у 2021 році на 8,6%.

Зобразимо структуру доходів і витрат у вигляді кругової діаграми на рис. 3.4. та рис. 3.5.

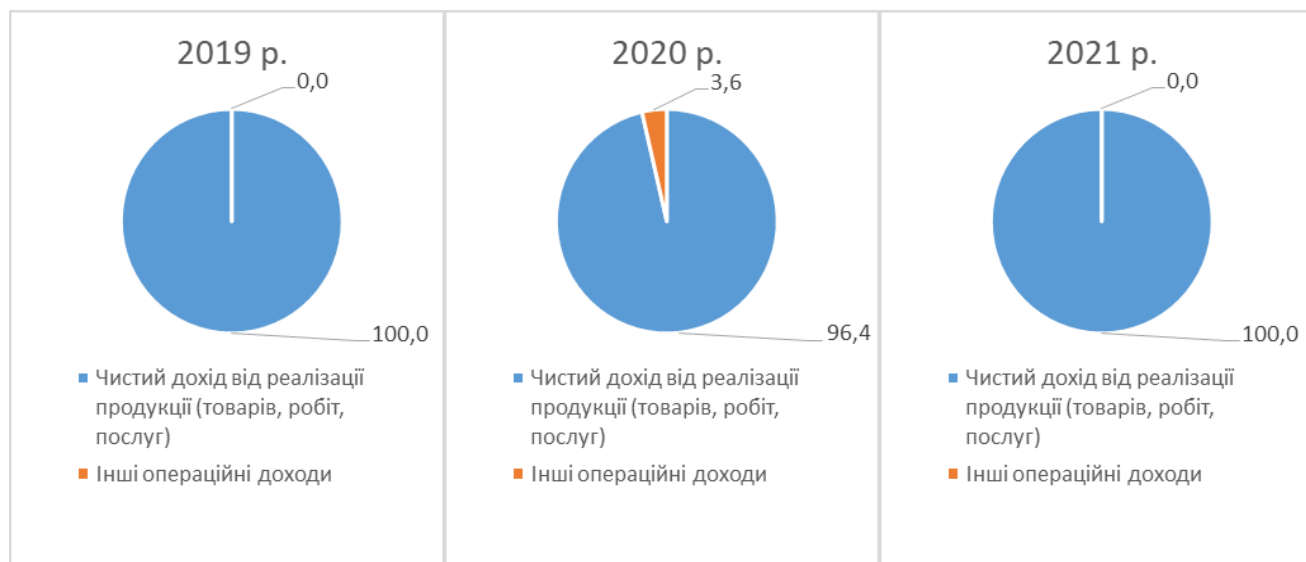


Рис. 3.4. Склад і структура доходів ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

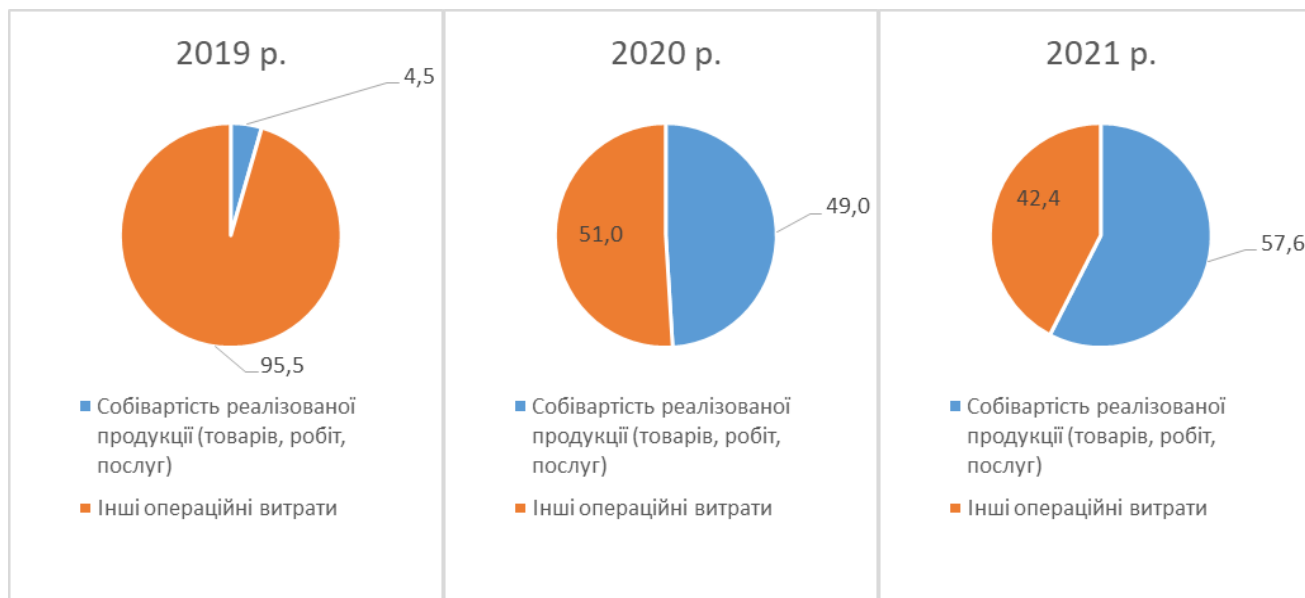


Рис. 3.5. Склад і структура витрат ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

Відповідно до даних табл. 3.1, видно що у 2019 році ПП “Некасервіс-ІФ” одержало фінансовий результат у вигляді збитку в розмірі 264,1 тис. грн., а у 2020 році підприємство змогло отримати прибуток у розмірі 133,4 тис. грн. У 2021 році фінансовий результат зменшився аж на 1175,7%.

Графік зростання зміни прибутку до оподаткування ПП “Некасервіс-ІФ” наведено на рис.3.6.



Рис. 3.6. Графік відображення динаміки зміни прибутку до оподаткування ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

Отже, проведений аналіз динаміки фінансових результатів ПП “Некасервіс-ІФ” дозволяє зробити висновок, що досліджуване підприємство є збитковим. За останній період підприємство одержало прибуток лише у 2020 році, а у 2021 році одержало збиток у сумі 1568,4 тис. грн., що є негативним.

Апарату управління підприємства рекомендується ретельно проводити планування рівня доходів і витрат для запобігання зменшення величини прибутку, а також вжити заходів, спрямованих на максимізацію величини доходів і мінімізацію величини витрат, що збільшить прибутковість підприємства в майбутньому.

3.2. Оцінка рентабельності та платоспроможності торгового підприємства, пошук шляхів їх підвищення

Головним показником, який дозволяє оцінити рівень ефективності діяльності підприємства є показник рентабельності. Велике значення суми виручки від реалізації не завжди показує реальну картину стану підприємства. Тому виникає необхідність досліджувати показники рентабельності. Вони виступають головним інструментом фінансового аналізу та планування розвитку підприємства, який показує чи правильно підприємство використовує кошти, покриваючи витрати та отримуючи в той же час прибуток. Для їх розрахунку необхідно суму одержаного прибутку поділити на той показник, рентабельність якого слід визначити.

Аналіз рентабельності доволі поширено використовується в сучасних умовах, адже він належить до комплексних та досить інформативних показників.

Рентабельність є відносним показником. Він відображає ефективність ведення діяльності підприємства та рівень його прибутковості. Цей показник вимірює ефективність використання ресурсів та капіталу, що є в розпорядженні підприємства, та дозволяє оцінити рівень отриманої віддачі від їх використання. За допомогою рентабельності можна дати відповідь на запитання чи здатне підприємство окупити понесені в процесі діяльності витрати.

У сучасній практиці існує доволі велика кількість показників рентабельності. Вибір показника залежить від потреби та запиту зацікавлених у інформації користувачів. Таким чином, показники рентабельності дозволяють з усіх сторін охарактеризувати рівень прибутковості підприємства та ефективність здійснення його діяльності.

Розглянемо детальніше характеристику основних показників рентабельності та методику розрахунку у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Характеристика основних показників рентабельності

№ п/п	Показник	Характеристика	Формула розрахунку
1	Коефіцієнт рентабельності активів	Відображає ступінь ефективності використання активів підприємства для забезпечення прибутковості.	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість активів}}$
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Оцінює ефективності використання власного капіталу для одержання прибутку. Визначає розмір прибутку, який припадає на гривню власного капіталу	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість власного капіталу}}$
3	Коефіцієнт рентабельності продажу	Відображає величину чистого прибутку, який припадає на кожну гривню чистого доходу, отриманого від реалізації цієї продукції.	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)}}$
4	Коефіцієнт рентабельності основних засобів	Визначає ефективність використання основних засобів з точки зору формування прибутку підприємства. Визначає суму прибутку, яка припадає на 1 гривню основних засобів підприємства	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість основних засобів}}$

Для оцінки ефективності діяльності ПП “Некасервіс-ІФ” проведемо аналіз показників рентабельності за 2019-2021 рр. у табл. 3.4.

Як бачимо, всі показники рентабельності у 2021 році зменшилися. Така негативна тенденція пояснюється зниженням суми чистого фінансового результату. Коефіцієнт рентабельності активів не зважаючи на постійне зростання середньорічної вартості активів (у 2020 році на 345,6 тис. грн., а у 2021 на 25,8 тис. грн.) найбільше значення мав у 2020 році, а саме 0,0570. Показник

коефіцієнта рентабельності власного капіталу також мав найкраще значення у 2020 році 0,4099, а у 2021 році найгірше значення -2,0089. Аналогічна ситуація з коефіцієнтом рентабельності продажу. Як для торгового підприємства значення є дуже низькими. У 2020 році на 1 гривню чистого доходу від реалізації підприємства припадає лише 0,0469 чистого прибутку.

Таблиця 3.4

**Аналіз показників рентабельності ПП “Некасервіс-ІФ”
за 2019-2021 рр.**

№ п/п	Показники, тис. грн.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+/-)	
					2020/2019	2021/2020
1	Чистий прибуток (збиток)	-271,3	109,4	-1588,1	380,7	-1697,5
2	Середньорічна вартість активів	1573,1	1918,65	1944,45	345,6	25,8
3	Середньорічна вартість власного капіталу	283,85	266,9	-414,45	-17	-681,35
4	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	629,3	2333,3	3932	1704	1598,7
5	Коефіцієнт рентабельності активів	-0,1725	0,0570	-0,8167	0,2	-0,9
6	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-0,9558	0,4099	3,8318	1,4	3,4
7	Коефіцієнт рентабельності продажу	-0,4311	0,0469	-0,4039	0,5	-0,5

Підсумуємо, що найкращі показники рентабельності підприємства були у 2020 році, а найгірші у 2021 році, що пов'язано зі зменшенням значення чистого фінансового результату аж на 1697,5 тис. грн.

Отже, досліджуване підприємство найменш ефективно працювало у 2021 році, а найкраще у 2020 році. Підприємству слід негайно вжити заходи, спрямовані на одержання фінансового результату у вигляді прибутку.

Платоспроможність підприємства характеризує здатність підприємства у короткі терміни повністю погасити власні фінансові зобов'язання. Аналіз платоспроможності дозволяє одержати інформацію про структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, рівня його фінансової стійкості та незалежності від зовнішніх джерел фінансування.

На основі даних балансу підприємства проведемо аналіз його платоспроможності (фінансової стійкості) у табл.3.5.

Таблиця 3.5

Динаміка показників платоспроможності (фінансової стійкості)

ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Граничне значення	Відхилення (+/-)	
						2020/ 2019	2021/ 2020
1	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	0,11	0,16	-0,72	$> 0,5$	0,05	-0,88
2	Коефіцієнт фінансової стійкості	0,11	0,16	-0,72	$\geq 0,7$	0,05	-0,88
3	Коефіцієнт фінансового ризику	8,45	5,24	-2,39	< 1	-3,21	-7,63
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-3,08	-0,35	1,59	> 1	2,72	1,94
5	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом	-0,57	-0,07	-1,97	$> 0,5$	0,50	-1,90

Коефіцієнт автономії показує питому вагу суми власного капіталу в загальній сумі засобів, що авансувалися у його діяльність. Отже, фінансова незалежність ПП “Некасервіс-ІФ” у 2019-2021 рр. є дуже низькою.

Як бачимо з табл. 3.5 коефіцієнт автономії протягом періоду, що досліджується є значно меншими за нормативне значення $> 0,5$. Це свідчить про те, що досліджуване підприємство впродовж цього періоду є залежним від зовнішнього фінансування. У 2020 році відбулося незначне зростання коефіцієнту автономії на 0,05, а у 2021 суттєве зменшення на 0,88.

Коефіцієнт фінансової стійкості показує, яку частку активів підприємство здатне фінансувати за рахунок постійного капіталу, а також залученого довгострокового капіталу. Розраховані значення цього показника також є суттєво нижчі за критичне значення $>0,7$. Це означає, що у довгостроковому періоді

досліджуване підприємство є недостатньо фінансово стійким та існує ризик втрати його платоспроможності.

Коефіцієнт фінансового ризику визначається співвідношенням залученого та власного капіталу. Вважається хорошою ситуація, якщо у підприємства тільки третя частина активів (майна) формується за рахунок зовні залученого капіталу. На даному підприємстві зазначений показник зовсім не відповідає критичному значенню < 1 . Це означає, що більшість активів підприємства утворюється шляхом залучення зовнішніх фінансових ресурсів. Слід зауважити, що у 2021 році значення відповідало вимогам критичного значення і становило -2,39, однак це можна проігнорувати, адже це відбулося через велику суму непокритого збитку, що вплинуло на те, що сума власного капіталу набула від'ємного значення.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу показує, яку частку власного капіталу спрямовується на збільшення оборотних засобів, а яку капіталізується. На досліджуваному підприємстві даний показник також є значно нижчим за критичне значення > 1 . Щодо 2021 року ситуація аналогічна із попереднім показником.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами відображає рівень забезпечення підприємства власними оборотними засобами. Низькі значення даного показника вказують на те, що підприємство є не забезпеченим у повній мірі власними оборотними засобами.

Після оцінки платоспроможності є необхідність оцінити ліквідність підприємства. Аналіз ліквідності дозволяє оцінити на скільки підприємство здатне перетворити активи у гроші без значної втрати їх вартості.

Аналіз ліквідності досліджуваного підприємства за період 2019-2021 рр. проведемо застосовуючи дані табл. 3.6.

Розрахунок коефіцієнта загальної ліквідності дозволяє встановити, чи є у підприємства достатньо ресурсів для виплати його поточних зобов'язань. На даному підприємстві значення коефіцієнта загальної ліквідності є значно меншим ніж критичне значення 2. Це означає, що у підприємства структура балансу є незадовільною та немає достатньо ресурсів, які б дозволили погасити поточні зобов'язань. Слід зазначити, що значення коефіцієнта загальної ліквідності у 2020

році зросло на 0,297, проте у 2021 році ситуація різко змінилася в негативну сторону, адже показник знизився на 0,596.

Таблиця 3.6

Аналіз ліквідності ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Граничне значення	Відхилення (+/-)	
						2020/ 2019	2021/ 2020
1	Оборотні активи	847,6	1837,5	968,8		989,9	-868,7
1.1	Запаси	564,1	1171,4	689,0		607,3	-482,4
1.2	Дебіторська заборгованість	71,8	508,9	—		437,1	-508,9
1.3	Грошові кошти	211,1	157,2	273,5		-53,9	116,3
2	Поточні зобов'язання	1332,9	1970,6	2880,9		637,7	910,3
3	Коефіцієнт загальної ліквідності	0,636	0,932	0,336	2,0 i >	0,297	-0,596
4	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,212	0,338	0,095	0,8 >	0,126	-0,243
5	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,158	0,080	0,095	0,2 >	-0,079	0,015

Коефіцієнт швидкої ліквідності надає оцінку здатності підприємства погасити поточні зобов'язань у випадку своєчасного проведення розрахунків з дебіторами. Розраховані значення є незадовільними, адже не відповідають критичному значенню даного показника. У 2020 році спостерігалось незначне покращення, адже коефіцієнт зріс на 0,126, проте у наступному році ситуація погіршилася, оскільки коефіцієнт швидкої ліквідності знизився на 0,243. Це означає, що підприємство не має достатньої кількості швидко ліквідних активів, які б дозволили погасити зобов'язання.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує яку частку боргів за потреби підприємство може негайно погасити. Коефіцієнт абсолютної ліквідності на досліджуваному підприємстві також є значно нижчим за критичне значення $> 0,2$. Це означає, що у підприємства відсутня необхідна сума грошових коштів для погашення термінових зобов'язань.

Отже, оцінка рентабельності та платоспроможності ПП “Некасервіс-ІФ” за 2019-2021 рр. показала, що найкраща ситуація у підприємства була у 2020 році, а найгірша у 2021 році.

В результаті дослідження показників платоспроможності було одержано негативні результати. Розраховані значення показників в жодному році не відповідають граничним. Виявлено, що ПП “Некасервіс-ІФ” не може швидко та в повній мірі розрахуватися за своїми зобов’язаннями, а також є залежним від зовнішніх джерел фінансування.

Дослідження показників ліквідності за 2019-2021 рр. показало, що всі розраховані показники є суттєво нижчими за критичні значення, а в останній рік ще й мають негативну тенденцію до зниження. Тому можемо зробити висновок, що ПП “Некасервіс-ІФ” є недостатньо забезпечене оборотними активами для погашення зобов’язань.

3.3. Прогнозування фінансового стану підприємства на основі Z-моделей та формування заходів підвищення прибутковості його діяльності

В умовах нестабільної економічної та політичної ситуації в нашій країні, наявності недобросовісної конкуренції та ряду інших негативних факторів цілком можливе погіршення фінансового стану підприємства у результаті чого з’являються передумови банкрутства. Наявні чинники призводять до того, що підприємство стає нездатним самостійно розрахуватися з кредиторами, тобто стає неплатоспроможним. Слід зазначити, що неплатоспроможне підприємство не є банкрутом, але найближчим часом може стати. Таким чином, у важких сучасних умовах для бізнесу питання прогнозування ймовірності банкрутства є дуже актуальним, адже кількість збанкрутілих підприємств із кожним роком зростає.

Отже, прогнозування фінансового стану є необхідним для своєчасного виявлення можливої загрози настання банкрутства чи підтвердження відсутності такого ризику.

Для прогнозування фінансового стану підприємства в економічній практиці застосовують значну кількість різних Z-моделей. Їх вчасне застосування дозволяє попередити виникнення кризових явищ на підприємстві.

Прогнозування фінансового стану підприємства своєчасно забезпечує зацікавлених осіб точною та своєчасною інформацією про можливість виникнення кризових ситуацій та їх наслідків. Це сприяє розробці відповідних заходів для уникнення або мінімізації негативного впливу таких ситуацій.

Найбільш відомим західним вченим, який розробляв моделі прогнозування ймовірності банкрутства вважається Едвард Альтман.

Шкала за якою оцінюють значення Z-рахунку має наступний вигляд:

- якщо $Z < 1,23$, тоді існує висока ймовірність настання його банкрутства та глибокої кризи, а фінансовий стан можна охарактеризувати як нестійкий;
- якщо Z в межах $1,23-2,90$, то існують значні прояви ризику банкрутства;
- у випадку якщо $Z > 2,90$, то фінансовий стан є стійким, а ймовірність настання банкрутства низька

Відобразимо результати проведення аналізу за моделлю Альтмана у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Розрахунок ймовірності банкрутства досліджуваного підприємства за моделлю Едварда Альтмана

Показники моделі	Формула розрахунку	2020 р.	2021 р.
Частка оборотного капіталу в загальній кількості активів	Оборотний капітал/Активи підприємства	0,77	0,58
Рентабельність активів за нерозподіленим прибутком	Нерозподілений прибуток/Активи підприємства	-0,08	-1,06
Рентабельність активів за операційним прибутком;	Операційний прибуток/Активи підприємства	0,05	-0,95
Співвідношення власного і позикового капіталу;	Власний капітал/позиковий капітал	0,20	-4,29
Віддача всіх активів (коефіцієнт трансформації)	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)/Активи підприємства	1,05	2,35
Z-рахунок: $Z = 0,717 X_1 + 0,847 X_2 + 3,107 X_3 + 0,42X_4 + 0,995X_5$		1,77	-2,89

Проведені розрахунки за моделлю Едварда Альтмана за даними звітності ПП “Некасервіс-ІФ” показали, що у 2020 році були присутні прояви кризи та певний ризик банкрутства, а у 2021 році ситуація погіршилася, адже виникла висока ймовірність настання банкрутства, а фінансовий стан став нестійким.

Також проведемо діагностику фінансового стану підприємства за допомогою моделі Г. Спрінгейта у табл. 3.8. Похибка прогнозу за цією моделлю складає тільки 8 %, однак вона зростає із збільшенням прогнозованого періоду.

Шкала оцінювання має наступний вигляд:

- якщо $Z < 0,862$ – підприємство є потенційним банкрутом;
- якщо $Z > 2,45$ – ймовірність настання банкрутства мінімальна.

Таблиця 3.8

Розрахунок ймовірності банкрутства з використанням моделі Спрінгейта

Показники моделі	Формула розрахунку	2020 р.	2021 р.
Відношення оборотного капіталу до загальної вартості активів	(Оборотні активи – Поточні зобов’язання) / Загальна вартість активів	-0,06	-1,14
Відношення прибутку до оподаткування до вартості активів	Прибуток до оподаткування / Загальна вартість активів	0,06	-0,94
Відношення валового прибутку до короткострокових зобов’язань	Валовий прибуток / Поточні зобов’язання	0,06	-0,55
Чистий дохід у загальній вартості активів	Обсяг реалізації / Загальна вартість активів	1,05	2,35
$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D$		0,58	-3,47

Розраховані значення моделі Спрінгейта у 2020-2021 рр. показали, що підприємство є потенційним банкрутом, що свідчить про погіршення фінансової ситуації на підприємстві.

Зазначимо, що попередньо розглянуті моделі розроблялися на основі фінансового стану зарубіжних підприємств, та є не зовсім адаптованими до вітчизняних підприємств. Саме тому, застосуємо модель О. О. Терещенка, яка краще підходить для саме українських підприємств.

Шкала оцінювання виглядає наступним чином:

- $Z > 2$ – банкрутство підприємству абсолютно не загрожує;

- $1 < Z < 2$ – порушений фінансовий баланс, існує можливість уникнення банкрутства у разі переходу на антикризове управління;
- $0 < Z < 1$ – якщо не будуть проведені санаційні заходи є загроза банкрутства,
- $Z < 0$ – підприємство може бути визнаним напівбанкрутом.

Таблиця 3.9

Розрахунок ймовірності банкрутства з використанням моделі О. О.**Терещенка**

Показники моделі	Формула розрахунку	2020 р.	2021 р.
Частка грошових надходжень у зобов'язаннях	Грошові кошти/зобов'язання	0,09	0,09
Відношення валюти балансу до зобов'язань	Валюта балансу/зобов'язання	1,20	0,58
Співвідношення чистого прибутку та середньорічної суми активів	Чистий прибуток/валюта балансу	0,05	-0,95
Відношення чистого прибутку до виручки від реалізації	Чистий прибуток/виручка від реалізації	0,05	-0,40
Співвідношення виробничих запасів та доходу від реалізації	Виробничі запаси/виручка від реалізації	0,55	0,18
Співвідношення доходу від реалізації та основного капіталу	Виручка від реалізації/валюта балансу	1,05	2,35
$Z = 1,5X_1 + 0,08X_2 + 10X_3 + 5X_4 + 0,3X_5 + 0,1X_6$		1,22	-11,02

Проведення оцінки ймовірності банкрутства відповідно моделі О. О. Терещенка у табл. 3.9 показало, що у 2020 році у підприємства була порушена фінансова рівновага, проте банкрутство не загрожувало, проте у 2021 році підприємство стало напівбанкрутом.

Отже, прогнозування фінансового стану підприємства на ПП“Некасервіс-ІФ” з використанням як зарубіжних так і вітчизняних Z-моделей показало, що на даний час у підприємства існує висока загроза настання банкрутства, адже всі розраховані показники є меншими за граничні значення.

Тому, підприємству слід негайно вжити заходів, які дозволять підвищити його прибутковість, покращити фінансову стійкість та платоспроможність. Для прикладу підприємству необхідно в максимально короткі терміни :

- дослідити ємкість ринку основної продукції, вивчити його кон'юнктуру та відстежити динаміку зміни;
- вивчити переваги функціонування на ринку основних конкурентів;
- розробити заходи покращення оборотності та ефективності використання активів;
- визначити потенційні можливості та загрози для розробити систему стратегічного розвитку на майбутнє;
- оптимізувати наявну систему управління на підприємстві;
- провести пошук можливих джерел фінансування розвитку підприємства;
- вивчити потенційні можливості розширення діяльності підприємства;
- оптимізувати постійні витрат для забезпечення рентабельності окремих видів продукції шляхом досягнення точки беззбитковості.

ВИСНОВКИ

Фінансовий результат є дуже важливим показником від якого залежить можливість подальшого розвитку та розширення діяльності підприємства, його фінансової стійкості на ринку. Тому дослідження особливостей обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів задля підвищення якості відображення в обліку інформації, виявлення резервів підвищення рентабельності на сьогоднішній час набувають особливої актуальності.

Аналіз різних літературних джерел, в яких розглядалося поняття “фінансовий результат” дозволив виявити різні підходи до розуміння сутності даного поняття, що пояснюється його складністю. З’ясовано, що в нормативних документах немає визначення цього поняття, проте є визначення його окремих складових. Вважаємо, що під поняттям “фінансовий результат” слід розуміти позитивний чи негативний результат діяльності підприємств, який визначається шляхом обчислення різниці між доходами, отриманими за результатами його діяльності, і витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Встановлено, що фінансові результати класифікують за наступними ознаками: залежно від періоду формування, залежно від видів діяльності, за показниками фінансової звітності, за джерелами формування, за відповідністю плану, за змістом, за значенням кінцевого результату, за характером використання, за напрямками розподілу, за особливостями оподаткування та за методикою визначення.

Виявлено, що нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів представлено у наступних документах: ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, ЗУ “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 15 “Доходи”, П(С)БО 16 “Витрати” і т. д.

Дослідження організаційних особливостей обліку доходів та витрат показало, що досліджуване підприємство використовує для обліку доходів і витрат використовує рахунки 7 і 9 класу. Облік доходів веде на рахунках 70 “Доходи від реалізації” та 71 “Інший операційний дохід”, а облік витрат на

рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності” та 98 “Податок на прибуток”.

З’ясовано, фінансовий результат формується шляхом списання на рахунок 79 “Фінансовий результат” в кінці звітного періоду рахунки обліку доходів і витрат, а сальдо списують на рахунок 44 залежно від визначеного фінансового результату.

Встановлено, що для підвищення ефективності роботи аудитора, чіткого визначення наявних проблем в обліку, зменшення ризику не виявлення облікових помилок чи шахрайства, формування обґрунтованого висновку щодо показників фінансового-господарської діяльності підприємства аудитору слід враховувати всі організаційно-методичні особливості аудиту фінансових результатів. Виокремлено основні етапи проведення аудиту фінансових результатів, а сам: організаційний, підготовчий, технологічний та заключний.

Проведений аналіз рівня, динаміки та структури складових формування фінансових результатів на основі даних фінансової звітності ПП “Некасервіс-ІФ” показав, що досліджуване підприємство є збитковим. За останні роки значення фінансового результату суттєво коливалося. У 2020 році підприємство отримало прибуток у сумі 133,4 тис. грн., а у 2021 році одержало збиток у сумі 1568,4 тис. грн., тобто фінансовий результат зменшився аж на 1701,8 тис. грн. Протягом 2019-2021 рр. загальна величина доходів і витрат ПП “Некасервіс-ІФ” стрімко зростала. У 2020 році доходи зросли на 384,6 %, а у 2021 році на 162,4 %. Щодо витрат, то у 2020 році вони зросли на 256 %, а у 2021 році на 240,5 %. Як бачимо, у 2021 році темпи росту витрат перевищують темпи росту доходів.

Всі розраховані в процесі дослідження показники рентабельності у 2021 році зменшилися. Така негативна тенденція пов’язана зі зменшенням фінансового результату. Коефіцієнт рентабельності активів мав найкраще значення 0,0570 у 2020 році не зважаючи на те, що середньорічна вартість активів постійно зростала. У 2020 році вона зросла на 345,6 тис. грн., а у 2021 на 25,8 тис. грн. Показник коефіцієнта рентабельності власного капіталу також мав найкраще значення у 2020 році, яке становило 0,4099, а у 2021 році найгірше значення - 2,0089. Коефіцієнт рентабельності продажу як для торгового підприємства є дуже

низьким за досліджуваний період. У 2020 році, у якому значення було найкраще, на 1 гривню чистого доходу від реалізації підприємства припадало тільки 0,0469 чистого прибутку.

Аналіз показників платоспроможності показав, що ПП “Некасервіс-ІФ” не здатне в короткі терміни та в повному обсязі погасити боргові зобов’язання та є залежним від зовнішніх джерел фінансування. Дослідження показників ліквідності за 2019-2021 рр. показав, що дане підприємство є недостатньо забезпечене оборотними активами для погашення зобов’язань.

Проведений аналіз ймовірності банкрутства на ПП “Некасервіс-ІФ” з використанням моделей Альтмана, Спрінгейта та Терещенка показало, що на даний час у підприємства існує загроза настання банкрутства та спостерігається тенденція до погіршення його фінансової стійкості.

ПЕРЕЛІК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фірман Н. Я., Вашків О. П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Економіка та управління підприємствами*. 2019. №5. С. 162–168.
2. Попович О.В., Тітаренко Л.І. Тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати». - *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. №3. С. 58-64.
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами та допов.) URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (із змінами та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, затверджено наказом Міністерства фінансів України 29.11.99 р. № 290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.99 р. за №860/4153 URL: <http://www.minfin.gov.ua>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” / Затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. URL: [http:// www. mfu.gov.ua](http://www.mfu.gov.ua).
7. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI (із змінами та допов.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
8. Лесюк А. С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. *Агросвіт*. 2020. № 15. С. 67-73. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306&6792.2020.15.67> (дата звернення: 21.05.2022 р.).
9. Іщенко Н. А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування. *Бізнес Інформ*. 2020. №5. С. 388-393.

DOI:<https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-5-388-393> (дата звернення: 21.05.2022 р.).

10. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. Вісник Хмельницького національного університету. 2020. № 3. С. 121-124. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2020-282-3-22> (дата звернення: 21.05.2022 р.).

11. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник за заг. ред. Н. М. Ткаченко. 5-те вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2011. 976 с.

12. Козловский В. В. Экономическая теория. Минск : БНТУ, 2013. 257 с.

13. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник : навчальний посібник за заг. ред. А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. Київ : Знання, 2010. 1072 с.

14. Борисов А. Б. Большой экономический словарь. М. : Книжный мир, 2010. 860 с.

15. Левицька С. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. №12. С. 2-9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_12_2

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансової звітності” URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013.

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 “Дохід”. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025.

18. Назаренко О. В., Лукаш Р. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN5>.

19. Жидєєва Л. І., Пінаєва К. О. Облік формування фінансових результатів та використання прибутку: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск № 9. С.1117-1122.

20. Скрипник М. Є., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. *Журнал науковий огляд*. 2017. № 11 (43). URL: <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf>.
21. Галушак І. Є., Луців Н. Л. Бухгалтерський облік і звітність в системі управління підприємством. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2021. Вип. 17(1). С. 233-245.
22. Домбровська Н. Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016 р. Випуск 9. URL: <http://www.global-national.in.ua>.
23. Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. К.: Ліра-К, 2014. 402 с.
24. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 794. С. 172-180. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_794_26.
25. Патарідзе-Вишинська М. В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний та зарубіжний досвід. Економіка. Управління. Інновації. 2010. № 2 URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2010_2_33.pdf.
26. Андросова О. Ф. Особливості методики і організації обліку фінансових результатів. Ефективна економіка. 2011. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_4_10.
27. Полятикіна Л. І. Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 20(2). С. 170-173. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN8>.
28. Шлапак Д. В. Фінансові результати діяльності підприємства: сутність, порядок формування та відображення в обліку. Обліково-аналітичне забезпечення

інноваційної трансформації економіки України: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. Одеса, 2016. С. 85-88.

29. Бунда О. М. Методичні аспекти аналізу фінансового стану підприємства. Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Економічні науки. 2015. № 2. С. 99-107. URL: <http://nbuv.gov.ua>.

30. Малахов В. А. Особливості організації обліку фінансових результатів промислових підприємств за національними та міжнародними стандартами. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. Випуск 32. С.426-432.

31. Каткова Н. В. Бурлан С. А., Ліснічук О. І. Каткова Н. В. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://nbuv.gov.ua>59.

32. Карченкова О. Л., Шендригоренко М. Т. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання. *Економіка та суспільство*. 2018. №14. С.912-915.

33. Шинкаренко Д. В. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 16. С. 181-185. URL: <http://nbuv.gov.ua/>

34. Візіренко С. В. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану. *Управління змінами та інновації*. 2021. №1. С.18-22.

35. Крот Ю. М., Майданюк В. В. Інформаційне забезпечення та організаційно-методична побудова процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. №6 (74). С.112-117.

36. Будько О. В., Корнієнко О. В. Аудит фінансових результатів: організаційні та методичні засади проведення. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету*. 2022. № 1(4).

37. Купріна Н. М. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства: теоретичний та практичний аспект. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Вип. 4. С. 48-57. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN7>.
38. Яріш П. М., Касьянова Ю. В. Методи проведення аналізу фінансових результатів діяльності організацій. *Управління розвитком*. 2015. № 4(144). С. 159–162.
39. Стаднюк Т. С. Особливості методики аналізу фінансових результатів діяльності підприємств. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 1. С. 127- 132.
40. Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.11.103>.
41. Баргановська О. О. Облік, аналіз та аудит фінансових результатів діяльності підприємства: автореф. дип. роботи на здобуття освітнього ступеня «магістр»: спец. 071 «Облік і оподаткування». ЧНУ ім. Петра Могили. Миколаїв, 2019. 17 с.
42. Гайбура Ю. А., Загнітко Л. А. Фінансове прогнозування як елемент управління фінансовими ресурсами підприємства. *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 968–974. URL: <http://www.economy>.
43. Квасній М. М. Прогнозування фінансового стану підприємства на основі інтегрування z-моделей. *Вісник Університету банківської справи*. 2021. № 1 (40). С.77 - 84.
44. Кучмей О. В. Моделювання ймовірності банкрутства підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
45. Ватченко О. Б., Шаранов Р. С. Використання моделей оцінки ймовірності банкрутства на підприємствах України. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 17. С. 132-138.

46. Глушук О. М. Зарубіжні методи аналізу ймовірності банкрутства неплатоспроможного підприємства. *Міжнародний збірник наукових праць*. №3(21). с. 87-95 URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/54/1/87.pdf>.

47. Тимошук О. Л. Оцінювання ймовірності банкрутства підприємств за допомогою дискримінантного аналізу та нейронних мереж. *Системні дослідження та інформаційні технології*. 2018. № 2. С. 22-34. URL: <http://nbuv.gov.ua/U5>.

48. Кириченко О. П. Методи та моделі діагностики ймовірності банкрутства підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 2. С. 49-52. URL: <http://nbuv.gov.ua/U5>.

49. Карачарова К. А. Методи прогнозування фінансової неспроможності підприємства. *Економічний аналіз : зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій та ін. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. Том 21. № 1. С. 292-297.*

50. Євченко Т. І. Методологічні аспекти прогнозування ймовірності банкрутства банківських установ. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2013. Вип. 9(2). С. 117-121. URL: <http://nbuv.gov.ua/U23>.

51. Кушнір Н. Б. Особливості антикризового управління та економічної діагностики підприємства в сучасних умовах. *Ефективна економіка*. 2016. №5. URL: <http://nbuv.gov.ua/U6>.

Додаток А

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

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди
Приватне підприємство "Некасєрвіс-ІФ"	за ЄДРПОУ	2020 01 01
Територія ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	за КОАТУУ	33860548
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство	за КОПФГ	2610100000
Вид економічної діяльності інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами	за КВЕД	120
Середня кількість працівників, осіб 5		78.30
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон вулиця Матейка, буд. 24/А, оф. 10, м. ІВАНО-ФРАНКІВСЬК, ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА обл., 76018		595595

1.Баланс на 31 грудня 2019 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
первісна вартість	1001	-	-
накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	780,3	643,0
первісна вартість	1011	1 076,0	1 076,0
знос	1012	(295,7)	(433,0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	780,3	643,0
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	508,3	564,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	13,0	71,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	328,7	211,1
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	25,9	0,6
Усього за розділом II	1195	875,9	847,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	1 656,2	1 490,6

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	431,3	450,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(21,3)	(292,6)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	410,0	157,7
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	821,7	882,1
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	1,2	2,5
розрахунками з оплати праці	1630	3,4	8,4
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	419,9	439,9
Усього за розділом III	1695	1 246,2	1 332,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	1 656,2	1 490,6

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2019 р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	629,3	1 078,5	
Інші операційні доходи	2120	-	-	
Інші доходи	2240	-	-	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	629,3	1 078,5	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(40,4)	(71,5)	
Інші операційні витрати	2180	(853,0)	(1 056,1)	
Інші витрати	2270	(-)	(-)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(893,4)	(1 127,6)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(264,1)	(49,1)	
Податок на прибуток	2300	(7,2)	(3,5)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	(271,3)	(52,6)	

Керівник _____
(підпис)

Головний бухгалтер _____
(підпис)

Демкович Ігор Богданович _____
(ініціали, прізвище)

Демкович Ігор Богданович _____
(ініціали, прізвище)

Додаток Б

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

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди		
		2021	01	01
Приватне підприємство "Некасервіс-ІФ"	за ЄДРПОУ	33860548		
Територія ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	за КОАТУУ	2610100000		
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство	за КОПФГ	120		
Вид економічної діяльності інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами	за КВЕД	78.30		
Середня кількість працівників, осіб 6				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон вулиця Матейка, буд. 24/А, оф. 10, м. ІВАНО-ФРАНКІВСЬК, ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА обл., 76018		595595		

1.Баланс на 31 грудня 2020 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД		1801006
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	-	-	
первісна вартість	1001	-	-	
накопичена амортизація	1002	(-)	(-)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-	
Основні засоби :	1010	643,0	509,2	
первісна вартість	1011	1 076,0	1 059,5	
знос	1012	(433,0)	(550,3)	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-	
Інші необоротні активи	1090	-	-	
Усього за розділом I	1095	643,0	509,2	
II. Оборотні активи				
Запаси :	1100	564,1	1 171,4	
у тому числі готова продукція	1103	-	-	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	71,8	263,6	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	245,3	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	211,1	157,2	
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-	
Інші оборотні активи	1190	0,6	-	
Усього за розділом II	1195	847,6	1 837,5	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	
Баланс	1300	1 490,6	2 346,7	

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	450,3	559,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(292,6)	(183,2)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	157,7	376,1
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	1 249,1
товари, роботи, послуги	1615	882,1	607,2
розрахунками з бюджетом	1620	-	26,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	24,0
розрахунками зі страхування	1625	2,5	-
розрахунками з оплати праці	1630	8,4	10,9
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	439,9	76,5
Усього за розділом III	1695	1 332,9	1 970,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	1 490,6	2 346,7

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2020 р.

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 333,3	629,3
Інші операційні доходи	2120	87,2	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	2 420,5	629,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 120,8)	(40,4)
Інші операційні витрати	2180	(1 166,3)	(853,0)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 287,1)	(893,4)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	133,4	(264,1)
Податок на прибуток	2300	(24,0)	(7,2)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	109,4	(271,3)

Керівник

(підпис)

Демкович Ігор Богданович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Демкович Ігор Богданович

(ініціали, прізвище)

Додаток В

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди		
		2022	01	01
Приватне підприємство "Некасервіс-ІФ"	за ЄДРПОУ	33860548		
Територія ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	за КАТОТТГ	UA26040190010045761		
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство	за КОПФГ	120		
Вид економічної діяльності Інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами	за КВЕД	78.30		
Середня кількість працівників, осіб 11				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон вулиця Матейка, буд. 24/А, оф. 10, м. ІВАНО-ФРАНКІВСЬК, ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА обл., 76018		595595		

І.Баланс на 31 грудня 2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
Первісна вартість	1001	-	-
Накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	509,2	707,1
первісна вартість	1011	1 051,2	1 159,9
знос	1012	(542,0)	(452,8)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	509,2	707,1
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	1 272,3	689,0
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	263,6	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	11,6	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	157,2	273,5
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	6,3
Усього за розділом II	1195	1 704,7	968,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	2 213,9	1 675,9

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	559,3	566,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(183,2)	(1 771,3)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	376,1	(1 205,0)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	1 249,1	2 100,2
товари, роботи, послуги	1615	382,0	529,3
розрахунками з бюджетом	1620	27,2	16,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	24,0	16,7
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	10,9	53,6
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	168,6	181,1
Усього за розділом III	1695	1 837,8	2 880,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	2 213,9	1 675,9

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2021 р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 932,0	2 333,3	
Інші операційні доходи	2120	-	87,2	
Інші доходи	2240	-	-	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	3 932,0	2 420,5	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 168,9)	(1 120,8)	
Інші операційні витрати	2180	(2 331,5)	(1 166,3)	
Інші витрати	2270	(-)	(-)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(5 500,4)	(2 287,1)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(1 568,4)	133,4	
Податок на прибуток	2300	(19,7)	(24,0)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	(1 588,1)	109,4	

Керівник _____
(підпис)

Головний бухгалтер _____
(підпис)

Демкович Ігор Богданович _____
(ініціали, прізвище)

Демкович Ігор Богданович _____
(ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад