

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ  
Кафедра обліку і аудиту

«До захисту в ЕК»  
Директор інституту (декан факультету)  
\_\_\_\_\_ Олег ШЕРЕМЕТ \_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2024 р.

«До захисту допущено»  
В.о. завідувача кафедри  
\_\_\_\_\_ Ольга МИХАЙЛЕНКО \_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: **«Розробка облікової політики малого підприємства та визначення її впливу на фінансовий результат його діяльності»**

Виконав: здобувач 2 курсу, групи 5

**Черчіль Олександра Сергіївна**  
(прізвище, ім'я, по батькові повністю)

\_\_\_\_\_ (підпис)

Керівник Темчишина Юлія Леонідівна  
(прізвище, ім'я та по батькові повністю)

\_\_\_\_\_ (підпис)

Рецензент \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали) (підпис)

Я як здобувач Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надав і не одержував недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Київ – 2024 р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ

Кафедра обліку і аудиту

Освітній ступінь магістр

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

**В.о. Завідувача кафедри обліку і аудиту**

**Ольга Михайленко**

«09» жовтня 2023 року

## **ЗАВДАННЯ**

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

**Черчіль Олександра Сергійвна**

1. **Тема роботи:** «Розробка облікової політики малого підприємства та визначення її впливу на фінансовий результат його діяльності»

Керівник проекту к.е.н., доц., Темчишина Юлія Леонідівна

Затверджена наказом по університету від «09» жовтня 2023 року №818-КС

2. **Строк подання студентом проекту:** 01 лютого 2024 року

3. **Вихідні дані до роботи:** ПКУ, Закони України, НП(С)БО, МСФЗ, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку ТОВ «BezСахара», фінансова та статистична звітність ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 роки

4. **Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, що їх належить розробити):** економічна суть фінансового результату діяльності підприємства, нормативно-правове регулювання обліку, економічного аналізу і аудиту фінансового результату діяльності підприємства, синтетичний і аналітичний облік фінансового результату діяльності підприємства, розкриття інформації про фінансового результату діяльності у фінансовій звітності підприємства, організаційно-економічна характеристика ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 роки, методологічні та практичні основи економічного аналізу фінансового результату діяльності підприємства, завдання і методика проведення аудиту фінансового результату діяльності підприємства, шляхи удосконалення обліково аналітичних і контрольних аспектів фінансового результату діяльності підприємства

5. **Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових гістограм, діаграм, таблиць, тощо):** основні завдання дослідження особливостей обліку, аналізу і аудиту доходів фінансового результату діяльності підприємства, схема класифікації фінансового результату діяльності підприємства, таблиця техніко-економічних показники виробничо-господарської діяльності ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 роки,

первинні документи з обліку фінансових результатів діяльності підприємства, кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів діяльності підприємства, таблиці аналізу структури фінансових результатів діяльності підприємства, рис. методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

Дата видачі завдання 09 жовтня 2023 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

Пор. №	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вступ	09.10.23-23.10.23	Виконано
2.	Розділ 1. Теоретико-методологічні основи розробки облікової політики малого підприємства та визначення її впливу на фінансовий результат його діяльності	24.10.23-21.11.23	Виконано
3.	Розділ 2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «BezСахара», організація та методика проведення економічного аналізу формування фінансового результату діяльності підприємства	22.11.23-27.12.23	Виконано
4	Розділ 3. Теоретико-методологічні основи аудиту формування фінансового результату діяльності підприємства	28.12.23-15.01.24	Виконано
7.	Висновки і пропозиції	16.01.24-23.01.24	Виконано
8.	Список використаних джерел	24.01.24-01.02.24	Виконано

Здобувач(ка)

\_\_\_\_\_ ( підпис )

**Олександра ЧЕРЧИЛЬ**  
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи)

\_\_\_\_\_ ( підпис )

**Юлія Темчишина**  
(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	5-6
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ РОЗРОБКИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ЙОГО ДІЯЛЬНОСТІ.....	7
1.1.    Визначення категорії підприємств (мікро-, малі, середні та великі).....	7
1.2.    Сутність облікової політики підприємства та методичні підходи до її формування.....	9
1.3.    Наукові дослідження економічної сутності категорії фінансовий результат діяльності підприємства.....	42
1.4.    Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту формування фінансового результату діяльності підприємства.....	45
1.5.    Організація та методика обліку фінансового результату ТОВ «BezСахара».....	47
РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЗСАХАРА», ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	60
2.1.    Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «BezСахара».....	60
2.2.    Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 рр.....	74
2.3.    Аналіз фінансового стану ТОВ «BezСахара».....	77
РОЗДІЛ III. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	91
3.1.    Теоретичні аспекти аудиту формування фінансового результату діяльності підприємства.....	91
3.2.    Організація проведення аудиту формування фінансового результату діяльності ТОВ «BezСахара».....	98
3.3.    Напрями удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів формування фінансового результату діяльності підприємства.....	105
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	114
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	119
ДОДАТКИ.....	123

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Про актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи свідчить важкий фінансовий стан у всіх галузях економіки і велика кількість неприбуткових підприємств і організацій. Виходячи з цього, постає потреба удосконалення системи обліку аналізу та аудиту фінансового результату на підприємствах України.

Дослідження проблеми фінансових результатів актуальне, оскільки від отриманого підприємством прибутку безпосередньо залежить рівень оплати праці працівників, динаміка надходження коштів до бюджету, насиченість ринку відповідною продукцією у разі потреби тощо.

Облік фінансових результатів є одним із важливих аспектів роботи бухгалтера. Він формує інформацію щодо доходів і витрат підприємства за їх видами, передбачає нарахування і перерахування податків, які надходять у державний бюджет України. Вказані причини обумовлюють актуальність теми кваліфікаційної роботи.

**Мета і завдання кваліфікаційної роботи.** Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне та практичне дослідження особливостей організації і методики обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів на підприємстві в умовах сучасного господарювання.

Для досягнення поставленої мети і вирішення наукових та практичних задач було розглянуто:

- економічну сутність та зміст фінансових результатів;
- досліджено нормативно-правову базу, що регулює питання обліку фінансових результатів;
- вивчено особливості міжнародного обліку фінансових результатів;
- розкрито методику обліку та аудиту фінансових результатів на прикладі ТОВ «BezСахара»;

- висвітлені недоліки та рекомендації стосовно ведення обліку фінансових результатів на ТОВ «BezСахара»;

- проведено аналіз фінансового стану ТОВ «BezСахара», а також проведено аналіз рентабельності ТОВ «BezСахара»;

- здійснено моделювання фінансового результату досліджуваного підприємства.

**Об'єкт та предмет дослідження.** Об'єктом дослідження є сучасна система бухгалтерського обліку, аналізу і контролю фінансових результатів на підприємстві. 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 ТОВ «BezСахара».

**Методи дослідження.** Теоретичною основою кваліфікаційної роботи стали загальнонаукові принципи проведення комплексних досліджень. Для вирішення практичних завдань, застосовано широке коло методів: економіко-математичне моделювання; аналіз, синтез та вивчення діючого законодавства та економічної літератури; методи фінансово-економічного аналізу тощо.

**Інформаційна база дослідження:**

- нормативно-правові акти;
- економічна література;
- праці вчених та науковців;
- дані статистичної звітності;
- дані бухгалтерської звітності;
- дані податкової звітності;
- інформаційно-аналітичні огляди ТОВ «BezСахара»;
- первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку ТОВ «BezСахара».

# РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ РОЗРОБКИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ЙОГО ДІЯЛЬНОСТІ

## 1.1. Визначення категорій підприємств (мікро-, малі, середні та великі)

Серед галузей промислового виробництва найвагомішою залишається харчова промисловість. Малі підприємства в галузі харчової промисловості забезпечують зайнятість майже півмільйону чоловік, або 14% усіх зайнятих в даній промисловості нашої країни, але останні роки спостерігається тенденція до скорочення чисельності працюючих як у харчовій промисловості, так і на малих підприємствах.

Усі підприємства можуть належати до мікропідприємств, малих, середніх та великих. Підприємства класифікують згідно Закону про бухгалтерський облік і Господарським кодексом України.

Табл.1.1.1.

### Класифікація підприємств за Законом про бухгалтерський облік

За ст. 2 Закону про бухоблік	За ст. 55 ГКУ
<b>Мікропідприємства</b>	
Мікропідприємствами є підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: балансова вартість активів — до 350 тисяч євро включно; чистий дохід від продажу товарів, робіт та послуг не перевищує 700 тисяч євро включно; середня кількість працівників — до 10 осіб включно.	Суб'єктами мікропідприємництва є юрособи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб, а річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро за середньорічним курсом Національного банку України.
<b>Малі підприємства</b>	
Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для	Суб'єктами малого підприємництва є:

<p>мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <p>балансова вартість активів — до 4 мільйонів євро включно;</p> <p>чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 8 мільйонів євро включно;</p> <p>середня кількість працівників — до 50 осіб включно.</p>	<p>Юридичні особи, незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, вважаються суб'єктами господарювання, якщо у них середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб, а річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро за середньорічним курсом валюти.</p>
<p><b>Середні підприємства</b></p>	
<p>Середніми є підприємства, які не відповідають критеріям для малих підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <p>балансова вартість активів — до 20 мільйонів євро включно;</p> <p>чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 40 мільйонів євро включно;</p> <p>середня кількість працівників — до 250 осіб включно.</p>	<p>Інші суб'єкти господарювання належать до суб'єктів середнього підприємництва.</p>
<p><b>Великі підприємства</b></p>	
<p>Великими є підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <p>балансова вартість активів — понад 20 мільйонів євро;</p>	<p>Суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро,</p>

<p>чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — понад 40 мільйонів євро; середня кількість працівників — понад 250 осіб.</p>	<p>визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
--	--

Відповідність критеріям визначають: зазначеним в євро, застосовується офіційний курс гривні щодо інвалюти (середній за період), розрахований на підставі курсів Національного банку, що встановлювались для євро протягом відповідного року, при цьому встановлено два зауваження:

1) новостворені підприємства під час визначення відповідності критеріям застосовують показники на дату складання річної фін звітності, тобто у першому звітному періоді (яким вважається рік з дати початку створення підприємства до 31 грудня) новоутворені підприємства вперше визначають, до якої категорії вони належать, за результатами власної діяльності в такому році;

2) якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств.

Отже, передбачено можливість автоматичного переходу з однієї категорії підприємств до іншої. Але такий перехід можливий протягом двох років — тобто, наприклад, якщо у одному році велике підприємство відповідає критеріям середнього, статус середнього підприємства воно отримає лише в наступному звітному році у разі, якщо відповідатиме критеріям середнього підприємства за показниками фінансової звітності такого року.

## **1.2. Сутність облікової політики підприємства та методичні підходи до її формування**

Облікова політика — є основним законом — так би мовити, бухгалтерською конституцією підприємства, оскільки сукупність принципів, методів і процедур використовується підприємством для ведення

бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, цей термін розшифровують ст. 1 Закону № 996 та п. 3 розділу I НП(С)БО 1. Облікова політика є елементом системи організації бухобліку на діючому підприємстві.

Суб'єкт господарювання визначає свою облікову політику самостійно, як установлено в п. 5 ст. 8 Закону № 996, після згоди власника (власників) або уповноваженого ним органу (посадовою особою) відповідно до установчих документів. Адже ніхто не розуміє краще за підприємство і його власника, як забезпечити максимальну достовірність фінансових показників в конкретних умовах із урахуванням специфіки його господарської діяльності.

При цьому вкрай важливо застосовувати правила облікової політики послідовно, оскільки саме послідовність забезпечує порівнянність фінансової інформації за різні звітні періоди і це дозволяє зацікавленим користувачам фінансової звітності достовірно та об'єктивно в повній мірі оцінити майновий стан та проаналізувати результати діяльності підприємства.

Сьогоднішня бухоблікова редакція третього розділу Податкового кодексу України така, що облікова політика підприємства впливає на величину податку на прибуток.

Законодавство передбачає альтернативні варіанти, з усіх дозволених, вибрати найефективніші саме для вашого підприємства методи обліку, на основі яких ви зможете скласти якісну, достовірну і зрозумілу користувачам, фінансову звітність, при цьому обов'язково враховуйте:

- організаційно-правову форму;
- галузеві особливості економічної діяльності; обсяги виробництва;
- та інші специфічні ознаки діяльності вашого підприємства.

До уваги малих та мікропідприємств, хоч ви і подаєте скорочену фінансову звітність, це не знімає з вас відповідальності розробляти облікову політику і дотримуватися її нарівні з іншими підприємствами, навіть новоутвореним

підприємствам слід розробити облікову політику, перш ніж розпочинати свою діяльність.

Облікову політику підприємств державних і комунальних секторів економіки формуєте відповідно до вимог розділу II Положення № 1213, як підказкою щодо встановлення та зміни облікової політики підприємства будуть методичні рекомендації № 635, якими можуть скористатись будь-які підприємства, крім: банків, бюджетних установ та підприємств, які застосовують МСФЗ.

Облікову політику підприємства оформлюють окремим організаційно-розпорядчим документом, зазвичай це Наказ про облікову політику.

Текст документа про облікову політику можна викласти як у самому такому наказі, так і в додатку до цього наказу. В обліковій політиці не вказують, що вона затверджується на конкретний рік, оскільки, згідно з бухгалтерським принципом послідовності, облікова політика повинна застосовуватися постійно із року в рік.

Питання встановлення облікової політики на підприємстві відноситься до компетенції його власників або органу управління, уповноваженого відповідно до установчих документів, наприклад директора. Хоча на практиці цим більше за всіх займається саме головний бухгалтер. Окрім того: НП(С)БО 1 прямо вимагає розкривати інформацію про затверджену на підприємстві облікову політику в його фінансовій звітності, роблячи це таким шляхом:

- описом принципів оцінки статей звітності;
- описом методів обліку щодо окремих статей звітності.

Під розкриттям розуміють: надання інформації, яка суттєва для користувачів фінансової звітності, такі критерії суттєвості інформації наведені Методрекомендаціях № 635, які згадувалися раніше.

Розкривати положення облікової політики та її зміни в примітках до річної фінансової звітності можна двома способами:

1. в описовій формі;

2. шляхом прикладання до фінансової звітності копії документа про облікову політику субекта господарювання.

Бухгалтерське законодавство часто передбачає декілька варіантів методів оцінки, обліку та процедур, на вибір підприємства. Так от і потрібно вибрати для застосування у бухгалтерському обліку та складання фінзвітності вашого підприємства тільки один варіант з декількох альтернативних, які дозволені НП(С)БО та іншими бухгалтерськими нормативами.

Проте, переважна більшість норм прописана в НП(С)БО однозначно. Відповідні одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур у наказ про облікову політику не включаються, адже вони є обов'язковими для застосування.

Звертаю вашу увагу, що ігнорувати обов'язкові норми, встановлені НП(С)БО чи прописати в обліковій політиці «самостійні» норми всупереч НП(С)БО і керуватися ними ви не маєте права, іншими словами - не намагайтеся «узаконити» наказом про облікову політику порушення правил бухгалтерського обліку. Скасувати вимоги НП(С)БО наказом окремо взятого підприємства ви, звісно ж, не в силах.

Встановити облікову політику — означає закріпити наказом тільки ті облікові методики, щодо яких підприємству надана можливість вибору з декількох дозволених законодавством варіантів. Зрозуміло, що з допустимих варіантів ви віддасте перевагу тому, який повніше за інші відображає специфіку діяльності саме вашого підприємства. В облікову політику мають бути включені ті положення, якими керується підприємство у своїй повсякденній діяльності. Припустимо, якщо ваше підприємство не займається і не планує займатися виробництвом, то вам в обліковій політиці немає сенсу, встановлювати перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); визначати перелік і характеристика змінних і постійних загальновиробничих витрат, а також методика їх розподілу та інші аспекти. Важливо передбачати можливі події та операції заздалегідь і у відповідності до цього включати різні

принципи оцінки та методи обліку в обліково-політичний наказ. З часом, у зв'язку з виникненням нових ситуацій у господарській діяльності, можна буде доповнити або змінити цю облікову політику.

Облікова політика повинна бути єдиною для всіх підрозділів підприємства, включаючи філії, представництва та інші відокремлені структури. Це забезпечить порівнюваність та достовірність фінансової звітності по всьому підприємству.

Визначення поняття «елемент облікової політики» у законодавстві не знайти. Так прийнято називати той метод оцінки, обліку або процедуру, щодо яких нормативні акти з бухгалтерського обліку та звітності допускають вибір підприємства з декількох дозволених. Отже, наказом про облікову політику необхідно встановити наступні елементи.

Для облікованих за первісною вартістю основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості застосовуються різні методи амортизації, а саме:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- та виробничий.

При переоцінці необоротних активів слід встановити періодичність зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку.

Перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок включаються до складу нерозподіленого прибутку:

- або при вибутті переоціненого об'єкта (на всю суму);
- або періодично (щомісяця, щокварталу, раз на рік) пропорційно нарахованій амортизації.

Дата первісного визнання НА та групи вибуття як утримуваних для продажу. Такою датою може бути визнана:

- або дата, коли активи і група вибуття визнаються такими, що утримуються для продажу,
- або дата оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.

У разі наявності ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної, і до інвестиційної нерухомості, потрібно розробити критерії щодо їх розмежування.

Для аналітичного обліку запасів буде застосовуватися певна одиниця обліку:

- або найменування,
- або однорідну групу.

Для порядку обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат застосовується один із варіантів обліку:

- або включати ТЗВ безпосередньо до первісної вартості придбаних запасів (спосіб прямого обліку);
- або обліковувати ТЗВ на окремому субрахунку з подальшим списанням при вибутті запасів із застосуванням середнього відсотка ТЗВ.

Методи оцінки запасів при їх вибутті:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів вибирається періодичність :

- або за звітний місяць,
- чи на дату операції їх вибуття.

Для обчислення резерву сумнівних боргів обирається один із двох методів, або прямий, тобто метод застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості, або розрахунковий — метод застосування коефіцієнта сумнівності.

Якщо обирається другий метод, то визначається, яким способом розраховуватиметься коефіцієнт сумнівності:

- або визначенням питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- або класифікацією дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- або середню питому вагу списаної дебіторської заборгованості протягом певного періоду визначають шляхом обчислення відношення суми списаних заборгованостей до суми дебіторської заборгованості на початку того самого періоду, за даними за попередні 3–5 років.

До забезпечення майбутніх витрат і платежів відносять:

- оплату відпусток працівникам підприємства;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами;
- передбачену законодавством рекультивуацію (відновлення) порушених земель тощо.

Якщо підприємство надаватиме послуги, строки надання яких припускають наявність на дату балансу сальдо незавершеного виробництва, визначається,

який застосовуватиметься порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг, зокрема шляхом:

- визначення виконаної роботи;
- визначення відношення обсягу послуг, наданих на конкретну дату, до загального обсягу послуг, які мають бути надані.
- визначення відношення витрат, які понесені підприємством у зв'язку з наданням послуг, до загальної очікуваної суми витрат.

Якщо підприємство виробниче, визначається перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, а також база їх розподілу — адже П(С)БО це не регламентовано, тож встановлюють їх самостійно.

Як базу розподілу загальновиробничих витрат можна визначити:

1. кількість годин праці;
2. суму заробітної плати;
3. обсяги діяльності;
4. суму прямих витрат тощо.

Також важливо для виробничого підприємства вказати перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), оскільки ці елементи не регламентовані стандартами і визначаються самостійно.

Фінансові активи, які придбані у результаті систематичних операцій визначаються:

- або за датою укладення контракту,
- чи за датою виконання контракту.

Для коректного розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу визначається база розподілу відповідно:

- кількості акцій;
- сумі операції;
- іншому показнику.

Параметри, за якими оцінюється важливість інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності, якщо такі критерії не встановлені відповідними стандартами бухгалтерського обліку. Кількісні критерії вимірюються числовими показниками, тоді як якісні ознаки враховують специфічні характеристики та контекст інформації.

Періодичність відображення у балансі відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань відображається:

- або у проміжній,
- або у річній фінансовій звітності.

Якщо підприємство виконуватиме будівельні контракти, воно повинне встановити порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом одним із методів:

- або вимірювання та оцінки виконаної роботи;
- або співвідношення обсягу заведеної частини робіт до їх загально- го обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;
- або співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту на дату балансу до очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

Якщо підприємство здійснює експортно-імпортні операції, воно встановлює порядок визначення валютних різниць за монетарними статтями в іноземній валюті на дату здійснення господарської операції:

- або в межах здійсненої операції,
- чи за монетарною статтею повністю.

За наявності у підприємства господарської одиниці, розташованої за межами України, для коректного складання фінзвітності підприємство визначає порядок перерахунку у валюту такої звітності відповідно доходів, витрат і руху грошових коштів у фінансовій звітності господарської одиниці, розташованої за межами України, із застосуванням:

- або валютного курсу на кінець дня дати здійснення операції;
- або середньозваженого валютного курсу за відповідний місяць.

Облікова політика підприємства має містити перелік пов'язаних з ним сторін. Їх визначають самостійно, враховуючи сутність відносин, а не лише юридичну форму.

Підприємство має визначити конкретну дату включення простих акцій, що мають зареєстрований випуск, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій у обігу, а саме дату:

- або виникнення дебіторської заборгованості;
- або визнання активу товариством;
- або надання послуг;
- або виконання зобов'язань щодо виплати дивідендів акціонерам;
- чи припинення нарахування відсотків або (у разі відсутності відсотків) погашення фінансового зобов'язання;
- або погашення зобов'язання;
- або придбання акцій;
- чи виконання необхідних умов (для акцій з відкладеним розміщенням).

Підприємство має зазначити сегменти своєї діяльності (господарський або географічний), визначити пріоритетний вид сегмента (господарський, географічний виробничий або географічний збутовий), засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках.

Державні та комунальні підприємства мають визначити порядок виплат за рахунок прибутку — його регламентують розпорядчим документом підприємства, де вказують вичерпний перелік таких виплат.

Підприємство повинно зазначити обраний ним спосіб складання Звіту про рух грошових коштів:

- або прямим методом (за формою № 3);

- чи непрямим методом (за формою № 3-н).

Методрекомендації № 635 і розділ II Положення № 1213 пропонують включати в наказ про облікову політику також питання:

- застосування рахунків класу 8 «Витрати за елементами» чи тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності»;
- проведення інвентаризації: періодичність та об'єкти;
- виділення на окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.

Ці питання не мають прямого відношення до облікової політики, вони відносяться до організаційних аспектів бухгалтерського обліку, тому ці положення доцільно відображати в іншому розпорядчому документі — наказі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Хоча якщо ви таки включите їх в наказ про облікову політику, жодних негативних наслідків це мати не буде.

Вибір елементів облікової політики має свою специфіку, умовно елементи діляться на дві групи.

Перша група елементів об'єднує ті альтернативні варіанти, з яких можна вибрати тільки один-єдиний. До них, зокрема, відносяться:

- періодичність зарахування сум дооцінки необоротних активів до складу нерозподіленого прибутку (при вибутті об'єкта або періодично — щомісяця, щокварталу або раз на рік);
- порядок обліку (ідентифіковано або загалом) і розподілу (шляхом прямого розрахунку або за середнім відсотком) транспортно-заготівельних витрат;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів (за звітний місяць або на дату операції);
- періодичність визначення суми відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань (щокварталу або раз на рік).

Друга група елементів включає елементи облікової політики, що не передбачають умови обов'язково вибирати тільки один варіант з можливих (хоча може бути обраний і один). У даному випадку щодо різних груп активів можна застосовувати всі варіанти одночасно.

Так, можна застосовувати паралельно декілька різних методів оцінки вибуття запасів за умови, що для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовуватиметься тільки один з них. Також можна одночасно застосовувати декілька методів нарахування амортизації. Їх обирають і застосовують залежно від способу отримання майбутніх економічних вигід від використання конкретного об'єкта необоротних активів.

Законодавством певної форми Наказу про облікову політику не визначено, але за правилами діловодства, як і будь-який інший організаційно-розпорядчий документ підприємства, він має містити:

- найменування підприємства;
- назву документа;
- дату документа;
- місце складання;
- порядковий номер;
- заголовок до тексту;
- текст у вигляді констатуючої і розпорядчої частин;
- підпис керівника.

До подання на підпис керівникові проєкт наказу візують усі відповідальні посадови особи. У наказі про облікову політику потрібно розкрити облікові методи залежно від характеру і специфіки діяльності підприємства щодо певних операцій і подій його господарського життя.

Організаційні питання, на мою думку, доцільно відобразити в окремому розпорядчому документі — наказі про організацію бухгалтерського обліку на

підприємстві. Так, наказ про облікову політику має на меті визначення принципів, методів і процедур, які застосовуються підприємством під час складання та подання фінансової звітності. У наказі про організацію бухгалтерського обліку підприємство встановлює:

- форму бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності та технології обробки облікових даних;
- систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій;
- правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку тощо.

Для користувачів фінзвітності не важливо, які субрахунки використовує підприємство або хто і як займається обробкою первинних документів. Їх цікавить методологія отримання результату, відображеного у звітних формах. Саме ці відомості вони і зможуть почерпнути в наказі про облікову політику. Включайте в наказ (чи додаток до нього) лише ті облікові методики, щодо яких існує можливість вибору.

Перевидавати щорічно наказ про облікову політику не треба. Але якщо ви зробите це наново на підтвердження незмінності обраної облікової політики, це не буде порушенням. За потреби доцільно просто вносити доповнення і зміни в колишній наказ.

Конкретні випадки перегляду облікової політики регламентовані пунктом 9 НП(С)БО 6. Облікову політику змінюють:

- або обов'язково — коли це пропонує Мінфін (при внесенні змін до діючих НП(С)БО чи прийнятті нових);
- або за самостійним рішенням.

У випадку обов'язкової зміни облікової політики дату відображення наслідків встановлює Мінфін.

Якщо прийнятим або зміненим НП(С)БО пропонуються до застосування нові альтернативні варіанти елементів облікової політики, слід вибрати один з варіантів і окремо закріпити його в наказі; якщо вводяться нові облікові методи або виключаються раніше встановлені, відміняються ті, що раніше застосовувалися (за умови, що вони суперечать оновленим вимогам), і затверджуються нові.

Змінити облікову політику на власний розсуд підприємство має право у будь-який момент. Жодних обмежень із цього приводу законодавство не містить. Але з практичних міркувань робити це зручніше з початку року.

Проте не всі обставини слід розглядати як саме зміну облікової політики. Так, не вважають зміною облікової політики її встановлення для подій чи операцій, які:

- відрізняються за змістом від минулих подій чи операцій;
- не відбувалися раніше (тобто виникли вперше в діяльності підприємства).

Наприклад, підприємство почало вести зовнішньоекономічну діяльність, якою раніше не займалося. У зв'язку з цим його облікова політика доповнена положенням про те, що перерахунок монетарних статей Балансу на дату здійснення господарської операції проводиться в межах такої операції. Таке уточнення не розцінюють як зміну облікової політики, оскільки відбувається її встановлення щодо подій, які відрізняються за змістом від попередніх.

Зміни, що вносяться до облікової політики, оформлюються у тому ж порядку, що і її саму. Тобто можна: або внести зміни і доповнення до вже існуючого (базового) наказу про облікову політику; або наказ, що існує, викласти в новій редакції з урахуванням тих моментів, які не були відображені в ньому раніше або зазнали змін. Цей варіант Методрекомендації № 635 пропонують

застосовувати у разі внесення змін, що за обсягом охоплюють більшу частину тексту наказу або істотно впливають на його зміст.

Пункт 11 НП(С)БО 6 визначає, що облікова політика використовується стосовно подій та операцій з моменту їх виникнення. У зв'язку з цим пункт 12 цього стандарту вимагає відобразити вплив перегляду облікової політики на події та операції минулих періодів у фінансовій звітності. Роблять це шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- повторного надання порівнянної інформації щодо попередніх звітних періодів.

У міжнародній практиці такий підхід називають ретроспективним.

Ретроспективний підхід - передбачає застосування новообраної облікової політики до подій та операцій таким чином, неначе вона застосовувалася завжди, а не з моменту її встановлення. Тобто коригування впливає на показники не лише поточного і майбутніх періодів, але й на показники минулих звітних періодів. Якщо замість нерозподіленого прибутку у фінансовій звітності підприємства на початок звітного року зафіксований непокритий збиток, то він коригується. Якщо зміни облікової політики зачіпають інші статті фінансової звітності (активів, зобов'язань, власного капіталу), то залишки за ними на початок поточного звітного року також коригують. Наприклад, ви вирішили відносити до нерозподіленого прибутку суми перевищення дооцінок основних засобів над попередніми уцінками не щомісяця, а при вибутті об'єкта. Тобто проводку Дт 411 — Кт 441 ви зробите потім при виключенні об'єкта з активів. У результаті вам треба зменшити величину нерозподіленого прибутку на початок звітного року за рядком 1420 форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» і збільшити капітал в дооцінках — рядок 1405 цієї форми.

При повторному наданні порівнянної інформації у фін звітності, її дані переглядають таким чином, начебто до подій та операцій від самого початку застосовувалася уже змінена облікова політика.

У фінансовій звітності за звітний рік переглянуті показники наводять у:

- графі 3 «На початок звітного періоду» рядка 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» Балансу, а також інших «задіяних» при цьому статей активів, зобов'язань або власного капіталу по тій же графі;
- графі 4 Звіту про фінансові результати;
- графі 4 Звіту про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма № 3) або графах 5 і 6 Звіту про рух грошових коштів (за непрямим методом) (форма № 3-н);
- рядку 4005 «Зміна облікової політики» Звіту про власний капітал;
- відповідних графах, призначених для подання інформації за попередній рік, Приміток до річної фінансової звітності;
- відповідних графах Додатка до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами», відведених для надання інформації за минулий рік.

Між тим ретроспективний підхід до відображення змін облікової політики застосовують не завжди. Так, якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року визначити достовірно неможливо, то облікову політику поширюють тільки на події та операції, які відбуваються після дати відповідної її зміни. Наприклад, змінили метод оцінки вибуття запасів з ФІФО на середньозваженої собівартості. Зважаючи на значний обсяг облікових робіт, можна послатися на те, що суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року визначити достовірно для вас абсолютно неможливо. Тоді новий метод оцінки вибуття запасів застосовуються з моменту зміни облікової політики. Тобто застосовується перспективний підхід. При цьому жодних

коригувань показників минулих звітних періодів не робиться і порівняна інформація повторно не подається.

Звичайно, такий метод простіше застосувати на практиці. Проте це все ж винятковий випадок. Тому для його застосування треба обґрунтувати неможливість достовірного визначення суми коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року та недоцільність переобрахунку порівнянної інформації про попередні звітні періоди.

Важливо те, що зміни облікової політики підлягають обов'язковому розкриттю у примітках до фінансової звітності. При цьому мають бути розкриті:

- причини та суть зміни облікової політики;
- визначення суми коригування нерозподіленого прибутку на початку звітного року або пояснення причин неможливості її точного визначення;
- факт повторного подання порівнянної інформації у фінзвітності або недоцільність її переобрахунку.

На практиці іноді досить складно відрізнити зміну облікової політики від зміни в облікових оцінках.

Під обліковою оцінкою розуміють оцінку, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Класичні приклади — це встановлення строку корисного використання (експлуатації) чи ліквідаційної вартості необоротного активу. Звісно, у наказ про облікову політику це не включається. Подібно до облікової політики, облікові оцінки теж за потреби переглядаються. Проте можливо це лише у двох випадках, якщо, змінилися обставини, на яких вона базувалася чи отримана додаткова інформація.

Головна відмінність полягає у тому, що зміни в облікових оцінках завжди відображають перспективно. Наслідки таких змін включають у Звіт про фінансові результати:

1. перше — в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також в наступних періодах (якщо зміна впливає на ці періоди);
2. друге — в ту ж саму статтю, яка використовувалася раніше для відображення доходів і витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

Таким чином, перегляд облікових оцінок не призводить до коригування нерозподіленого прибутку на початок року і повторного подання порівнянної інформації. Це краще для бухгалтера, тому що відображати наслідки змін облікових оцінок набагато простіше, ніж коригувати облік у зв'язку з переглядом облікової політики. А тому в будь-якому випадку змін треба чітко визначитися з тим, що ж відбулося: перегляд облікової політики чи зміна облікових оцінок.

Якщо розрізнити неможливо, то, розглядається і відображається це як зміна облікових оцінок.

У примітках до фінансової звітності розкривається зміст і сума змін в облікових оцінках, які:

- мають суттєвий вплив на поточний період;
- або суттєво впливатимуть на майбутні періоди.

Інформація є суттєвою, якщо її відсутність може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності визначають обліковою політикою підприємства. Орієнтовні межі суттєвості інформації наведені в Методрекомеандаціях № 635.

У сучасних умовах бухгалтерський облік зобов'язаний забезпечувати зовнішніх користувачів інформацією про фінансовий і майновий стан підприємства, що потребує встановлення загально визначених принципів та

правил. Однак жорстке нормативне регулювання може ускладнювати здатність бухгалтерського обліку швидко реагувати на зміни.

Облікова політика є засобом, який поєднує державне регулювання та ініціативу підприємства у веденні обліку. Тому формування облікової політики є важливим і складним процесом, який повинен враховувати вимоги законодавства.

Метою даного дослідження є визначення основних теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики підприємств господарювання.

Очевидно, що бухгалтерський облік є основою економічної діяльності суб'єктів господарювання, що має забезпечувати потреби усіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерський облік відіграє важливу роль у стимулюванні прибуткового функціонування підприємств та надає суб'єктам господарювання необхідну інформацію про фінансовий стан та результати діяльності.

Облікова політика, у свою чергу, є цілісністю принципів, методів і процедур, які використовуються організацією для формування та подання фінансової звітності. Вона ґрунтується на таких принципах, як повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування, єдиний грошовий вимірник та превалювання сутності над формою.

Ефективність впровадження облікової політики визначається не лише розробкою понятійного апарату, але й наявністю методики її формування. Ця методика передбачає встановлення суб'єктів і термінів формування, визначення основоположних засад та факторів впливу, а також побудову алгоритму дій під час формування облікової політики підприємства.

Найважливішою складовою ефективною діяльністю підприємства є впорядковане та відповідне його структурі та виду господарювання - інформаційне забезпечення.

Загальновідомо, що лєвова частка інформації на підприємстві формується на основі даних обліку. Тому правильна організація бухгалтерського обліку визначає своєчасність та якість інформаційного забезпечення.

Раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві розпочинається з формування його облікової політики.

У таблиці 1.2.1 розглянуто трактування терміну «облікова політика» у нормативних актах:

У пункті 8, абзаци другому Закону про бухгалтерський облік зазначено, що підприємства самостійно встановлюють свою облікову політику та забезпечують її узгодження з власником чи уповноваженими ним органами або посадовими особами відповідно до статутних документів.

Таблиця 1.2.1

**Трактування терміну «облікова політика» в зарубіжних та вітчизняних нормативних актах**

<b>Нормативний акт</b>	<b>Визначення поняття</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10]	Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [3]	Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності.

Розробкою облікової політики в товаристві з обмеженою відповідальністю «BezСахара» займається бухгалтерська служба яку очолює головний бухгалтер.

Облікова політика ТОВ «BezСахара» сформована відповідно до «Наказу про облікову політику» яким, визначено єдині організаційні і методичні прийоми в бухгалтерському обліку, а також, розподіл відповідальності та обов'язків з організації та введення бухгалтерського обліку.

Основним завдання облікової політики підприємства є забезпеченні організації бухгалтерського обліку на данному підприємстві, яка повинна охоплювати основні аспекти облікового процесу, а саме: теоретичні та практичні (організаційний, методичний і технічний). Кожен елемент включає в себе дотримання певних принципів та правил, зокрема:

1. Теоретичний аспект – принципи обліку; законодавчі акти; наукові положення конструювання інформаційної системи.

2. Методологічний аспект – принципи та правила отримання облікової інформації; правила оцінки; ведення рахунків.

3. Технічний аспект – план рахунків обліку та форми обліку; послідовність проходження документів і їх обробка; організація внутрішнього контролю; організація складання регістрів в обліку та форм звітності; проведення інвентаризації майна та зобов'язань.

4. Організаційний аспект – структура бухгалтерії: централізована чи децентралізована; система обробки інформації; спосіб ведення обліку; розробка певних інструкцій; внутрішні стандарти; взаємодія бухгалтерії з іншими підпорядкованими підрозділами .

Конкретне підприємство має обмежену ступінь свободи у формуванні облікової політики через законодавчі вимоги щодо бухгалтерського обліку, які встановлює держава. Ці вимоги представлені переліком методик та процесів

обліку, проте можуть допускати інші варіанти. Облікова політика підприємства визначається вибором конкретних методів, оцінки, калькуляції та складу бухгалтерських рахунків. Ця політика значною мірою залежить від національного законодавства.

Отже, у сфері фінансового обліку, облікова політика підприємства визначається в основному вимогами держави. Управлінський облік враховує особливості організаційно-технологічного процесу підприємства та його потреби управління. Таким чином, облікова політика для керівництва формується, враховуючи конкретні умови та стратегічні цілі підприємства.

Основні нормативно-правові акти, що регламентують облікову політику ТОВ «BezСахара», наведено у таблиці 1.2.2.

Таблиця 1.2.2.

**Нормативно-правове забезпечення облікової політики  
ТОВ «BezСахара»**

<b>Нормативно-правові акти</b>	<b>Зміст нормативно-правового акта стосовно облікової політики</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]	Містить визначення поняття «облікова політика», яка надає право підприємству самостійно формувати облікову політику.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10]	Містить визначення поняття «облікова політика», визначає способи висвітлення облікової політики підприємства під час розкриття інформації у фінансовій звітності
П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Визначає причини змін в обліковій політиці; порядок розкриття інформації у примітках до звітів у випадку зміни облікової політики
Інші (П)СБО	Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань	Є основою для розроблення робочого плану рахунків даного підприємства

і господарських операцій підприємств і організацій	
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Містить інформацію щодо можливих варіантів обліку витрат підприємства та періодичність закриття транзитних рахунків
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Містять інформацію про зміст розпорядчого документа про облікову політику, суб'єктів формування, випадки зміни облікової політики на підприємстві
Лист Міністерства фінансів України “Про облікову політику”	Містить основні елементи облікової політики, що мають бути зазначені у розпорядчому документі про облікову політику конкретного підприємства
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів	Розкривають окремі елементи облікової політики щодо нематеріальних активів
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Розкривають окремі елементи облікової політики щодо основних засобів
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Розкривають окремі елементи облікової політики щодо запасів

Формування облікової політики на підприємстві є одним з найважливіших завдань у встановленні нормативно-правового середовища бухгалтерського обліку. Цей процес є складним, трудомістким і відповідальним, оскільки вимагає проведення ретельного аналізу і зазвичай займає багато часу. Формування облікової політики зазвичай відбувається поетапно, існують різні підходи до цього процесу, наприклад, виділення трьох етапів або більше. Підприємство має можливість самостійно вибрати найбільш прийнятні для нього методи ведення обліку враховуючи свої умови господарювання.

Крім того, облікова політика повинна ґрунтуватися на основних принципах бухгалтерського обліку, таких як повнота висвітлення, автономність, послідовність та інші. При формуванні облікової політики також необхідно

враховувати специфічні принципи, такі як системність, науковість, ефективність та інші, що відображають особливості діяльності підприємства.

Структурно Наказ про облікову політику ТОВ «BezСахара» складається з семи частин, які більш детально розглянемо у таблиці 1.2.3:

Таблиця 1.2.3

**Структура Наказу про облікову політику ТОВ «BezСахара»**

<b>№</b>	<b>Назва розділу</b>	<b>Характеристика розділу</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
1	Загальні положення	Назва підприємства, дата і номер Наказу, назва Наказу, преамбула (призначення Наказу)
2	Нормативні, технічні та методичні основи організації облікової політики	Різновид бухгалтерських стандартів, за якими ведеться облік; форма ведення бухгалтерського обліку; посилання на робочий план рахунків, графік документообігу, план документації, план звітності, інші (безпосередньо розроблені та затверджені дані документи оформлюються як дода- тки); посилання на Положення про бухгалтерську службу та посадові інструкції бухгалтерів
3	Фінансовий облік	Інформація про елементи облікової політики щодо обліку необоротних та оборотних активів, розрахунків з дебіторами та кредиторами, капіталу, доходів, витрат тощо
4	Податковий облік	Інформація про систему оподаткування, наявності або відсутності спеціальних пільг або режимів оподаткування, аспекти ведення податкового обліку за видами податків, гармонізація фінансового та податкового обліків тощо
5	Управлінський облік	Система ведення управлінського обліку, методи калькулювання собівартості готової продукції тощо
6	Система контролю облікової політики	Порядок організації інвентаризації, поточний контроль, використовувані процедури, перелік прийомів документального та фактичного контролю, що застосовуються на підприємстві тощо

7	Заключні положення	Визначення осіб, відповідальних за виконання цього Наказу, скріплення підписами та печаткою підприємства даного Наказу
---	--------------------	--

Імовірно, що практичне впровадження такої структури Наказу про облікову політику може забезпечити єдиний системний підхід до налагодження та ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності на підприємстві. Кожен розділ є логічним доповненням попереднього, тому виокремити їх з контексту загального змісту Наказу неможливо.

В Наказі про облікову політику ТОВ «BezСахара» визначено такі основні елементи(таблиця 1.2.4).

Таблиця 1.2.4

**Основні елементи облікової політики ТОВ «BezСахара»**

<b>Складові облікової політики</b>	<b>Обраний підприємством метод</b>	<b>Підстава</b>
Межа суттєвості	Визначена відповідними НП(С)БО та керівництвом підприємства і закріплено у відповідному додатку до наказу	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Строк корисного використання основних засобів	Самостійно встановлено підприємством, та відповідно закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 7 «Основні засоби»
Метод амортизації основних засобів	Визначено прямолінійний метод нарахування амортизації	П(С)БО 7 «Основні засоби»
Метод амортизації інших необоротних матеріальних активів	Визначено метод нарахування 100 % вартості в першому місяці використання об'єкта	П(С)БО 7 «Основні засоби»
Переоцінка необоротних активів	Самостійно встановлено підприємством	П(С)БО 7 «Основні засоби»

Величина вартісного критерію належності матеріального активу до малоцінних необоротних	Самостійно встановлено підприємством	П(С)БО 7 «Основні засоби»
Строк корисного використання нематеріальних активів	Самостійно встановлено підприємством, та відповідно закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
Методи амортизації нематеріальних активів	Визначено прямолінійний метод нарахування амортизації	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
Одиниця обліку запасів	– найменування – однорідна група (вид)	П(С)БО 9 «Запаси»
Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат	Із застосуванням окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат	П(С)БО 9 «Запаси»
Методи оцінки вибуття запасів	Собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO)	П(С)БО 9 «Запаси»
Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	Застосування коефіцієнта сумнівності	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності	Класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення	Самостійно встановлено підприємством, та відповідно закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Створення забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат і платежів	– на виплату відпусток працівникам підприємства – на додаткове пенсійне забезпечення – на виконання гарантійних зобов'язань	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Методи калькулювання виробничої собівартості	Самостійно обране підприємством та закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 16 «Витрати»

продукції (робіт, послуг)		
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обране підприємством та закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 16 «Витрати»
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обране підприємством та закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 16 «Витрати»
Бази розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат	– години роботи – заробітна плата – обсяг діяльності – прямі витрати тощо	П(С)БО 16 «Витрати»
Періодичність ведення обліку відстрочених активів та зобов'язань	Щокварталу, на дату проміжної фінансової звітності	П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
Програми виплат працівникам	Самостійно обране підприємством та закріплено у додатку до наказу	П(С)БО 26 «Виплати працівникам»

Облікова політика ТОВ «BezСахара», як інструмент управління виконує такі функції:

1. Інформаційну, яка проявляється при аналізі форм фінансової звітності, як зовнішніми, так внутрішніми користувачами;
2. Захисну, при аудиторських й податкових перевірках, вирішенні судових спорів тощо;
3. Регулюючу, яка направлена на коректне відображення господарських операцій та зниження трудомісткості облікового процесу.

При формуванні облікової політики підприємства головним завданням є ідентифікація основних факторів, які найбільше впливають на функціональні процеси господарської системи. Ці фактори можна розділити на зовнішні та внутрішні.

До внутрішніх відносять: форму власності та організаційно-правову форму підприємства; обсяг підприємницької діяльності, чисельність працівників; систему оподаткування; рівень кваліфікації бухгалтерського апарату; систему матеріального стимулювання; технологію обробки облікової інформації; методи калькулювання собівартості продукції, товарів, робіт, послуг.

Серед зовнішніх виділяють: галузь або вид діяльності суб'єкта господарювання; політичні, соціально-економічні умови та зовнішні обмеження; система інформаційного забезпечення підприємства; глобалізаційні процеси, рівень інфляції, законодавство країни.

Поряд з зовнішніми та внутрішніми факторами, які впливають на формування облікової політики, слід враховувати спеціальні фактори, такі як наявність технічного забезпечення та ефективна система інформаційного забезпечення підприємства.

Методологічно, бухгалтерська звітність є необхідною складовою всієї системи бухгалтерського обліку на підприємстві та відображає результати діяльності організації за певний період часу.

Звітність організацій і підприємств поділяють за видами: на бухгалтерську (фінансову), внутрішньогосподарську (управлінську), статистичну та податкову звітність.

Щодо фінансової звітності на досліджуваному підприємстві, то на ТОВ «BezСахара» складаються усі п'ять форм звітності, а саме:

1. Форма №1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) (Додаток А);

2. Форма №2 «Звіт про фінансові результати»(Звіт про сукупний дохід) (Додаток Б);
3. Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» (Додаток В);
4. Форма №4 «Звіт про власний капітал» (Додаток Д);
5. Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (Додаток Е).

Для забезпечення єдності, порівняння та узагальнення облікових даних необхідно, щоб господарські операції відображалися на рахунках бухгалтерського обліку підприємств однаковою чиною, незалежно від їх організаційно-правової форми власності. Ця єдність досягається через впровадження єдиної системи рахунків бухгалтерського обліку та встановлення єдиної нормативної бази для неї.

На ТОВ «BezСахара» затверджений робочий план рахунків, відповідно до якого господарські операції відображаються на рахунках бухобліку.

Основною метою формування фінансової звітності на підприємстві є забезпечення зацікавлених сторін достовірною та об'єктивною інформацією щодо фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів за певний період часу. Ця інформація необхідна для оцінки фінансового положення підприємства, ступеня виконання поставлених цілей та прийняття відповідних управлінських рішень.

Для систематичного накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, виконаних у відповідності з первинними обліковими документами, застосовуються відповідні облікові регістри, такі як книги, відомості, журнали тощо.

На ТОВ «BezСахара» запроваджена, усім відома, спрощена форма бухгалтерського обліку. Основним регістром для спрощеного обліку є Журнал

реєстрації господарських операцій. У цьому журналі відображаються всі господарські операції, застосовуючи принцип подвійного запису.

Використання Журналу реєстрації господарських операцій є важливим для визначення фінансового результату на основі зареєстрованих доходів і витрат за звітний період. Ці дані підтверджуються первинними документами, що занесені до журналу.

У спрощеній формі бухгалтерського обліку інформація про господарські операції узагальнюється у таких регістрах:

- Відомість 1-м. Розділ I. Облік готівки і грошових документів. Розділ II. Облік грошових коштів та їх еквівалентів.
- Відомість 2-м. Облік запасів.
- Відомість 3-м. Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів. Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці.
- Відомість 4-м. Розділ I. Облік необоротних активів та амортизації (зносу). Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів
- Відомість 5-м. Розділ I. Облік витрат. Розділ II. Облік витрат на виробництво. Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів. Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів
- Оборотно-сальдова відомість.

Сума будь-якої операції повинна бути відображена у відомості обліку за рахунком, який кредитується, а також одночасно у відомості обліку за рахунком, який дебетується, з обов'язковим вказанням відповідного кореспондуючого рахунку.

Залишки коштів повинні узгоджуватися з відповідними даними первинних і зведених документів, на основі яких здійснюються записи (наприклад, звіт касира, банківські виписки і т. д.). У відомостях повинен бути зазначений місяць, за який вони складаються.

Податкова політика – найбільш впливовий важіль державного регулювання соціально-економічного розвитку, інвестиційної стратегії, зовнішньоекономічної діяльності, структурних змін у виробництві та прискореного розвитку пріоритетних галузей.

Система оподаткування для юридичних осіб розподіляється на три категорії: непрямі податки, прямі податки та інші податки, збори і платежі. Згідно з чинним законодавством України, підприємства є платниками загальнодержавних і місцевих податків, платежів, зборів і відрахувань.

На ТОВ «BezСахара» діє система державного та місцевого оподаткування.

ТОВ "BezСахара" сплачує такі загальнодержавні податки і збори: податок на додану вартість; податок на прибуток підприємств та організацій; збір на обов'язкове державне пенсійне забезпечення; збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності; збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування України на випадок безробіття; плата за забруднення навколишнього середовища та інші збори.

Загальнодержавні податки, збори та платежі устанавлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території країни. Місцеві податки, збори та платежі, а також порядок їх оплати визначаються органами місцевого самоврядування і збираються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць.

Для виконання своїх обов'язків та забезпечення належних умов для мешканців та громади, місцеві органи самоврядування повинні мати достатні фінансові ресурси, які в основному формуються з коштів відповідних бюджетів.

Важливими джерелами доходів бюджетів в органи місцевого самоврядування є місцеві податки і збори.

У Податковому кодексі України визначено перелік місцевих податків та зборів, згідно з яким кожна місцева рада має право приймати рішення про їх встановлення на своїй території. Місцеві податки включають податок на майно, який охоплює плату за землю, нерухоме майно (відмінне від земельної ділянки) та транспортний податок, а також єдиний податок.

Таким чином, місцеві податки та збори повинні бути достатніми, щоб забезпечити фінансові потреби місцевих органів влади. Проте при встановленні ставок цих податків та зборів необхідно враховувати фінансові можливості суб'єктів господарювання для їх сплати.

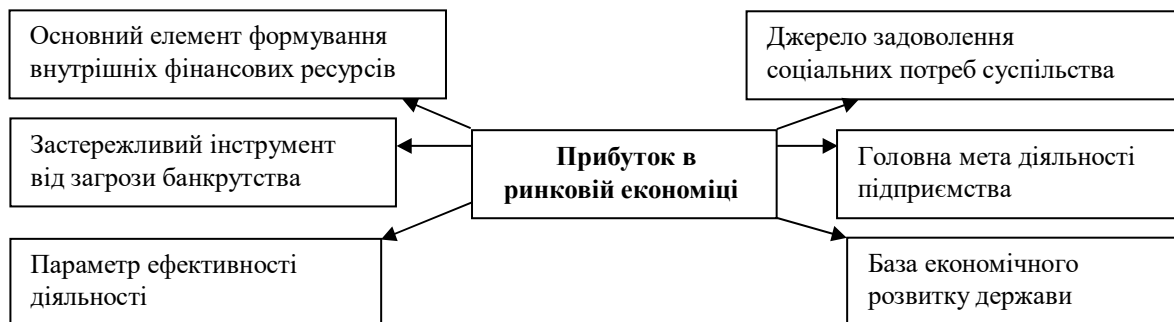
Покращення законодавчого регулювання системи місцевого оподаткування має велике значення не лише в теоретичному аспекті, але й на практиці у суспільному житті. Деякі позитивні зміни в цьому напрямі можна спостерігати у Податковому кодексі України. Проте важливо не забувати про подальші тенденції удосконалення цієї області, оскільки це сприяє розвитку ефективних методів стягнення місцевих податків та зборів в Україні. Тільки таким чином можна вирішити низку актуальних проблем у цій сфері сьогодення та уникнути непередбачуваних ситуацій у майбутньому.

Отже, податки є обов'язковими платежами, які встановлюються вищими державними органами і сплачуються юридичними особами до бюджету відповідно до встановлених законодавством України розмірів та термінів. Згідно з чинним законодавством України, суб'єкти господарювання мають зобов'язання сплачувати загальнодержавні та місцеві податки, платежі, збори і відрахування.

### 1.3 Наукові дослідження економічної сутності категорії фінансовий результат діяльності підприємства

В умовах глобалізації економіки створення і введення в дію нового бізнесу та бізнес платформ обумовлюється і зводиться до отримання прибутку. Він визначається важливим рушійним двигуном економіки ринкового типу, тому його роль є доволі вагомою і його значення не варто недооцінювати.

Прибуток розглядається в першу чергу як бажаний результат будь-якого суб'єкта господарювання, що здійснює свою діяльність на комерційній основі. Іншим трактуванням може бути економічна вигода, яка виражена у грошовому вимірі, здобута в процесі виробництва й реалізації самостійно виробленої продукції, перепродажу товарів в ролі посередника або ж надання різного роду оплачуваних послуг. Доречно зауважити, що прибуток не лише інструмент, який забезпечує стабільність самого підприємства, підтримку його в рівноважному стані та надає низку можливостей для розширення бізнесу, а й важлива економічна категорія, без якої ринкова економіка не може злагоджено працювати. На рис. 1.3.1 представлена наглядна схема, в якій обґрунтовується значення прибутку в умовах ринкової економіки.



**Рис. 1.3.1** *Значення прибутку в ринковій економіці*

Для будь-якої країни з ринковою економікою прибуток буде визначатися різницею між загальною сумою отриманого доходу і сукупністю понесених

підприємством витрат. Він відіграє безпосередню роль державного регулятора грошових операцій і сприяє наповненню бюджету за допомогою механізму оподаткування.

Основні функції, які виконує прибуток:

– розподільча функція – полягає в інтересі держави акумулювати в бюджет частину отриманих з чистого доходу суспільства коштів у вигляді обов’язкових податкових платежів. При цьому саме підприємство задовольняє особисті потреби та вільно розпоряджається тим обсягом прибутку, що залишається після відшкодування зобов’язань зі сплати податку;

– стимулююча функція – одержаний в кінцевому результаті прибуток наділений ефективною мотивувальною дією, направленою на раціоналізацію використання ресурсного потенціалу, скорочення витрат, освоєння нових технологій виробництва, впровадження інновацій, новаторських розробок, досягнень науково-технічного процесу в організацію з метою максимізації грошових надходжень;

– оцінююча функція – на основі показника прибутку робимо висновок про ефективність роботи підприємства, його економічні зрушення, фінансове становище і ріст на ринку.

В цілому роль прибутку можна звести до наступних положень:

1) відповідно до розподільчої функції сприяє економічному росту держави через застосування системи податків, за рахунок чого наповнюються бюджети як на локальному, так і на загальнодержавному рівнях. Таким чином держава здатна в повній мірі реалізувати покладені на неї функції та матеріалізувати накреслену програму подальшого розвитку економіки;

2) отримана частина прибутку спрямовується і в соціальну сферу для підтримання роботи неприбуткових організацій, забезпечення життєздатності

фінансово-незахищених верств населення;

3) виступає індикатором ефективності провадження бізнесової діяльності, показником добробуту її власників;

4) являється безпосереднім елементом формування міцної внутрішньої фінансової бази підприємства, як наслідок – відсутність необхідності у залученні додаткових коштів із зовнішніх ресурсів, самостійність і незалежність суб'єкта господарювання;

5) наявність достатнього рівня прибутковості застерігає від неочікуваних форс-мажорних обставин, які можуть призвести до банкрутства підприємства. Маючи кошти в резерві, набагато легше вийти з кризового стану і відновити нормальну діяльність.

Отже, прибуток в економічному сенсі – це поняття, яке вміщує в себе підсумкове враження про роботу конкретного підприємства, ефективність дій менеджерів керівної ланки. Він є допоміжним засобом стрімкого й впевненого руху економіки вперед, джерелом фінансування різноманітних соціальних програм, стимулом для вдосконалення і розвитку виробництва, обдуманого використання наявних ресурсів, а також своєрідною гарантією захисту підприємства від коливань негативного впливу макросередовища, одночасно забезпечуючи, як інтереси держави та господарюючих суб'єктів, так і працюючих громадян.

#### **1.4. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту формування фінансового результату діяльності підприємства**

На державному рівні нормативне регулювання поділяється на три підкатегорії. Перший рівень включає державні основні юридичні документи, такі як кодекси та закони України, які мають найвищий юридичний статус. Другий рівень включає укази, розпорядження Президента України, постанови Кабінету Міністрів України. Третій рівень охоплює підзаконні акти міністерств, відомств,

державних комітетів та національні положення (стандарти) з бухгалтерського обліку.

В таблиці 1.4.1 відображені основні положення нормативно-правових актів державного рівня, що регулюють бухгалтерський облік, аналіз та аудит формування фінансових результатів підприємства.

Таблиця 1.4.1.

**Нормативно-законодавча база, що регулює облік, аналіз і аудит фондів та резервів підприємства**

№	Нормативний документ	Питання, що регулює
1	2	3
1	Господарський кодекс України(ГКУ)	У статті 87 Господарського кодексу України визначається порядок створення статутного фонду підприємства, умови зміни статутного фонду, розміри щорічних відрахувань. Також зазначена необхідність створення резервів підприємства.
2	Податковий кодекс України(ПКУ)	У статті 139 визначено забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, пов'язанні зміни фінансового результату у зв'язку зі створенням і використанням резервів, у тому числі резерву відпусток та резерву сумнівних боргів. У статті 141 визначено податкові аспекти з приводу страхових резервів.
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV[3]	У Законі визначено правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
4	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII [4]	Цей Закон визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

5	<p>Інструкція № 291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 N 892/4185 [5]</p>	<p>Цією Інструкцією встановлено призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб (далі - підприємства). Ведення позабалансових рахунків здійснюється за простою системою (без застосування методу подвійного запису).</p>
6	<p>Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Доходи»</p>	<p>Порядок формування та відображення у бухгалтерському обліку доходів</p>
7	<p>Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Витрати»</p>	<p>Порядок формування та відображення у бухгалтерському обліку витрат</p>

## 1.5 Організація та методика обліку фінансового результату ТОВ «BezСахара»

Кінцева мета облікового ланцюжка підприємства ТОВ «BezСахара» — це визначення фінансових результатів його діяльності.

Будь-яка розумна діяльність передбачає певну мету і бажаний результат. Метою господарської діяльності є отримання прибутку. А результат фінансової діяльності показує рівень прибутковості суб'єкта господарювання.

Одержувачам фінансової інформації достатньо знати результат роботи підприємства за рік. Найкоротший період, що дозволяє їм тримати руку на пульсі,

— це календарний квартал (з такою періодичністю складається фінансова звітність). Але для цілей бухгалтерського обліку зручно підбивати проміжні або поточні підсумки на кінець останнього дня кожного календарного місяця.

Відповідно звітним періодом для фінансового обліку встановлено календарний рік, а коротші звітні періоди — квартал і місяць — називають проміжними.

Щоб визначити фінансовий результат діяльності підприємства, потрібно порівняти загальну величину отриманих доходів із загальною величиною витрат відповідного звітного періоду. Тобто від показника доходу відняти показник витрат. Перевищення доходів над витратами певного звітного періоду означає, що результат вийшов позитивний, тож має знак «плюс», тобто отримано прибуток.

$$\text{Доходи} > \text{Витрат} = \text{Прибуток}$$

Якщо результат вийшов від'ємним — тобто має знак «мінус» — це збиток.

$$\text{Доходи} < \text{Витрат} = \text{Збиток}$$

Порівнювати суми доходів і витрат кожного звітного періоду на звітну дату потрібно конкретно — визнані в цьому звітному періоді доходи і відповідні їм витрати.

При визначенні фінансових результатів від діяльності підприємства — а отже, при складанні фінансової звітності потрібно керуватися встановленими принципами бухобліку, які установлені Законом про бухгалтерський облік і продубльовані в національному П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Для визначення фінансового результату, використовується принцип нарахування. Принцип нарахування вимагає, щоб доходи і витрати визнавалися в момент їх нарахування, тобто в той момент, коли вони відповідають критеріями визнання. Слово «нарахування» акцентує на тій обставині, що відповідні моменти жодним чином не пов'язані ані з надходженням коштів (для визнання доходів), ані зі сплатою коштів (для визнання витрат).

Проведення за яким при відвантаженні продукції підприємство визнає дохід:

Дт 361 — Кт 701

Пасивний рахунок, за яким визнано дохід — 701, кредитове сальдо якого при цьому збільшилось, кореспондує з активним рахунком — 361, за яким збільшилось сальдо і відповідно дебіторська заборгованість.

При цьому факт надходження/ненадходження підприємству оплати від покупця абсолютно не важливий. А коли оплата нарешті надійшла, вона вже жодним чином не вплине на показник доходів. Просто закрийється дебіторська заборгованість проведенням:

Дт 311 — Кт 361

Згідно з цією проводкою збільшилось дебетове сальдо рахунка 311 обліку коштів на рахунку та одночасно обнулилося сальдо рахунка 361 обліку дебіторської заборгованості.

Фінансові результати діяльності підприємства ТОВ «BezСахара» обліковуються на рахунку 79 «Фінансові результати».

Цей рахунок має три субрахунки, на яких формують фінансовий результат у розрізі конкретних видів діяльності підприємства. Субрахунки рахунка 79:

На субрахунку 791 визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства.

На субрахунку 792 визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства.

На субрахунку 793 визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства.

Подібно до будь-якого балансового рахунку, цей рахунок виконує функцію своєрідних вагів, які визначають величину перевищення — у цьому випадку доходів над витратами чи навпаки.

Оскільки це зважування необхідно для визначення фінрезультату підприємства ТОВ «БезСахара», а фінансовий результат потрібен на певний момент часу — на звітну дату, то і завантажуються показники доходів та витрат на рахунок 79 не частіше, ніж на таку дату.

Для достовірного визначення результату, звісно ж, порівнюються всі накопичені до відповідної дати доходи з усіма накопиченими на ту ж дату витратами. А оскільки всі, то відповідно результатом цього буде повне обнулення рахунків/субрахунків обліку доходів та витрат. Тобто сальдо на цих рахунках/субрахунках після здійснення цієї процедури лишиться нульовим. Таке обнулення називають закриттям рахунку.

Тож за кредитом наведених субрахунків рахунка 79 відображаються суми, списані в порядку закриття відповідних субрахунків рахунків обліку доходів (70, 71, 72, 73, 74), за дебетом — суми, списані в порядку закриття субрахунків ваших рахунків обліку витрат (90, 92, 93, 94, 95, 96,97).

На зазначену дату визначення фінансового результату — тобто певного сальдо рахунка 79 — цей рахунок показує відповідну величину та знак цього самого

фінрезультату. Щоб визначити чистий фінансовий результат, закривається також рахунок 98 «Податок на прибуток», на якому підприємство ТОВ «БезСахара» веде облік витрат із податку на прибуток.

Для цього робиться запис:

Дт 791 — Кт 98

Коли фінансовий результат визначено на рахунку 79, він теж закривається.

Показники фінрезультатів звітних періодів накопичується на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Рахунок 44 має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

При списанні фінансового результату залежно від того, яке сальдо сформувалось на рахунку 79, робиться один із двох записів:

якщо сальдо рахунка 79 кредитове, то на суму чистого прибутку:

Дт 79 — Кт 441

якщо сальдо рахунка 79 дебетове, то на суму чистого збитку:

Дт 442 — Кт 79

Така схема формування фінансового результату в бухгалтерському обліку.

Фінансовий результат від операційної діяльності формується на підприємстві ТОВ «БезСахара» на субрахунку 791.

У проводках формування фінансового результату від операційної діяльності можна розглянути в таблиці 1.5.1.

Таблиця. 1.5.1

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
-------	------------------------------	-------	--------

1	Віднесено дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на фінансовий результат	701, 703	702,	791
2	Зменшено суму доходу від реалізації на вирахування з доходу	791		704
3	Списано собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг на фінансовий результат	791		901, 902, 903
4	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	791		92
5	Віднесено витрати на збут на фінансовий результат	791		93
6	Списано інші операційні витрати на фінансовий результат	791		94

Проводка 1 демонструє списання показників доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) кореспонденцією за дебетом субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» і кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Проводка 2 показує зменшення показнику доходу від реалізації на суму вирахувань за дебетом субрахунку 791 і кредитом субрахунку 704 «Вирахування з доходу».

У результаті за кредитом субрахунку 791 сформувався загальний показник доходу від основної діяльності.

Для формування загального показника витрат від операційної діяльності підприємства в дебет субрахунку 791 списується у кореспонденції з кредитом відповідно:

- проводкою 3 з субрахунків 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» — собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг;
- проводкою 4 з рахунка 92 — адміністративні витрати;

- проводкою 5 з рахунка 93 — витрати на збут;
- проводкою 6 з рахунка 94 — всі інші операційні витрати.

У підсумку формується на субрахунку 791 фінансовий результат від операційної діяльності підприємства.

Результат від фінансової діяльності визначається, зіставляючи доходи і витрати, пов'язані саме з такою діяльністю, для цього використовується субрахунок 792 «Результат фінансових операцій».

Доходи від фінансової діяльності накопичуються відповідно на рахунках доходів:

72 «Дохід від участі в капіталі»

73 «Інші фінансові доходи»

Витрати від фінансової діяльності накопичують узагальнюються відповідно на рахунках витрат:

95 «Фінансові витрати»

96 «Втрати від участі в капіталі»

В таблиці 1.5.2 відображено застосування таких проведення:

Таблиця 1.5.2

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Віднесено дохід від участі в капіталі на фінансовий результат	72	792
2	Віднесено інші фінансові доходи на фінансовий результат	73	792
3	Списано фінансові витрати на фінансовий результат	792	95
4	Списано втрати від участі в капіталі на фінансовий результат	792	96

Дохід від участі в капіталі та інші фінансові доходи відносяться на фінансовий результат проводками 1 та 2 відповідно в дебет рахунків 72 і 73 з кредиту субрахунку 792 «Результат фінансових операцій». Це збільшує кредитове сальдо пасивного субрахунку 792.

Фінансові витрати і втрати від участі в капіталі списуються проводками 3 та 4 відповідно в дебет субрахунку 792 з кредиту рахунків відповідно 95 і 96. Це зменшує кредитове сальдо пасивного субрахунку 792.

У підсумку формується на субрахунку 792 фінансовий результат від фінансової діяльності підприємства.

Результат від іншої звичайної діяльності визначається, зіставляючи доходи і витрати, пов'язані з такою діяльністю. Для цього на підприємстві ТОВ «БезСахара» використовується субрахунок 793 «Результат іншої діяльності».

Доходи від іншої звичайної діяльності узагальнюються на рахунку 74 «Інші доходи».

Витрати від іншої звичайної діяльності узагальнюються на рахунку 97 «Інші витрати» і мають такі проведення:

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Віднесено інший дохід на фінансовий результат	74	793
2	Списано інші витрати на фінансовий результат	793	97

Інший дохід відноситься на фінансовий результат проводкою 1 у дебет рахунка 74 з кредиту субрахунку 793 «Результат іншої діяльності».

Інші витрати списуються на фінансовий результат проводкою 2 у дебет субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» з кредиту рахунка 97.

У підсумку формується на субрахунку 793 фінансовий результат від іншої звичайної діяльності підприємства.

Якщо згорнути сальдо за всіма субрахунками рахунка 79 «Фінансові результати», то виходить фінансовий результат до оподаткування: прибуток або збиток.

Облік витрат із податку на прибуток ведеться на рахунку 98 «Податок на прибуток».

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток	791	98

Його сальдо списується у дебет субрахунку 791 з кредиту рахунка 98 такою проводкою.

Після такого коригування фінансового результату до оподаткування на величину витрат із податку на прибуток виходить чистий фінансовий результат: прибуток або збиток.

Лише в цей момент стає відомо, як спрацювало підприємство у звітному періоді: з прибутком, зі збитком або «в нуль».

Саме цю величину відносять на рахунок 44 — тобто до величини нерозподіленого на такий момент прибутку (непокритого збитку).

Податок на прибуток, визначений відповідно до податкового законодавства за підсумками звітного періоду (для більшості платників це рік, але деякі звітують поквартально), НП(С)БО 17 називає поточним податком на прибуток.

Нараховану за правилами податкового обліку суму поточного податку на прибуток здійснюють проводкою: дебет рахунка 98 «Податок на прибуток» — кредит субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (субрахунок обліку розрахунків із податку на прибуток).

Дт 98 — Кт 641/НП

Усі платники податку на прибуток, окрім суб'єктів малого підприємництва, що складають фінансову звітність за НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», повинні обліковувати також відстрочений податок. Цього вимагає згаданий НП(С)БО 17.

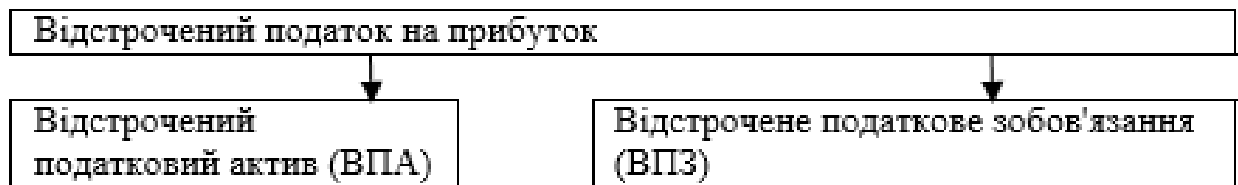
Формально розрахунок витрат із податку на прибуток виглядає так:

$$\boxed{\text{Витрати з податку на прибуток}} = \boxed{\text{Поточний податок на прибуток}} \pm \boxed{\text{Відстрочений податок на прибуток}}$$

Тобто для визначення величини витрат із податку на прибуток, окрім поточного податку на прибуток, визначається ще й відстрочений податок на прибуток.

Розраховувати відстрочений податок на прибуток можна як один раз на рік на дату складання фінансової звітності, так і щокварталу на дату складання проміжної фінзвітності. Це встановлюється в наказі про облікову політику підприємства.

Відстрочений податок на прибуток є сумою податку на прибуток, яка визнана або відстроченим податковим активом (скорочено — ВПА), або відстроченим податковим зобов'язанням (скорочено — ВПЗ).



Відшкодування податку на прибуток у наступних звітних періодах відбувається за рахунок трьох основних чинників:

- тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, який не було враховано у зменшенні податку на прибуток у поточному звітному періоді;
- перенесення податкових пільг на майбутні періоди, які неможливо використати у поточному звітному періоді.

ВПЗ — це сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Отже, причиною виникнення відстроченого податку на прибуток (ВПА і ВПЗ) є тимчасові податкові різниці, тобто різниці між оцінкою активу або

зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього ж активу або зобов'язання за правилами розділу 3 Податкового кодексу відповідно. При цьому ВПА чи ВПЗ виникають лише тоді, коли різниці мають тимчасовий характер, тобто зникають у наступних звітних періодах.

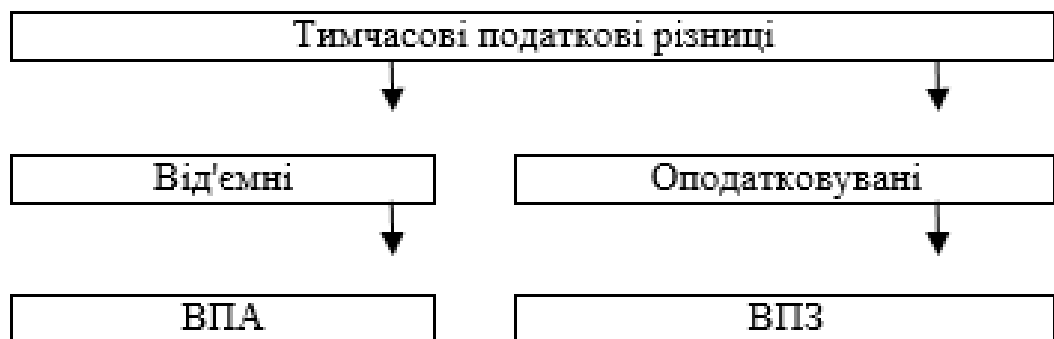
Тимчасова податкова різниця визначається так:

$$\boxed{\text{Тимчасова податкова різниця}} = \boxed{\text{Балансова вартість активу/зобов'язання}} \pm \boxed{\text{Податкова база активу/зобов'язання}}$$

Залежно від знаку результату виходить:

- якщо зі знаком «мінус» — тимчасова податкова різниця, яка «підлягає вирахуванню»;
- якщо зі знаком «плюс» — тимчасова податкова різниця, яка «підлягає оподаткуванню».

Тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, породжують у поточному звітному періоді ВПА. А тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, є базою для визначення ВПЗ.



Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню, призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) в наступних періодах. Тобто якщо обліковий прибуток менше податкового прибутку, це означає, що сума тимчасової різниці вже задіяна в розрахунку поточного податку на прибуток, а для обчислення витрат із податку на прибуток вона буде використана в наступних звітних періодах.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню, виникає, коли:

- балансова вартість активу (скорочено БВА) менше його податкової бази (скорочено ПБА), тобто коли:  $БВА < ПБА$ .
- балансова вартість зобов'язання (скорочено БВЗ) більше його податкової бази (скорочено ПБЗ), тобто коли:  $БВЗ > ПБЗ$ .

Тож результатом є від'ємна величина тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню.

Власне величина ВПА розраховується як добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню, і ставки податку на прибуток.

$$\boxed{\text{ВПА}} = \boxed{\text{Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню}} \times \boxed{\text{Ставка податку на прибуток}}$$

ВПА — це сума свого роду «переплати» до бюджету порівняно з тим варіантом, якщо б податок платився відповідно до показника прибутку облікового, а не податкового — як насправді.

У бухобліку ВПА визнається як актив особливого виду. Власне ВПА проводяться за дебетом рахунка 17 «Відстрочені податкові активи» в кореспонденції з кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками».

Для більшої наочності поряд із цим проведенням наводиться проведення, яким відображений поточний податок на прибуток. Тож із кредиту субрахунку 641 проведено обидві складові — тобто на дебет рахунка 17 плюс на дебет рахунка 98.

Дт 17 «Відстрочені податкові активи»	Кт 641 «Розрахунки за податками»
Дт 98 «Податок на прибуток»	

Якщо податок розрахований із бухоблікового прибутку виявляється більшим за податковий показник податку на прибуток, це говорить про те, що сума тимчасової податкової різниці надалі виступатиме базою для обчислення

податкового — тобто поточного податку на прибуток. Таку тимчасову податкову різницю називають тимчасовою податковою різницею, що підлягає оподаткуванню.

Така різниця зумовить додаткове збільшення податкового прибутку (або зменшення податкового збитку) в наступних звітних періодах.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню, виникає коли:

- балансова вартість активу більше його податкової бази, тобто коли:

$BBA > ПБА$

- балансова вартість зобов'язання менше його податкової бази, тобто коли:

$БВЗ < ПБЗ$

Тож ви отримується позитивна величина тимчасової податкової різниці, що підлягає оподаткуванню.

Для визначення власне суми ВПЗ величину розрахованої тимчасової податкової різниці, що підлягає оподаткуванню, множиться на ставку податку на прибуток.

ВПЗ	=	Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню	х	Ставка податку на прибуток
-----	---	--	---	----------------------------

Таким чином, ВПЗ — це сума «як би недоплати» до бюджету порівняно з тим, якщо б податок платився з облікового прибутку.

У бухобліку сума ВПЗ визначається як зобов'язання особливого виду. Відображається таким чином:

Дт 98 «Податок на прибуток»	Кт 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
	Кт 641 «Розрахунки за податками»

Нарахування ВПЗ у загальному випадку здійснить проводкою за дебетом рахунка 98 «Податок на прибуток» і кредитом рахунка 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Для більшої наочності поряд із цією проводкою наводиться проведення, яким відображений поточний податок на прибуток. Тож на дебет рахунка 98 потрапили обидві складові — з кредиту субрахунку 641 плюс із кредиту рахунка 54.

Якщо тимчасова податкова різниця, яка підлягає оподаткуванню, виникла внаслідок дооцінки активів та інших господарських операцій, що відображаються шляхом збільшення власного капіталу (наприклад, проводкою: Дт 10 — Кт 411), то ВПЗ нарахується у дебет рахунка обліку власного капіталу.

## **РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЗСАХАРА», ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

### **2.1 Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «BezСахара»**

Харчова промисловість в Україні є однією з важливих галузей економіки. Вона спрямована на виробництво продуктів, необхідних для задоволення основних потреб населення. Оскільки ці потреби є стабільними, харчова промисловість має відносно стабільний попит. Проте її успішність також залежить від рівня життя населення.

Кондитерське виробництво, як складова харчової промисловості, спеціалізується на виготовленні продуктів для задоволення бонусних потреб споживачів. Хоча це підрозділення може мати вищий попит в умовах підвищеного рівня життя, воно вважається менш стійким до економічних спадів порівняно з іншими галузями.

Кондитерська промисловість виготовляє кондитерські вироби на спеціалізованих фабриках та заводах. ТОВ "BezСахара" є однією з таких фабрик, розташованих на околицях міста Києва.

ТОВ «BezСахара» – є українською кондитерською компанією, що виробляє понад 40 видів високоякісних кондитерських виробів для населення країни.

Історія розвитку бренду «BezСахара» пов'язана з новітньою історією України. Це невелике приватне підприємство, засноване в економічно складному для України 2014 році, в цей рік було зареєстровано компанію та торгову марку «BezСахара».

Згідно зі статутом ТОВ "BezСахара", компанія є юридичною особою згідно з чинним законодавством України та функціонує відповідно до законів України "Про підприємства в Україні", "Про підприємництво", а також інших нормативних актів, що стосуються підприємницької діяльності.

ТОВ "BezСахара" діє на підставі свого статуту під керівництвом засновника та власника, яким є Бордіян Станіслав Марінович. Ця компанія знаходиться за адресою: Київська область, Святошинський район, м. Київ, вул. Берковецька 10.

Згідно Статуту підприємства головною метою діяльності господарства є виробництво повністю натуральної кондитерської продукції та її реалізація для отримання прибутку.

Предметом діяльності підприємства є виробництво та реалізація натуральних цукерок, шоколаду, пастило-мармеладних виробів та тістечок, які відповідають вимогам без цукру, барвників та консервантів.

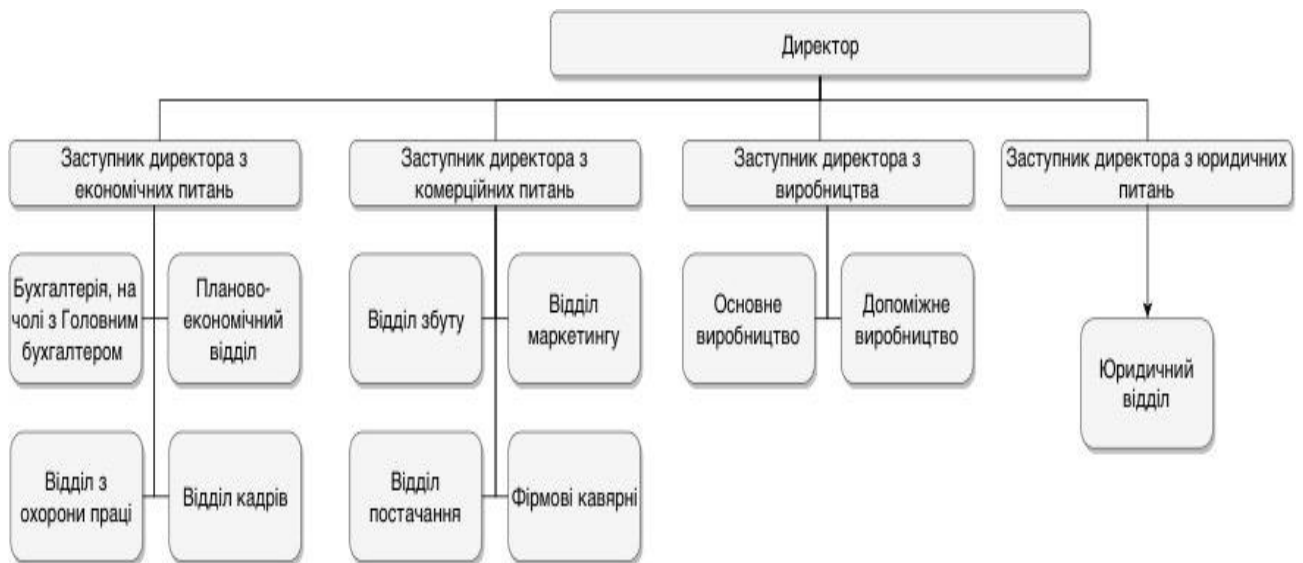
Продукція виготовляється відповідно до вимог ДСТУ 4688:2006 та ДСТУ 4135-20002 з натуральної сировини високої якості, яка підтверджується відповідними сертифікатами.

Управління ТОВ "BezСахара" вважається необхідною формою виконання управлінських функцій. Важливими складовими структури управління є елементи, взаємозв'язки, рівні та повноваження. Елементами організаційної структури управління можуть бути окремі працівники (керівники, спеціалісти, службовці), а також служби або структурні підрозділи управління, де працює певна кількість фахівців, що виконують відповідні функціональні обов'язки.

Структура управляючої системи підприємства складається з елементів, кожний з яких є системою, що виконує певні функції управління.

Організаційну структуру ТОВ «BezСахара» розглянемо на рис . 2.1.1

**Рис. 2.1.1. Організаційна структура управління на ТОВ «BezСахара»**



Як ви бачите, на підприємстві запроваджена лінійна структура управління.

Підприємством керує директор. Він здійснює управління виробництвом у цілому, тобто представляє інтереси суб'єкта господарювання в будь - яких інших організаціях, керує в межах чинного законодавства його активами та майном, укладає договори, відкриває рахунки в банках тощо.

Управління ТОВ "BezСахара" має чітко визначену структуру, в якій директор має чотири заступників, кожен з яких відповідає за певний напрямок роботи. Один з заступників очолює службу з економічних питань і координує діяльність планово-економічного відділу, бухгалтерії, відділу з охорони праці та відділу кадрів. Його підпорядковані відділи здійснюють контроль за виконанням планів, ведуть бухгалтерський облік та здійснюють заходи з охорони праці.

Ще один заступник директора відповідає за реалізацію кадрової політики, підвищення кваліфікації персоналу та ефективне використання людських ресурсів. Головний інженер, який є першим заступником директора з

виробництва, відповідає за організацію виробництва та його технічне вдосконалення.

Маркетингові функції, включаючи вивчення попиту, ринкових умов, рекламу та збут, покладені на заступника директора з комерційних питань. Йому також підпорядковані фірмові кав'ярні.

Юридична служба підприємства опікується всіма юридичними аспектами та правовими відносинами. Її роботу керує заступник директора з юридичних питань.

Лінійна структура управління, яка використовується в організації, передбачає, що кожен працівник підпорядкований лише одному керівникові, і в кожному підрозділі виконуються всі необхідні функції.

Така організаційна структура управління підприємства має свої переваги та недоліки.

Перевагами такої структури є:

- чіткість і простота взаємодії (неможливість отримання підлеглим суперечливих розпоряджень та вказівок);
- відповідальність кожного за виконання свого завдання (надійний контроль та дисципліна);
- швидкість у прийнятті рішень;
- індивідуальна відповідальність керівника за остаточні результати діяльності свого відділу;
- економічність.

Недоліками є:

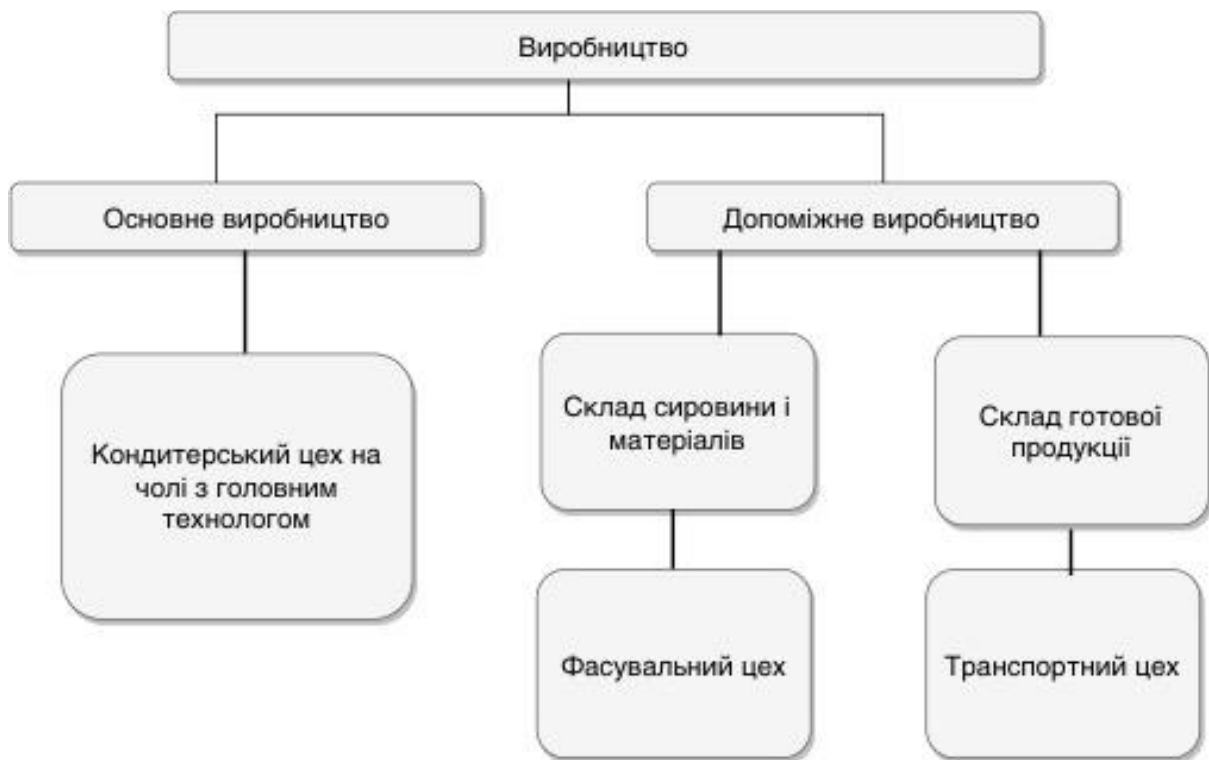
- необхідність високої кваліфікації керівників;
- перевантаження інформацією, зростання числа рівнів управління при збільшенні розмірів організації;

- відсутність спеціалістів з окремих функцій управління;
- обмеження ініціативи у робітників на нижчих рівнях.

Виробнича структура підприємства охоплює всі виробничі підрозділи, такі як цехи, дільниці та служби, що взаємодіють між собою. Ця структура визначається характером виробництва, рівнем спеціалізації, співпрацею з іншими організаціями, технологічним процесом та виробничими потужностями підприємства. Вона представляє собою внутрішню побудову підприємства та включає в себе структурні підрозділи, їх взаємодію та організацію робочих процесів.

Підприємство має основні цехи, в яких виготовляють продукцію, і допоміжні цехи та служби, що працюють для обслуговування та забезпечення роботи основних цехів.

На рисунку 2.1.2. розглянемо виробничу структуру ТОВ «BezСахара»:



**Рис. 2.1.2. Виробнича структура ТОВ «BezСахара»**

У виробничому процесі підприємства важливе значення має структура, яка складається з основних, допоміжних і обслуговуючих виробничих цехів.

Основні цехи спеціалізуються на виготовленні кондитерської продукції для зовнішніх споживачів.

Допоміжні підрозділи виробляють допоміжні види продукції, що забезпечують роботу основних цехів.

Обслуговуючі підрозділи забезпечують нормальне функціонування основних і допоміжних цехів, здійснюючи транспортування, зберігання сировини та готової продукції, а також забезпечують санітарно-технічний захід і підтримують належний стан приміщень та території.

Виробнича структура підприємства є важливим елементом для забезпечення ефективного виробничого процесу і впливає на рівень продуктивності праці, якість товарів і їх конкурентоспроможність.

Розглянемо економічні зв'язки ТОВ «BezСахара» з постачальниками та покупцями. У таблиці 2.1.1. висвітлено постачальників ТОВ «BezСахара», та чим саме ці підприємства забезпечують підприємство.

Таблиця 2.1.1

**Постачальники ТОВ «BezСахара»**

<b>Назва підприємства</b>	<b>Товари, що надаються ТОВ «BezСахара»</b>
1	2
ТОВ «КиївМлин»	Борошно
ТОВ «Агропродресурс»	Молоко, молочні продукти
ТОВ «Основа папір»	Картонні вироби
ТОВ «Укрпродукт Груп»	Молочні продукти
ТОВ «Ін-Вайс»	Какао-боби, Кероб
ТОВ «Троя»	Какао-масло
ТОВ «Yammy»	Фініки, мигдаль, курага, ізюм, арахіс, мак,
ТОВ «Світ фруктів»	Кокос, лимонний сік, імбир, ягода годжі, обліпіха

ТОВ «Spice King»	Сумах, ваніль, гімалайська сіль, кориця
ТОВ «Агропромпостач»	Ляне насіння, гарбузове насіння, насіння Чіа

Розглядаючи та аналізуючи таблицю, можемо зазначити, що це є основні постачальники, з якими ТОВ «BezСахара» працює досить тривалий час.

У таблиці 2.1.2. розглянемо покупців ТОВ «BezСахара» і продукцію, яку вони купують.

У цьому році ТОВ "BezСахара" вдалося залучити нових клієнтів, а також зберегти попередніх. Співпраця з такими торгово-промисловими групами, як Fozzy Group та Cash&Carry, має велике значення для підприємства. У майбутньому компанія сподівається на подальше розширення та зміцнення співпраці з цими партнерами.

Таблиця 2.1.2

**Покупці ТОВ «BezСахара»**

<b>Назва підприємства</b>	<b>Продукція, яка купується у ТОВ «BezСахара»</b>
1	2
ТОВ «Всі свої»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
Кав'ярня «Blur Coffee»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
ТОВ «Fozzy Group»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
Кав'ярня «One Love Coffe»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
Кав'ярня «RIGHT coffee bar»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
Кав'ярня-Книгарня	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка
ТОВ «Cash&Carry»	Цукерки, шоколад, пастило-мармеладні вироби, тістечка

Однією з концепцій розвитку підприємства є співпраця із кав'ярнями. Довіра таких покупців, свідчить про те, що якість продукції ТОВ «BezСахара» на високому рівні та відповідає стандартам якості.

Економічні аспекти визначаються рівнем витрат та цінами споживання, обслуговування.

У 2018 році загальний рівень витрат підприємства склав 101109 тис. грн. Основну частку витрат становили операційні витрати - 88221 тис. грн. До цієї суми також включалися витрати на збут, адміністративні витрати, фінансові витрати, а також інші витрати.

Щодо ціни споживання, за рахунок інфляційних процесів, загальний рівень цін на продукцію підприємства трохи зросли, але залишаються середніми на ринку і відповідають потребам споживачів, як у питанні якості, так і ціни.

Ефективність виробничої діяльності є одним з ключових показників для сучасного виробничого підприємства.

Виробнича потужність визначає потенціал підприємства, оскільки вона відображає максимальний обсяг продукції, який може бути вироблений протягом планового періоду за повного використання виробничого обладнання і застосування передових технологій.

У 2022 році ТОВ "BezСахара" мала виробничу потужність 2432,8 тонн на рік.

У ТОВ "BezСахара" використовується лінійна структура бухгалтерії, де всі виконавці підпорядковані головному бухгалтеру. Структура бухгалтерії ТОВ



**Рис. 2.1.3. Структура бухгалтерії на ТОВ «BezСахара»**

Функціональні обов'язки головного бухгалтера ТОВ "BezСахара", визначені у "Посадовій інструкції головного бухгалтера", включають наступне:

1. Організація ведення бухгалтерського обліку відповідно до законодавства та особливостей кондитерської галузі.
2. Запобігання несанкціонованому зміненню записів у документах та збереження всіх оброблених документів і реєстрів.
3. Організація складання та подання фінансової звітності в установлені терміни.
4. Формування облікової політики з урахуванням структури та особливостей підприємства.
5. Розробка робочого плану рахунків та форм первинних облікових документів.
6. Організація процесу інвентаризації.
7. Контроль за господарськими операціями та обліком витрат на виробництво.
8. Забезпечення правильного та своєчасного оформлення документів.
9. Складання звітних калькуляцій собівартості продукції.
10. Повідомлення директору про виявлені недоліки в роботі бухгалтерії.
11. Інструктування матеріально-відповідальних осіб щодо обліку та збереження цінностей.

12. Представництво інтересів підприємства у взаємовідносинах з іншими організаціями та владними органами.

13. Підписання документів у межах своєї компетенції.

14. Підписання бухгалтерських регістрів.

15. Складання та подання фінансової звітності до відповідних органів державної влади.

16. Проведення аналітичної роботи на підприємстві.

Головний бухгалтер відноситься до адміністрації підприємства, приймається та звільняється із посади за наказом директора.

Функціональні обов'язки бухгалтера з обліку праці та її оплати, які визначені у "Посадовій інструкції бухгалтера з розрахунку заробітної плати", включають наступне:

1. Ведення табелю обліку робочого часу, аналіз та контроль за ним.

2. Облік листків тимчасової непрацездатності та інших документів, які підтверджують відсутність працівників, та контроль за їх правильним оформленням.

3. Нарахування заробітної плати працівникам, реєстрація бухгалтерських проводок та виплата зарплати.

4. Контроль витрачання фонду заробітної плати.

5. Нарахування та перерахунок страхових внесків до соціальних фондів, заробітної плати та відрахування на матеріальне стимулювання працівників.

6. Підготовка періодичної звітності з єдиного соціального внеску та документів для архівування.

7. Контроль за касовою дисципліною та розрахунками з підзвітними особами.

8. Участь у розробці та впровадженні планової та облікової документації з використанням сучасних засобів обчислювальної техніки.

9. Узагальнення інформації у відомість обліку заробітної плати.
10. Ведення обліку на відповідних рахунках.
11. Формування статистичної звітності з праці.
12. Надання методичних рекомендацій з питань бухгалтерського обліку, контролю та звітності.
13. Підвищення кваліфікації на тренінгах та семінарах з бухгалтерського обліку.

Функціональні обов'язки бухгалтера з обліку матеріальних цінностей, які визначені у "Посадовій інструкції бухгалтера з обліку матеріальних цінностей", включають наступне:

1. Ведення бухгалтерського обліку відповідно до законодавства, що стосується обліку основних засобів та необоротних активів.
2. Участь у заходах, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів.
3. Прийом та контроль первинної документації і її підготовка до рахункової обробки.
4. Відображення операцій, пов'язаних з рухом основних засобів та складання звітних калькуляцій за фактичною собівартістю.
5. Нарахування податків, пов'язаних з цією діяльністю.
6. Забезпечення користувачів бухгалтерської звітності достовірною інформацією.
7. Розробка робочого плану рахунків та форм первинних документів, а також участь у визначенні методів обліку та технологій обробки інформації.
8. Підготовка даних для складання звітності та збереження бухгалтерської документації.
9. Формування, ведення та зберігання бази даних бухгалтерської інформації.

10. Участь у формулюванні економічної постановки завдань та використанні обчислювальної техніки.

11. Облік товарно-матеріальних цінностей та проведення їх інвентаризації.

12. Виконання складних бухгалтерських операцій та складання бухгалтерських проводок.

13. Облік в розрізі підзвітних осіб.

14. Формування та оформлення первинних документів ф.№ ОЗ-1, ф.№ ОЗ-2, ф.№ ОЗ-3, ф. № В-1, ф. № В-2.

15. Ведення обліку на відповідних рахунках 10,11,13,15.

Функціональні обов'язки бухгалтера з обліку виробництва та реалізації, які встановлені у "Посадовій інструкції бухгалтера з обліку виробництва та реалізації", включають:

1. Проведення аналізу та контролю собівартості продукції.

2. Формування звітів з виробництва та актів списання та оприбуткування матеріалів у виробництві.

3. Участь у формуванні специфікацій та аналізі результатів інвентаризації.

4. Ведення обліку виробничих та загальновиробничих витрат, контроль за складським обліком виробничих запасів та облік витрат на виробництво продукції.

5. Підготовка та формування управлінських звітів з виробництва продукції.

6. Узагальнення інформації про облік витрат діяльності у ф. № В-4 «Відомість обліку витрат на виробництво»;

7. Формування звіту з обліку витрат на виробництво, операційних витрат, аналіз витрати за елементами.

8. Ведення книги продажів продукції ТОВ «BezСахара».

9. Узагальнення інформації з обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів у ф. № В-2 «Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів»;

10. Узагальнення інформації про облік реалізації готової продукції у ф. № В-6 «Відомість обліку реалізації»;

11. Ведення обліку на відповідних рахунках 20,23,26.

До функціональних обов'язків бухгалтера з розрахунків, які визначені в "Посадовій інструкції бухгалтера з розрахунків", належать:

1. Ведення обліку розрахунків з покупцями, з оформленням документів та відображенням їх в відомостях.

2. Коректне відображення у картотеці по покупцях всіх операцій, пов'язаних з рухом продукції та розрахунками.

3. Забезпечення достовірності даних щодо дебіторської та кредиторської заборгованості по покупцях.

4. Узагальнення інформації про облік розрахунків з постачальниками, покупцями, замовниками, дебіторами та кредиторами, податками та платежами, а також облік короткострокових та довгострокових векселів, довгострокових та поточних зобов'язань у ф. № В-7 "Відомість обліку розрахунків з постачальниками".

5. Узагальнення інформації про облік розрахунків підприємства з партнерами (банком, бюджетом, позабюджетними фондами, іншими дебіторами та кредиторами) у ф. № В-5 "Відомість обліку розрахунків та інших операцій".

6. Ведення обліку рахунків, зокрема 36, 37, 63, 68.

До функціональних обов'язків бухгалтера-касира, які визначені в "Посадовій інструкції бухгалтера-касира", належать:

1. Підпорядкування головному бухгалтеру підприємства.

2. Здійснення прийому, обліку, видачі та зберігання грошових коштів та цінних паперів на підприємстві, а також забезпечення їх збереження.
3. Оформлення первинних касових документів та перевірка належності підписів та реквізитів на них.
4. Реєстрація операцій у касовій книзі за кожним касовим ордером.
5. Перевірка податкових накладних.
6. Забезпечення безперебійної роботи каси та отримання грошових коштів у банківських установах.
7. Звірка фактичної наявності грошових коштів з залишком за касовою книгою.
8. Повернення документів в бухгалтерію у разі недотримання вимог до них.
9. Складання реєстру депонованих сум та підготовка платіжних відомостей.
10. Підготовка звіту касира та передача його головному бухгалтеру разом із касовими ордерами.
11. Узагальнення інформації про рух грошових коштів та грошові документи у ф. № В-3 "Відомість обліку грошових коштів і фондів".
12. Ведення обліку рахунків 30 та 31.
13. Збереження бланків суворої звітності.
14. Виконання аналітичної роботи під керівництвом головного бухгалтера підприємства.

Узагальнюючи інформацію про структуру і склад бухгалтерії ТОВ «BezСахара», можемо сказати, що бухгалтерія ТОВ «BezСахара» забезпечує безперервне та належне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, та складання фінансової звітності організації, враховує особливості діяльності та технології обробки облікових даних.

Кожний працівник ТОВ «BezСахара» має чітко поставлені завдання, права та обов'язки, та відповідає за певний об'єм роботи.

## 2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 рр.

Щоб детальніше розглянути виробничо-господарську діяльність досліджуваного підприємства ТОВ «BezСахара» потрібно зробити аналіз техніко-економічних показників підприємства за 2021-2022 рік. Саме аналіз основних техніко-економічних показників діяльності досліджуваного підприємства, наведено в таблиці 2.2.1.

Таблиця 2.2.1

### Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 роки

Показники	Форма, рядок	Роки		Відхилення	
		2021	2022	абсолютне	відносне
1	2	3	4	6	7
1. Обсяг випуску продукції, виконаних робіт, послуг, т.	-	2147	2435	288	113,41
2. Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн	Ф.2, р.2000	169321	184874	15553	109,18
3. Середньооблікова чисельність по основній діяльності, осіб	-	112	119	7	106,25
4. Фонд оплати праці по основній діяльності, тис. грн.	Ф.3, р.3105	17701	25882	8181	146,22
5. Продуктивність праці на одного працівника основного контингенту, тис. грн./особу	2:3	1511,79	1553,56	41,77	102,76
6. Середня заробітна плата персоналу, тис. грн. /особу	4:3	158,04	217,5	59,46	137,63
7. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	Ф.1, р. 1010	23919	29098	5179	121,65
8. Фондовіддача, грн./грн. ОЗ	2:7	7,07	6,36	-0,71	89,95
9. Середньорічні залишки обігових коштів, тис. грн.	Ф.1, р. 1195	25245	31533	6288	124,9
10. Коефіцієнт оборотності обігових коштів	2:9	6,7	5,86	-0,84	87,46
11. Середньорічна вартість активів, тис. грн.	Ф.1, р. 1300	58297	72505	14208	124,37
12. Власний капітал, тис. грн.	Ф.1, р. 1495	41706	42769	1063	102,54
13. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), тис. грн.	Ф.2, р.2050	149976	160905	10929	107,28
14. Операційні витрати, тис. грн.	Ф.2, р. 2550	163142	175559	12417	107,61
15. Операційні витрати на одну грн. чистого доходу, грн.	14:2	0,96	0,94	-0,02	97,92
16. Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	Ф.2, р. 2090	19345	23969	4624	123,9

18. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	Ф.2, р. 2350 або р. 2355	3556	1081	-2475	30,39
19. Рентабельність, %	16:14	0,12	0,13	0,01	108,33
20. Рентабельність капіталу, %	18:12	0,08	0,02	-0,06	25
21. Рентабельність активів, %	18:11	0,06	0,01	-0,05	16,67

Виходячи із розрахунків, проведених у таблиці 2.2.1 можна зробити такі висновки: у 2022 році порівняно із 2021р. обсяг випуску продукції збільшився на 288 тонн, це є більшим на 13,41 % від попереднього року.

Такі зміни викликали збільшення чистого доходу від реалізації продукції, а саме на 15553 тис. грн. більше ніж у 2021 році.

Зважаючи на збільшення реалізації продукції чисельність осіб працюючих на ТОВ «BezСахара» збільшилася на 7 осіб в порівнянні із попереднім роком.

Виходячи із даних ф. №2 «Звіт про фінансові результати» р. 2505 витрати на оплату праці збільшилися на 8181 тис. грн. в порівнянні із 2021 роком. Слід зазначити, що продуктивність праці на одного працівника збільшилася на 41,77 тис. грн. за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції.

Середньорічна оплата праці збільшилась на 59,46 тис. грн. за рахунок збільшення такого показника як фонд оплати праці персоналу.

Середньорічна вартість основних засобів збільшилась у порівнянні із 2021 роком на 5179 тис. грн.

Фондовіддача – це відношення обсягу промислової продукції до середньорічної вартості основних виробничих фондів підприємств. Саме цей показник показує, скільки вироблено продукції в розрахунку на 1 гривню вартості основних виробничих фондів. На підприємстві ТОВ «BezСахара» ми бачимо, що на 1 грн. основних засобів виробляється продукції на 7,07 грн. – 2021 р., 6,36грн. – 2022р.

Середньорічні залишки обігових коштів збільшилися на 6288 тис. грн. у порівнянні із попереднім роком. Звертаючи увагу на цей фактор, а також на такий

показник як чистий дохід від реалізації продукції, можна простежити незначне зменшення коефіцієнту оборотності обігових коштів.

Відповідно зауважу, що середньорічна вартість активів збільшилась на 14208 тис. грн., що є більшим на 24,37% за попередній рік. Таке збільшення вартості активів є наслідком збільшення основних засобів на підприємстві.

Власний капітал був збільшений на 1063 тис. грн. за рахунок внесків учасників до капіталу.

Собівартість реалізованих послуг збільшилась на 10929 тис. грн. у порівнянні із попереднім роком.

Операційні витрати на досліджуваному підприємстві були збільшені на 12417, 00 тис. грн., за рахунок збільшення таких показників як: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; та інші операційні витрати.

На досліджуваному підприємстві за аналізовані роки присутній валовий прибуток за обидва роки, у 2022 році він збільшився на 4624 тис. грн.

Показниками які впливають на це є чистий дохід від реалізації та собівартість реалізованої продукції.

Також визнано фінансовий результат – чистий збиток у сумі 2475 тис. грн.

На цей результат вплинули такі показники як фінансовий результат операційної діяльності, інші доходи, інші витрати, і у кінцевому результаті визнано збиток.

### 2.3. Аналіз фінансового стану ТОВ «BezСахара» на 1 січня 2023 року

Фінансовий стан підприємства формується внаслідок його різноманітної виробничо-господарської діяльності. Тому оцінка фінансового стану може бути достовірною лише за умови аналізу не одного, а цілого комплексу показників. Цей підхід дозволяє отримати всебічну та детальну інформацію про фінансове положення підприємства. Тому для відображення реального фінансово-господарського стану ТОВ «BezСахара» були розраховані та проаналізовані такі показники: показники майнового стану; оцінка ліквідності та платоспроможності; показники рентабельності; оцінка фінансової стійкості; оцінка ділової активності, загальні показники фінансового стану. Для оцінки та аналізу використання фінансових ресурсів, а також пошуку резервів для ефективного використання власного і залученого капіталу були розраховані показники майнового стану підприємства та проаналізовані такі дані (табл. 2.3.1).

Таблиця 2.3.1

#### Показники майнового стану ТОВ «BezСахара» за 2022 рік

№	Показник	Формула розрахунку	Розрахунок показника
1	2	3	4
1	Коефіцієнт зносу основних засобів	Знос основних засобів / Первинна вартість основних засобів	0,37
2	Коефіцієнт придатності основних засобів	Залишкова вартість основних засобів / Первісна вартість ОЗ	0,64
3	Віддача основних засобів	Чиста реалізація / Середньорічна вартість ОЗ	6,9
4	Ємність основних засобів	Середньорічна вартість ОЗ / Чиста реалізація	0,15

Коефіцієнт зносу основних засобів – є часткою вартості, списану на витрати в попередніх періодах і технічний стан засобів виробництва в цілому. У цьому випадку, говориться про те, що основні засоби зношені на 37% і поки ще будуть працювати далі.

Коефіцієнт придатності – характеризує саме ту частину вартості основних засобів, яка ще не перенесена на виготовлений продукт, чим більшим є значення

коефіцієнту, у нашому випадку коефіцієнт складає 64%, тим новішими є основні засоби, а отже, основні засоби підприємства ще не є застарілі.

Віддача основних засобів – являється відносною величиною інтенсивності і характеризує, який саме обсяг виробництва підприємства припадає на одиницю вартості основних засобів. Підприємство повинно прагнути до максимізації значення цього показника.

Ємність основних засобів - це відношення між обсягом основних засобів та виробництвом, що відображає, скільки основних засобів потрібно для виробництва одиниці вартості продукції. Чим меншим є значення цього показника, тим краще для підприємства і цей показник на підприємстві ТОВ «БезСахара» складає 15%.

Ліквідність підприємства переважно визначається його здатністю виконувати фінансові зобов'язання, за умови, що у складі поточних активів є достатньо високоліквідних елементів. На відміну від цього, підприємство може мати високі значення ліквідності, але залишатися майже неплатоспроможним, якщо його клієнти неспроможні виплатити заборгованість, а запаси не можуть бути швидко перетворені на грошові кошти. Наочний приклад - наявність достатньої кількості грошових коштів для поточних платежів не гарантує платоспроможності підприємства у майбутньому. Важливо розрізнити ліквідність, яка відображає рух фінансових потоків, від платоспроможності, яка визначається готівковими потоками. Ці обидва потоки знаходяться у взаємозалежності і рухаються паралельно відповідно один одному. Розглянувши поняття платоспроможності різних авторів, можна зробити висновок, що всіх їх об'єднує позиція достатності грошових коштів на підприємстві. З урахуванням цього можна сказати, що платоспроможність – це здатність суб'єкта господарювання своєчасно і в повному обсязі розрахуватися за своїми поточними борговими зобов'язаннями за рахунок власних наявних ресурсів із збереженням

безперебійного здійснення основних процесів функціонування підприємства. Платоспроможність підприємства залежить від великої кількості факторів, які взаємодіють між собою, утворюючи складну систему. Ця складність визначається різноманітністю самого явища. Класифікація факторів платоспроможності дозволяє створювати моделі для аналізу та прогнозування цього процесу. Вона також дозволяє проводити комплексний аналіз внутрішніх резервів підприємства з метою підтримки або підвищення його платоспроможності. Рівень платоспроможності визначається співвідношенням між обсягом грошових коштів, що можуть бути використані для розрахунків, та обсягом платежів, які необхідно здійснити. Підприємство може вважатися платоспроможним, маючи незначний залишок на розрахунковому рахунку, якщо воно не має простроченої заборгованості або заборгованості, що потребує негайного погашення.

Отже, для підтримки платоспроможності підприємства фінансова служба повинна контролювати, щоб чисті грошові активи відповідали потребам щоденних платежів, таких як оплата постачальникам, у бюджет, працівникам, іншим кредиторам. Проте, постійні значні залишки коштів на розрахунковому рахунку не є ознакою високої ефективності управління фінансовими ресурсами або високої ліквідності підприємства. Динаміка залишків коштів на розрахунковому рахунку відображає не рівень ліквідності підприємства, а його поточну готовність до оплати, поточну платоспроможність.

Відповідно у таблиці 2.3.2 можна розглянути основні показники ліквідності та платоспроможності досліджуваного підприємства ТОВ «БезСахара».

**Розрахунок показників ліквідності та платоспроможності ТОВ  
«BezСахара» за 2022 рік**

№	Назва	Зміст	Розрахунку на основі звітності підприємства
1	2	3	4
1	Коефіцієнт абсолютної (грошової) ліквідності	Грошові кошти та їхні еквіваленти + поточні фінансові інвестиції / Поточні зобов'язання	0,03
2	Коефіцієнт розрахункової (поточної) ліквідності	Грошові кошти + фінансові інвестиції + дебіторська заборгованість / Поточні зобов'язання	0,70
3	Коефіцієнт критичної ліквідності	Оборотні активи – Виробничі запаси – НЗВ / Поточні зобов'язання	1,24
4	Коефіцієнт покриття заборгованості(загальний)	Оборотні активи + Витрати майбутніх періодів / Поточні зобов'язання	1,69
5	Коефіцієнт покриття заборгованості за рахунок дебіторів	Дебіторська заборгованість / Поточна кредиторська заборгованість	1,24

Коефіцієнт абсолютної ліквідності вказує на те, яка частина поточних зобов'язань може бути покрита за рахунок найбільш ліквідних активів, зокрема готівки (нормативне значення зазвичай коливається від 0,2 до 0,5). На ТОВ «BezСахара» цей показник є дуже низьким і складає 0,03, що свідчить про те, що підприємство не може погасити свої поточні зобов'язання за рахунок власних грошових коштів.

Коефіцієнт поточної ліквідності прямо характеризує рівень покриття короткострокових пасивів оборотними активами та застосовується для безпосередньої оцінки здатності підприємства виконати короткострокові зобов'язання. Саме цей показник показує платіжні можливості компанії стосовно ліквідації поточних зобов'язань при умові вчасного здійснення розрахунків з дебіторами. В теорії значення коефіцієнта вважається достатнім, за умови, якщо воно перевищує 0,6. При самому розрахунку цей коефіцієнт дорівнює 0,7 і його

можна вважати достатнім, це свідчить про можливість підприємства своєчасно розрахуватися і виконати короткострокові зобов'язання.

Коефіцієнт критичної ліквідності визначається як відношення поточних активів за виключенням виробничих запасів та витрат до поточних пасивів. До ліквідних активів також включається готова продукція. Загальновизнаним вважається, що значення цього показника від 0,7 до 0,8 вважається достатнім. На даному підприємстві коефіцієнт критичної ліквідності є досить високим і становить 1,24.

Коефіцієнт покриття демонструє рівень покриття необоротних активів короткостроковим капіталом. За результатами 2022 року коефіцієнт покриття має значення 1,69, що свідчить про те, що ТОВ «БезСахара» ефективно використовує власний капітал та довгострокові позики.

Показники платоспроможності, також відомі як показники фінансової стійкості, використовуються для безпосередньої оцінки здатності підприємства протягом певного періоду виконувати свої зобов'язання перед кредиторами. Розрахунок коефіцієнтів, які саме характеризують фінансову стійкість підприємства наведено в таблиці 2.3.3.

Таблиця 2.3.3

**Розрахунок коефіцієнтів, що характеризують фінансову стійкість ТОВ «БезСахара» за 2022 рік**

<b>№</b>	<b>Назва показника</b>	<b>Зміст</b>	<b>Розрахунок на основі балансу</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії, концентрації власного капіталу), Кфн	Показує частку власного капіталу у загальній сумі джерел коштів (валюти балансу)	0,6
2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу, Кпк	Показує частку позикового капіталу у загальній сумі джерел коштів (валюти балансу)	0,4

3	Коефіцієнт фінансової залежності, Кфз	Показує, яка сума коштів припадає на одиницю власного капіталу, обернений до Кфн	1,8
4	Коефіцієнт концентрації поточної заборгованості, Кпз	Показує, яку частину активів сформовано за рахунок поточних зобов'язань	0,3
5	Коефіцієнт фінансової стійкості (забезпечення загальної заборгованості власним капіталом), Кфс	Показує співвідношення власного і залученого капіталу	1,4
6	Коефіцієнт фінансового лівериджу (фінансового ризику), Кфл	Показує співвідношення залученого і власного капіталу, обернений до Кфс	0,8
7	Коефіцієнт забезпечення запасів власним капіталом, Кзз	Характеризує суму власного оборотного капіталу на одиницю запасів	0,9
8	Коефіцієнт маневровості оборотних активів, Кма	Характеризує суму власного оборотного капіталу на одну грошову одиницю оборотних активів	0,5
9	Коефіцієнт маневровості власного капіталу, Кмвк	Характеризує суму власного оборотного капіталу на одну грошову одиницю власного капіталу	0,7
10	Коефіцієнт маневровості позикового капіталу, Кмпк	Характеризує суму власного оборотного капіталу на одну грошову одиницю позикового капіталу	0,6

Коефіцієнт фінансової незалежності - показує, яку частку активів компанія може профінансувати за рахунок власного капіталу. За аналізований період коефіцієнт фінансової незалежності за 2022 рік не був нижчий від нормативного значення (більше 0,5), а отже становив 0, 6.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу вказує на рівень лівериджу компанії, що означає використання фінансових інструментів або позикового капіталу для збільшення потенційної рентабельності інвестицій. Високий рівень лівериджу вказує на те, що сума позикового капіталу перевищує власний, що може свідчити про високий рівень фінансових ризиків. Залучення позикового капіталу може сприяти зростанню підприємства. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу в 2022 році становив 0,3, що відповідає нормативному значенню ( $<0,5$ ).

Стосовно коефіцієнта фінансової залежності, який є показником фінансової стійкості, а також показує на спроможність підприємства проводити прогнозовану діяльність у довгостроковому майбутньому (показник є оберненим до показника фінансової автономії), у 2022 р. він становив 1,8 і цей показник відповідає нормативному значенню ( $<2,0$ ).

Коефіцієнт фінансової стабільності вказує на здатність підприємства виконувати свої фінансові зобов'язання в середньому та довгостроковому періодах. Цей показник відображає, скільки гривень власного капіталу припадає на кожну гривню зобов'язань підприємства. У 2022 році коефіцієнт фінансової стійкості склав 1,4, що відповідає нормативному значенню ( $>1$ ) і свідчить про задовільний фінансовий стан підприємства.

Фінансовий ліверидж визначається використанням компанією позикових коштів, що є об'єктивним фактором, який виникає при використанні позичених засобів у капіталі підприємства. Це дозволяє збільшити можливості отримання додаткового прибутку на власний капітал. Коефіцієнт фінансового лівериджу в 2022 р. становив 0,8, за нормативним значенням коефіцієнт повинен бути меншим за 0,1, на даному підприємстві коефіцієнт фінансового лівериджу має досить високе значення, що говорить про необхідність знайти шляхи зменшення

даного значення, оскільки це впливає на зміну коефіцієнта рентабельності власного капіталу.

Коефіцієнт забезпечення запасів власним капіталом говорить про рівень покриття матеріальних оборотних активів, у 2022 р. даний коефіцієнт становив 0,9 і відповідає нормативному значенню(>0,2).

Коефіцієнт маневреності власного капіталу визначає частку власних коштів, які використовуються для фінансування оборотних активів. Позитивне значення цього коефіцієнту свідчить про наявність достатньої кількості власних фінансових ресурсів для фінансування як необоротних, так і оборотних активів. Оптимальне значення цього коефіцієнту становить 0,1 і вище. Зазначений показник на підприємстві становить 0,7, що свідчить про зростання частки власного капіталу, використовуваного для фінансування поточних операцій.

Коефіцієнт концентрації залученого капіталу вказує на рівень лівериджу підприємства. Ліверидж означає використання фінансових інструментів чи позикового капіталу саме для підвищення потенційної рентабельності інвестицій. У підприємства, в якого сума позикового капіталу є вищою власного капіталу, рівень лівериджу буде високий, а таке явище говорить про високий рівень фінансових ризиків.

Коефіцієнт маневреності позикового капіталу у 2022 р. становив 0,6 і цей показник становить досить високе значення. В такій ситуації слід звернути увагу на це і знайти шляхи до зменшення даного коефіцієнту.

Оборотність активів – це показник ділової активності, який є співвідношенням між виручкою і середньорічною сумою активів. Для визначення ефективності використання активів підприємства розраховуються показники ділової активності аналіз яких наведено в таблиці 2.3.4.

Таблиця 2.3.4

### Розрахунок показників ділової активності ТОВ «BezСахара» за 2022 рік

№	Показник	Формула розрахунку	Розрахунок показника
1	2	3	4
1	Коефіцієнт оборотності оборотних активів	Чиста реалізація / Середні залишки оборотних активів	4,5
2	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Чиста реалізація / Середня дебіторська заборгованість	11,6
3	Віддача власного (акціонерного) капіталу	Чиста реалізація / Середня сума власного капіталу	4,3
4	Віддача загального капіталу (активів)	Чиста реалізація / Середня сума підсумку балансу	2,8
5	Капіталовіддача необоротних активів	Чиста реалізація / Середня вартість необоротних активів	6,5
6	Капіталовіддача основних засобів	Чиста реалізація / Середня вартість основних засобів	6,9

Ділова активність найчастіше розглядається як результат роботи підприємства відносно величини авансованих ресурсів або їхнього споживання в процесі виробництва. Підвищення показників ділової активності сприяє покращенню фінансового стану підприємства. Тобто, якщо темпи зростання прибутку компанії перевищують темпи зростання обсягів продажу, а останні є вищими за темпи зростання активів.

Рентабельність підприємства — це відносний показник його економічної ефективності, який зображає, наскільки продуктивно компанія використовує матеріальні, трудові, грошові та інші ресурси. Розраховується, як відношення прибутків до активів, що формують його.

Показники рентабельності — це основний інструмент фінансового аналізу та планування розвитку компанії, який демонструє, що підприємство правильно використовує власні кошти, покриваючи витрати та водночас отримуючи прибуток. Показники рентабельності підприємства наведено в табл. 2.3.5.

Таблиця 2.3.5.

#### Показники рентабельності ТОВ «BezСахара» за 2021-2022 роки

№	Назва показника	Призначення	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
					Аб сол.	В ідн.

1.	Рентабельність активів	чистий прибуток / середньорічна вартість усіх активів	0,06	0,02	0,04	3,33%
2.	Рентабельність власного капіталу	чистий прибуток/ середньорічна вартість власного капіталу	0,08	0,02	-0,06	25%
3.	Рентабельність продажу	відношення валовий прибуток/чиста виручка від продажу продукції	0,12	0,14	0,02	116,67%
4.	Рентабельність продукції	валовий прибуток від продажу/ собівартість продукції	0,14	0,16	0,02	114,28%
5.	Чиста рентабельність підприємства	Розраховується як відношення чистий прибуток/чистого доходу	0,02	0,01	-0,01	50%

Рентабельність активів вказує на те, який прибуток генерується від кожного гривні інвестованих активів і є показником ефективності управління активами підприємства. У 2021 році рентабельність активів склала 0,06, а в 2022 році цей показник зменшився до 0,02.

Рентабельність власного капіталу вказує на прибуток, що генерується з кожного гривні власного капіталу. У 2021 році цей показник становив 0,08, а в 2022 році він зменшився до 0,02.

Рентабельність продажу визначає прибуток, отриманий від продажу продукції на кожну гривню доходу. У 2021 році цей показник склав 0,12, а в 2022 році – 0,14.

Рентабельність продукції показує, скільки прибутку отримується на кожну гривню понесених витрат. У 2021 році цей показник становив 0,14, а в 2022 році – 0,16.

Чиста рентабельність підприємства в 2021 р. становила 0,02, а в 2022р. цей показник зменшився до 0,01.

У таблиці 2.3.6 показано узагальнення результатів та показників фінансового стану підприємства ТОВ «BezСахара» за 2022 рік.

## Загальні показники фінансового стану ТОВ «БезСахара» за 2022 рік

Показник 1	Розрахунок 2	2022 рік 3
<b>Аналіз майнового стану</b>		
1. Валюта балансу (майно підприємства, тис. грн.)	Форма №1 рядок 1300	72870
2. Середня величина основних засобів, тис. грн.	$\Phi. 1 \text{ р. } 1010 \text{ (гр.3+гр.4)} / 2$	26642
3. Фондоозброєність	ОЗ / Середньосп. чис. працівників	115,9
4. Фондовіддача основних фондів	$\Phi. \text{ № } 2, \text{ р. } 2000 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1010$	6,36
5. Частка основних засобів в активах	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1011 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1300$	0,66
6. Коефіцієнт зносу основних засобів	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1012 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1011$	0,4
7. Коефіцієнт оновлення основних засобів	$\Phi. \text{ № } 1 \text{ (збільш. по р. } 1011) / \Phi. \text{ № } 1; \text{ р. } 1011 \text{ (гр.4)}$	0,2
8. Коефіцієнт мобільності активів	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1195 + \text{ р. } 1200 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1095$	1,31
<b>Аналіз фінансової стійкості</b>		
1. Власні обігові кошти (робочий, функціонуючий капітал),	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495 + \text{ р. } 1595 - \text{ р. } 1095$	16722
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	$\text{Рк} / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1195$	0,41
3. Маневреність робочого капіталу	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1100 / \text{Рк}$	1,25
4. Маневреність власних обігових	$\Phi. \text{ № } 1 \text{ р. } 1165 / \text{Рк}$	0,05
5. Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	$\text{Рк} / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1100$	0,81
6. Коефіцієнт фінансової (автономії)	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1900$	0,6
7. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1595 + \text{ р. } 1695 + \text{ р. } 1700$	1,45
8. Коефіцієнт фінансової стійкості	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495 + \text{ р. } 1595 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1900$	0,7
9. Показник фінансового левериджу	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1595 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495$	0,14
10. Коефіцієнт фінансової стабільності	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1495 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1595 + \text{ р. } 1695 + \text{ р. } 1700$	1,45
<b>Аналіз ліквідності підприємства</b>		
1. Коефіцієнт поточної ліквідності(покриття)	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1195 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1695$	1,7
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1195 - \text{ р. } 1100 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1695$	0,84
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1165 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1695$	0,04
4. Співвідношення короткострокової дебіт. та кредиторської заборгованості	$\Phi. \text{ № } 1, \text{ сума р. } 1125-1155 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1695$	0,65
<b>Аналіз ділової активності підприємства</b>		
1. Оборотність активів, коефіцієнт трансформації	$\Phi. \text{ № } 2, \text{ р. } 2000 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1300 \text{ (сер. значення)}$	2,84
2. Коефіцієнт оборотності обігових коштів	$\Phi. \text{ № } 2, \text{ р. } 2000 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1195 + \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1200 \text{ (сер.знач.)}$	4,52
3. Період одного обороту обігових коштів (днів)	360 / Коб кошт	80
4. Коефіцієнт оборотності запасів	$\Phi. \text{ № } 2, \text{ (р. } 2050 + \text{ р. } 2130 + \text{ р. } 2150) / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1100 \text{ (сер. знач.)}$	6,9
5. Період одного обороту запасів (днів)	360 / Коб. зап.	52,5
6. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$\Phi. \text{ № } 2 \text{ р. } 2000 / \Phi. \text{ № } 1, \text{ р. } 1125 + \text{ р. } 1130 + \text{ р. } 1135 + \text{ р. } 1155 \text{ (сер. зн.)}$	9,7

7. Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	360 / Коб. д. з	36,8
8. Коефіцієнт оборотності кредит. заборгованості (оборотів)	Ф. № 2, р.2000 / Ф.№1, р.1695 (сер. зн.)	8,75
9. Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	360 / Коб. кр. з	41,2
10. Коефіцієнт оборотності власного капіталу (оборотність)	Ф. № 2р.2000/ Ф. № 1, р.1495 (сер. зн.)	4,4
<b>Аналіз рентабельності підприємства</b>		
1. Рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності до оподатк.	Ф. № 2, р.2290 / Ф.№1, р.1300 (сер. зн.)	0,19
2. Рентабельність капіталу (активів) за чистим	Ф. № 2, р.2350 / Ф. № 1, р. 1300 (сер. зн.)	0,02
3. Рентабельність власного капіталу	Ф. № 2, р.2350 / Ф. № 1, р. 1495 (сер. зн.)	0,027
4. Рентабельність виробничих	Ф. № 2, р.2350 / Ф. № 1, р. 1011 + р. 1100 (сер. зн.)	0,016
5. Рентабельність реалізованої продукції за прибутком	Ф.№2, р.2000 -(р.2050+р.2130+р. 2150) /Ф.№ 2р.2000	0,017
6. Рентабельність витрат	Ф. № 2, р. 2000 -(р. 2050 + р. 2130 + р.2150) /Ф.№ 2,р.2050 +р.2130+р. 2150	0,017
7. Коефіцієнт реінвестування	Ф. № 1, збільшення по р. 1420 / Ф. № 2, р.2350	0,9
8. Період окупності	(сер. зн.)Ф. № 1, р. 1300 / Ф. № 2, р.2350	64,3
9. Період окупності власного капіталу	(сер. зн.) Ф. № 1, р. 1495 / Ф. № 2, р.2350	37,9

Для покращення фінансового стану підприємства необхідно зосередитися на ключових напрямках, які позитивно вплинуть на його фінансову стійкість. Одним з найважливіших аспектів є знаходження оптимального співвідношення між власним та позиковим капіталом. Це дозволить знизити фінансовий ризик при максимізації рентабельності власного капіталу.

Актуальним варіантом просування продукції та її збуту є маркетинг, який запустить інформаційну рекламу, та допоможе просувати продукцію потенційним покупцям.

Безумовно, продукція, яка стоїть на складі, має реалізовуватися і це допоможе поліпшити фінансове становище підприємства. Краще за все, збільшити ринок збуту, шляхом створення пункту роздрібної торгівлі або ж шляхом підписання додаткових договорів із власниками, у яких вже наявні такі точки. Такий варіант, безумовно, збільшить прибуток та оборотний капітал, завдяки цьому рішенню можна скоротити терміни реалізації та прискорити

розрахунки з кредиторами, але це не вирішує загальних фінансових проблем підприємства.

Одним із поліпшуючих шляхів фінансового стану може бути збільшення грошових коштів, який має призвести до збільшення коефіцієнту абсолютної ліквідності, що дає змогу підприємству брати короткострокові і довгострокові банківські кредити для фінансування поточної діяльності, які мають змогу брати лише платоспроможні підприємства і ті, які мають показник абсолютної ліквідності, який відповідає нормативному значенню.

Ще одним вагомим поліпшенням фінансового стану може стати виробництво і розробка нових видів продукції.

У випадку, якщо підприємство не отримує прибутку в розмірі, який забезпечує необхідний приріст фінансових ресурсів, спрямований для укріплення матеріально-технічної бази підприємства, його соціальної сфери, то фінансовий стан підприємства не може бути стійким. Слід проаналізувати всі складники діяльності підприємства і знайти необхідні резерви для поліпшення фінансового стану. Для цього потрібно: здійснювати постійний моніторинг зовнішнього і внутрішнього стану підприємства; проводити заходи зі зниження зовнішньої вразливості підприємства; розробити плани попередніх заходів щодо виникнення проблемних ситуацій та їх забезпечення; прийняття ризикових і нестандартних рішень; впровадження планів практичних заходів за виникнення кризової ситуації, обов'язкове проведення контролю над діями всіх учасників процесу і виконанням заходів та їхніми результатами.

Для підвищення прибутку на підприємстві потрібні такі заходи:

- Планування.
- Підтримка високої якості продукції (товарів, робіт, послуг).
- Пошук резервів зростання.
- Підтримка ділової репутації.

Планування витрат є ключовим аспектом у досягненні постійного зростання рентабельності підприємства. Цей процес включає економічний аналіз як виробничих, так і фінансових показників за попередній період, узгодження кількісних та якісних показників плану виробництва та реалізації продукції, а також врахування наявних резервів для збільшення обсягів виробництва, уникаючи при цьому непродуктивних витрат. Мета полягає в мінімізації загальних витрат виробничого процесу, зберігаючи при цьому його ефективність та конкурентоспроможність.

Для ефективного керування даним процесом потрібно враховувати прямі і непрямі витрати, а також оптимізувати витрати на управління підприємством, враховувати зміну коефіцієнту лівериджу, здійснювати постійний контроль та аналіз витрат, за даними управлінського обліку. Важливим є облік витрат із визначенням собівартості виробництва та реалізації продукції, а також, активна діяльність, яка спрямована, щоб знизити ці витрати і здешевити продукцію.

Від методів обліку, формування і групування витрат напряму залежить обсяг одержаного прибутку і безумовно рівень рентабельності самого підприємства.

Дослідження напряму розроблення оптимального механізму управління витратами та його впливу на показники рентабельності виробничої діяльності підприємства є перспективним в подальшому.

## **РОЗДІЛ III. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

### **3.1 Теоретичні аспекти аудиту формування фінансового результату діяльності підприємства**

Аудит фінансових результатів виконує важливу функцію відносно встановлення достовірності, реалістичності та повноти відображення інформації для її користувачів (власників, акціонерів, кредиторів, тощо), на основі якої вони зможуть приймати ефективні управлінські рішення. Від того, наскільки якісно і повно виконана аудиторська робота і наскільки об'єктивним є аудиторський висновок, залежить визначення подальшої фінансової стратегії суб'єкта господарювання. У зв'язку з цим, постає необхідність у розробці ефективної методики проведення аудиту фінансових результатів, яка б охоплювала всі аспекти визначення фінансових результатів, достовірного їх відображення у фінансовій звітності підприємства, точного і повного виявлення облікових помилок або, навіть, можливих умисних шахрайських дій.

Власники, акціонери, інвестори та кредитори підприємств часто використовують послуги аудиторських фірм або організують внутрішньофірмову службу аудиту для перевірки законності та точності відображення господарських операцій у фінансовій звітності підприємства. Це важливо для виявлення облікових помилок, потенційного шахрайства та забезпечення довіри до фінансової звітності.

Аудит фінансових результатів та визначення реального фінансового стану підприємства є одним з найскладніших та найбільш відповідальних завдань для аудиторів, оскільки воно має найвищий ризик помилок та шахрайства. Такий вид аудиту є дуже поширеним, оскільки інтерес до об'єктивності обліку та звітності існує як у власників підприємства, так і у держави та контролюючих органів.

Фінансовий результат є найбільш суперечливим та вразливим показником, який підприємства можуть перекручувати та використовувати для шахрайства. Вчасно виявити такі перекручення та фальсифікації досить важко, оскільки вони можуть виглядати як звичайні операції, проведені відповідно до закону та економічних норм. Розпізнати їх без спеціальної експертизи дуже складно. Це створює необхідність у незалежній експертизі фінансових результатів.

У Міжнародному стандарті аудиту (ISA) 200 встановлена мета аудиту фінансових результатів, яка полягає в тому, щоб надати аудиторіві можливість висловити незалежну думку про те, чи відображені фінансові звіти у всіх суттєвих аспектах відповідно до встановленої концептуальної основи фінансової звітності.

У зв'язку з цим, кожен аудитор буде розробляти власну методику аудиту фінансових результатів для кожного підприємства окремо, враховуючи особливості його діяльності. Ця методика має забезпечити отримання необхідних аудиторських доказів, визначити аудиторські процедури та сформулювати висновок аудиту.

Дії аудитора при перевірці, зазначені Бутинцем Ф.Ф., передбачають [2, с.362]:

- перевірку наданого звіту на арифметичну точність; складання пробного звіту про фінансові результати (на підставі робочих документів по інших розділах аудиту);
- порівняння пробного звіту про фінансові результати з наданим на перевірку та аналіз відхилень;
- перевірку розрахунку прибутковості акцій;
- перевірку відповідності даних звіту про фінансові результати в частині даних за відповідний період минулого року;

- ретельну перевірку характеру помилок, їх впливу на звітність, адекватності внесених змін у разі зміни показників внаслідок виправлення помилок минулих періодів;
- узгодження певних показників звіту з даними балансу.

Підсумовуючи результати дослідження методичних підходів до аудиторської перевірки фінансових результатів, з урахуванням основних принципів та етапів аудиту, запропоновано таку загальну схему стадій перевірки фінансових результатів:

- Організаційна підготовка.
- Планування та підготовчі роботи.
- Проведення технологічних та результативних аудиторських процедур (рис. 3.1.1).

В організаційній стадії аудиту фінансових результатів аудитор попередньо ознайомлюється з потенційним клієнтом для оцінки обсягів робіт та ризиків. Це включає аналіз інформації про діяльність підприємства, його структуру, управління та облік, а також оцінку можливості виконання аудиту. На основі цього аудиторська фірма приймає рішення про подальшу співпрацю. Якщо клієнт відповідає вимогам, аудитор готує лист-зобов'язання, а потім укладається договір про проведення аудиту, який формалізує взаємовідносини між сторонами.

**Рис. 3.1.1. Стадії проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства**



Підготовча стадія чи так звана стадія планування організації та проведення аудиту включає такі дії аудитора:

- формування аудиторської групи;
- вирішення про необхідність залучення сторонніх спеціалістів (для оцінки стану майна, вимірювання обсягу виконаних робіт, юридична оцінка договорів, оцінка надійності обробки облікової інформації, тощо);
- складання загальної стратегії аудиту (визначити необхідні ресурси для конкретних сфер аудиту, кількість необхідних ресурсів, час застосування ресурсів, управління, контроль та нагляд за ними);
- складання плану аудиту із зазначенням видів запланованих робіт, періоду їх виконання, відповідальних виконавців, розрахунок аудиторських ризиків та рівня суттєвості);
- розробка програми аудиту, яка містить перелік етапів та визначення завдань аудиту, детальний опис кожного методу та способу перевірки, та графіку аудиту (граничні терміни підготовки і подання матеріалів для складання аудиторського висновку та інших документів, витрати часу на конкретні види та ділянки аудиту).

На технологічній стадії аудиту виконуються заплановані методи та прийоми визначені аудитором у певному послідовному порядку. На даній стадії план аудиту ще можна корегувати. В теорії, аудит фінансових результатів можна проводити, перевіряючи окремі цикли діяльності (наприклад, закупівельний, отримання доходу) або різні види діяльності підприємства (операційну, фінансову, інвестиційну). Доцільно аудитору розпочати перевірку обліку витрат, доходів та фінансових результатів підприємства з урахуванням форм звітності, в яких вони представлені.

За допомогою формальної перевірки можна візуально дослідити звіт про фінансові результати щоб визначити правильність записів усіх реквізитів, заповнення його адресної частини. Тип діяльності повинен відповідати статуту та установчим документам, що є важливим критерієм для правильного

розподілу доходів та витрат між операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю.

Перевірка показників фінансових результатів за допомогою аналітичних методів дозволяє визначити області звітності, де аудиторський ризик є найвищим, що може вказувати на можливість шахрайства або наявність помилок у обліку. Також проведення фінансового аналізу показників звітності в динаміці дозволяє виявити незвичні тенденції та відхилення, що може свідчити про недостовірність обліку.

Аудитору слід провести аналіз кожної статті звіту про фінансові результати та перевірити їх на повноту та достовірність. Особлива увага повинна бути приділена визначенню чистого доходу від реалізації продукції та послуг, зокрема перевірити собівартість продукції та розподіл загальновиробничих витрат. Також слід перевірити розрахунок валового прибутку або збитку, фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та показників чистого прибутку або збитку, а також визначення податку на прибуток.

По-четверте, провести аудит синтетичного обліку доходів та витрат за допомогою зустрічної перевірки. Основні кроки включають: перевірку відповідності первинних облікових даних, а саме порівняння реєстру аналітичного та синтетичного обліку для визначення консистентності даних; перевірку відповідності даних у реєстрах з записами у Головній книзі. Відповідність даних Головної книги фінансової звітності, а саме перевірку точності та повноти записів, а також порівняння даних у Головній книзі з фінансовими звітами. Перевірка коректності бухгалтерських записів, таких як: перевірка відповідності складу доходів та витрат вимогам бухгалтерських стандартів. Перевірка правильності формування собівартості продукції: розрахунок собівартості реалізованої продукції з урахуванням

загальновиробничих витрат; перевірка розподілу загальновиробничих витрат на основі аналітичних та арифметичних розрахунків.

Зазначені етапи допоможуть здійснити всебічну перевірку синтетичного обліку доходів та витрат, забезпечуючи відповідність бухгалтерських записів вимогам стандартів та достовірність фінансової звітності.

По-п'яте, провести перевірку законності та реальності господарських операцій, враховуючи наявність документального забезпечення, у тому числі договорів та інших відповідних документів. Це включає: перевірку договорів та документального забезпечення; перевірку реальності операцій; перевірку наявності відповідних первинних документів

Ці заходи допомагають перевірити правильність і законність господарських операцій, а також забезпечують достовірність обліку доходів та витрат підприємства.

По-шосте, складання пробного фінансового звіту щодо фінансових результатів та порівняння його зі звітом клієнта, здійснюючи аналіз відхилень. Результативна стадія включає підготовку та надання письмової інформації замовнику за результатами проведеного аудиту, погодження результатів аудиту із замовником, складання і підписання аудиторського звіту та висновку.

Під час аудиторської перевірки фінансових результатів важливо розуміти, що вона не може бути обмежена лише застосуванням стандартних методів та процедур. Аудитор повинен мати можливість використовувати своє професійне судження та досвід, щоб визначити найбільш ефективні методи й прийоми для досягнення мети аудиту. Він повинен відповідально підходити до своїх обов'язків і використовувати ті засоби, які, на його думку, найбільш точно допоможуть отримати необхідну інформацію для формулювання об'єктивного аудиторського висновку. Такий підхід дозволяє забезпечити якість і достовірність аудиторської діяльності та відповідати вимогам професійної етики та стандартів.

### 3.2. Організація проведення аудиту формування фінансового результату діяльності ТОВ «BezСахара»

План аудиту включає у себе опис робіт та завдань, що здійснюються на всіх етапах перевірки, з визначенням термінів виконання, кількості годин та виконавців. Проведення аудиту фінансових результатів включає підготовчий, основний та завершальний етапи. Для аудиту витрат ТОВ застосовується вибіркова перевірка бухгалтерської документації, реєстрів та рахунків. План аудиту представлено в таблиці 3.2.1.

Таблиця 3.2.1

#### План аудиту витрат на ТОВ «BezСахара»

№	Етапи	Завдання аудиту
1	2	3
1.	Підготовчий етап	Ознайомлення з господарською діяльністю підприємства, його структурою управління
2.		Вивчення наказу про облікову політику підприємства
3.		Ознайомлення зі всіма видами витрат, які несе підприємство у процесі господарської діяльності
4.	Основний етап	Перевірка складу витрат за статтями відповідно до класифікації, яку застосовує підприємство
5.		Перевірити правильність віднесення доходів і витрат до певних видів діяльності
6.		Встановити правильність документального оформлення, накопичення і списання доходів і витрат за видами діяльності
7.		Підтвердити законність і правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку і в системі бухгалтерського обліку операцій з обліку доходів і витрат
8.		Перевірка облікових реєстрів, які містять інформацію про доходи і витрати підприємства
9.		Перевірити повноту, правильність відображення інформації про доходи і витрати у звітності

10.		Перевірка облікових регістрів, які містять інформацію про витрати і доходи
11.		Перевірити правильність списання витрат на фінансові результати в кінці звітного місяця та кварталу
12.	Завершальний етап	Складання аудиторського звіту та висновку

Програма аудиту - це документ, що містить конкретні дії, розкладені в певній послідовності, які виконуються з метою отримання аудиторських доказів для аудиторської перевірки. Вона складається з детальних інструкцій, що визначаються для працівників аудиторської фірми під час проведення аудиту фінансової звітності.

В таблиці 3.2.2 наведено програму перевірки витрат на підприємстві ТОВ «BezСахара».

Таблиця 3.2.2

### Програма аудиту витрат на підприємстві ТОВ «BezСахара»

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період виконання
1	2	3	4
1.	Ознайомлення з установчими і реєстраційними документами підприємства «Пирятинський комбінат хлібопродуктів», в ході яких здійснюється перевірка наявності і форми установчих документів і встановлюється відповідність змісту вимогам законодавчих і нормативних актів і перевірка наявності свідоцтва про державну реєстрацію або переєстрацію змін до установчих документів	Черчіль О.	19.01.2023
2.	Перевірити дотримання положень облікової політики в частині обліку витрат	Черчіль О.	21.01.2023
3.	Перевірити свідоцтво платника податку і визначити систему оподаткування, на якій перебуває підприємство,	Черчіль О.	23.01.2023
4.	Встановити види діяльності, що здійснюються на підприємстві, і наявність на них відповідних дозволів	Черчіль О.	25.01.2023
5.	Перевірити наявність витрат від здійснення господарської діяльності	Черчіль О.	27.01.2023
6.	Перевірка первинних документів з обліку витрат: акти на списання матеріалів, вимоги-накладні, платіжні доручення, розрахунково-платіжні відомості, розрахунок бухгалтера, бухгалтерська довідка	Черчіль О.	01.02.2023

7.	Перевірка облікових реєстрів, які містять інформацію про витрати: журнал 5 та 5А, відомість аналітичного обліку запасів 5.1.	Черчіль О.	03.02.2023
8.	Перевірка фінансової звітності: - ф.№1 «Баланс(Звіт про фінансовий стан)» (р. 1102, р.1170, р. 1520, р. 1521); - ф.№2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (р. 2050, р. 2130, р. 2150, р. 2180, р. 2250, р. 2255, р. 2270, р. 2300, р. 2500, р. 2505, р. 2510, р. 2515, р. 2520); - ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності» (р. 470, р. 490, р. 491, р. 492, р.560, р.630).	Черчіль О.	05.02.2023
9.	Перевірити договірні зобов'язання з постачальниками і покупцями і правильність визначення витрат за ними	Черчіль О.	07.02.2023
10.	Встановити відповідність відображення сум витрат на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових реєстрах і звітності відповідно до наявних первинних документах	Черчіль О.	09.02.2023
11.	Перевірка коректності внесення до складу витрат на виробництво витрат, що здійснюються підприємством	Черчіль О.	11.02.2023
12.	Перевірка витрат, які входять до складу собівартості наданих послуг	Черчіль О.	13.02.2023
13.	Перевірка нарахування та коректного відображення витрат на заробітну плату	Черчіль О.	15.02.2023
14.	Перевірка документального оформлення всіх видів витрат	Черчіль О.	17.02.2023
15.	Перевірити визнання витрат за П(С)БО і ПКУ, особливо: вивчити повноту і своєчасність відображення витрат в бухгалтерському обліку і в цілях оподаткування; перевірити правильність оцінки витрат завдяки вимогам П(С)БО, їх розподіл і списання; встановити повноту і своєчасність відображення інформації в податковій звітності	Черчіль О.	19.02.2023
16.	Скласти перелік відсутніх первинних документів.	Черчіль О.	21.02.2023
17.	Скласти перелік витрат, які не відображені в обліку	Черчіль О.	23.02.2023
18.	Складання аудиторського звіту та висновку	Черчіль О.	25.02.2023

Остання стадія аудиторської перевірки є заключною, оскільки на ній узагальнюються та втілюються результати аудиту. На цьому етапі важливо провести групування виявлених недоліків, скласти аудиторський висновок, обговорити помилки з управлінням підприємства-клієнта, розробити рекомендації щодо їх виправлення та забезпечити контроль за їх виконанням.

Завершальним етапом аудиту є складання аудиторського звіту. Цей процес включає складання документа, який відображає результати аудиту. Зміст та форма звіту залежать від конкретних обставин і результатів дослідження

господарських операцій. Важливо зазначити, що аудиторський звіт є документом, призначеним для клієнта і не є офіційним аудиторським документом. Публікація звіту можлива лише з дозволу клієнта.

Аудиторський звіт містить в собі три частини:

- загальну;
- аналітичну;
- заключну (підсумкову).

У вступній частині аудиторського звіту аудиторської фірми містяться наступні обов'язкові дані:

- Назва документа та назва клієнта.
- Дата та місце складання звіту.
- Назва аудиторської фірми та її адреса.
- Порядковий номер ліцензії на здійснення аудиторської діяльності, дата видачі та найменування органу, що видав ліцензію, а також строк її дії.
- Номер реєстраційного свідоцтва.
- Номер розрахункового рахунку.
- Прізвище, ім'я та по батькові всіх аудиторів, які брали участь в аудиторській перевірці.

У загальній частині аудиторського звіту, складеного аудитором, що працює самостійно, мають бути зазначені наступні дані:

1. Прізвище, ім'я, по батькові.
2. Стаж аудиторської діяльності.
3. Найменування органу, що видав ліцензію на здійснення аудиторської діяльності, дата її видачі та строк дії.
4. Номер реєстраційного свідоцтва.
5. Номер розрахункового рахунку.

6. Прізвище (найменування) одержувача аудиторського звіту.

У вступній частині звіту також повинні бути зазначені:

1. Етап, на якому проводилася перевірка звітності.
2. Склад та перелік фінансових звітів (інших документів), що перевірялися.
3. Посилання на національні нормативи аудиту та інші документи, використані під час аудиту.

Аналітична частина аудиторського звіту складається з опису аудиту та перевіреної фінансової інформації. У відомостях про перевірену фінансову інформацію вказується: етап перевірки фінансових звітів; види звітів, які були перевірені; вказівки на обмеження доступу аудитора до інформації, якщо такі існували; розподіл відповідальності між аудитором і керівництвом підприємства.

В описі аудиту наводяться посилання на закони та нормативні акти, що використовувалися під час аудиту, розкривається алгоритм аудиторської перевірки, використані процедури та зібрані докази для обґрунтування висновків. Також висвітлюються результати експертизи ведення бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю, факти непоодиноких суттєвих порушень у веденні бухгалтерського обліку та складанні звітності, а також порушень законодавства у господарських і фінансових операціях, що можуть спричинити недоречне уявлення про фінансовий стан підприємства та завдати збитків його власникам і третім особам. Також зазначаються посилання на роботу інших аудиторів або експертів, якщо їх матеріали використовувалися.

В аналітичній частині звіту зазначається перелік сфер діяльності клієнта, які були перевірені суцільним або вибіркоким методом, описуються результати аналізу бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві. Також наводяться факти виявлених недоліків і порушень у роботі, які можуть завдати шкоди інтересам власників, держави або третім особам. Відмічаються

недоліки та порушення, які залишилися не виправленими під час аудиту, а також подаються рекомендації аудитора щодо аналізу діяльності підприємства.

У підсумковій частині аудиторського звіту аудитор висловлює свою думку щодо достовірності перевірених фінансових звітів підприємства. Ця думка виражається у вигляді аудиторського висновку, який може бути окремим офіційним документом, підписаним та печаткою аудиторської фірми.

Аудиторський звіт адресується замовнику з вказанням дати складання. Його підписує керівник аудиторської фірми (або уповноважена ним особа) та аудитор, який проводив перевірку. Крім того, звіт завіряється печаткою аудиторської фірми. Кожна сторінка звіту підписується аудитором, який здійснював перевірку, та завіряється його особистою печаткою.

### **Аудиторський звіт №1 від 31.03.2023р.**

*Аудиторська фірма:* Аудит +

*Місце перебування:* вул. Глибочицька 17, м. Київ, 03058.

*Державна реєстрація:* реєстраційне свідчення № 3565456244 від 20.10.2010р.

*Ліцензія:* №3565456244, видана Аудиторською палатою України.

*Термін дії:* 20.10.2023р.

*Вид заходу:* Плановий аудит витрат підприємства.

*Організація:* ТОВ «БезСахара».

*ЄДРПОУ:* 37568498.

*Місце перебування:* вул. Соборна, буд. 52, м. Пирятин, Полтавська обл., 37000.

*Дата початку аудиту:* 01.03.2023.

*Дата закінчення аудиту:* 31.03.2023.

*Період, за який проводиться аудит:* 01.01.2022-31.12.2022.

*Цілі аудиту:* перевірка загального фінансового стану підприємства, встановлення коректності віднесення та розподілення всіх видів витрат підприємства між статтями калькуляції та за елементами, перевірка законності та достовірності даних у фінансовій звітності суб'єкта господарювання .

В ході аудиту було досліджено:

- фінансовий стан підприємства за 2023 рік;
- перевірено коректність, своєчасність та наявність первинних документів з обліку витрат;
- коректність розподілу та віднесення витрат до складу витрат на збут, адміністративних, операційних та інших видів витрат.

В процесі аудиту перевірено такі первинні документи підприємства:

- акти на списання використаних матеріалів;
- вимоги-накладні;
- картки складського обліку;
- платіжні доручення;
- виписка банку за період перевірки;
- рахунки фактури;
- авансові звіти;
- розрахунково-платіжні відомості підприємства;
- табель обліку робочого часу працівників;
- видаткові касові ордери;
- кошториси та калькуляції витрат;
- розрахунки бухгалтера;
- бухгалтерські довідки.

Документи для перевірки були взяті вибірково за 2023рік. При перевірці кошторису витрат наданих послуг було встановлено відсутність підписів на деяких бухгалтерських документах та помилки в арифметичних розрахунках.

Також перевірено суму матеріальних витрат в журналі № 5 та у формі №2 «Звіт про фінансові результати»(Звіт про сукупний дохід). Виявлено арифметичну розбіжність в сумі 2 тис. грн. За розрахунковими даними сума матеріальних витрат на кінець звітного періоду становить 6929 тис. грн, у ф.№2 підприємства ця сума складає 6930 тис. грн., тобто є завищеною на 1 тис. грн.

При перевірці калькуляції наданих послуг, встановлено, що деякі витрати не є економічно обгрутованими, їх можна було уникнути, також допущено арифметичну помилку при підрухунку кінцевої суми документа, що є недопустимим. Сума економічно необгрутованих витрат становить 1050 грн.

Підприємство ТОВ «BezСахара» здійснює процес ведення бухгалтерського обліку у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999року № 996-XIV, Податкового кодексу України та до вимог НП(С)БО 1.

Під час аудиту було виявлено ряд помилок, включаючи арифметичні недоліки у розрахунках та відсутність підписів на деяких бухгалтерських документах. Також встановлено, що деякі витрати не мають економічного обгрунтування.

Працівникам підприємства потрібно уважніше підходити до складання планових калькуляцій витрат та заповнення бухгалтерських документів.

### **3.3 Напрями удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів формування фінансового результату діяльності підприємства**

Бухгалтерський облік постійно розвивається з появою нових типів фактів економічного життя. Багато сотень років розвитку економічних відносин

система бухгалтерського обліку демонструвала визначну стійкість за рахунок потенціалу інформаційної ємності та гнучкості у відображенні фактів господарського життя. За останні десятиліття суттєво зросла кількість завдань, що стоять перед практикою бухгалтерського обліку у зв'язку з процесами глобалізації, підвищенням різноманітності та інтенсифікації економічних відносин, розвитком комп'ютерних технологій, становленням цифрової економіки.

У наші дні загострюються проблеми, спричинені обмеженнями бухгалтерської звітності у можливостях забезпечення прозорості та задоволення потреб різних користувачів. Практика показує, що інтереси різних груп користувачів бухгалтерської інформації економічного суб'єкта як значно різняться, а й часто протилежні. Кожна група користувачів обстоює ті форми та зміст звітності, які відповідають її інтересам. Але в будь-якій теорії виграш однієї сторони тягне за собою програш для іншої. Так, виграш держави означає програш підприємства, його службовців та кредиторів. Інтереси користувачів різняться настільки, що звітність на одній обліковій базі стає недостатньою, внаслідок чого виникає практика ведення декількох паралельних систем обліку. На нашу думку, також необхідно поставити під сумнів апріорне знання специфіки інформаційних запитів різних груп користувачів. Ці запити можуть змінюватись та відрізнятися в рамках однієї групи користувачів. Не завжди найкраща практика роботи з обліковою інформацією може бути узагальнена та впроваджена у загальне користування.

Актуальність розробки положень щодо вдосконалення облікової політики підприємства обумовлена кількома обставинами. Насамперед, процесом реформування бухгалтерського обліку підприємств аграрного сектора, що динамічно розвиваються, який створює певні труднощі в обліковій діяльності аграрних підприємств.

Проблеми формування облікової політики підприємства, зумовлені недостатньою розробленістю нормативної бази, багато з яких нині втратили свою актуальність у зв'язку з її реформуванням.

Однією з найскладніших проблем при формуванні та вдосконаленні облікової політики, на думку Соколова Я.В., є різноспрямовані цілі її розробки, а також необхідність досягнення компромісу між інтересами спеціалістів різних структурних підрозділів економічного суб'єкта зі спрощення діяльності.

Облікова політика більшості суб'єктів як недержавного так і державного сектора перестала бути ідеальною і потребує деякого доопрацювання. Автори фіксують відсутність у ній всіх необхідних розділів та положень, серед яких наводять рекомендовані дев'ять розділів: вступний розділ, загальні положення, порядок організації бухгалтерського обліку, особливості обліку операцій, порядок та строки проведення інвентаризації, порядок та терміни подання бухгалтерської та іншої звітності, порядок організації та забезпечення внутрішнього фінансового контролю, зміна облікової політики, додатки до облікової політики. Наступними зазначеними вадами облікової політики діючих підприємств є: відсутність у її складі робочого плану рахунків; особливостей обліку нефінансових активів; неповний склад програм тощо.

Вважаємо, що розробку рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики доцільно здійснювати у кілька етапів. На першому етапі, на нашу думку, важливо сформулювати уявлення про її характеристику за класифікаційними ознаками, що може сприяти визначенню напрямів покращення облікової політики. Експрес-оцінка облікової політики за класифікаційними ознаками дозволяє визначити основні напрями її вдосконалення.

Характеристика облікової політики за класифікаційними ознаками для підприємства та напрями її вдосконалення представлені в табл. 3.3.1.

**Характеристика облікової політики за класифікаційними ознаками для підприємства та напрями її вдосконалення**

<b>Ознаки класифікації облікової політики</b>	<b>Коротка характеристика</b>	<b>Напрями вдосконалення</b>
З метою створення облікової політики	- для цілей бухгалтерського обліку; - для цілей податкового обліку.	Розробка облікової політики для цілей управлінського обліку та стратегічного обліку.
За складом елементів облікової політики	- стандартна (яка містить організаційний, технічний, методологічний аспекти).	Розробка інших елементів облікової політики: управлінських, аналітичних, закупівельних та ін.
За періодом дії облікової політики	- попереднього періоду.	Розробка облікової політики звітного періоду та періоду, наступного за звітним.
За необхідністю внесення змін до облікової політики	- що вимагає внесення змін.	Розробка коригувальних та нових положень облікової політики.
За різноманітністю здійснюваних видів діяльності підприємства	- облікова політика багатoproфільного підприємства.	Розробка положень облікової політики, що відображають специфіку аграрного підприємства.

На другому етапі розробки рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики слід, на наш погляд, оцінити склад її елементів та визначити наявність помилок. На жаль, дослідження вказують на те, що облікова політика аграрних підприємств від них не звільнена та містить:

- 1) неправильну форму ведення бухгалтерського обліку - через журнали операцій, що суперечить Наказу Міністерства аграрної політики

від 04.06.09 р. №390 «Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально- ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій з їх застосування», а також положенням облікової політики, в яких закріплюється використання підприємством для ведення бухгалтерського автоматизованого (комп'ютерного) обліку в електронному вигляді різних програмних комплексів тощо.

2) Помилкове формулювання вартості, за якою приймаються до обліку отримані за договором дарування об'єкти нефінансових активів - поточна ринкова вартість, тоді у НП(С)БО «Нематеріальні активи» зазначено застосування поточної оцінної вартості.

3) Необґрунтоване віднесення до складу основних засобів як окремих об'єктів витрат на встановлення пожежної сигналізації, системи відеоспостереження, локальної комп'ютерної мережі, вентиляційних систем, що суперечить змісту витрат згідно пункту 22Н П(С)БО «Основні засоби».

4) Невірна вказівка вартості матеріальних запасів, що застосовується при їх списанні – за середньою вартістю кожної одиниці, порушуючи п.18 НП(С)БО «Запаси», який передбачає відображення в обліку вибуття цих активів за фактичною вартістю кожної одиниці або за середньою фактичною вартістю.

5) Неповний опис порядку списання на позабалансовий рахунок кредиторської заборгованості з минулим терміном позовної давності, в якому не зазначено обов'язкову наявність документально оформлених результатів інвентаризації розрахунків, що впливає з п. 3.48 «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань».

б) Помилка застосування вартості матеріальних цінностей для нарахування доходів від відшкодування збитків, заподіяного недостачами, розкраданнями – їх ринкова вартість, тоді як п. 20 НП(С)БО «Запаси»

наказує використовувати у разі поточну відновлювальну вартість матеріальних цінностей, тобто. суму, яка потрібна для їх відновлення на дату виявлення збитків.

7) Помилкове використання при розкритті в обліковій політиці складу накладних витрат позначення сум амортизації – амортизаційні відрахування на відновлення основних засобів, нематеріальних активів.

В обліковій політиці деяких підприємств є неточності теоретичного характеру, виражені у змішуванні положень, що відносяться до різних її елементів. В організаційному розділі містяться норми, що належать до технічного аспекту (коди видів фінансового забезпечення для формування номера рахунку робочого плану рахунків; перелік програм автоматизації бухгалтерського обліку; посилання на перелік самостійно розроблених форм документів; порядок зберігання документів; порядок виведення на паперовий носій автоматизованих реєстрів бухгалтерського обліку, терміни подання філією звітності, терміни проведення інвентаризації, види сформованих комісій, перелік операцій, що використовуються, положення про здійснення внутрішнього контролю та методологічного аспекту (порядок розрахунків з підзвітними особами, повернення грошових документів) видачі довіреностей, придбання ПММ).

Зазначимо недоліки методологічного розділу. Насамперед, він названий методичним, що, на погляд, недостатньо точно, позаяк у ньому закріплює використовувану сукупність способів ведення бухгалтерського обліку за всіма об'єктами, вибір методів ведення бухгалтерського обліку з усієї сукупності способів, придатних йому. В економічній літературі дискусійним є питання назви цього аспекту облікової політики. Такі автори, як Пушкар М.С. [34], Шарманська В.М. [44], Яковенко А. [51] виділяють методичний аспект облікової політики; Войнаренко М. П. [9], Лукінова О. визначають цей аспект як методологічний. У зв'язку з цим наведемо визначення методики та

методології, якими керуємося у цьому дослідженні. Методика – наука про методи викладання чи сукупність методів навчання чогось, практичного виконання чогось. Методологія - вчення про науковий метод пізнання; принципи та засоби організації теоретичної та практичної діяльності природничих наук; або сукупність методів, що застосовуються в якійсь науці.

У методологічному розділі облікової політики підприємства містяться положення, що належать до технічного розділу, що стосуються інвентаризації об'єктів, що враховуються на балансі, а також документування майна, зобов'язань та фактів господарського життя. Цей розділ перевантажений нормами, якими відсутня у нормативних актах можливість вибору будь-якого способу ведення бухгалтерського обліку. Крім положень, зазначених вище на підтвердження фактів наявності помилок, наведемо окремі їх ознаки - присвоєння основним засобам унікального інвентарного номера; основа обліку земельних ділянок; склад матеріальних запасів; облік на позабалансових рахунках; облік бюджетних зобов'язань.

Таким чином, дані заходи, реалізація яких може багато в чому підвищити якість облікової політики підприємства, пропонуємо усунути помилкові положення; визначити чітку її структуру, що містить організаційний, технічний та методологічний розділи, виключивши з них чинні норми, обов'язкові для виконання будь-яким підприємством.

Наступним, на нашу думку, логічно, визначається етап розробки рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики підприємства є встановлення в ньому відсутніх положень, обумовлених наявністю варіативності діючих норм. Верига Ю.А. справедливо наголошує на важливості оцінки повноти облікової політики для оптимальної організації облікової діяльності [8]. Порівняння з обліковою політикою дозволяє

визначити елементи облікової системи, щодо яких рекомендується відобразити вибір способу бухгалтерського обліку.

У цій частині дослідження запропоновано етапи розробки рекомендацій щодо розвитку облікової політики підприємства. Так, на першому етапі, характеристика облікової політики підприємства за класифікаційними ознаками для аграрних підприємств дозволила визначити основні напрямки розвитку, що перебувають у розробці додаткових, крім стандартних елементів облікової політики, а також положень, що відображають специфіку та різноманітність здійснюваних видів діяльності. На другому етапі, у процесі оцінки змісту облікової політики підприємства на відповідність чинним нормативним актам з бухгалтерського обліку аграрних підприємств виявлено помилки та положення, що не передбачають варіативність способів його організації та ведення. На третьому етапі визначено недостатні положення облікової політики підприємства на основі її порівняння з такими, що містять можливість вибору способів обліку нормативними вимогами, систематизованими в морфологічній матриці формування облікової політики аграрних підприємств.

Таким чином, у цьому дослідженні обґрунтовано такі заходи, реалізація яких може багато в чому підвищити якість облікової політики підприємства:

- усунення помилкових положень;
- визначення чіткої структури, що містить організаційний, технічний і методологічний розділи, а також виключення з них чинних норм, обов'язкових для виконання аграрними підприємствами без можливості вибору;
- розробка управлінських, аналітичних та інших елементів облікової політики, а також положень, що відображають специфіку аграрного виробництва;
- внесення відсутніх положень, що відображають вибір способів ведення

бухгалтерського обліку відповідно до вимог нормативних актів, що регулюють бухгалтерський облік аграрних підприємств.

Запропоновані дії для розробки рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики аграрних підприємств та їхня послідовність може бути використана у розвитку методичних засад формування облікової політики інших економічних суб'єктів. Отже, підсумовуючі наголосимо на значимості та актуальності формування облікової політики підприємства для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Таким чином, здійснивши аналіз позитивних та негативних аспектів та підходів щодо розробки положень облікової політики підприємства ми дійшли висновку, що вона є необхідною для кожного окремого підприємства та може бути оформлена у вигляді наступного процесу, який наведено в додатку Ж. Пропонуємо також для формування облікової політики розробити «Наказ про облікову політику підприємства», а також було встановлено, що на підприємстві відсутнє «Положення про бухгалтерську службу», то ж вбачаємо за доречне розробити і затвердити дане положення.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Облікова політика відображає злагоджений підхід до ведення обліку, поєднуючи в собі вимоги законодавства та специфіку діяльності підприємства. Вона відіграє ключову роль у забезпеченні ефективного прибуткового функціонування підприємств, надаючи ним необхідну інформацію про їх фінансовий стан та результати діяльності. Облікова політика ґрунтується на цілісних принципах, що забезпечують якість та надійність фінансової звітності. Цей підхід до формування облікової політики дозволяє підприємствам не лише відповідати вимогам законодавства, але й ефективно управляти своєю діяльністю та досягати стратегічних цілей.

Ефективність впровадження облікової політики визначається не лише розробкою понятійного апарату, але й наявністю методики її формування. Ця методика передбачає встановлення суб'єктів і термінів формування, визначення основоположних засад та факторів впливу, а також побудову алгоритму дій під час формування облікової політики підприємства.

Найважливішою складовою ефективної діяльності підприємства є впорядковане та відповідне його структурі та виду господарювання - інформаційне забезпечення.

У сфері фінансового обліку, облікова політика підприємства визначається в основному вимогами держави. Управлінський облік враховує особливості організаційно-технологічного процесу підприємства та його потреби управління. Таким чином, облікова політика для керівництва формується, враховуючи конкретні умови та стратегічні цілі підприємства.

Основним завданням облікової політики підприємства є забезпечення організації бухгалтерського обліку на даному підприємстві, яка повинна охоплювати основні аспекти облікового процесу, а саме: теоретичні та практичні (організаційний, методичний і технічний).

Основною метою формування фінансової звітності на підприємстві є забезпечення зацікавлених сторін достовірною та об'єктивною інформацією щодо фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів за певний період часу. Ця інформація необхідна для оцінки фінансового положення підприємства, ступеня виконання поставлених цілей та прийняття відповідних управлінських рішень.

Податки є обов'язковими платежами, які встановлюються вищими державними органами і сплачуються юридичними особами до бюджету відповідно до встановлених законодавством України розмірів та термінів. Згідно з чинним законодавством України, суб'єкти господарювання мають зобов'язання сплачувати загальнодержавні та місцеві податки, платежі, збори і відрахування.

Прибуток в економічному сенсі – це поняття, яке вміщує в себе підсумкове враження про роботу конкретного підприємства, ефективність дій менеджерів керівної ланки. Він є допоміжним засобом стрімкого й впевненого руху економіки вперед, джерелом фінансування різноманітних соціальних програм, стимулом для вдосконалення і розвитку виробництва, обдуманого використання наявних ресурсів, а також своєрідною гарантією захисту підприємства від коливань негативного впливу макросередовища, одночасно забезпечуючи, як інтереси держави та господарюючих суб'єктів, так і працюючих громадян.

Кінцева мета облікового ланцюжка підприємства ТОВ «BezСахара» — це визначення фінансових результатів його діяльності.

Щоб визначити фінансовий результат діяльності підприємства, потрібно порівняти загальну величину отриманих доходів із загальною величиною витрат відповідного звітного періоду. Тобто від показника доходу відняти показник витрат. Перевищення доходів над витратами певного звітного періоду означає, що результат вийшов позитивний, тож має знак «плюс», тобто отримано прибуток.

При визначенні фінансових результатів від діяльності підприємства — а отже, при складанні фінансової звітності потрібно керуватися встановленими принципами бухобліку, які установлені Законом про бухгалтерський облік і продубльовані в національному П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Для визначення фінансового результату, використовується принцип нарахування. Принцип нарахування вимагає, щоб доходи і витрати визнавалися в момент їх нарахування, тобто в той момент, коли вони відповідають критеріями визнання. Слово «нарахування» акцентує на тій обставині, що відповідні моменти жодним чином не пов'язані ані з надходженням коштів (для визнання доходів), ані зі сплатою коштів (для визнання витрат).

Бухгалтерський облік відіграє важливу роль у стимулюванні прибуткового функціонування підприємств та надає суб'єктам господарювання необхідну інформацію про фінансовий стан та результати діяльності.

Бухгалтерія ТОВ «BezСахара» забезпечує безперервне та належне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, та складання фінансової звітності організації, враховує особливості діяльності та технології обробки облікових даних.

З аналізу фінансових показників досліджуваного підприємства видно, що валовий прибуток зростав у 2022 році, однак виявлено чистий збиток через вплив фінансових результатів операційної діяльності та інших фінансових показників. Для покращення фінансового стану підприємства важливо зосередитися на збалансуванні власного та позикового капіталу з метою зниження фінансового ризику та максимізації рентабельності власного капіталу. Це допоможе підприємству забезпечити більшу фінансову стійкість та ефективніше управляти своєю діяльністю в майбутньому.

Для підвищення прибутку на підприємстві потрібні такі заходи:

- Планування.
- Підтримка високої якості продукції (товарів, робіт, послуг).
- Пошук резервів зростання.
- Підтримка ділової репутації.

Теоретичні аспекти аудиту формування фінансового результату підприємства важливі для перевірки достовірності звітності, виявлення помилок та шахрайства, оцінки внутрішнього контролю і визначення відповідності стандартам звітності. Їх розуміння сприяє забезпеченню якості та надійності фінансової звітності підприємства.

Проведення аудиту формування фінансового результату діяльності важливе, оскільки визначає:

1. Достовірність фінансової звітності: Забезпечує довіру серед інвесторів та кредиторів.
2. Виявлення помилок та шахрайства: Захищає від фінансового шахрайства та недоліків.
3. Покращення внутрішніх процесів: Допомогає виявити та усунути слабкі місця в управлінні.
4. Відповідність законодавству: Переконує, що підприємство відповідає вимогам закону

Проведення аудиту фінансового результату забезпечує надійність звітності, сприяє виявленню та усуненню помилок, а також покращенню управлінських процесів.

Напрями удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів формування фінансового результату підприємства:

- Впровадження сучасних систем обліку і звітності.

- Розвиток внутрішнього контролю.
- Удосконалення методів фінансового аналізу.
- Підвищення кваліфікації персоналу.
- Запровадження міжнародних стандартів обліку.

Отже, удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів формування фінансового результату підприємства є необхідним для забезпечення його стабільності, розвитку та успішної конкурентоспроможності на ринку.

В цілому, розробка облікової політики для малого підприємства та вивчення її впливу на фінансовий результат є важливими з кількох причин: забезпечення правильного обліку фінансових операцій, визначення стратегії фінансового управління, відповідність законодавству та стимулювання розвитку та приваблення інвестицій. Ці кроки допомагають забезпечити ефективне фінансове управління та успішну діяльність підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення : 10.08.2022. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 10.03.2023)
2. Бланк І. Стратійчук В. Стратегічна карта управління оборотними активами підприємства торгівлі. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2021. № 2. С. 53–66. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu\\_2021\\_2\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2021_2_6) (дата звернення: 01.12.2023).
3. Бровко Л. І., Юрченко А. А., Королькова Т. В. Оптимізація оборотних активів та їх вплив на діяльність підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 2. С. 16–22.
4. Булат Г. В., Гуменюк А. Ф. Аналіз дебіторської заборгованості та напрями удосконалення управління нею. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2020. № 1. С. 222–226. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu\\_ekon\\_2020\\_1\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2020_1_41) (дата звернення: 01.12.2023).
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2010. 608 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік. Крупка Я. Д., Задорожний З.-М. В., Гудзь Н. В. та ін. Тернопіль, 2018. 460 с.
7. Велш Г. А. Основи фінансового обліку: навч. посіб. / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт; пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К.: Основи, 2013.
8. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: підручник. Київ: Каравела, 2012. 544 с
9. Мордань Є. Ю., Сумченко А. О. Методичний підхід до побудови системи управління оборотними активами підприємства. Вісник Сумського

державного університету. Сер. Економіка. 2019. № 4. С. 24–34. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSU\\_ekon\\_2019\\_4\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSU_ekon_2019_4_5) (дата звернення: 01.12.2023).

10. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління товарними операціями підприємства : монографія / О. М. Кудирко та ін. Agenda Publishing House Ltd, London, United Kingdom, 2022. 136 с. URL : <https://ir.vtei.edu.ua/g.php?fname=27605.pdf>

11. Огітчук М. Ф., Рагуліна. І. І., Новіков І. Т. Аудит: навчальний посібник. 4-те вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852с.

12. Рудницький В. С. Організація і методика аудиту: підручник / В. С. Рудницький, З. О. Душко. – К.: УБС НБУ, 2014.

13. Стахов О. І. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах роздрібної торгівлі. Молодий вчений. 2018. № 4 (56). С. 153–160. URL : <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/4/36.pdf>

14. Усатенко О. В., Пашкевич М. С. Професійне судження у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності за МСБО та МСФЗ.

15. Утенкова К. О. Аудит: навчальний посібник. Київ: Алерта, 2011. 408 с.

16. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз: навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2016.

17. Господарський кодекс України. Господарський процесуальний кодекс України : Офіц. тексти. Київ : Юрінком Інтер, 2003. 304 с.

18. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

19. Жигалкевич Ж. М., Єфімова Є. Є. ОРГАНІЗАЦІЯ РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТУ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЄКТІВ НА ПРАТ «МХП». Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський

політехнічний інститут». 2022. № 20. URL: <https://doi.org/10.20535/2307-5651.20.2021.252849>

20. Кодекс законів про працю України : закон України від 10.12.1971 № 322-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> 21.

21. Конституція України [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 30. – с. 141. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

22. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Наукові записки Української академії друкарства. 2017. Вип. 2 (55). С. 188–196.

23. Окончук А. Р. Вплив оцінки системи внутрішнього контролю на організацію аудиту грошових коштів підприємства : thesis. 2021. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/18962>.

24. Рогунова С. М. Організаційні засади створення системи внутрішнього фінансового контролю і аудиту в бюджетній сфері на регіональному рівні. Академічний огляд. Економіка та підприємництво. 2008. № 1. С. 77–81.

25. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. – 2011. – №№13-17. – ст.112 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 776-IX від 14.07.2020, ВВР, 2020, № 49, ст.442 35. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України № 591-IX від 13.05.2020, ВВР, 2020, № 39, ст.294

27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 №318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> 107

28. Про проект Закону України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Постанова Верхов. Ради України від 01.06.1999 р. № 701-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/701-14#Text>

29. Шевчук О. А. Вплив міжнародних інтеграційних процесів на розвиток системи державного фінансового контролю в Україні. Вісник Університету банківської справи Національного банку України. 2014. № 2 (20). С. 204–207.

## **ДОДАТКИ**

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

Фінансова  
звітність малого  
підприємства

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство  
ЄДРПОУ Територія  
КАТОТГ<sup>1</sup>  
Організаційно-  
правова форма  
господарювання

ТОВ"ВЕЗСАХАРА"

за

\_\_\_\_\_

за

\_\_\_\_\_

за КОПФГ

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

за КВЕД

\_\_\_\_\_

Вид економічної діяльності  
Середня кількість працівників, осіб  
Одиниця виміру:  
тис.грн з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон

01	01
42063780	

1. Баланс  
на 31 грудня 2022 р.  
Форма № 1-м

Код за ДКУД 18010  
06

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	5.0	105.0
Первісна вартість	1001	95.0	120.0
Накопичена амортизація	1002	(90.0)	(15.0)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4584.0	5862.0
Основні засоби:	1010	12020.0	14622.0
первісна вартість	1011	13820.0	16722.0
знос	1012	(1800.0)	(2100.0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>16609.0</b>	<b>20589.0</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:	1100	6500.0	6200.0
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	3576.0	6300.0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	520.0
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	384.0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	940.0	1191.0
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	1450.0	47.4
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	220.0	1588.0
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>12686.0</b>	<b>15846.4</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>29295.0</b>	<b>36435.4</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	14358.0	14358.0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	6600.0	7134.4
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>20958.0</b>	<b>21492.4</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	4650.0	6387.0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1641.0	1660.0
розрахунками з бюджетом	1620	192.0	172.0
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	18.0	16.0
розрахунками з оплати праці	1630	520.0	270.0
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	1192.0	1204.0
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>8213.0</b>	<b>9709.0</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>29295.0</b>	<b>36435.4</b>

**2. Звіт про фінансові  
результати за  
рік 2022 р.**

Форма  
№ 2-м  
Код за  
ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	92902.0	85086.0
Інші операційні доходи	2120	136.0	121.0
Інші доходи	2240	-	-
<b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>	<b>2280</b>	93038.0	85207.0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(80867.8)	(75365.0)
Інші операційні витрати	2180	(11518.5)	(7663.0)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	(92386.3)	(83028.0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	651.7	2179.0
Податок на прибуток	2300	(117.3)	(392.2)
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)</b>	<b>2350</b>	534.4	1786.8

Керівник

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(ініціали, прізвище)

Головний  
бухгалтер

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(ініціали, прізвище)

<sup>1</sup> Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.