

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Облік і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

на тему «Облік фінансових результатів та методика економічного аналізу
звіту про фінансові результати»

Виконала: студентка групи ОО(з) – 41
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Миндюк Віта Володимирівна

Керівник: д.е.н., професор Лещук Г.В.

Рецензент: д.е.н., професор Дмитришин Л.І.

Івано-Франківськ – 2022р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1 Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства.....	6
1.2 Організаційно-методологічні аспекти формування обліку фінансових результатів.....	13
1.3 Фінансова звітність, як основа проведення аналізу фінансових результатів.....	19
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	29
2.1 Організація та методика обліку витрат та доходів від операційної діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	29
2.2 Аналіз фінансових результатів діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	40
2.3 Аналітична оцінка показників рентабельності та розподілу прибутку ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	49
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	56
3.1 Напрямки удосконалення обліку формування фінансових результатів ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	56
3.2 Шляхи оптимізації аналізу фінансових результатів ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	61
3.3 Основні напрямки вдосконалення організації, складання та подання фінансової звітності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».....	66
ВИСНОВКИ.....	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	72
ДОДАТКИ	79

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Ефективна діяльність ринкової системи відносин багато в чому визначено використанням дієвих заходів та оперативних способів формування інформації про доходи, витрати та фінансові результати. Виникла потреба відображення відомостей в облікових системах, здатних забезпечити їх отримання та використання у потрібний момент, потрібна для глибокого та всебічного аналізу виробництва та реалізації продукції, прибутковості ділянок та фінансового стану підприємства.

Обрана тема дипломної роботи характеризує методологію формування фінансового результату підприємства, вплив фінансового результату на діяльність підприємства та його структура. Деякі фактори економічного змісту фінансового результату, методика обліку та порядок формування витрат та доходів підприємства.

Ефективність діяльності підприємства багато чому визначає кінцевий фінансовий результат. Кінцевим результатом діяльності будь-якої організації є фінансовий результат – прибуток або збиток. Фінансові результати діяльності визначає суму отриманого прибутку. Дослідження цього показника має значення для кожного суб'єкта господарювання, тому що його значення розкриває економічний ефект, одержаний в результаті діяльності підприємства. Прибуток є базою економічного розвитку підприємства та має неабияке значення для аналізу діяльності підприємства. Фінансовий результат може виражатися декількома показниками та відповідно під кожен показник існує власна оцінка фінансового результату.

Останнім часом багато зроблено щодо удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів. Значний внесок у теорію та методику цього питання зробили такі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, а саме: Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, Б.І. Валуєв, Р. Ентоні, В.П. Завгородній, Ю.А. Кузьмінський, В.Ф. Палій, К. Друрі, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, А.Д. Шеремет.

Необхідність усунення недоліків визначення та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства та пошуки шляхів їх удосконалення зумовили актуальність теми, мету, завдання та основні напрямки дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження фінансового стану підприємства, аналіз фінансової звітності та виявлення проблем фінансової діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі необхідно вирішити такі завдання:

- розкрити економічну сутність та зміст фінансових результатів;
- визначити сутність та значення фінансової звітності в діяльності підприємства;
- дослідити питання організації обліку доходів та витрат підприємства;
- уточнити класифікацію фінансових результатів з метою визначення фінансових результатів та побудови фінансової звітності;
- провести аналіз фінансового стану ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»;
- розглянути організацію та методику складання і подання фінансової звітності підприємства та аналіз її показників;
- провести аналіз рентабельності ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»;
- розробити напрями підвищення ефективності діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».

Об'єкт та предмет дослідження. Об'єктом дослідження є господарська діяльність ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» в частині операцій, пов'язаних з формуванням фінансових результатів. **Предметом** дослідження є сукупність теоретичних питань, загальних принципів, методичних і практичних завдань, пов'язаних з організацією, веденням і реалізацією ефективного обліку, аналізу і контролю фінансових результатів на прикладі ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО».

Методи дослідження. Методологічною основою роботи стали загальнонаукові та специфічні методи дослідження. У процесі дослідження використано такі методи:

1) теоретико-методичні основи вивчення ґрунтувались на загальнонаукових методах пізнання. Теоретичне узагальнення, групування та порівняння застосовувались для розкриття сутності поняття «фінансовий результат»;

2) при проведенні аналізу ефективності витрат та доходів використовувались конкретно-наукові методи:

- індукції – на етапі збору, систематизації та обробки інформації про витрати та доходи операційної діяльності підприємства, для проведення дослідження;

- дедукції – у процесі теоретичного усвідомлення ситуації та пошуку першопричин її виникнення та передумов вирішення;

- аналізу та синтезу, групування і порівняння, структурування – для поєднання і оцінки різних складових економічних явищ на досліджуваному підприємстві як єдиного процесу.

3) також використовувались методи економічного аналізу – для вивчення різних сторін діяльності підприємства на основі показників плану, обліку, звітності та інших джерел інформації.

Структура роботи. Випускна робота складається з таких структурних елементів: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Основний зміст роботи викладено на 79 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 таблиці, 13 рисунків, 8 додатків. Список використаних джерел складається з 63 найменувань поданих на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ

ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1 Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства

Основною метою та ціллю діяльності будь-якого підприємства є отримання максимальної економічної вигоди. У кінцевому результаті діяльності економічна вигода може бути, як позитивною, так і негативною. Фінансовий результат є ключовим показником ефективності застосування ресурсів підприємства у сучасній економіці України.

Перед поняттям «фінансовий результат» стоїть цілком конкретне завдання – надання такої інформації про підприємство та результати її діяльності, яка дозволить користувачеві зробити правильний управлінський результат. Він виступає узагальнюючим показником, що об'єднує всю фінансово-господарську діяльність підприємства та надає можливість визначити взаємозв'язок між усіма іншими економічними даними та підсумувати результати діяльності підприємства [1, с.52].

В економічній літературі можна часто побачити, як науковці дотримуються такого терміну фінансового результату діяльності підприємств. Однак в їхньому розумінні виражаються певні відмінності. Економічний зміст «фінансовий результат» вимагає точного обґрунтування, саме він є основною економічною категорією та головним вимірником ефективності діяльності підприємства. Фахівці у галузі економіки, бухгалтерського обліку, фінансів, юридичних наук підкреслюють увагу на конкретних особливостях і змісті фінансового результату, що наведені в таблиці 1.1

Таблиця 1.1

Визначення терміну «фінансовий результат»

Автор	Поняття «фінансовий результат»
Бутинець Ф.Ф. [2]	Прибуток або збиток підприємства. Порівняння доходів та витрат діяльності підприємства відображених у звіті.

Мочерний С.В. [3]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена у прибутках або збитках.
Ануфрієв В.Є. [4, с. 147]	- визначають показником прибутку або збитку, що формується впродовж календарного року; - є різницею від порівняння сум доходів і витрат підприємства.
Кондраков Н.П. [5]	Зміна власного капіталу за визначений період у результаті фінансово-господарської діяльності підприємства.
Патарідзе- Вишинська М.В. [6]	Фінансовий результат (прибуток), показує форму доходу суб'єкта господарської діяльності, що виконує певний вид діяльності. Ця форма виявлення прибутку є недостатньою для його повної характеристики, тому що у певних випадках активна діяльність у будь-якій сфері діяльності може і не бути пов'язана з отриманням прибутку (політична та благодійна діяльність).
В.В. Козловський [7, с.143]	Сума валового доходу від звичайної та незвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу.
О.О. Вороніна [8, с. 23]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена у прибутках або збитках.
Р.В. Скалюк [9, с.140]	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод, отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена в абсолютних показниках прибутку або збитку, які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства.

Джерело: сформовано на основі [2; 3; 4; 5; 6; 7; 8; 9]

Розглянувши наукові праці, можна зробити висновок, що визначення «фінансовий результат», як видно з таблиці 1.1, науковці трактують по-різному, проте у кожного з цих трактувань однаковий зміст. Узагальнюючи всі визначення, слід зазначити, що фінансовий результат – результат діяльності підприємства, що визначається як різниця між сумами доходів та витрат, представлена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Фінансовий результат здатний враховувати два фактори головної мети підприємницької діяльності – підвищення доходів та зменшення витрат. Збір інформації про доходи та витрати ведеться постійно за допомогою внутрішньофірмової системи обліку та контролю на підприємстві.

Дослідження нормативно-правової бази вказує, що у законодавстві термін «фінансовий результат» детально не аналізується, а деякими нормативно-правовими актами стосовно організації та ведення бухгалтерського обліку встановлено значення понять «доходи», «витрати», «прибуток» та «збиток» (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Визначення термінів відповідно до нормативно-правових документів

Нормативний документ	Визначення термінів
Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [10]	Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке зумовлює до зростання власного капіталу; Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що спричиняє зменшення власного капіталу; Чистий дохід від реалізації продукції – визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договором належать комітентам, податків та зборів.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [11]	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; Збиток – перевищення суми витрат на доходами, для отримання якого були здійснені ці витрати.
МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [12]	Дохід – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язано з отриманням внесків від учасників власного капіталу.
Концептуально основа фінансової звітності [13]	Дохід – збільшення активів або зменшення зобов'язань, наслідком якого є зростання власного капіталу, крім як унаслідок здійснення внесків держателями вимог до власного капіталу; Витрати – зменшення активів або збільшення зобов'язань, наслідком якого є зменшення власного капіталу, крім як унаслідок здійснення розподілу держателям вимог до власного капіталу.

Джерело: розроблено автором на основі [10; 11; 12; 13]

Для визначення фінансового результату за звітний період потрібно порівняти доходи та витрати діяльності підприємства, понесені для отримання цих доходів. Інформацію про доходи та витрати відображають у бухгалтерському обліку на підставі Звіту про фінансові результати у момент їх виникнення, а не у момент надходження або слати грошей.

Фінансові результати підприємства характеризуються величиною прибутку та рентабельності. Прибуток – це частина чистого доходу, який безпосередньо отримують суб'єкти господарювання після реалізації продукції. Він є визначальним показником, який визначає абсолютний економічний вплив від господарської діяльності та свідчить про забезпечення економічної вигоди підприємства [14, с.43].

Економічна сутність прибутку полягає в тому, що вона є інструментом конкурентоспроможності підприємства за умови досягнення її стійкого рівня, виступає гарантом погашення власних зобов'язань перед державою, є внутрішнім джерелом довгострокового розвитку господарюючого суб'єкта. У бухгалтерському обліку розрахунок прибутку проводиться в такій послідовності:

- 1) облік доходів від звичайної та іншої діяльності;
- 2) облік витрат від звичайної діяльності та інших видів діяльності;
- 3) розрахунок фінансового результату: прибутку або збитку організації.

Можна сказати, що прибуток, є вагомим показником, що визначає фінансовий результат діяльності підприємства. Визначення прибутку в економічній літературі наведено на рис. 1.1

Оскільки бажаним результатом підприємства є прибуток, то саме йому приділяється більша увага.

Результатом діяльності підприємства також може бути і збиток. В економічній літературі є велика кількість визначення поняття збитку, а саме [15]:

- збиток – перевитрати чинників виробництва, що не покриваються одержаним доходом;
- збиток – перевищення вибору факторних витрат над виручкою від реалізації продукції;

- збиток – перевищення витрат на виробництво і продажом продукції над доходами від їх реалізації.

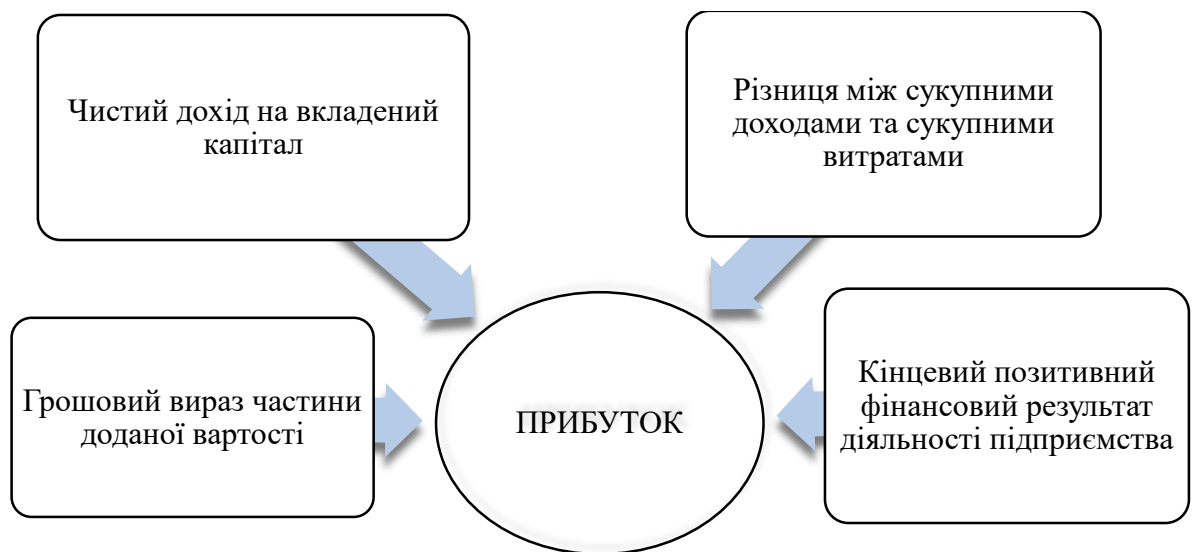


Рис. 1.1 Поняття прибутку

Джерело: розроблено на основі [16, с.168]

Оскільки бажаним результатом підприємства є прибуток, то саме йому приділяється більша увага.

Також існує нульовий фінансовий результат, який означає рівність доходів та витрат, отже – відсутність прибутку або збитку, тобто беззбитковість.

Сутність збитків як економічного явища полягає в тому, що підприємство не отримує доходи порівняно з витратами і доходами або зазнає додаткових майнових втрат, що отримуються при нормальному розвитку господарської діяльності. Зауважимо, що коли збитки носять систематичний характер, то тоді будуть витрачені всі фінансові ресурси підприємства і воно збанкрутує [17].

Збитки виникають з різних причин, а саме:

- внаслідок необачного поводження з майном власником підприємства;
- через недостатньо чітку організацію праці, що призведе до перевитрат сировини, грошових коштів або матеріалів;
- внаслідок нечіткого виконання роботи юридичної служби підприємства, через це було пропущено строк давності на стягнення заборгованості з іншого підприємства [17].

У даних випадках суб'єкт господарювання має справу зі збитками, яких він зазнав протягом звітного періоду.

Визначимо суть поняття «прибуток», розглянувши окремі статті форми №2 «Звіт про фінансові результати» [11]:

- валовий прибуток – різниця між чистим доходом від реалізації продукції і собівартістю реалізованої продукції;

- прибуток (збиток) від операційної діяльності розраховується як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, витрат на збут та інших операційних витрат;

- прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат;

- чистий прибуток (збиток) визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку від припинення діяльності після оподаткування.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [11] форма №2 «Звіт про фінансові результати» має вертикальну форму та складається з 4-х розділів, включає інформацію за попередній та звітний періоди, що суттєво важливо для проведення аналізу (табл.1.3)

Таблиця 1.3

Структура звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

№ розділу	Назва розділу	Зміст розділу
I	Фінансові результати	Характеризують фінансові результати основної діяльності, звичайної діяльності, чистий прибуток (збиток).
II	Сукупний дохід	Передбачений для відображення інформації про доходи і витрати, одержані у наслідок переоцінювання необоротних активів, фінансових інструментів та монетарних статей балансу.
III	Елементи операційних витрат	Для мети аналізу визначаються п'ять головних елементів витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати.

IV	Розрахунок показників прибутковості акцій	Для акціонерних товариств з'ясовується середньорічна кількість звичайних акцій, розподілений чистий прибуток на акцію, розподілений прибуток на акцію.
----	---	--

Джерело: розроблено на основі [11]

Згідно НП(С)БО 1 кількість статей Звіту про фінансові результати нерегламентована, підприємство може не наводити статті, щодо яких відсутня інформація до розкриття, за виключенням тих випадків, коли така інформація була у попередньому році.

Метою звіту про загальний сукупний дохід є старання розподілити та окремо показати всі компоненти прибутку, адже сума прибутку чи збитку розраховується на базі методу нарахування із застосуванням оцінки за історичною собівартістю, тоді як загальний сукупний дохід залучає переоцінку активів за справедливою вартістю.

Слід зауважити, що фінансовий результат є кінцевим елементом діяльності підприємства за певний період часу, пов'язаний з виробництвом і реалізацією продукції і водночас початковий стан підприємства в наступний період часу. Він насамперед цікавить керівників підприємства, також вкладників капіталу, державні органи та кредиторів.

У результаті дослідження встановлено, що поміж учених-економістів і досі немає одноголосної думки щодо поняття «фінансовий результат». Тому чітке розуміння змісту цієї категорії дасть можливість обминути багатьох помилок у практичному їх застосуванні.

Отже, можна сказати, що фінансовий результат є значно важкою та багатовимірною категорією. Фінансовий результат у формі прибутку позначається основною метою діяльності підприємства та одним з головних показників, який визначає ефективність його діяльності. Інформація про фінансовий результат відображається у фінансових звітах підприємства та є масовою інформацією для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства.

1.2 Організаційно-методологічні аспекти формування обліку фінансових результатів

Економічна ефективність будь-якого підприємства базується на організованому управлінському обліку, ефективному розвиненому ринку стратегії, досконалого та ефективного використання грошових та інших ресурсів. Кожна складова діяльності підприємства вимагає регулювання зі сторони держави та визнання на міждержавному рівні.

Основою правильного формулювання фінансового результату є науково обґрунтована організація і методика його обліку. Мета, склад та принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів визначаються П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [11].

Головними представниками обліку фінансових результатів є облікові реєстри аналітичного та синтетичного обліку, де вони відображаються за відповідними даними. Для раціональної організації обліку фінансових результатів, вчасного і абсолютного відображення в обліку всіх його об'єктів на підприємстві повинен бути чітко організований документообіг. Порядок документообігу залежить від характеру та особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а ще від структури підприємства та його облікового апарату.

Для результативної організації обліку фінансових результатів підприємству слід розробити власний робочий план рахунків. При створенні робочого плану рахунків потрібно максимально забезпечувати необхідною фінансово-економічною інформацією управлінські структури підприємства, забезпечити прозорість фінансового обліку та фінансової звітності.

У бухгалтерському обліку є декілька методик формулювання фінансових результатів: одна з них базується на веденні обліку з вирахуванням собівартості продукції у великих підприємствах, а друга окреслює визначення результатів діяльності в цілому – у підприємствах, які попадають під статус малих.

Формування фінансового результату від операційної діяльності можна розглянути на рис.1.2

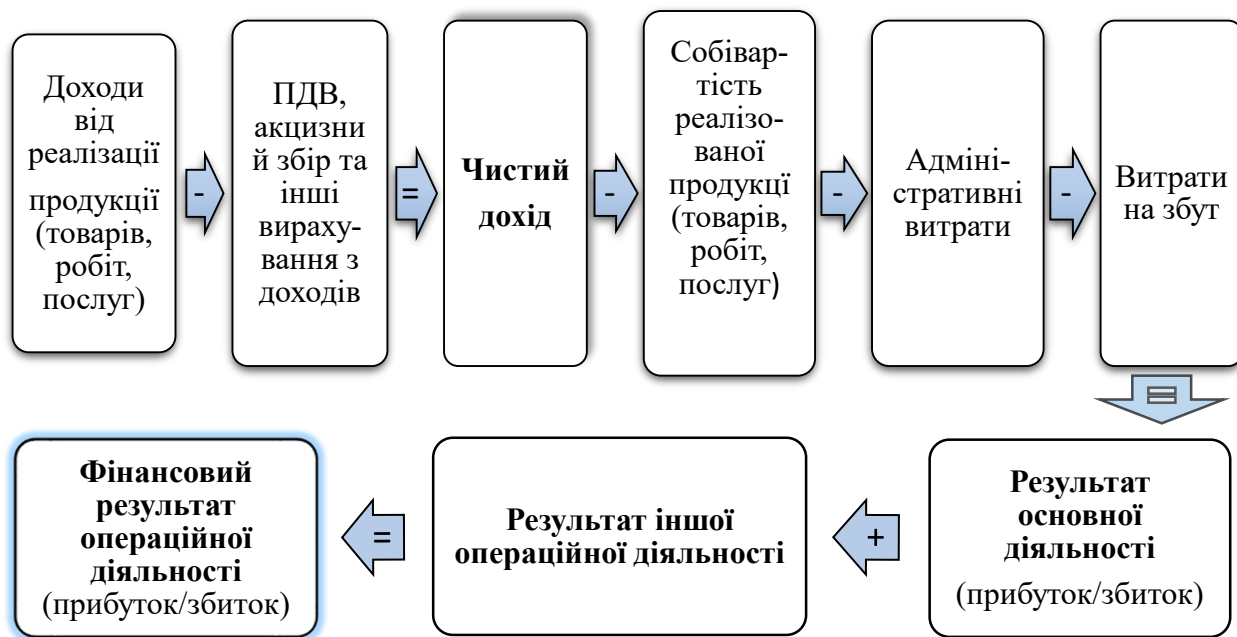


Рис. 1.2 Модель формування фінансового результату

*сформовано на основі [18, с.87]

Як видно з рис. 1.2, чистий дохід – це різниця між доходами від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та сумою ПДВ, акцизного збору, інших зборів та відрахувань.

Після закінчення звітного періоду в бухгалтерії підраховують остаточні підсумки діяльності підприємства за рік – порівнюють доходи та витрати звітного періоду, і визначають фінансовий результат.

Базою організації роботи зі складання річної фінансової звітності є нормативно-правові документи, які регламентують порядок формування, методику і техніку заповнення окремих форм звітності. Під фінансовою звітністю розуміється бухгалтерська звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [19].

Нормативно-правове забезпечення обліку можна поділити на три рівні: міжнародний, державний та рівень підприємства.

Міжнародний рівень:

1 рівень. Міжнародні акти: Концептуальна основа фінансової звітності [13], МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [20], МСБО 12 «Податки на прибуток»

[21], МСБО 18 «Дохід» [22], МСБО 23 «Витрати на позики» [23], МСБО 33 «Прибуток на акцію» [24].

Державний рівень:

2 рівень. Загальнодержавні правові норми: ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [10], Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [25], Податковий кодекс України [26].

3 рівень. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [11], П(С)БО 15 «Дохід» [27], П(С)БО 16 «Витрати» [28], П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [29], П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [30].

4 рівень. Нормативно-правові документи міністерств і відомств: Наказ Міністерства фінансів України «Про примітки до річної фінансової звітності» [31], Мінфіну України, Держстату України «Про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» [32].

Рівень організації:

5 рівень. Децентралізовані нормативні документи: Графік документообігу, Положення про підприємство, Робочий план рахунків, Положення про структурні підрозділи, Наказ про облікову політику підприємства.

Для узагальнення інформації про фінансові результати у бухгалтерському обліку передбачено рахунок 79, який має три субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності».

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності. За кредитом цього субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) та від іншої операційної діяльності, а за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової

продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративних витрат витрат на збут та інших операційних витрат.

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

На субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» відображається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом визначається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати» [33, с.128].

Після формування фінансового результату до оподаткування бухгалтеру потрібно розрахувати суму податку на прибуток та закрити на рахунок 79. Підприємствам, які коригують фінансовий результат до оподаткування, відобразити податок на прибуток потрібно на 98 рахунку.

Організація бухгалтерського обліку доходів, витрат та фінансових результатів є динамічною системою, яка постійно удосконалюється і її розвиток залежить від покращення методології, методики і техніки бухгалтерського обліку.

Повністю сформований на рахунку 79 «Фінансовий результат» списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» такими проводками:

- Д-т 791-793 К-т 441 – коли доходи перевищують витрати, то різниця переводиться на збільшення нерозподіленого прибутку;
- Д-т 442 К-т 791-793 – коли витрати перевищують доходи, то визнаються непокриті збитки.

Оскільки фінансовий результат призначається для прийняття подальших управлінських рішень, користувачам фінансової звітності потрібно знати не тільки розмір отриманого прибутку або збитку, а й також від якої діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) одержано результати.

Результати своєї діяльності підприємство за звітний період відображає у фінансовому звіті формі №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний

дохід). Подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком.

Фінансова звітність складається з таких форм які наведено в таблиці 1.4:

Таблиця 1.4

Форми фінансової звітності

№	Назва форми фінансової звітності	Опис
1.	Баланс	Головний документ, який відображає фінансовий стан підприємства на певну дату.
2.	Звіт про фінансові результати	Звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства та сукупний дохід.
3.	Звіт про рух грошових коштів	Звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду. Звіт складається за двома методами: прямим та непрямим.
4.	Звіт про власний капітал	Звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства. Складається на підставі балансу, звіту про фінансові результати та аналітичних даних до відповідних облікових регістрів.
5.	Примітки до фінансових звітів	Сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів

Джерело: сформовано на основі [34]

Метою складання форми №2 «Звіту про фінансові результати» є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки, сукупний дохід підприємства за звітний період для прийняття управлінських рішень [35, с.658].

Звіт про сукупний дохід складається з таких частин:

- титульна частина – у ній зазначається інформація про підприємство та період за який складається звіт;
- предметна частина – складається з чотирьох взаємопов'язаних розділів;
- заключна частина – подаються підписи та ПІБ осіб, які відповідають за надану інформацію.

Згідно теперішніх методик фінансового і податкового обліку у різних формах звітності фінансовий результат може мати різні значення. Наприклад, конкретними є два протилежні випадки:

1) За даними ф.№2 «Звіту про фінансові результати» підприємство є збитковим, а за «Декларацією про прибуток підприємства» - прибутковим, з якого потрібно сплатити податок, хоча фактичних коштів для цього немає;

2) За даними «Декларації про прибуток підприємства» результат до оподаткування від'ємний, а за даними «Звіту про фінансові результати» підприємство отримало прибуток, проте податок на прибуток не сплачує [36].

Така розбіжність заснована на тому, що у фінансовому обліку прибуток формується як різниця між доходом від реалізації продукції, тобто їхньою вартістю зарахованою на покупців та собівартість цієї продукції. Проте, надходження оплати від покупців до уваги не береться. А у податковому обліку валовий дохід та валові витрати відображаються за правилом «першої події».

Відображення формування доходів і витрат у бухгалтерському і податковому обліку мають певні відмінності, які наведені у таблиці 1.5

Таблиця 1.5

**Різниця у формуванні фінансових результатів у
бухгалтерському та податковому обліку**

Доходи та витрати	Відображення у бухгалтерському обліку	Відображення у податковому обліку
Аванси, одержані від покупців.	Не визнаються доходами суми авансу в розрахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).	Зараховуються до валового доходу.
Вартість відвантаженої продукції, виконаних робіт, послуг в рахунок отриманого авансу.	Зараховується до виручки.	Не зараховується до валового доходу.
Витрати на придбання виробничих запасів.	Визнаються запасами.	Зараховується до валових витрат.
Списання виробничих запасів на виробництво.	Включаються до витрат.	Не включаються у валові витрати.
Витрати на ремонт основних засобів.	Включаються до витрат виробництва у фактично здійснених обсягах.	Відносяться до валових витрат у сумі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок звітного року.

Джерело: сформовано на основі [26; 27; 28; 37; 38]

Варто зауважити, якщо сума прибутку, що підлягає оподаткуванню, підрахована згідно податкового законодавства, не співпадає із даними бухгалтерського обліку. Слід проводити дослідження з покращення методик визначення фінансового результату у бухгалтерському та податковому обліку.

Підприємству варто тягнутись не тільки до отримання максимального прибутку, але і до раціонального та якнайкращого використання вже отриманого прибутку. Це дозволить підприємству забезпечити динамічний розвиток виробництва в умовах конкуренції та утримувати свої позиції на ринку.

1.3 Фінансова звітність, як основа проведення аналізу фінансових результатів

Актуальним питанням для будь-якого підприємства, є аналіз фінансових результатів, так як на підставі проведеного аналізу результатів діяльності керівництво може виробляти стратегії та тактики розвитку підприємства, організувати плани та управлінські рішення, здійснювати контроль за їх виконанням, виявляти резерви підвищення ефективності виробництва, оцінювати результати діяльності підприємства, його підрозділів та працівників.

Визначення «фінансовий результат» спостерігається в категоріях «прибуток» та «збиток», у яких система формування єдина, однак протилежна за змістом. Вивчення фінансових звітів дає можливість виявити позитивні сторони фінансового стану підприємства, а також недоліки у його діяльності. В аналізі фінансових результатів прибутку беруть участь такі фінансові звіти:

- ф. №1 «Баланс»;
- ф. №2 «Звіт про фінансові результати»;
- ф. №3 «Звіт про рух грошових коштів»;
- ф. №4 «Звіт про власний капітал»;
- ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності»;
- дані внутрішньої управлінської звітності;
- таблиці бізнес-плану підприємства.

Бухгалтерський баланс є основою бухгалтерської звітності підприємства, який має вигляд зведеної двосторонньої таблиці всіх бухгалтерських рахунків підприємства. У ній відображається фінансовий стан підприємства на день складання в порівнянні з початком звітного року.

Звіт про фінансові результати включає інформацію про поточні фінансові результати діяльності за звітний період, відображає питання, пов'язані з формуванням, розподілом та використанням прибутку підприємства. У ній позначається інформація про всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, сукупна сума надходжень за реалізовані товари, надані послуги та інші джерела доходів [39, с.462].

Звіт про фінансові результати є основним джерелом інформації для аналізу показників рентабельності: фірми, реалізованої продукції, виробництва продукції, визначення величини чистого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства, та інших показників [40].

Для того щоб оцінити фінансовий стан підприємства бухгалтерська звітність повинна відповідати всім вимогам та уточняти правдиву інформацію про фінансову діяльність підприємства. Головні вимоги до фінансової звітності представлені на рис.1.3

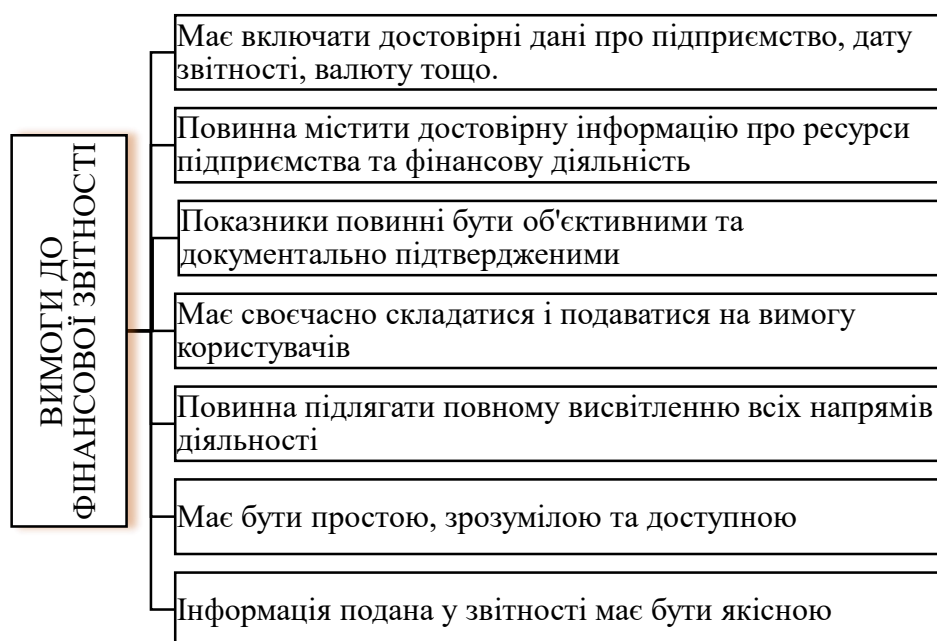


Рис. 1.3 Вимоги до фінансової звітності

Джерело: сформовано на основі [10]

Першочерговими завданнями аналізу фінансових результатів, є:

- 1) оцінка можливостей отримання прибутку відповідно до існуючого ресурсного запасу підприємства та кон'юнктури ринку;
- 2) безперервний контроль за процесом формування прибутку та його динамікою;
- 3) формулювання впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на фінансові результати, оцінка якості прибутку;
- 4) виявлення резервів збільшення суми прибутку та збільшення рівня прибутковості діяльності;
- 5) оцінка роботи підприємства з застосування можливостей збільшення прибутку та рентабельності;
- 6) створення рекомендацій для підвищення ефективності системи керування прибутком.

Розглянемо основні прийоми та методи аналізу фінансових результатів діяльності організації [41]:

- 1) факторний аналіз – дозволяє оцінити вплив різних факторів на загальний показник;
- 2) коефіцієнтний аналіз – показує співвідношення між окремими показниками звітності;
- 3) горизонтальний аналіз – порівняння кожної позиції звітності з попереднім періодом;
- 4) трендовий аналіз – визначення тренду розвитку явища;
- 5) вертикальний аналіз – визначення структури підсумкового показника;
- 6) порівняльний аналіз – аналізуються значення окремих показників як всередині організації, так і середньогалузевими даними.

Вивчення підходів до аналізу фінансових результатів підприємства багатьох вчених можна розглянути в таблиці 1.6. Більшість авторів в питанні аналітичної оцінки фінансових результатів виконують за такими напрямками:

- оцінка рівня, динаміки та структури фінансових результатів та показників, що їх утворюють;

- аналіз фінансового результату від операційної діяльності;
- формулювання впливу основних факторів на визначення фінансового результату та аналіз показників рентабельності підприємства.

Таблиця 1.6

Наукові підходи до трактування фінансових результатів підприємства

Автор	Напрями формування аналізу фінансових результатів
Мельник Т.Ю. [42]	Вертикальний, горизонтальний та трендовий аналіз фінансових результатів підприємства.
Стаднюк Т.С. [43]	- аналіз доходів, витрат та рентабельності підприємства; - аналіз фінансових результатів.
Мочаліна З.М., О.В. Поспелов [44]	1) структурно-динамічний аналіз фінансових результатів, а також доходів та витрат; 2) факторний аналіз фінансових результатів; 3) коефіцієнтний аналіз фінансових результатів; 4) аналіз показників рентабельності.
Литвин Б.М., Стельмах М.В. [45, с. 37-80]	- оцінка динаміки та складу фінансових результатів; - факторний аналіз прибутку від операційної діяльності; - аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва та прибутку; - аналіз рентабельності.
Петришина Н.С. [46]	1. Вертикальний, горизонтальний та трендовий аналіз; 2. Аналіз відносних показників, факторний аналіз.
Яріш П.М., Касьянова Ю.В. [47]	1) математико-статистичні методи дослідження фінансових результатів: - економічні методи; - методи економічної кібернетики та оптимального програмування; - методи дослідження операцій та теорії прийняття рішень. 2) CVP-аналіз і концепція фінансового важеля.
Білик М.Д., Притуляк Н.М., Павловська О.В., Невмержицька М.Ю [48]	1. Вертикальний та горизонтальний аналіз. 2. Факторний аналіз прибутку. 3. Аналіз показників рентабельності. 4. Факторний аналіз показників рентабельності. 5. Система «директ-костинг» аналізу витрат та оптимізації прибутку. 6. Аналіз резервів збільшення прибутку.

Джерело: сформовано на основі [42; 43; 44; 45; 46; 47; 48]

Вчасний та об'єктивний аналіз фінансових результатів налагоджує підвищення ефективності діяльності підприємства. Він відіграє важливу роль в управлінні підприємством.

Важливою характеристикою фінансового стану підприємства – стабільність його діяльності з подальшою перспективою. Фінансова стабільність –

спроможність підприємства виконувати основну діяльність та інші види діяльності стабільно, не зважаючи на зміни та ризики в сфері бізнесу, які можуть виникати в процесі господарської діяльності підприємства. Як правило, аналіз фінансової стійкості проводиться в такій послідовності (табл. 1.7), [49]:

- 1) загальна оцінка фінансової стійкості;
- 2) розрахунок за даними балансу системи відносних показників;
- 3) розрахунок за даними балансу системи абсолютних показників, які формулюють забезпеченість запасів джерелами формування, що дає можливість визначити тип фінансової стійкості підприємства;
- 4) розрахунок за даними звіту про фінансові результати та факторний аналіз порогу рентабельності і запасу фінансової стійкості.

Таблиця 1.7

Система аналізу фінансової стійкості

Відносні показники	Загальна оцінка фінансової стійкості	Абсолютні показники	ПР і ЗФС
-коеф. автономності; -коеф. фінансової залежності; -коеф. фінансового ризику; -коеф. маневрування власного капіталу; -коеф. структури покриття довгострокових вкладень; -коеф. довгострокового залучення позикових коштів; -коеф. фінансової незалежності капіталізованих джерел; -коеф. питомої ваги власних коштів і довгострокових зобов'язань; -коеф. поточної заборгованості; -коеф. концентрації залученого капіталу; -коеф. страхової стабільності капіталу; -коеф. фінансової стійкості.	1) стійкість джерел формування капіталу; 2) ресурсна стійкість; 3) стійкість управління.	1) запаси; 2) власні оборотні кошти; 3) функціонуючий капітал; 4) загальна величина джерел формування запасів.	1) поріг рентабельності; 2) запас фінансової стійкості.

Джерело: розроблено на основі [49]

Для забезпечення фінансової стійкості діяльності підприємства, необхідно з'ясувати всі фактори, які впливають на його господарську діяльність, щоб уникнути виникнення негативних результатів їхнього впливу на підприємство.

Стійкість управління аналізується з поняття адекватності організаційної та виробничої структури, вибраній стратегії розвитку та ринковій кон'юктурі. Розглядаючи фінансову стійкість слід розрахувати комплекс відносних показників (табл.1.8).

Таблиця 1.8

Відносні показники фінансової стійкості підприємства

№	Назва показника	Розрахунок (на основі даних ф.№1 «Баланс»)	Нормативне значення
1.	Коефіцієнт автономності	ряд.380/ряд.640	> 0,5
2.	Коефіцієнт фінансової залежності	ряд.640/ряд.380	< 2
3.	Коефіцієнт фінансового ризику	(ряд.430+ряд.480+ряд.620+ряд.630)/ряд.380	< 0,5 Критичне значення при 1
4.	Коефіцієнт маневрування власного капіталу	(ряд.380-ряд.080)/ряд.380	> 0,5
5.	Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень	Ряд.480/ряд.080	Нормальним є високе значення показника
6.	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	ряд.480/(ряд.380+ряд.480)	Зниження
7.	Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	ряд.380/(ряд.380+ряд.480)	Зростання
8.	Коефіцієнт питомої ваги власних коштів і довгострокових зобов'язань	(ряд.380+ряд.480)/ ряд.640	-
9.	Коефіцієнт поточної заборгованості	ряд.620/ряд.640	-

10.	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	(ряд.430+ряд.480+ряд.620+ряд.630)/ряд.640	< 0,5
11.	Коефіцієнт страхової стабільності капіталу	Ряд.340/ряд.640	Підвищення
12.	Коефіцієнт фінансової стійкості	(ряд.380+ряд.430+ряд.480)/ряд.640	> 0,75

Джерело: сформовано на основі [50]

Одним з основних складових фінансової стійкості, є наявність достатньої кількості фінансових ресурсів, які можна сформулювати тільки за умови продуктивної роботи підприємства та одержання прибутку, що неймовірно без застосування управлінських рішень [50, с.124].

Для докладнішого аналізу фінансового стану підприємства, слід розрахувати його показники ділової активності. Щоб оцінити рівень ефективності споживання ресурсів підприємства використовують різні показники оборотності. Аналіз ділової активності підприємства ведеться шляхом розрахунку таких головних показників [51, с.248]:

1) коефіцієнт оборотності активів:

$$K = \frac{\text{р. 035 ф. №2}}{(\text{к. 3р. 280 ф. №1} + \text{к. 4р. 280 ф. №1})/2}$$

(1.1)

2) коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості:

$$K = \frac{\text{р. 035 ф. №2}}{(\text{к. 3р. 160 ф. №1} + \text{к. 4р. 160 ф. №1})/2}$$

(1.2)

3) коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості:

$$K = \frac{\text{р. 040 ф. №2}}{(\text{к. 3р. 530 ф. №1} + \text{к. 4р. 530 ф. №1})/2}$$

(1.3)

4) коефіцієнт тривалості обороту кредиторської заборгованості:

$$T = \frac{(\text{к. 3р. 530 ф. №1} + \text{к. 4р. 530 ф. №1})/2}{\text{р. 040 ф. №2}} \times \text{число календарних днів у зв. періоді}$$

(1.4)

= число днів

5) коефіцієнт оборотності матеріальних запасів:

(1.5)

$$K = \frac{\text{р. 035 ф. №2}}{\text{середній залишок негрошових оборотних активів}}$$

6) коефіцієнт оборотності основних засобів:

(1.6)

$$K = \frac{\text{чистий дохід від реалізації продукції}}{\text{вартість основних засобів}}$$

7) коефіцієнт оборотності власного капіталу:

(1.7)

$$K = \frac{\text{чиста виручка від реалізації продукції}}{\text{середньорічна величина власного капіталу}}$$

Аналіз ділової активності підприємства дає можливість розглянути ефективність діяльності підприємства, що характеризує темп обертання фінансових ресурсів підприємства.

Значною ознакою при аналізі фінансового стану є платоспроможність підприємства, яка з'ясовується шляхом розрахунку коефіцієнтів ліквідності. Ліквідність означає спроможність підприємства швидко мобілізувати активи для погашення зобов'язань підприємства. Розрахунок показників платоспроможності підприємства [52, с.147]:

1) коефіцієнт грошової платоспроможності:

(1.8)

$$K = \frac{\text{р. 220 ф. №1} + \text{р. 230 ф. №1} + \text{р. 240 ф. №1}}{\text{р. 620 ф. №1}}$$

2) коефіцієнт розрахункової платоспроможності:

(1.9)

$$K = \frac{\text{р. 260 ф. №1} - \text{р. 100 ф. №1} - \text{р. 110 ф. №1} - \text{р. 120 ф. №1}}{\text{р. 620 ф. №1}}$$

3) коефіцієнт ліквідності платоспроможності:

(1.10)

$$K = \frac{\text{р. 260 ф. №1} + \text{р. 270 ф. №1}}{\text{р. 480 ф. №1} + \text{р. 620 ф. №1} + \text{р. 630 ф. №1}}$$

Розраховувати коефіцієнт ліквідності потрібно на початок і на кінець звітнього року та порівнювати їх між собою.

Щоб оцінити прибутковість діяльності підприємства використовується відносний показник рентабельності. Рентабельність – дає розуміння про достатність (недостатність) прибутку, розраховується як відношення одержаного прибутку до понесених витрат. При формулюванні показника рентабельності прибуток поєднується з чинниками, які впливають на його отримання. До цих чинників відносяться інвестиції, активи, витрати.

1) коефіцієнт прибутковості власного капіталу:

(1.11)

$$K = \frac{p. 220 \text{ ф. №2}}{(к. 3р. 380 \text{ ф. №1} + к. 4р. 380 \text{ ф. №1})/2}$$

2) коефіцієнт прибутковості активів:

(1.12)

$$K = \frac{p. 220 \text{ ф. №2}}{(к. 3р. 280 \text{ ф. №1} + к. 4р. 280 \text{ ф. №1})/2}$$

3) рентабельність продукції:

(1.13)

$$P = \frac{p. 100 \text{ ф. №2}}{p. 040 \text{ ф. №2}}$$

4) рентабельність реалізації:

(1.14)

$$P = \frac{p. 100 \text{ ф. №2}}{p. 010 \text{ ф. №2} - p. 015 \text{ ф. №2} - p. 020 \text{ ф. №2}}$$

Основною формою звітності є Баланс, який показує активи, зобов'язання та власний капітал підприємства на певну дату. Головним для проведення аналізу фінансового стану підприємства є Звіт про фінансовий результат, який включає інформацію про одержані доходи, здійснені витрати та фінансові результати підприємства. Звіт про рух грошових коштів містить інформацію про грошові кошти підприємства за звітний період. Звіт про власний капітал складається для виявлення змін у складі власного капіталу підприємства. Інформація, яка не подана

в даних звітах, проте є досить важливою для розкриття фінансового стану підприємства подається у Примітках до річної звітності.

За допомогою аналізу фінансової звітності можливо провести: загальну оцінку фінансового стану; аналіз фінансової стійкості підприємства; аналіз прибутковості підприємства; аналіз використання капіталу; аналіз ризиків та інші.

Отже, можна стверджувати, що потрібно досконало вивчити всю фінансову звітність підприємства, для того щоб більш точно і достовірно сформулювати фінансовий стан підприємства. Саме фінансова звітність включає відомості для фінансового аналізу підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

2.1 Організація та методика обліку витрат та доходів від операційної діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» - засноване на державній власності, належить до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України. Діє на основі статуту. Місцезнаходження підприємства – Україна, 77662, Івано-Франківська область, Калуський район, селище міського типу Перегінське, вулиця Сагайдачного, будинок 142.

Підприємство створене з метою:

- ведення лісового господарства, охорони, захисту, раціонального використання та відтворення лісів;
- охорони, відтворення та раціонального використання державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих у користування підприємству;
- одержання прибутку від комерційної діяльності.

Основними напрямками діяльності підприємства є:

- проведення заходів з відновлення лісів;
- організація лісонасіннєвої справи і лісових розсадників, вирощування садивного матеріалу;
- забезпечення охорони лісів від пожеж, захист від шкідників і хвороб;
- відведення і таксація лісосік;
- облік і використання лісових ресурсів;
- виробництво продукції та товарів народного споживання;
- проведення лісозаготівельних та деревообробних робіт;
- здійснення біотехнічних заходів, що спрямовані на підвищення продуктивності і поліпшення якості мисливських угідь;
- ведення обліку мисливської фауни і реєстрація змін у їх складі.

Основним видом діяльності даного підприємства є лісництво та обробка деревини.

Розглядати фінансові результати без їх складових елементів, а саме витрат та доходів підприємства, є нераціональним, тому опрацюємо їх організацію та методику детальніше.

Згідно НП(С)БО 1 дохід – це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, відповідно витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу [11].

З метою надання інформації для зацікавлених користувачів про фінансовий результат основної діяльності, потрібно сформувати систему обліку і звітності. Основними завданнями правильно організованої системи обліку виступають:

- організація обліку витрат на виробництво та контроль за здійсненням кошторису витрат;
- контроль за виконанням плану обсягу випуску продукції, а також асортименту та якості;
- калькулювання собівартості та контроль за виконанням плану собівартості;
- демонстрація прихованих резервів, не допустити втрат від браку або інших непродуктивних витрат;
- організація обліку доходів підприємства у розрізі різновидів реалізованої продукції та найменувань покупців.

Досліджуване державне підприємство «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» здійснює такі види основної діяльності, наведені Наказом про облікову політику, що представлений в Додатку А:

- повний цикл лісогосподарських заходів по вирощуванні лісу;
- промислову заготівлю деревини і вивезення її на нижні склади;
- переробку частини деревини на товари народного споживання та продукцію промислового призначення;
- збут деревини та продукції її переробки.

З огляду на вищесказане, питання утворення витрат та доходів від основної діяльності на даному підприємстві є головним та найбільш складним елементом організації і розвитку його виробничо-господарського механізму, охопленого системою обліку. Тому припускаємо, що від його ретельного опрацювання та практичного застосування, буде напряду залежати як рентабельність виробництва загалом, так і окремих видів продукції. Державне підприємство «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» здійснює виробництво таких видів продукції:

- 1) лісопродукція;
- 2) пиломатеріали обрізні;
- 3) пиломатеріали необрізні;
- 4) заготовки до європіддонів.

Зважаючи на специфіку діяльності даного підприємства, опрацюємо більш детально його методику обліку витрат та доходів операційної діяльності.

Для визначення фінансового результату від операційної діяльності підприємства потрібно досконало володіти інформацією не тільки про доходи, а й інформацією про витрати підприємства, що пов'язана з операційною діяльністю. Для узагальнення інформації про нараховані витрати пов'язані з випуском продукції встановлюють рахунок 23 «Виробництво».

На ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» даний рахунок має таку будову субрахунків, які визначені робочим планом рахунків:

- 231 «Бюджет»;
- 232/1 «Витрати по заготівлі головне»;
- 232/2 «Витрати по заготівлі проміжне»;
- 233 «Витрати по вивозці»;
- 234 «Витрати по переробці»;
- 235 «Витрати по утриманню транспорту»;
- 236 «Витрати по утриманню трельоволоків»;
- 237 «Витрати по ремонту»;
- 238 «Витрати по форельному господарству»;
- 239 «Витрати дорожньої служби»;

- 239/1 «Витрати по розсадниках»;
- 239/2 «Витрати по посадці».

Узагальнення інформації про витрати державного підприємства «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» ведеться у Журналі №5, дивитись в Додатку Б.

Для створення Журналу №5 використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, та інших журналів. На підставі первинних документів дані про витрати відображаються в облікових регістрах, потім інформація використовується для складання Головної книги та фінансової звітності [53].

Не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Адміністративні витрати, які обліковуються на рахунку 92 «Адміністративні витрати» групуються за статтями та економічними елементами. Розподіл адміністративних витрат за економічними елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування та інші витрати [54, с.172].

До адміністративних витрат ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» належить певна кількість витрат (рис. 2.1).

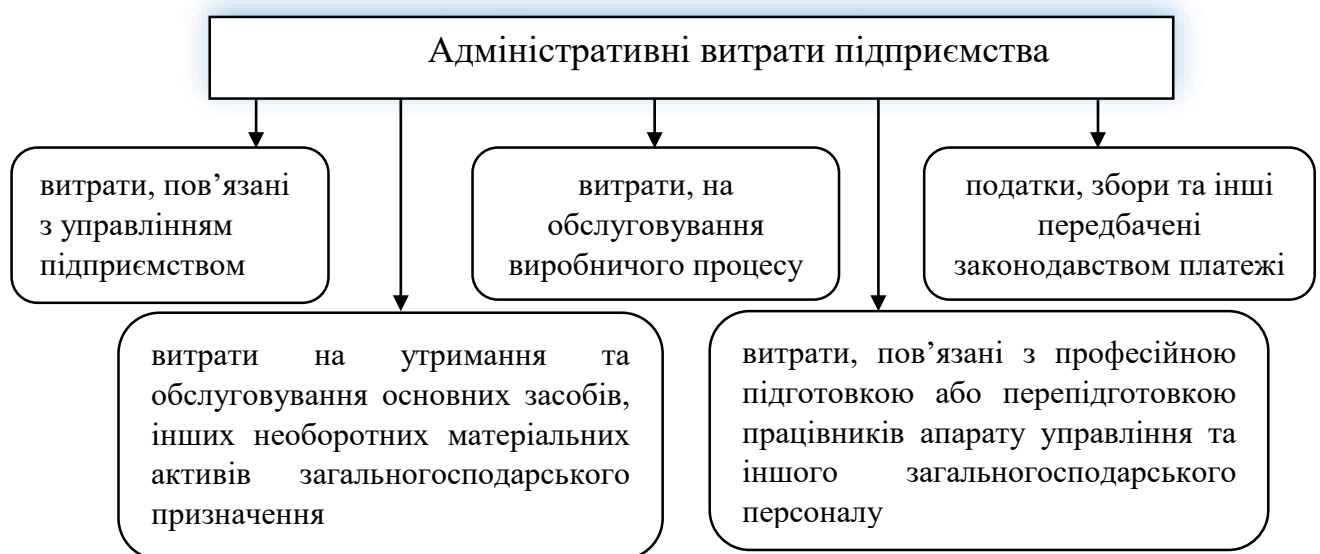


Рис. 2.1 Склад адміністративних витрат ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»

Джерело: сформовано на основі [55, с.28]

На ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» адміністративні витрати не включаються до собівартості виготовленої реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку або збільшують валовий збиток підприємства. За допомогою розрахунку, складеного працівником бухгалтерії оформляється щомісячне списання адміністративних витрат виробничого підрозділу.

Аналітичний облік витрат на збут проводиться аналогічно обліку адміністративних витрат за кожною статтею витрат та економічними елементами. Відповідно, організація обліку витрат на збут за економічними елементами передбачає: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування та інші витрати.

До витрат на збут ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» відносяться витрати, пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) у складі певних груп (рис. 2.2).



Рис. 2.2 Склад витрат на збут ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»

Джерело: сформовано на основі [56, с.33]

Облік витрат, пов'язаних з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку 93 відображають суму понесених витрат на збут, а за кредитом – списання на 79 рахунок «Фінансові результати».

Також на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» мають місце й інші операційні витрати, які безпосередньо не пов'язані з операційною діяльністю. До таких витрат включаються:

- визнані штрафи, пені, неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

Такі витрати, що безпосередньо не пов'язані з виробничою діяльністю підприємства мають покриватися за рахунок інших операційних доходів та валового прибутку (збільшувати збиток від операційної діяльності), що і здійснюється на досліджуваному підприємстві. Для обліку інших витрат підприємством використовується рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». За дебетом рахунку 94 відображається сума визнаних витрат, а за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Оскільки на державному підприємстві «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» не застосовують рахунки 8 класу «Витрати за елементами», то відразу заповнюють розділ III «Витрати діяльності» Журналу №5 на основі первинних чи зведених документів або інших журналів, у яких відображено певні витрати. У зв'язку з цим у Журналі №5 передбачено списання витрат, які накопичені в розрізі об'єктів обліку (графа 2), на інші рахунки. Зокрема, витрати на транспортування вантажів підприємствам чи фізичним особам або інші послуги, виконані на сторону, відображають як їх реалізацію: списання за собівартістю

Д-т 90 К-т 23, за рядком 2 у Журналі №5. Також відображають витрати на перевезення власної продукції для реалізації. При перевезенні для реалізації сировини, матеріалів, відходів такі витрати списують за рядком 6.2 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» кореспонденцією рахунків Д-т 94 К-т 23. Ці витрати відображають на основі реєстрів аналітичного обліку витрат виробництва

– відомостей, виробничих звітів, книг та розрахунків розподілу витрат. Невідшкодовані втрати від браку відображають в графі 7 за відомостями за кореспонденцією Д-т 23 К-т 24, а списані на виробництво напівфабрикати (Д-т 23 К-т 25) чи передану у виробництво готову продукцію (Д-т 23 К-т 26) у графах 8-9 відповідно на основі звітів про рух матеріалів.

На ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» формуються вільні ціни на лісопродукцію на рівні попиту, що склався, з урахуванням діючих такс на деревину, витрат на заготівлю, навантаження, розвантаження, перевезення на нижній склад, адміністративних витрат, витрат на збут та прибутку без обмеження рівня рентабельності.

Фактична собівартість лісопродукції на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» калькулюється в розрахунку на знеособлений кубічний метр деревини, без диференціації за асортиментом, породами, сортами і розмірами (табл.2.1). Для встановлення цін між конкретними асортиментами лісопродукції враховується порівняльний аналіз їх якості і споживчих властивостей. У відповідності з оцінкою асортиментам присвоюється ціновий коефіцієнт. Якість одного асортименту береться за коефіцієнт 1-ця. Основою для застосування вільних цін при реалізації лісопродукції є ціни, узгоджені з основними споживачами і зафіксовані в протоколах погодження вільних цін, що завірені підписами і печатками підприємства і споживача.

Таблиця 2.1

**Калькуляція собівартості заготівлі лісопродукції
за 12 місяців 2021р. по ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»**

Статті витрат та інші показники	Код рядка	Заготівля лісопродукції від всіх видів рубок	
		Всього	Головного користування
Заготівля лісопродукції:	10		
Кількість, тис. кбм., в тому числі	11	135,93	64,05
В тому числі к-ть тис. кбм заготовлено СПД		99,66	45,95
Вартість в оптових цінах з врахуванням верхнього і нижнього складів, без ПДВ, тис. грн.	12	177 163,3	82 385,1
1.Сировина і матеріали	20	14 995,0	9 220,4
В т.ч. попнева плата	21	14 995,0	9 220,4

2.Зворотні відходи (вираховуються)	30		
3.Покупні матеріали, комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій	40	35 840,3	11 285,6
В т.ч. послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організації		33 150,4	11 158,8
4.Паливо і енергія на технологічні цілі	50	1 891,3	868,0
5.Основна заробітна плата	60	4 591,0	1 810,9
6.Додаткова заробітна плата	70	3 741,2	1 475,6
7.Відрахування на соціальні заходи	80	1 698,8	699,5
8.Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	90	17 836,0	2 746,6
В т.ч. амортизаційні відрахування		2 057,8	969,6
Утримання, експлуатація та будівництво лісових доріг		3 986,9	1 959,7
9.Загальновиробничі (цехові) витрати	100	24 396,3	13 166,0
10.Витрати на лісогосподарські роботи і послуги, виконані за власні кошти	110	2 831,0	
11.Інші виробничі витрати	120	6 314,5	2 975,4
В т.ч. витрати на перевезення деревини, включаючи навантаження та розвантаження		5 729,5	2 699,7
12.Виробнича собівартість	130	114 135,9	44 248,0
Адміністративні витрати	140	12 829,0	6 529,0
Витрати на збут	150	12 556,0	5 916,4
Всього витрат	160	139 520,9	56 693,4
Прибуток: сума, тис.грн	170	37 642,4	25 691,7
Рентабельність, %	180	27,0	45,3
Довідково: передано лісопродукцію на переробку у власні цехи			
Кількість, тис. кбм.	191	12,87	6,2
Вартість (по собівартості нижнього складу)	192	9 100,0	4 392,8
Довідково: перевезено лісопродукцію на нижній склад			
Кількість, тис. кбм.		23,86	11,11

Джерело: сформовано автором на основі – Додатку В

Слід враховувати те, що варто не тільки підрахувати фактичну собівартість готової продукції, а й на базі наявної інформації надати можливість менеджерам спрогнозувати таку собівартість, яка за даних умов принесе підприємству найбільший прибуток.

Отже, облік витрат підприємства призначений фіксувати в документах, реєстрах та формах звітності проведені витрати, які в майбутньому стають вихідною базою для виконання калькулювання та аналізу собівартості продукції.

Випуск готової продукції відображається в обліку при її передачі на склад на підставі первинних документів. Через те, що не існує стандартизованої типової

форми такого первинного документа, підприємство може самостійно розробити цю форму та заповнювати її з врахуванням вимог до оформлення первинних документів. Слід зауважити, що продукція лісового господарства проходить сертифікацію, яка показує, що товар виготовлений згідно світових вимог. У даному випадку підприємство має отримати фіто-санітарний сертифікат. До того ж, на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» оприбуткування готової продукції оформляють здавальною накладною (далі вона передається на склад лісового господарства), при виконанні певних робіт, послуг іноді створюють приймально-здавальний акт. Після проходження всіх стадій обробки, продукція може бути відвантажена покупцям за відповідними угодами.

Процес відвантаження готової продукції на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» розпочинається з виписки підприємством рахунка-фактури на оплату продукції. При відвантаженні продукції підприємством надається видаткова і податкова накладна, зареєстровані відповідним чином. При відвантаженні продукції працівники складу виписують наряд на відпуск лісопродукції або накладну, у якій ставиться підпис покупця або уповноваженої особи. Ця накладна та інші первинні документи передаються в бухгалтерію лісового господарства, пізніше на підставі цих документів виписується рахунок-фактура, де покупцю вказується назва відвантаженої продукції, її кількість, відповідна сума з урахуванням ПДВ.

ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» здійснює реалізацію своєї продукції за межі міста Івано-Франківськ і України також, тому в укладених угодах про постачання продукції зазначаються і додаткові умови здійснення цієї поставки.

Для відображення доходів підприємства щодо основного виду діяльності Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 70 «Доходи від реалізації» [25]. На даному підприємстві облік доходів проводиться на рахунку 70 «Доходи від реалізації». За дебетом рахунку 70 відображають суми непрямих податків (акцизний збір, ПДВ), за кредитом – одержання доходу від реалізації, таке відображення інформації на рахунках 7 класу повинно бути документально

підтвердженням. Тому потрібно робити ці записи у разі наявності первинних документів з обліку доходів від реалізації. Такими документами є рахунки-фактури та розрахунки бухгалтерії.

Оскільки підприємство з власних потреб може розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, то у досліджуваного підприємства є розроблений Робочий план рахунків, в якому до рахунку 70 відкривається окремий субрахунок для обліку доходів від реалізації у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»:

- 701 «Лісопродукція»;
- 702 «Посад матеріал, товари»;
- 703 «Роботи і послуги».

Також аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством. Узагальнена інформація про доходи і результати основної діяльності знаходиться у Журналі 6.

Облік інших операційних доходів від іншої операційної діяльності ведеться окремо на виробничих підприємствах. Для узагальнення інформації про доходи від іншої операційної діяльності використовується рахунок 71 «Інший операційний дохід». За дебетом цього рахунку відображається суми непрямих податків (ПДВ, акцизний збір та інші платежі) та списання на 79 рахунок «Фінансові результати», а за кредитом – одержання доходу [57, с.27]

На рахунок 71 «Інший операційний дохід» на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» обліковуються такі доходи:

- 711 «Дохід від продажу іноземної валюти»;
- 719 «Відсотки банку».

Первинними документами для збору інформації про інші операційні доходи є: рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, акти інвентаризації, довідки та розрахунки бухгалтерії.

Розглянемо визнання доходу від реалізації продукції за даними діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» (рис. 2.3).

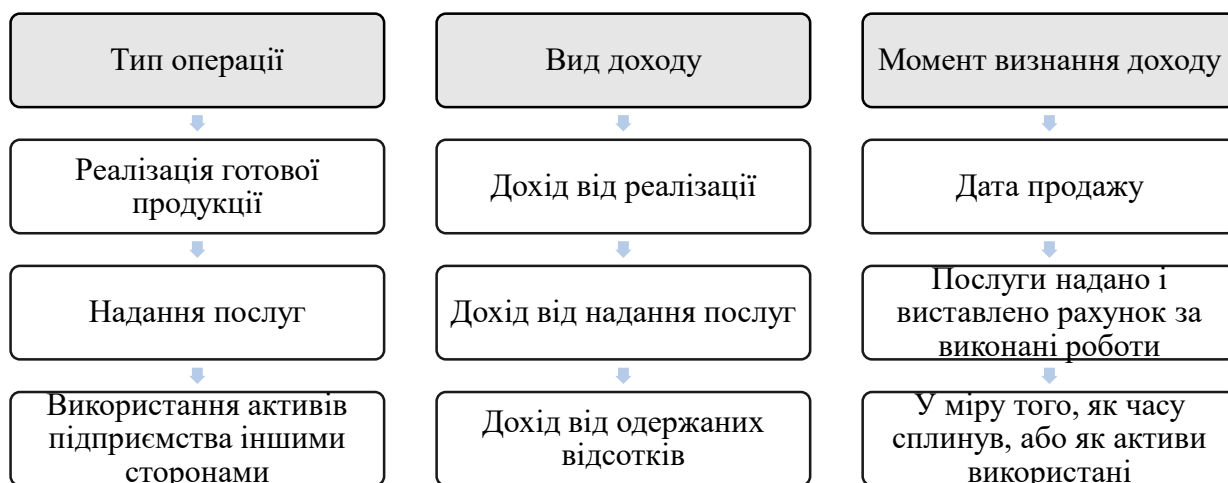


Рис. 2.3 Визнання доходу від реалізації продукції

Джерело: розроблено автором

Загалом для усієї інформації про доходи від операційної діяльності на досліджуваному підприємстві призначено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», які застосовуються для визначення фінансових результатів після їх відображення у взаємозв'язку з витратами класу 9 (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Відповідність рахунків доходів та витрат для визначення
фінансового результату операційної діяльності
ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»**

Вид діяльності	Господарські операції	Дохід	Витрати (клас 9)
Основна	Реалізація товарів, робіт, послуг	701, 702, 703, 704	90, 91, 92, 93
Інша операційна	- реалізація іноземної валюти	711	942
	- реалізація інших оборотних активів	712	943
	- операційна оренда активів	713	-
	- операційна курсова різниця	714	945
	- штрафи, пені, неустойки	715	948
	- списання активів та їх наступне відшкодування	716	946, 947
	- списання заборгованостей і формування резервів	717	944
	- інші	719	949

Джерело: сформовано автором

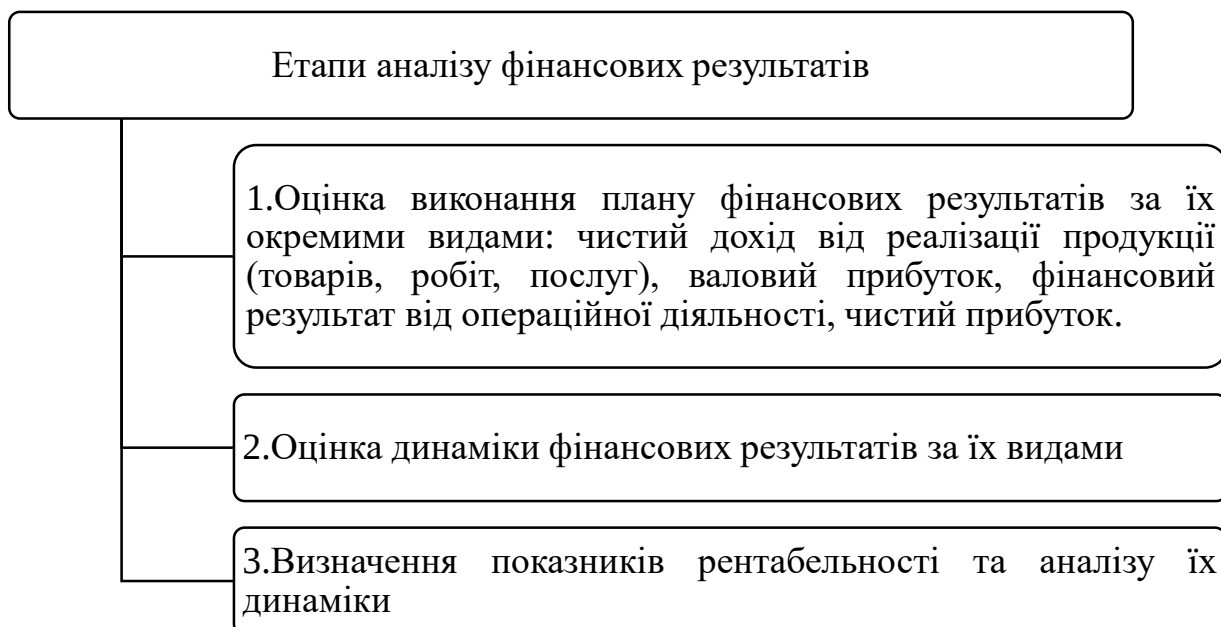
Підсумовуючим фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток або збиток, розраховується як різниця між доходами та витратами підприємства. Формулювання прибутку (збитку) проводиться на рахунку 79 «Фінансові результати» шляхом закриття рахунків із обліку доходів та собівартості реалізації, інших витрат рахунків 9 класу. Рахунок 79 «Фінансові результати» призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства. Залишок рахунку 79 при його закритті списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [58, с.42].

Отже, списання суми чистого прибутку з рахунку 79 «Фінансові результати» на ДП «Осмолодський лісгосп» проводиться раз на рік. Проте, вважаю, для ефективного контролю та аналізу витрат і доходів керівництвом, було б доцільно помісячне віднесення цих сум на рахунок 44 «Нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)».

2.2 Аналіз фінансових результатів діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

Основним ресурсом, що характеризує діяльність ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП», є лісові ресурси. Ціль аналізу фінансових результатів підприємства є пошук можливостей підвищення прибутковості та економічної ефективності фінансово-господарської діяльності усього підприємства. Важливість аналізу фінансових результатів полягає в тому, що для підприємства важливий кінцевий результат виробничо-фінансової діяльності. Основним джерелом одержання прибутку ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» є його операційна діяльність, а саме реалізація продукції (товарів, робіт, послуг).

Вагомого значення набирає аналіз фінансових результатів у зв'язку з тим, що він є необхідною умовою управління доходами та витратами підприємства з метою збільшення прибутку, у такий спосіб підвищуючи рентабельність. Головною основою для аналізу, формування та структури показників фінансових результатів є форма №2 «Звіт про фінансові результати».



**Рис. 2.4 Стадії аналізу фінансових результатів
ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»**

Джерело: розроблено автором

Фінансова стійкість підприємства є важливою характеристикою фінансового стану підприємства. Цей аналіз дає можливість оцінити, чи відповідає стан активів та пасивів підприємства завданням його фінансово-господарської діяльності. За даними фінансової звітності проведено аналіз фінансової стійкості досліджуваного підприємства (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз фінансової стійкості ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»

Показник	Джерело інформації ф. №1	2020р.	2021р.	Відхилення +/-
Коефіцієнт автономності (Ка)	p.1495/p.1900	0,66	0,62	-0,04
Коефіцієнт фінансової залежності (Кфз)	p.1900/p.1495	1,52	1,61	0,09
Коефіцієнт фінансового ризику (Кфр)	(p.1900-p.1495) / p.1495	0,52	0,61	0,09
Коефіцієнт маневрування власного капіталу (Км)	(p.1495-p.1095) / p.1495	-0,21	-0,30	-0,51

Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень (Кстр)	p.1595/p.1095	—	—	—
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів (Кдз)	p.1595 / (p.1495+p.1595)	—	—	—
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел (Кфн)	p.1495 / (p.1495 +p.1095)	0,45	0,43	-0,02

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Г]

Джерелом інформації для аналізу фінансової стійкості ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП», є форма №1 «Баланс». Проведемо відповідні розрахунки за даними таблиці 2.3:

(2.1)

$$K_a(2020p.) = 29\,204 / 44\,422 = 0,66$$

$$K_a(2021p.) = 31\,809 / 51\,150 = 0,62$$

(2.2)

$$K_{фз}(2020p.) = 44\,422 / 29\,204 = 1,52$$

$$K_{фз}(2021p.) = 51\,150 / 31\,809 = 1,61$$

(2.3)

$$K_{фр}(2020p.) = (44\,422 - 29\,204) / 29\,204 = 0,52$$

$$K_{фр}(2021p.) = (51\,150 - 31\,809) / 31\,809 = 0,61$$

(2.4)

$$K_m(2020p.) = (29\,204 - 35\,370) / 29\,204 = -0,21$$

$$K_m(2021p.) = (31\,809 - 41\,530) / 31\,809 = -0,30$$

(2.5)

$$K_{фн}(2020p.) = 29\,204 / (29\,204 + 35\,370) = 0,45$$

$$K_{фн}(2021p.) = 31\,809 / (31\,809 + 41\,530) = 0,43$$

Як свідчать розрахунки, на досліджуваному підприємстві, коефіцієнт маневрування власного капіталу, у 2020 та 2021 роках значно нижче нормативного

значення (>1). Коефіцієнт фінансового ризику свідчить про те, що у 2021 р. він зріс на 0,09 порівняно з 2020 р., це вказує на те, що підприємство почало більше залучати позикового капіталу. Коефіцієнт фінансової залежності на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» є в межах норми, адже рекомендоване значення (<2).

Фінансовий результат – це різниця між доходами та витратами підприємства. Загальні зміни фінансового результату від операційної діяльності обумовлено різнонаправленою дією його складових. Аналіз витрат від операційної діяльності на основі Звіту про фінансові результати дає змогу дослідити напрямок змін отриманих фінансових результатів за кілька років та оцінити дію зазначених витрат на результуючий показник. У таблиці 2.4 представлена структура витрат ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020-2021 рр.

Таблиця 2.4

**Структура витрат від операційної діяльності
ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»**

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	Тис., грн.	Структура, %	Тис., грн.	Структура, %		
Собівартість реалізованої продукції	95 491,0	81,65	145 757,0	72,31	50 266,0	52,63
Адміністративні витрати	8 690,0	7,43	41 295,0	20,49	32 605,0	375,20
Витрати на збут	11 955,0	10,22	12 697,0	6,30	742,0	6,21
Інші операційні витрати	814,0	0,70	1 826,0	0,90	1 012,0	124,32
Разом витрат від операційної діяльності	116 950,0	100	201 575,0	100	84 625,0	72,36

Джерело: розроблено за даними [Додаток Д, Е]

Як вказують дані таблиці 2.4, операційні витрати 2021 р. зросли на 84 625 грн. в порівнянні з попереднім роком. Очевидно, що у загальній сумі витрат операційної діяльності найвище значення у 2021 році належить собівартості реалізованої продукції – 72,31%, проте, воно дещо нижче в порівнянні з 2020 р. –

81,65%. Сума адміністративних витрат у 2021 році зросла на 32 605 грн., їх частка збільшилась на 13,06 %, що є негативним фактором. Щодо витрат на збут, то вони також збільшились на 742 грн., проте їх питома вага у загальній структурі знизилась на 3,92%, що пов'язано із зменшенням обсягів реалізації продукції.

Щоб ознайомитись із складом операційних витрат за кожним елементом, сформуємо таблицю 2.5

Таблиця 2.5

Склад витрат від операційної діяльності статті «собівартість реалізованої продукції» ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	Тис., грн.	Структура, %	Тис., грн.	Структура, %		
Собівартість реалізованої продукції, всього:	95 491,0	100	145 757,0	100	50 266,0	52,63
У тому числі: витрати на сировину та основні матеріали	14 342,0	15,02	19 047,0	13,07	4 705,0	32,80
Витрати на паливо	6 053,0	6,34	8 278,0	5,68	2 225,0	36,76
Витрати на електроенергію	716,0	0,75	1 117,0	0,77	401,0	56,00
Витрати на оплату праці	28 820,0	30,18	43 979,0	30,17	15 159,0	52,60
Відрахування на соціальні заходи	5 899,0	6,18	9 737,0	6,68	3 838,0	65,06
Амортизація ОЗ і НА	4 329,0	4,53	6 432,0	4,41	2 103,0	48,58
Інші операційні витрати, всього:	35 332,0	37,00	57 167,0	39,22	21 835,0	61,80
<i>В. т. ч. витрати за роботи та послуги сторонніх організацій</i>	32 244,0	-	51 131,0	-	18 887,0	58,57

Запчастини та допоміжні матеріали	3 088,0	-	6 036,0	-	2 948,0	95,47
-----------------------------------	---------	---	---------	---	---------	-------

Джерело: розроблено за даними [Додаток Е]

У 2021 році найбільшу частку становлять витрати за роботи та послуги сторонніх організацій 51 131 грн. Отже, як варіант, щоб зменшити собівартість продукції, є пошук перспектив для здійснення деяких робіт та послуг самостійно. Також суттєвого зростання у 2021 р. зазнали витрати на оплату праці в порівнянні з 2020 р. – 15 159,0 грн.

Для більш детального розуміння представимо структуру витрат за елементами ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за допомогою таких діаграм на рис. 2.5 та 2.6

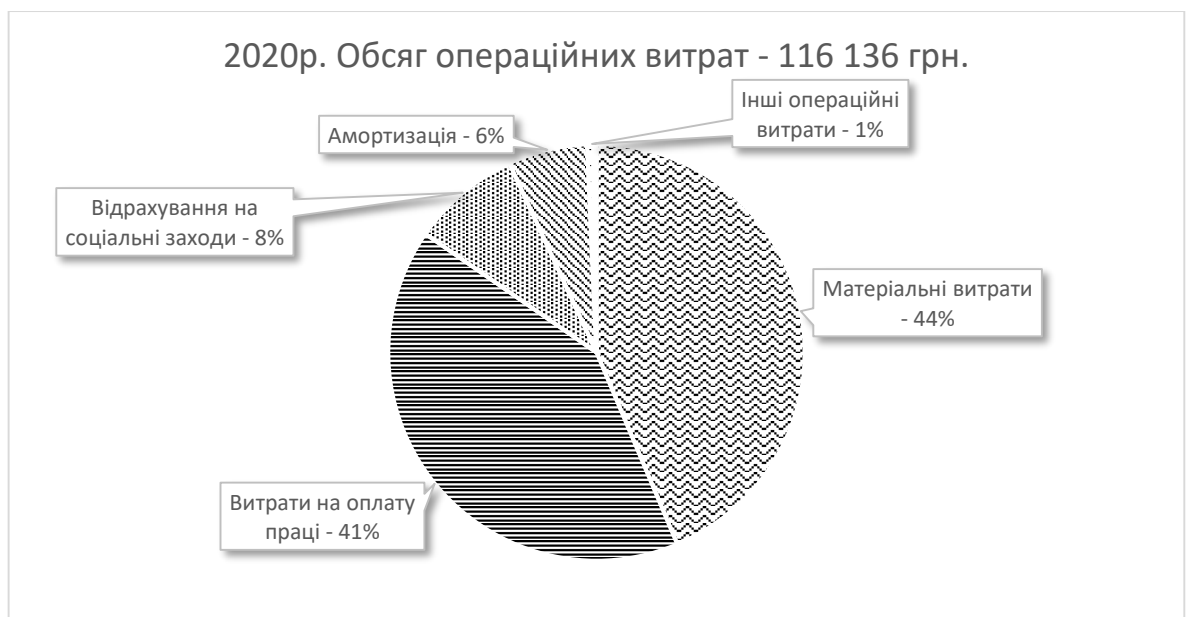


Рис. 2.5 Структура операційних витрат за елементами на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020 р.

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]



Рис. 2.6 Структура операційних витрат за елементами на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2021 р.

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]

Також важливого значення мають показники економічного аналізу операційних доходів. Проведемо аналіз структури операційних доходів ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020-2021 рр. в таблиці 2.6, яку представлено згідно даних Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), який викладено у Додатку Д. При цьому слід зауважити, щодо впливу різноманітних чинників на фінансовий результат від операційної діяльності.

Таблиця 2.6

**Структура доходів від операційної діяльності
ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»**

Статті доходів	2020 р.		2021 р.		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	Тис., грн.	Структура, %	Тис., грн.	Структура, %		
Чистий дохід від реалізації продукції	117 165,0	99,31	187 052,0	98,95	69 887,0	59,65
Інші операційні доходи, всього	818,0	0,69	1 974,0	1,05	1 156,0	141,32
<i>В. т. ч. курсові різниці</i>	26,0	0,02	225,0	0,12	199,0	765,0

Продовження табл. 2.6

Разом доходів від операційної діяльності	117 983,0	100	189 026,0	100	71 043,0	60,21
Фінансовий результат від операційної діяльності	1 033,0	-	15 887,0	-	14 854,0	1 437,95

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]

За результатами економічного аналізу у таблиці 2.6, можна сказати, що основна діяльність ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» забезпечує велику частину його доходів. Фінансовий результат досліджуваного підприємства у 2021 році суттєво збільшився і був 15 887,0 грн., що у 15,37 разів вище від 2020 року.

Дохід від реалізації готової продукції ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» становить 98,95 усіх доходів операційної діяльності. В період з 2020 р. по 2021 р. його величина зросла на 69 887,0 грн., що відбилося на збільшенні фінансового результату від операційної діяльності на 14 854,0 грн., що є хорошим показником для підприємства.

Таблиця 2.7

Показники факторного аналізу прибутку ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»

Найменування продукції	Обсяг реалізації продукції, кбм.		Ціна, грн.		Собівартість, грн.	
	2020р.	2021р.	2020р.	2021р.	2020р.	2021р.
Пиломатеріали обрізні	959,0	1 684,0	1 162,42	2 016,2	1 150,85	1 994,24
Абсолютні зміни, грн.	725,0		853,78		843,39	
Відносні зміни %	75,6		73,4		73,3	
Пиломатеріали необрізні	44,0	55,0	1 107,57	2 139,42	1 096,21	2 098,18
Абсолютні зміни, грн.	11,0		1 031,85		1 001,97	
Відносні зміни %	25,0		93,2		91,4	
Палети	3 459,0	3 030,0	2 954,15	5 533,14	2 921,68	5 316,6

Продовження табл. 2.7

Абсолютні зміни, грн.	-429,0	2 578,99	2 394,92
Відносні зміни %	-12,4	87,3	81,9

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Є]

За результатами факторного аналізу прибутку на досліджуваному підприємстві можна зробити висновок: собівартість пиломатеріалів обрізних у 2021р. становить 1 994,24 грн., пиломатеріалів необрізних – 2 098,18 грн., палет – 5316,6 грн., ця сума збільшилась в порівнянні з 2020р., що негативно впливає на діяльність підприємства. Також суттєво збільшились ціни на продукцію.

Таблиця 2.8

**Показники рівня та динаміки фінансових результатів
ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»**

Показники	Роки		Відхилення (+/-)	
	2020	2021	Тис.грн	%
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	117 165,0	187 052,0	+69 887,0	59,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	95 491,0	145 757,0	+50 266,0	52,6
Валовий прибуток (збиток)	21 647,0	41 295,0	+19 648,0	90,8
Інші операційні доходи	818,0	1 974,0	+1 156,0	141,3
Адміністративні витрати	8 690,0	12 859,0	+4 169,0	47,97
Витрати на збут	11 955,0	12 697,0	+742,0	6,21
Інші операційні витрати	814,0	1 826,0	+1 012,0	124,32
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	1 033,0	15 887,0	+14 854,0	1 437,95
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	-	-	-	-
Інші доходи	-	-	-	-
Фінансові витрати	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	-	-
Прибуток (збиток) до оподаткування	1 033,0	15 887,0	+14 854,0	1 437,95
Чистий прибуток (збиток)	847,0	13 027,0	+12 180,0	1 438,02

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]

Як показують дані таблиці 2.8 , чистий прибуток підприємства в 2021 році порівняно з 2020 роком збільшився на 12 180,0 грн. і склав 13 027,0 грн. Зокрема,

відбулося збільшення прибутку від операційної діяльності в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 14 854,0 грн.

Прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в цілому залежить від таких головних чотирьох чинників першого рівня:

- кількісного обсягу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- її структури;
- собівартості;
- рівня середньо-реалізаційних цін.

Загальний фінансовий результат діяльності підприємства показує прибуток. Найголовнішою складовою загальної величини прибутку, є прибуток від реалізації продукції, на його формування впливає обсяг реалізації продукції, витрати на сировину, матеріали, витрати на транспортування та встановлені тарифи на послуги.

Отже, аналіз фінансових результатів лісових господарств відіграє важливу роль у діяльності та розвитку підприємства. Завдяки цьому аналізу можна оцінити склад, будову фінансових результатів, вплив чинників, що впливають на величину фінансових результатів, провести аналіз рентабельності. Внаслідок того, можна приймати обґрунтовані та результативні рішення в системі управління фінансовими результатами.

2.3 Аналітична оцінка показників рентабельності та розподілу прибутку

Оцінку потужності та ефективності діяльності підприємства ведуть не тільки за показником прибутку, а й за показником рентабельності. Рентабельність – це відносний показник, що показує рівень доходності діяльності підприємства або її окремої складової [59].

Показники рентабельності показують кінцеві результати роботи підприємства, адже їх величина показує співвідношення прибутку з існуючими або використаними ресурсами. За даними фінансової звітності (форми №1 та №2) ДП

«ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» обчислимо та проведемо оцінку в динаміці ряду показників рентабельності підприємства за 2020-2021рр. у таблиці 2.9

Таблиця 2.9

Обчислення та аналіз показників рентабельності діяльності

ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020-2021 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	Динаміка	
			Абсолютна, грн.	Відносна, %
1.Дохід від реалізації продукції	117 165,0	187 052,0	69 887,0	59,65
2.Валовий прибуток (збиток)	21 674,0	41 295,0	19 621,0	90,53
3.Прибуток від операційної діяльності	1 033,0	15 887,0	14 854,0	537,95
4.Прибуток до оподаткування	847,0	13 027,0	12 180,0	538,02
5.Чистий прибуток	847,0	13 027,0	12 180,0	538,02
6.Середньорічна вартість активів	38 348,0	47 786,0	9 438,0	24,61
7.Середньорічна вартість власного капіталу	27 317,0	30 506,5	3 189,5	11,67
8.Середньорічна вартість основних засобів	28 536,5	33 651,5	5 115,0	17,92
9.Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	4 479,0	3 805,5	-673,5	-84,96
10.Собівартість реалізованої продукції	95 491,0	145 757,0	50 266,0	52,64
11.Витрати операційної діяльності	117 136,0	171 313,0	54 177,0	46,25
12.Рентабельність активів	2,21	27,26	25,05	233,48
13.Загальна (економічна) рентабельність	2,56	34,78	32,22	358,59
14.Фінансова рентабельність	3,1	42,7	39,6	377,42
15.Рентабельність реалізації	18,5	22,08	3,58	19,35
16.Рентабельність операційної діяльності	1,08	10,9	9,82	9,26

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Г, Д]

Як видно з проведених обрахунків у таблиці 2.9 за розглянутий період зросли всі показники рентабельності діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП». Наприклад: рентабельність активів в абсолютному вираженні зросла на 25,05 %, а у відносному на – 233,48 %; загальна рентабельність збільшилась на 32,22 % або 358,59 %; рентабельність реалізації зросла на 3,58 % або на 19,35 %; рентабельність операційної діяльності збільшилась на 9,82 % або на 9,26 %. Такий рух показників є позитивним та отримує позитивну оцінку.

Поміж розглянутих показників найбільше зріс показник рентабельності власного капіталу, який визначає рівень прибутковості. Найбільший інтерес мають

власники підприємства, засновники та акціонери, адже цей показник відображає кількість отриманого прибутку за звітний період на суму вкладеного капіталу підприємства.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу (РВК) розраховується як ділення чистого прибутку (П) до середньорічної вартості власного капіталу (ВК).

(2.6)

$$РВК = \frac{П}{ВК}$$

Проведемо факторний аналіз, при його проведенні застосовується прийом ланцюгових підстановок. Вплив зміни прибутку розраховується як:

(2.7)

$$\Delta РВК_{\Pi} = РВК^1 - РВК_0$$

де:

РВК¹ – базова рентабельність, скоригована на фактичний прибуток;

РВК₀ – базове значення рентабельності.

$$\Delta РВК_{\Pi} = (13\,027 / 27\,317) * 100 - 3,1 = 47,69 - 3,1 = 44,59 \%$$

Вплив зміни вартості інвестованого власного капіталу розраховується як:

(2.8)

$$\Delta РВК_{ВК} = РВК_1 - РВК^1$$

де:

РВК₁ – фактична величина рентабельності;

РВК¹ - базова рентабельність, скоригована на фактичний прибуток.

$$\Delta РВК_{ВК} = 42,7 - (13\,027 / 27\,317) * 100 = 42,7 - 47,69 = -4,99 \%$$

Разом вплив становить: 44,59 + (-4,99) = 39,6 %

У результаті факторного аналізу вказано, що під впливом зростання чистого прибутку на 12 180,0 грн., рентабельність власного капіталу зросла на 44,59 %, а в результаті збільшення середньорічної вартості власного капіталу на 3 189,5 грн., показник рентабельності власного капіталу зменшився на 4,99 %.

Щодо динаміки власного капіталу, то його зміна залежить від таких факторів: зареєстрованого капіталу, коригувань в результаті зміни облікової політики,

переоцінки активів, в результаті операцій щодо розподілу прибутку та нерозподіленого прибутку, у збільшенні якого зацікавлений власник підприємства.

За даними I розділу Балансу підприємства зауважимо, що у 2021 році зміна підсумку розділу відбулася за рахунок збільшення за статтею Нерозподілений прибуток на суму 13 027,0 грн., або на 538,02 %, щодо залишку на початок року, який становив 847,0 грн.

Вагомим показником рентабельності є рентабельність операційної діяльності. Проведемо її аналіз у таблиці 2.10

Таблиця 2.10

Рентабельність операційної діяльності
ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020-2021 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	Динаміка	
			Абсолютна, грн.	Відносна, %
Прибуток від операційної діяльності	1 033,0	15 887,0	14 854,0	537,95
Виробнича собівартість реалізованої продукції	116 136,0	171 313,0	55 177,0	47,51
Адміністративні витрати	8 690,0	12 859,0	4 169,0	47,97
Витрати на збут	11 955,0	12 697,0	742,0	106,21
Інші операційні витрати	814,0	1 826,0	1 012,0	224,32
Разом операційних витрат	137 595,0	198 695,0	61 100,0	44,4
Рентабельність операційної діяльності за показником операційних витрат	0,89	9,27	8,38	1 041,57

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]

З таблиці 2.10 видно, що в порівнянні з 2020 роком рентабельність операційної діяльності за показником повних операційних витрат у 2021 році зросла в абсолютному значенні на 8,38 %, що вартує розцінити як позитивну зміну. Водночас, як загальна сума операційних витрат збільшилась аж на 61 100,0 грн або 44,4 %, а прибуток від операційної діяльності зріс на 14 854,0 грн. або в 15 разів.

Продемонструємо на рис. 2.7 динаміку будови операційних витрат на виробництво реалізованої продукції.

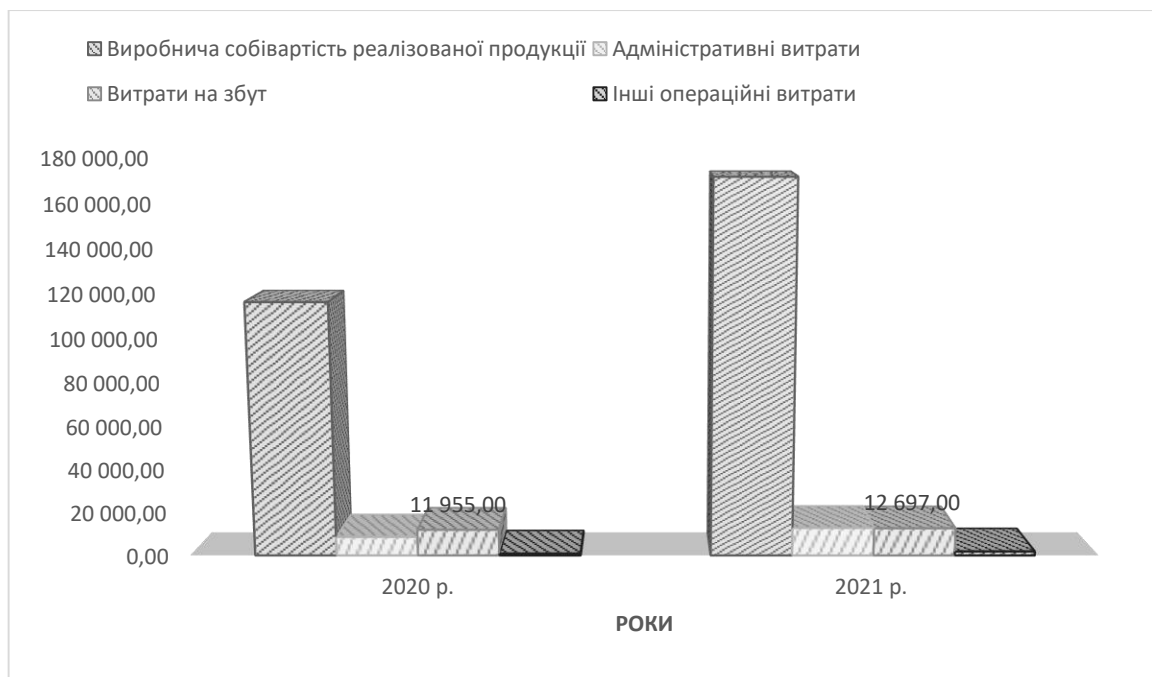


Рис. 2.7 Витрати операційної діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» за 2020-2021 рр.

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Д]

У складі операційних витрат значне місце належить виробничій собівартості реалізованої продукції, яка збільшилась у 2021 році на 55 177,0 грн., або на 47,51%, адміністративні витрати збільшились на 4 169,0 грн., або на 47,97 %, витрати на збут зросли на 742,0 грн., або на 106,21 %, а інші операційні витрати зросли на 1 012,0 грн., або на 224,32 %.

За результатами діяльності підприємства протягом року в його розпорядженні залишається кінцевий фінансовий результат – чистий прибуток. При аналізі розглядають обсяги окремих складових, тобто вивчають відносні показники структури. Аналізують показники чистого прибутку, що припадає на власний капітал та на обсяг зареєстрованого капіталу, співвідношення між сумою сплачених дивідендів та величиною пайового капіталу. Ці показники порівнюються та виявляються головні тенденції їх зміни. Проведемо такий аналіз у таблиці 2.11

Нерозподілений прибуток як частина власного капіталу
ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» 2020-2021 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	Динаміка	
			Абсолютна, грн.	Відносна, %
Зареєстрований (пайовий) капітал	670,0	670,0	-	-
Додатковий капітал	28 543,0	31 139,0	2 596,0	109,09
Резервний капітал	-	-	-	-
Нерозподілений прибуток	847,0	13 027,0	12 180,0	538,02
Усього власний капітал	30 060,0	44 836,0	14 776,0	149,15
Нерозподілений прибуток у % до зареєстрованого капіталу	126,4	1 944,3	1 817,9	438,21
Нерозподілений прибуток у % до всього власного капіталу	2,82	29,05	26,23	930,0

Джерело: сформовано автором за даними [Додаток Ж]

Отож, власний капітал ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» зріс у 2021 році на 14 776,0 грн., або 149,15 %. При цьому нерозподілений прибуток збільшився на 12 180,0 грн., або 538,02 %. Вартість резервного капіталу протягом даного періоду не змінювалась. Тобто збільшення власного капіталу відбулося за рахунок додаткового капіталу та нерозподіленого прибутку.

Щодо частки прибутку у власному капіталі, то на кінець 2020 року вона становила 2,82 %, а на кінець 2021 року – 29,05 %. На кінець 2020 р. нерозподілений прибуток покривав суму зареєстрованого капіталу у 1,26 рази, а на кінець 2021 р. – 19,44 %.

Слід зазначити, що стійкий фінансовий стан утворюється в процесі виробничо-господарської діяльності підприємства. Об'єктивно оцінити фінансовий стан можна за допомогою комплексної системи показників, які детально характеризують господарське становище підприємства.

Отже, аналіз показників рентабельності діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» показує про підвищення ефективності діяльності підприємства. Показники повинні бути такими, щоб усі хто пов'язаний з підприємством економічними відносинами, могли отримати відповідь на запитання, наскільки підприємство є надійним партнером у фінансовому

відношенні, і пізніше прийняти рішення про продовження або встановлення таких відносин з підприємством.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ
ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

**3.1 Напрямки удосконалення обліку формування фінансових
результатів ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»**

Відповідно до облікової політики ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» бухгалтерський облік ведеться централізованою бухгалтерією, очолюваною головним бухгалтером.

Облік фінансових результатів на досліджуваному підприємстві ведеться на однойменному рахунку 79, який має три субрахунки:

- 791 – результат операційної діяльності;
- 792 – результат фінансових результатів;
- 793 – результат іншої діяльності.

В кінці року залишок рахунку 79 «Фінансові результати» списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Кінцевий фінансовий результат, визначається як різниця між нерозподіленим прибутком та прибутком використаним у звітному періоді.

Фінансовий результат представляє собою найважливіший фактор діяльності суб'єкта господарювання, оскільки він характеризує величину досягнутого економічного ефекту від здійснення господарських операцій.

На підприємстві фінансовий результат отримує свій кінцевий вираз у вигляді:

- прибутку – являє собою найбільш узагальнюючий показник усієї господарської діяльності, оскільки наявність позитивної величини даного показника, що виробництво підприємства є ефективним, а його фінансовий стан стабільним.

- збитків – характеризує незадовільне здійснення господарюючим суб'єктом своїх основних функцій із погляду отримання фінансових результатів. Причиною виникнення збитків є нераціонально організований процес виробництва, безвідповідальність працівників підприємства, а також скорочення виробничих та

грошових ресурсів внаслідок неможливості покриття витрат підприємства його доходами.

Ефективність діяльності підприємства неможлива без вдосконалення та систематизації обліку доходів та витрат, що є складовими формування результатів діяльності. Протягом місяця доходи та витрати формуються на відповідних субрахунках, а наприкінці місяця списуються на 79 рахунок.

Дохід від реалізації готової продукції є елементом для обчислення об'єкта оподаткування та основою фінансових ресурсів для підприємства, тому відтворення достовірної та своєчасної інформації щодо його обліку вимагає детального аналізу та контролю, яких можна досягнути за допомогою аналітичного обліку [60]. Для вдосконалення обліку наявності та руху лісопродукції, що обліковується на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» запропоновано робочий план рахунків 26 «Готова продукція» та 701 «Дохід від реалізації готової продукції» (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

Робочий план рахунків ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» для обліку доходів від реалізації з використанням запропонованих субрахунків

№ з/п	Назва	№ з/п	Назва
26	«Готова продукція»	701	«Дохід від реалізації продукції»
26.1	Готова продукція «Заготовка для європіддонів»	701.1	Дохід від реалізації «Заготовка для європіддонів»
26.2	Готова продукція «пиломатеріали необрізні»	701.2	Дохід від реалізації «пиломатеріали необрізні»
26.3	Готова продукція «пиломатеріали обрізні»	701.3	Дохід від реалізації «пиломатеріали обрізні»
26.4	Готова продукція «палети»	701.4	Дохід від реалізації «палет»
26.5	Готова продукція «лісопродукція»	701.5	Дохід від реалізації «лісопродукції»

Джерело: розроблено автором

Рекомендований робочий план рахунків дасть змогу здійснювати контроль:

- в рамках запланованих завдань щодо обсягів випуску продукції згідно існуючого асортименту на всіх етапах її руху;

- фактичного зберігання готової продукції у відповідних обсягах та в розрізі асортиментного складу;

- оперативного оформлення документів на відвантаження готової продукції;

- використання матеріальних та фінансових ресурсів через порівняння планових і фактичних показників калькуляції собівартості виготовленої продукції.

Пропоную, дані таблиці 3.1 об'єднати у єдиній аналітичній картці для зручного їх узагальнення та зведення за певний період. Аналітична картка обліку рахунків показано в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Аналітична картка обліку рахунків

Дата	701.1		701.2		701.3		701.4		701.5	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Разом										

Джерело: розроблено автором

Застосування даних рахунків дасть змогу розглянути із загального доходу підприємства дохід від реалізації готової продукції за асортиментом, що дозволить провести детальний аналіз продажів. Це допомагатиме прийняти ефективні та виважені управлінські рішення у процесі формування чистого доходу підприємства. Такий поділ доходів і витрат призведе до більш детального їхнього обліку, оперативному і точному забезпеченню інформацією всіх зацікавлених фізичних та юридичних осіб.

Проаналізувавши діяльність ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО», пропоную застосовувати до рахунку 79 «Фінансові результати» такі аналітичні субрахунки, що представлені на рис 3.1. Відображення господарських операцій на аналітичних рахунках дасть змогу без додаткових затрат часу одержати інформацію результатів основної та іншої операційної діяльності, а також динаміку показників для потреб ефективного управління.

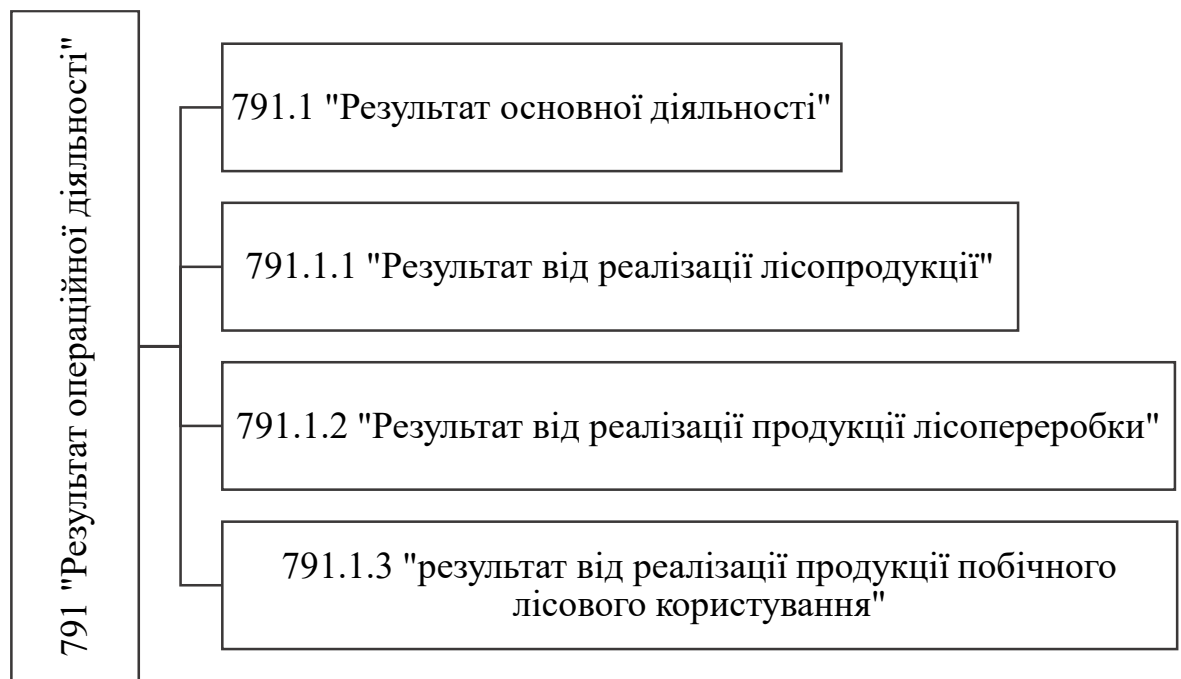


Рис. 3.1 Пропозиції щодо аналітичних субрахунків до рахунка 79 «Фінансові результати»

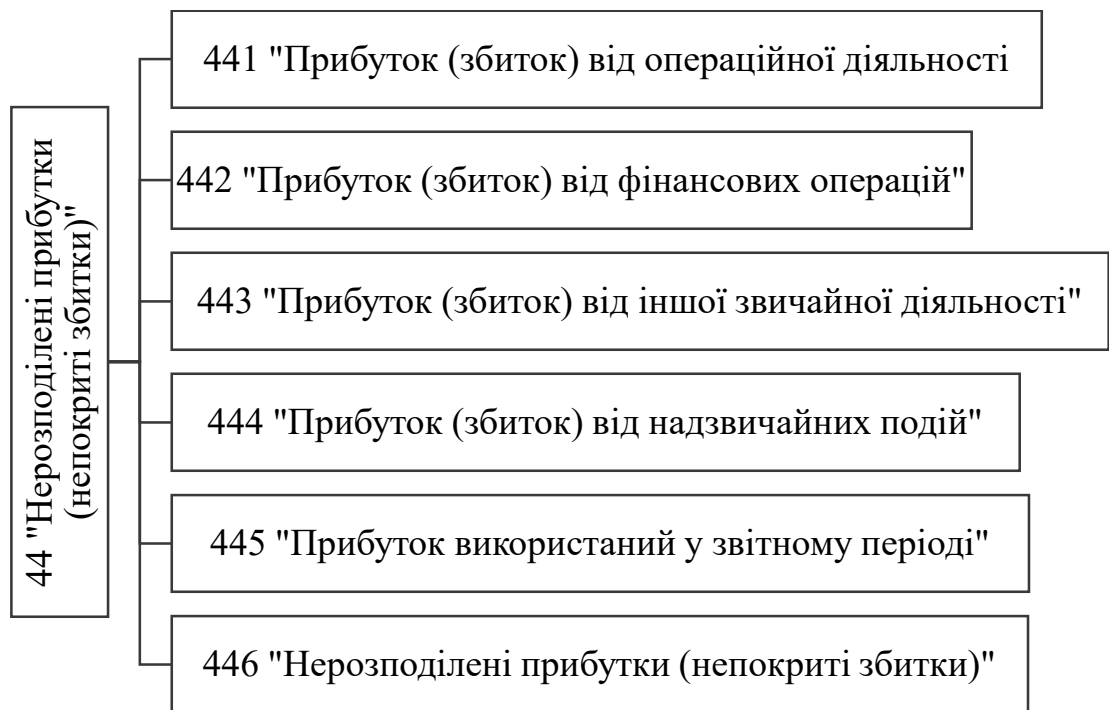
Джерело: розроблено автором

Чітке відокремлення результатів за видами діяльності має неабияке значення для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства, його стратегічного зростання, що обґрунтовує актуальність розподілу доходів, витрат та фінансових результатів у розмежуванні операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків формулювання фінансових результатів ведеться через закриття рахунку 79 «Фінансові результати», а разом з тим, визначається кінцевий залишок, який списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [25].

До рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за відповідним видом діяльності пропоную ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» відкрити такі субрахунки, а саме (рис. 3.2):

Відкриті таким чином субрахунки під час виведення фінансового результату сприятимуть більш точному його обліку, зроблять його більш прозорим, а також приведуть до розуміння причин, що спричинили за собою те чи інше його значення.



**Рис. 3.2 Запропоновані субрахунки до рахунку
44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»**

Джерело: сформовано автором

А також для вдосконалення управління підприємством слід використовувати нові методи управління та сучасні технічні засоби структури різних інформаційних систем. Потрібно провести перебудову його технічної та інформаційної бази на основі впровадження автоматизованої системи обліку, до складу якої б вступали автоматизовані робочі місця бухгалтера. Комп'ютерна система бухгалтерського обліку визначає повну автоматизацію обробки та систематизацію облікової інформації. В умовах комп'ютеризації скорочуються облікові роботи, зменшується їх трудомісткість, що зі свого боку підвищує оперативність отримання необхідної інформації та її ефективність.

Використання в роботі програмного продукту – «1С:Бухгалтерія 8.0» має певні переваги порівняно з іншими подібними програмними продуктами. «1С:Бухгалтерія» є комплексним програмним продуктом, який має чимало спеціалізованих галузевих версій. Дана програма має гнучку конфігурацію та може бути налаштована відповідно до вимог певного підприємства.

Комп'ютеризація на ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» буде мати певні переваги для ведення обліку, а саме:

- ефективного ведення інформації, обробка та формування вихідної інформації;
- безпосереднє забезпечення контролю інформації;
- зростання швидкості обміну інформацією між управлінським персоналом та керованими об'єктами;
- зменшення ручної праці, щодо розрахунків аналітичних показників та заповнення форм бухгалтерської звітності;
- скорочення витрат часу на підготовку інформації;
- певне вдосконалення процесу організації обліку та формування показників фінансової звітності.

Отже, автоматизація бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві за допомогою програми «1С:Бухгалтерія 8.0» буде мати певні переваги, але вимагатиме значних витрат часу та коштів. Автоматизація системи бухгалтерського обліку дозволяє значно полегшити роботу бухгалтера, посилює оперативність та точність облікової інформації, надається більша увага проведенню економічного та фінансового аналізу діяльності підприємства та пошуку можливостей підвищення ефективності роботи.

3.2 Шляхи оптимізації аналізу фінансових результатів ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

Фінансові результати діяльності підприємства мають велике значення, як для його керівництва, так і акціонерів та інвесторів. Інтерес представляють не тільки традиційні показники (виручка, чистий прибуток, обсяг кредиторської та дебіторської заборгованості), а й показники управлінської звітності.

Кожне підприємство, що працює в умовах ринку, ставить собі за ціль одержання позитивного фінансового результату, незалежно від форм власності та його розмірів. Таким фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є його прибутковість [61].

Однією із значних проблем аналізу фінансової звітності в процесі аргументування економічних рішень, є одержання показників відповідних для порівняння. Варто зауважити, для оцінки ефективності діяльності підприємства,

потрібно виявити і пояснити відношення між елементами фінансових звітів. Аналіз фінансового стану має дві основні мети [62, с.14-15]:

- опрацювати динаміку фінансово-господарської діяльності підприємства;
- обробити інформацію, яка потрібна для прогнозування.

Теперішні методики аналізу фінансового стану визначають використання великої кількості фінансових коефіцієнтів. Однак застосування надмірної їх кількості викликає неоднозначність висновків, витрачається більше часу на аналітичне опрацювання показників, зменшує оперативність комплексного аналізу, що є загостреною характеристикою його ефективності. Тому, вважаю, що потрібно звужити кількість фінансових коефіцієнтів та залишити тільки ті, що забезпечать достовірною інформацією фінансового стану діяльності підприємства.

Для потреб комплексного аналізу фінансової звітності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» пропоную використовувати таку систему показників, що відображено у таблиці 3.3

Таблиця 3.3

**Запропонована система показників для аналізу фінансової звітності
ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»**

1.Аналіз форми №1 Балансу підприємства	- горизонтальний та вертикальний аналіз балансу; - аналіз динаміки та структури майна та джерел його утворення із застосуванням порівняльного аналітичного балансу.
2.Показник ділової активності підприємства	- коефіцієнт оборотності оборотних активів; - рівень продуктивності праці; - коефіцієнт придатності основних засобів.
3.Показники платоспроможності та фінансової стійкості підприємства	- коефіцієнт абсолютної платоспроможності; - коефіцієнт автономності; - коефіцієнт фінансової стійкості.
4.Показники прибутковості підприємства	- покриття витрат прибутком; - рентабельність продажу; - рентабельність прибутку; - рентабельність активів; - рентабельність власного капіталу.

5.Аналіз форми №2 Звіту про фінансові результати діяльності підприємства	- аналіз складу та структури доходів і витрат; - аналіз процесу формування чистого прибутку; - аналіз динаміки доходів, витрат та фінансових результатів.
--	---

Джерело: сформовано автором

У процесі здійснення комплексного аналізу фінансової звітності для оцінки фінансового стану підприємства рекомендую застосовувати дві системи показників:

- загальну;
- проміжну з комплексними оцінками окремих елементів діяльності підприємства.

Створена при цьому система аналітичних показників має забезпечити об'єктивність та змістовність інформації, що визначає досліджувані економічні явища та процеси. Важливим елементом виконання комплексного аналізу фінансової звітності є побудова макету обробки вхідної інформаційної бази. Такий макет показує обґрунтований взаємозв'язок математичних, аналітичних та статистичних методів дослідження.

Комплексний аналіз фінансової звітності потрібно проводити поступово. Пропоную спочатку проводити експрес-аналіз показників фінансової звітності для пошуку і акцентування найважливіших та складних проблем в управлінні фінансами ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП». Така діагностика передбачає невеликі затрати часу для отримання результату і подальшого проведення додаткових аналітичних досліджень за певними напрямками. Експрес-аналіз рекомендую проводити у такій послідовності:

- 1) Аналіз економічної здібності підприємства;
- 2) Аналіз результатів фінансово-господарської діяльності підприємства;
- 3) Висновки та рекомендації.

Комплексний аналіз фінансової звітності є більш детальним, він створюється на базі об'єднаних показників та досліджує всі сторони діяльності підприємства.

Пропоную здійснювати комплексний аналіз фінансової звітності у такій послідовності:

- 1) Вертикальний та горизонтальний аналіз форми №1 «Балансу»;
- 2) Аналіз якісних змін у майновому стані;
- 3) Оцінка присутності негативних статей у фінансовій звітності;
- 4) Аналіз фінансових результатів та фінансового стану діяльності підприємства;
- 5) Вертикальний та горизонтальний аналіз форми №2 «Звіту про фінансові результати»;
- 6) Загальна оцінка результатів діяльності підприємства, опрацювання висновків та рекомендацій.

Для вдосконалення наявної моделі комплексного аналізу фінансової звітності, рекомендую здійснювати аналіз з акцентом на такі етапи (рис.3.3):

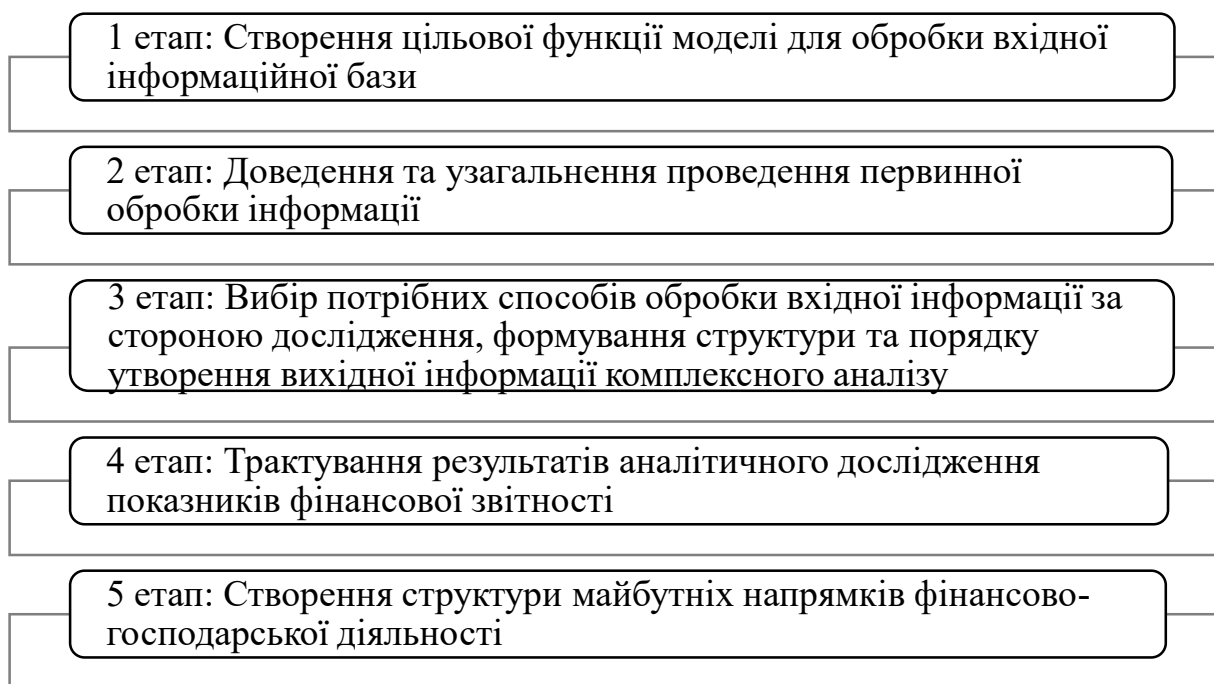


Рис 3.3 Рекомендований порядок проведення комплексного аналізу фінансової звітності

Джерело: сформовано автором

1-й етап. Виокремлення об'єкту дослідження та вивчення специфіки його діяльності, проводиться визначення мети та завдання комплексного аналізу

фінансової звітності, створюється комплекс напрямів аналізу фінансово-господарської діяльності, які є елементом узагальнюючого інтегрального показника, встановлюється форма подання вихідної інформації та рекомендації щодо процедури заходів для забезпечення успіху мети комплексного аналізу показників;

2-й етап. На цьому етапі проводиться групування інформаційних джерел та створення сукупності фінансових показників, аргументується вибір форм обробки кінцевої інформації відповідно до визначених комплексних показників;

3-й етап. Вибираються необхідні способи обробки вхідної інформації за напрямами дослідження, формування структури та порядку утворення вихідної інформації комплексного аналізу підприємства;

4-й етап. На даному етапі проводиться формулювання висновків щодо об'єкта дослідження на базі проведених розрахунків, що служить основою попередження змін економічної здібності підприємства;

5-й етап. Суть цього етапу полягає в прогнозуванні результатів діяльності підприємства з урахуванням рекомендованих заходів щодо поліпшення ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Отже, дослідженню проблем покращення методики проведення комплексного аналізу фінансової звітності діяльності досліджуваного підприємства приділяється не достатньо уваги. Рекомендовані пропозиції спрямовані на удосконалення проведення комплексного аналізу фінансової звітності, допомагають у проведенні внутрішнього та зовнішнього контролю за подібністю формування відображених у ній показників, дають змогу прогнозувати фінансово-господарську діяльність підприємства та сприяють підвищенню її ефективності. Одним із основних економічних показників, що визначає ефективність діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» є позитивний фінансовий результат, який становить різницю доходів та витрат.

3.3 Основні напрямки вдосконалення організації, складання та подання фінансової звітності ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

Обліковий процес на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» закінчується складанням фінансової звітності на основі об'єднання поточних даних. Користувачам фінансових звітів потрібна інформація про фінансовий стан підприємства, результати діяльності та зміни у фінансовому стані, для прийняття економічних рішень.

Наведені інформаційні потреби визначили склад фінансової звітності:

- баланс;
- звіт про фінансові результати;
- звіт про рух грошових коштів;
- звіт про власний капітал;
- примітки до річної фінансової звітності.

Звітним періодом для формування фінансової звітності є календарний рік [63].

Важливе джерело інформації про фінансовий стан - це Баланс (Звіт про фінансовий стан). Для об'єктивного відображення інформації в балансі ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» пропоную внести деякі зміни:

- 1) статті активу Балансу варто відображати за ступенем ліквідності активів, від менш до більш ліквідних статей активу;
- 2) провести розподіл дебіторської заборгованості залежно від строку обороту у складі оборотних активів;
- 3) приєднати статтю «Цільове фінансування» до розділу пасиву Балансу «Власний капітал», у такий спосіб перегрупувати розділи пасиву згідно до їх економічного значення.

Вдосконалена форма №1 Балансу (Звіту про фінансовий стан) цілком підходитиме потребам користувачів.

Форма №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є елементом фінансової звітності та являє собою основне джерело інформації про результати фінансового-господарської діяльності підприємства. Саме він дає змогу

оцінити ефективність діяльності підприємства та виявити за рахунок яких джерел ведеться фінансування підприємства. Проте дана форма фінансової звітності також часто критикується через її недосконалість щодо наочності та інформативності. Зважаючи на це, пропоную ввести деякі виправлення у Звіт про фінансові результати ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»:

1) на мою думку, метою виключення недотримання наочності подання інформації рекомендую подібно до операційної діяльності підприємства об'єднати доходи та витрати від фінансової та інвестиційної діяльності підприємства. Тому потрібно систематично відображати доходи та витрати від фінансової діяльності, а також доходи та витрати від інвестиційної діяльності підприємства, що суттєво посилить наочність, доступність та аналітичну значущість показників;

2) додати статтю «Використання прибутку» з розгорнутим визначенням сум у примітках до фінансової звітності, а також статтю «Нерозподілений прибуток (збиток)», що дасть змогу міцніше пов'язати між собою форму №1 «Баланс» та форму №2 «Звіт про фінансові результати»;

3) зважаючи на рядки «Інші доходи» та «Інші витрати», які за своїм економічним значенням відображають результати інвестиційної діяльності підприємства, рекомендую уточнити їх назви, змінивши їх на «Інші доходи інвестиційної діяльності» та «Інші витрати інвестиційної діяльності»;

4) також пропоную ввести рядки «Фінансові результати від фінансової діяльності» та «Фінансові результати від інвестиційної діяльності», для забезпечення зіставності доходів та витрат від фінансової та інвестиційної діяльності.

Зазначені рекомендації мають практичний зміст і забезпечать подальше покращення методології обліку фінансових результатів на досліджуваному підприємстві. А ще, у формі №2 «Звіт про фінансові результати» є частина «Елементи операційних витрат», що є значним джерелом розгорнутої інформації для аналізу діяльності підприємства. Однак методологія розрахунків підходящих елементів замало продумана, а нормативна база має деякі розбіжності, що звужує перспективи контролю ситуації на базі цього аналізу. Традиційно витрати за

елементами визначаються на весь випуск готової продукції, яка у значній мірі реалізується в поточному періоді, а інша частина продукції відправляється на склад, а також на всю операційну діяльність, яка обіймає основну та іншу операційну діяльність підприємства. Придержуватися одного з принципів підготовки фінансової звітності – відповідності доходів та витрат зображено у таблиці 3.4

Таблиця 3.4

Відповідність доходів та витрат ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП»

Операційна діяльність		Інша операційна діяльність	
Доходи (70)	Витрати (90, 91, 92, 93)	Інші операційні доходи (71)	Інші операційні витрати (94)
701-703 «Доходи від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг)»	90 «Собівартість реалізації» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут»	711 «Дохід від продажу іноземної валюти»	948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»

Джерело: сформовано автором на основі Додатку А

Можна ввести такі приклади елементів інших операційних витрат:

- послуги юридичної консалтингової фірми;
- послуги рекламної фірми;
- транспортні послуги компанії-перевізника;
- послуги пожежної охорони будівлі.

Зауважимо, що це все є послугами сторонніх організацій. Однак на 94 рахунку додатково відображають ще деякі витрати іншої операційної діяльності, які не мають зв'язку до сторонніх організацій, проте є іншими витратами за економічним значенням.

Також можна запропонувати застосовувати форму внутрішньої звітності «Звіт про розподіл прибутку (покриття збитку)», щоб забезпечити вдосконалення аналітичності обліку фінансових результатів, а також для прийняття управлінських рішень. Цю форму можна застосовувати як додаток до фінансової звітності. На мою думку використання такої форми внутрішньої звітності дасть можливість

користувачам одержувати абсолютну інформацію про використання прибутку або використання основи покриття одержаних збитків.

Слід відзначити, що у Примітках до річної фінансової звітності призначена подача облікової політики підприємства, відкриваються і вносяться корективи, пояснення та деталізація інформації всіх форм звітності для забезпечення цілковитої зрозумілості. Вдосконалення приміток та роз'яснень полягає, у їх детальнішій прив'язці до головних форм звітності, що посилить їх аналітичну значущість.

Отже, за допомогою запропонованих удосконалень організації обліку фінансових результатів та фінансової звітності дещо зміниться система бухгалтерського обліку та облікового процесу, підвищить рівень управління підприємством, відбудеться кількісна та якісна зміна облікового апарату та його функцій.

Також потрібна така методика аналізу показників, яка б дала змогу визначити найбільш інформативні параметри, що дадуть об'єктивну та точну інформацію фінансового стану підприємства, його прибутків та збитків, змін у будові активів та пасивів, тому оцінка показників фінансових результатів та фінансового стану діяльності підприємства є важливою частиною для ефективного розвитку підприємства.

ВИСНОВКИ

Дослідивши організацію обліку формування фінансових результатів та методику економічного аналізу звіту про фінансові результати державного підприємства «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» узагальнюючи результати проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Досліджуване підприємство здійснює виробництво таких основних видів продукції:

- лісопродукція;
- пиломатеріали обрізні;
- пиломатеріали необрізні;
- заготовки до європіддонів.

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати на ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» проводиться на рахунку 79 «Фінансові результати».

2. Здійснивши економічний аналіз доходів та витрат операційної діяльності ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» отримано такі результати. Витрати від операційної діяльності у 2021 році зросли на 84 625,0 грн. Дохід від реалізації готової продукції ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» забезпечує 98,95% усіх доходів операційної діяльності. За звітний рік його величина зросла на 69 887,0 грн., що вплинуло на збільшення фінансового результату від операційної діяльності, що є хорошим показником для підприємства.

3. Аналіз фінансових результатів ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» свідчить про те, що впродовж 2020-2021 рр. відбувалося зростання результату від операційної діяльності (у 2020 р. даний показник становив 1 033,0 грн., а у 2021 р. – 15 887,0 грн.) цей показник показує, що підприємство є прибутковим.

4. На досліджуваному підприємстві разом із прибутком зростає як виручка, так і витрати, а отже рентабельність залишається стабільною. Такий стан може бути пов'язаний з ростом цін: збільшуються ціни на сировину та матеріали, відповідно ціна на продукцію зростає, проте рентабельнішим підприємство від цього не стає.

5. Звіт про фінансові результати дає можливість проаналізувати склад, структуру та динаміку витрат та доходів, розкрити чинники зміни показників прибутку, оцінити рентабельність діяльності, дає можливість користувачам оцінити результати минулої діяльності, змогу ефективно використовувати ресурси підприємства. Отримані аналітичні висновки ДП «ОСМОЛОДСЬКИЙ ЛІСГОСП» на основі проведених розрахунків дають змогу керівникові та аналітикам отримати відповіді на запитання і є підставою прогнозування зміни економічного потенціалу підприємства.

6. Вдосконалення методології обліку формування фінансових результатів підприємства на основі розподілу показників: операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Це дасть змогу детально показати форму фінансової звітності і визначити єдиний підхід до формування фінансових результатів.

7. Зважаючи на те, що зараз широко розповсюджується автоматизація облікових процесів, думаю на ДП «ОСМОЛОДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО» доцільним було б запровадження використання «1С Бухгалтерії», це дасть змогу скоротити витрати робочого часу, підвищить продуктивність праці облікових працівників підприємства. Використання в роботі комп'ютера з програмним забезпеченням дозволить складати звіти в автоматичному порядку на базі введених даних з первинних документів підприємства.

8. Виконані дослідження з удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів підтверджують необхідність введення єдиних класифікаційних ознак і більшої деталізації обліку витрат та доходів досліджуваного підприємства, що вимагає змін у формі №2 «Звіт про фінансові результати» та методичних засадах формування інформації за показниками Звіту у системі рахунків бухгалтерського обліку. Даний підхід є доцільним, оскільки співставлення показників витрат та доходів за джерелами та напрямками їх утворення дає змогу виявити найбільш прибуткові операції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Купріна Н. М. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства: теоретичний та практичний аспект [Електронний ресурс] / Н. М. Купріна, А. В. Шаталова, К. В. Апостолов, О. В. Бачинська // Економіка харчової та промисловості. - 2018. - Т. 10, Вип. 4. - С. 48-57. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2018_10_4_7
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир : Рута, 2011. – 672 с.
3. Мочерний С.В. Основи економічної теорії: підручник / С.В. Мочерний, В.К. Симоненко, В.В. Секретарюк, А.А. Устенко. – К.: Організація «Знання», КОО, 2014. – 607 с.
4. Ануфриев В.Е. Учет формирование финансового результата и распределения прибыли организации [Електронний ресурс] / В.Е. Ануфриев – Режим доступу: <http://www.lawmix.ru/bux/140627>
5. . Кондраков Н. П. Бухгалтерський (фінансовий, управлінський) облік : підручник М: Проспект, 2016. – 512 с. : URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=443724>
6. Патарідзе-Вишинська М. В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід. 2016. №2. С. 25-37.
7. Козловский В.В. Экономическая теория. Минск : БНТУ, 2013. 257 с.
8. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2009. 25 с.
9. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2010. Вип. 18. Ч. 1. С. 135–141.
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV Верховна Рада України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

11. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Мінфін України; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. - Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/>

12. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 (МСФЗ 15) Дохід від договорів з клієнтами. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukrcompressed.pdf

13. Концептуальна основа фінансової звітності : видана у вересні 2010 р. Переглянута в березні 2018 року. / Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (The International Accounting Standards Board). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf

14. Danchenko, O. (2017). Сутність та особливості формування фінансових результатів роботи круїнгової компанії. Розвиток методів управління та господарювання на транспорті, (2(59), 41-54.

15. Полятикіна Л.І., Новикова С. В. 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.

16. Аграрна наука та освіта в умовах євроінтеграції: збірник наукових праць міжнар. наук.-практ. конф. Ч.2. (20-22 березня 2018 р., м. Кам'янець-Подільський). – Тернопіль : Крок, 2018. – 350 с.

17. Збитки, їхній економічний зміст та відображення в бухгалтерському і податковому обліках. Громадська організація «Всеукраїнська незалежна науково-дослідна експертна спілка». [Електронний ресурс] – URL: <http://nndes.org.ua/news/item/54>

18. Шлапак Д.В. Фінансові результати діяльності підприємства: сутність, порядок формування та відображення в обліку. Одеський національний політехнічний університет, м.Одеса, 16-20 травня 2016 р. с.85-88

19. Скрипник М.Є. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів. Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету. 2014 с.206-212

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12). Податки на прибуток IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012#Text

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18). Дохід IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23). Витрати на позики IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 33 (МСБО 33). Прибуток на акцію IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_064#Text

25. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України: інструкція від 30.11.1999 р. № 291 // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

26. Податковий кодекс України Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. Документ 2755-VI, чинний, поточна редакція — Редакція від 30.04.2022, підстава - 1998-IX. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15. Мінфін України; Наказ, Положення від 29.11.1999 № 290 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

28. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16. Мінфін України; Наказ, Положення від 31.12.1999 № 318 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" Мінфін України; Наказ, Положення від 28.12.2000 № 353 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>

30. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" Мінфін України; Наказ, Положення від 28.04.2006 № 415 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text>

31. Про Примітки до річної фінансової звітності Мінфін України; Наказ, Форма від 29.11.2000 № 302 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text>

32. Про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності Лист Національного банку України; Мінфін України, Держстат України від 07.12.2011 № 12-208/1757-14830, 31-08410-06-5/30523, 04/4-07/702 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1757500-11#Text>

33. Облік і аудит: консп. лекц. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 132 с.

34. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та критичний огляд спеціальної літератури за темою дослідження URL: <https://studfile.net/preview/5198804/page:2/>

35. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування та звітність : підручник. – 5-е вид., допов. І перероб. – К.: Алеута, 2014. – 976 с.

36. Облік і фінанси АПК: освітній портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://magazine.faaf.org.ua/osoblivosti-viznachennya-finansovih-rezultativ-diyalnosti-agrarnih-pidpriemstv.html>

37. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" Мінфін України; Наказ, Положення від 27.04.2000 № 92 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

38. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 Мінфін України; Наказ, Положення від 20.10.1999 № 246 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

39. Томчук, В.В.; Томчук, О.Ф. Роль звіту про фінансові результати в інформаційному забезпеченні аналізу фінансового стану підприємства. «Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій», вип. 17 2018р. / URL: <https://r.donnu.edu.ua/handle/123456789/772>

40. Awujola A. Examination Of The Relationship Between Oil Price Shock And Macroeconomic Variables In Nigeria / A. Awujola, A.D.B. Iyakwari, R.E. Bot // Socio Economic Challenges. – 2020. – №4(1). – P. 102–110. DOI: [http://doi.org/10.21272/sec.4\(1\).102-110.2020](http://doi.org/10.21272/sec.4(1).102-110.2020)

41. Остап'юк Н. А. Методика оцінки фінансового стану підприємства в умовах інфляції / Н. А. Остап'юк // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 1(55). – С. 127–129.

42. Мельник Т.Ю. Формування інформаційних ресурсів управлінського обліку для контролювання фінансових результатів підприємства // Молодий вчений. 2015. № 8 (23). Ч. 2. С. 63–68.

43. Стаднюк Т.С. Особливості методики аналізу фінансових результатів діяльності підприємств // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2016. № 1. С. 127- 132.

44. Мочаліна З.М. Поспелов О.В. Методичний інструментарій та сучасні проблеми аналізу фінансових результатів // Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст». 2011. № 98. С. 221–227.

45. Литвин Б.М., Стельмах М.В. Фінансовий аналіз: навч.посібник. К. : «Хай-Тек Прес», 2013. 336 с.

46. Петришина Н.С., Кнець Ю.О. Методичні основи аналізу фінансових результатів діяльності промислового підприємства // Наука й економіка. 2014. № 2 (34). С. 52-54.

47. Яріш П.М., Касьянова Ю. В. Методи проведення аналізу фінансових результатів діяльності організацій // Управління розвитком. 2015. № 4(144). С. 159–162.

48. Білик М. Д., Павловська О. В., Н. М. Притуляк, Н. Ю. Невмержицька
Фінансовий аналіз: навч. посібник / Білик М. Д. та ін. 2-ге вид. К.: КНЕУ, 2014. 592
с.

49. Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Ю.М.Тютюнник. – К.:
Знання, 2012. – 815с.

50. Негашев Е.В. Методика финансового анализа деятельности
коммерческих организаций / Е.В. Негашев, А.Д. Шеремет. — М.: Финансы и
статистика, 2013. — 134 с.

51. Соловей, Н., & Гудима, В. (2019). Аналіз ділової активності підприємства
як основа підвищення ефективності його діяльності. *Молодий вчений*, 1 (65), 247-
249.

52. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Т98
Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О.,
Тютюнник С. В. – Полтава : ПДАА, 2016. – 430 с.

53. Консультація: облікові реєстри. КОНСУЛЬТУЄ МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ УКРАЇНИ. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://consultant.parus.ua/?doc=00SUU6CB54>

54. Теловата М.Т. Економічне визнання, сутність та класифікація
адміністративних витрат для цілей обліку та контролю. Бухгалтерський облік,
оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції: збірник
тез доповідей всеукр. наук.-практ. конф. (10 жовтня 2019 р.) / відп. ред. Є.В.
Калюга. – К.: НУБіП України, 2019. С. 170-173.

55. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю
в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали III
Всеукраїнської науково-практичної конференції. м. Полтава, 31 березня 2020 року.
Полтава, 2020. 474 с.

56. Подмешальська Ю. В., Степаненко В. А. Облік витрат на збут. *Інвестиції:
практика та досвід*. 2018. № 24. С. 31–35.

57. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вінниця: Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2018. – Вип.49. - 400 с.

58. Нарсія Крістіна Нукріївна. Методика обліку прибутку в системі фінансових результатів діяльності підприємства. Регіональна економіка та управління, науково-практичний журнал II частина, (м. Запоріжжя 24 трав. 2019р.) м. Запоріжжя 2019. С. 168

59. Ткачук Н.М., Гринчук І.А. Рентабельність підприємства: сутність і необхідність оцінки. The I International Science Conference «Multidisciplinary academic explorations», January 10 – 12, Amsterdam, Netherlands. 171 p.

60. Сучасний стан та пріоритети розвитку системи обліку, оподаткування й аналізу виробничо-економічної діяльності суб'єктів господарювання АПК: монографія / за заг. ред. Л.О. Мармуть. Херсон: Айлант, 2018. 376 с.

61. Партола А. С. Шляхи підвищення прибутковості підприємства / А. С. Партола // Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні та правові аспекти. - 2017. – С. 679 – 684. URL: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/16483>

62. . Стельмашук А. М. Методичне забезпечення аналізу і прогнозування показників бухгалтерської фінансової звітності / А. М. Стельмашук // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал [електронний ресурс]. Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2011_2/86.pdf.

63. Кулинич М.Б., Коваль Н.І. Удосконалення методики складання та аналізу фінансової звітності підприємств / Режим доступу: https://economyandsociety.in.ua/journals/6_ukr/63.pdf

