

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку і оподаткування підприємницької діяльності

Бакалаврська робота

Вовк І М.

**“Звіт про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід):
методика формування та аналіз показників” / “Statement of
financial results (statement of comprehensive income): methods of
formation and analysis of indicators”**

Виконав студент групи ОПД-41

Вовк І М.

підпис

Науковий керівник

д.е.н., проф.

Крупка Я. Д.

Підпис

Дипломну роботу допущено до
захисту

«__»_____ 20__ р.

Зав. кафедри, к.е.н., доцент

Починок Н.В.

Прізвище, ініціали

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Загальні положення формування звітності про результати діяльності підприємства.....	6
1.1. Фінансова звітність та місце у ній звітності про результати діяльності підприємства	6
1.2. Світовий досвід та українська практика формування звітності про результати діяльності підприємства.....	11
1.3. Принципи формування звітності про фінансовий результат.....	16
Висновки до розділу 1.....	22
Розділ 2. Методики формування звітності про фінансові результати і сукупний дохід підприємства.....	24
2.1. Облікова інформація для формування Звіту про фінансові результати..	24
2.2. Показники Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та порядок їх заповнення.....	29
2.3. Організація подання та узгодження Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).....	32
Висновки до розділу 2.....	41
Розділ 3. Аналіз результатів діяльності підприємства з використанням звітної інформації.....	42
3.1. Джерела та загальні результати аналізу діяльності підприємства.....	42
3.2. Аналіз прибутковості та рентабельності підприємства	48
Висновки до розділу 3.....	53
Висновки.....	54
Список використаних джерел.....	56

ВСТУП

Актуальність теми. На сьогодні кожен господарюючий суб'єкт, здійснюючи свою діяльність, має на меті отримати максимальний прибуток при мінімальних витратах. Тому, будь-який підприємець повинен вміло використовувати дані фінансової звітності, оскільки на їх основі можна ретельно розглянути й оцінити фінансовий стан підприємства та прийняти виважені управлінські рішення.

Фінансова звітність також є необхідною для зовнішніх і внутрішніх користувачів, оскільки, забезпечує їх повною, правдивою та неупередженою інформацією про господарюючий суб'єкт. Такими користувачами можуть бути: банки, інвестори, власники, постачальники, замовники, працівники підприємства та органи державного управління.

Майже кожне підприємство завжди потребує додаткових джерел фінансування. Задля того щоб привабити зовнішніх кредиторів, підприємство надає їм інформацію про свою господарську діяльність, зазвичай, за допомогою звітності. Якщо у звітності інформація, яка стосується фінансового стану підприємства як за звітний період, так і за попередні роки, має позитивний характер, то існує більша вірогідність залучення додаткових джерел фінансування. Фінансова звітність є досить вагомою не тільки для зовнішніх, але і для внутрішніх користувачів, керівництва та персоналу підприємства.

За допомогою наведених даних у звітності можливо зробити детальний аналіз показників фінансового майнового стану підприємства, його платоспроможності та рентабельності.

Основам теоретичних і методичних аспектів формування, аналізу і аудиту показників звітності, присвячено багато досліджень вітчизняних вчених: П.Я. Хомина, С.В. Голова, Ф.Ф. Бутинця, В.К. Савчука, В.О. Шевчука, В.В. Сопка, М.Я. Дем'яненка та інших науковців. Дослідженням проблем звітності, її аналізу в сучасних умовах займалися такі відомі зарубіжні вчені: Е.С. Хендріксен, Я.В. Соколов, Н.П. Кондраков, В.В.

Ковальов, А.Д. Шеремет, О.В. Єфімов, Ж. Рішар, Л. Бернстайн та інші. Ці вчені досягли значних результатів у процесі дослідження проблем складання та подання фінансової звітності, їх вирішення та формування пропозицій щодо удосконалення. Важливим є те, що досить вагомим для вітчизняних вчених є досвід зарубіжних науковців, проте, перш ніж використовувати його в практиці, варто звернути увагу на основні аспекти сучасного розвитку України.

Мета і завдання дослідження. Мета даного дослідження полягає у висвітленні теоретичних положень щодо вдосконалення фінансової звітності, та складання на їх основі практичних рекомендацій спрямованих на покращення процесу формування і аналізу її показників.

Завданнями, які необхідно вирішити для досягнення поставленої мети, є:

- 1) вивчення методики формування основних показників фінансової звітності та нормативно-правової бази підприємства;
- 2) аналіз фінансового стану підприємства, яке досліджується;
- 3) розробка ефективних заходів, для покращення фінансового стану та ефективнішого використання ресурсів підприємства.

Об'єктом дослідження обрано підприємство БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» м.Тернопіль.

Предметом дослідження є фінансова звітність підприємства, методика її складання, а також аудит показників та їх аналіз.

Методи дослідження. Під час написання дипломної роботи були використані такі методи наукового дослідження:

- порівняння – для визначення відмінностей та спільних рис явищ, які досліджуються;
- групування – для визначення концептуальних ознак об'єкта дослідження; синтезу та аналізу – задля деталізації об'єкта дослідження, шляхом його кладання на частини;
- монографічний метод – для більш детального вивчення об'єкта дослідження; розрахунковий – задля розрахунку майбутніх економічних

ефектів;

- середніх і відносних величин – для визначення рівня ефективності досліджуваних процесів.

Основними джерелами, які використовувалися для написання роботи є: Законодавчі та нормативні документи України, данні фінансової звітності підприємства, річні звіти та відповідні літературні джерела.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) інтерпретовано поняття «фінансова звітність», що відображає зміст звітів про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та власний капітал підприємства, мету її формування та подання;

2) запропоновано пропозиції щодо вдосконалення законодавчої бази бухгалтерського обліку, яка діє на сьогодні, що значно зменшують кількість невирішених аспектів між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку;

3) частково удосконалено систему аналізу показників фінансової звітності для об'єктивної оцінки стану підприємства та прийняття правильних управлінських рішень.

Структура й обсяг роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел. Повний текст роботи складає 56 сторінок і включає 10 таблиць, 2 рисунки. Список літературних джерел налічує 84 одиниці і розміщений на 8 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Фінансова звітність та місце у ній звітності про результати діяльності підприємства

Обліковий процес будь-якого суб'єкта господарювання завершується складанням фінансової звітності про господарську діяльність. Порядок складання фінансової звітності регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Державне регулювання фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил складання звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств.

Звітність – це система показників у формі таблиць, які відображають фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Її складання – завершальний етап облікової роботи. Фінансова звітність визначена НП(С)БО 1, як бухгалтерська звітність, що відображає фінансовий стан підприємства та результати його діяльності за звітний період [47]. Метою такої звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації для прийняття економічних рішень.

Наведені в наукових джерелах дефініції «звітність» переконують в тому, що практично всі науковці одностайно вважають її системою показників. Загальновідомо, що бухгалтерська фінансова звітність підприємства являє собою систему узагальнених економічних показників, які характеризують підсумки виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства, що завершується шляхом складання звітності за звітний період (місяць, квартал, півріччя, рік).

У вітчизняному термінологічному фонді поняття «фінансова звітність» знайшло відображення у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (далі – Закон), який визначає фінансову звітність як бухгалтерську звітність, що містить інформацію про фінансове становище та результати діяльності за звітний період [26]. У попередній редакції Закону до предмету розкриття інформації у фінансовій звітності було віднесено ще й рух грошових коштів. У новій редакції, прийнятій змінами до Закону від 5.10.2017 року, про рух грошових коштів у визначенні не згадується.

На наш погляд, такий підхід не можна вважати правильним. Звітність про рух грошових коштів в Україні була введена відносно недавно – з 2000 року за аналогом розкриття такої інформації у міжнародній практиці. Така звітність відіграє важливу роль в інформаційному забезпеченні, оскільки за її допомогою можна провести важливий аналіз грошових потоків для забезпечення діяльності підприємства. Така звітність доповнює інформацію про фінансове становище та результати діяльності. Вона ніби показує зворотній бік життя підприємства. Наприклад, можна мати великі прибутки за обліково-звітними даними, але через значну дебіторську заборгованість чи понаднормові запаси сировини, матеріалів мати втрату платоспроможності підприємства. І, навпаки, ощадливе розпорядження грошовими коштами може бути важливою запорукою успішної діяльності.

Тому вважаємо, що у визначенні терміну «фінансова звітність» мали би фігурувати усі три напрями, які у ній представлені: фінансовий стан – у Балансі; фінансові результати і сукупний дохід – у Звіті про фінансові результати; грошові потоки підприємства за звітний період – у Звіті про рух грошових коштів. Інші форми лише доповнюють, розширюють інформацію, яка міститься у трьох основних фінансових звітах.

На думку Семенишеної Н.В., багатозначність тлумачення цього терміну очевидна, оскільки за цим визначенням і статистична, і фінансова, і податкова, а також внутрішньогосподарська звітність є складовими частинами

бухгалтерської звітності [69] і вказує на те, що неоднозначність тлумачення викривлює сутність бухгалтерської звітності і, як елементу методу, і як завершальної стадії бухгалтерського обліку, власне, як практичної діяльності.

З іншого боку, визначення поняття «звітність» можна розцінювати як сукупності узагальнених показників, формалізованих законодавством або підприємством, які характеризують ефективність його функціонування загалом (або окремих його частин) за визначений період [19].

У табл. 1.1. наведені визначення поняття «звітність», які відображені у спеціальній фаховій літературі та характеризують думки окремих авторів за останні періоди. Так, Верига Ю.А. визначає поняття «фінансова звітність» як сукупність форм згрупованої та узагальненої інформації, що розкриває фінансовий стан і результати діяльності підприємства та рух грошових коштів за звітний період [10, с. 659].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкриває дану дефініцію наступним чином: «бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності за звітний період» [47]. При цьому, будь-яке підприємство, складаючи та подаючи фінансову звітність, переслідує певну мету – можливість надати будь-якому користувачеві повну, правдиву й неупереджену інформацію щодо фінансового стану, результатів господарської діяльності підприємства та руху його коштів.

На сучасному етапі поняття «бухгалтерська звітність» все більше витісняється застосуванням термінів «фінансова звітність», «управлінська звітність», «податкова звітність» та іншими. Поняття «бухгалтерська звітність» і «фінансова звітність» іноді ототожнюються, хоча бухгалтерська звітність і фінансова звітність – різні поняття. Фінансова звітність – складова частина бухгалтерської [13, с.125].

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання та забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, що мають певний інтерес до підприємства, правдивої та

неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів.

Таблиця 1.1

Визначення звітності за різними джерелами

Джерело	Короткий зміст
Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэл Д. Принципы бухгалтерського учета. Москва Финансы и статистика, 1996. 496с.	Фінансові звіти – це моделі господарюючої одиниці. Хоча звітність і не показує повної картини дійсного стану речей, вона є найкращою із можливих спроб бухгалтера добитись цього
Донцова Л. В. Никифорова Н.А. Анализ бухгалтерской отчетности. Москва : Издательство «Дело и Сервис», 1998. 224 с.	Бухгалтерська звітність – це сукупність форм звітності, складених на основі даних фінансового обліку з метою представлення зовнішнім і внутрішнім користувачам узагальненої інформації про фінансовий стан підприємства у формі, зручній та зрозумілій для прийняття ними управлінських рішень
Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. Учебник для вузов. Москва : ЮНИТИ, 2000. 391 с.	Бухгалтерська звітність – це сукупність показників обліку, які відображаються у формі окремих таблиць і характеризують рух майна, зобов'язань та фінансовий стан підприємства за звітний період
Грабова Н.М. Теория бухгалтерського обліку. Київ : А.С.К., 2001. 266 с.	Звітність – це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати діяльності підприємства за звітний період. Фінансова звітність є складовою частиною бухгалтерської звітності, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.
Семенишена Н.В. Комунікативна та інформаційно-аналітична функції бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на зд. наук. ст. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Національний науковий центр «Ін-т аграр. економіки». Київ. 2008. 20-21 с.	Звітність – це сукупність узагальнених показників, формалізованих законодавством або організацією, які характеризують ефективність функціонування організації (або окремих її елементів) за визначений період. Бухгалтерська звітність – визначена законодавством або організаціями сукупність форм, складених на основі науково згрупованих системних даних бухгалтерського обліку, які відображають інформацію про майновий, фінансовий стан і їх зміни та результати виробничої й іншої діяльності організацій за визначений період.
Скирпан О.П., Олійник В.М., Палюх М.С. Бухгалтерський облік у сільському господарстві. Тернопіль, 1998. 296 с.	Звітність є одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку і являє собою систему взаємопов'язаних показників, що характеризують фінансовий і майновий стан підприємства за звітний період

Користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформацію про діяльність підприємства для прийняття рішень. Основні групи таких користувачів подано у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, акціонери, власники	- придбання, продаж та володіння цінними паперами; - участь в капіталі підприємства; - оцінка якості управління; - визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу.
Управлінці, менеджери	- регулювання діяльності підприємства; - поточне управління діяльністю.
Банки, постачальники та інші кредитори	- забезпечення зобов'язання підприємства; - оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої обов'язки щодо кредитів відсотків за ними; - погашення кредиторської заборгованості.
Замовники	- оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання з виконання замовлень за договорами.
Працівники підприємства	- оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед працівниками та їх забезпечення.
Органи державного управління	- формування макроекономічних показників; - нарахування та оплата податків та обов'язкових платежів; - організація дозвільної системи на здійснення діяльності.
Громадскісць	- виконання соціальних зобов'язань в регіоні; - оцінка діяльності з позиції потенційного інвестора; Охорона навколишнього середовища.

Сьогодні в Україні порядок подання фінансової звітності визначається чинним законодавством. Для прийняття економічних рішень користувачам фінансових звітів необхідна інформація про фінансовий стан, результати

діяльності та зміни у фінансово-майновому стані підприємства. Зазначені інформаційні потреби обумовили склад наступних форм фінансової звітності:

- Баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
- Звіт про власний капітал (форма № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5).

Серед зазначених форм значна роль відводиться Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), що складається за формою № 2. Цей звіт відображає динаміку діяльності підприємства за певний період – квартал, півріччя, дев'ять місяців, рік.

Звіт про фінансові результати містить різнобічну інформацію, що стосується обсягів реалізованої продукції (чистого доходу від неї), витрат діяльності і собівартості реалізованої продукції, інших доходів і витрат, нарахованих податків на прибуток, чистого прибутку і сукупного доходу, прибутку на акцію та інші показники. Крім цього, у звіті міститься детальна інформація про витрати за економічними елементами: матеріальні, на оплату праці і відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші.

Отже, даний звіт містить надзвичайно важливу інформацію та є однією з найголовніших форм, що необхідна для більшості користувачів, а особливо – реальних і потенційних інвесторів, учасників, власників підприємства, адже метою створення будь-якого підприємства згідно вітчизняного та зарубіжного законодавства є одержання прибутку чи іншої вигоди.

1.2. Світовий досвід та українська практика формування звітності про результати діяльності підприємства

Характерною рисою розвитку сучасного бухгалтерського обліку в Україні є активне просування ідей, закладених в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Розвиток підприємництва, банківських та інших фінансових установ, динамічна зміна податкового законодавства України відповідає особливо актуальним питанням про входження нашої країни до європейського та світового економічного простору. Як відомо, Україна прагне стати членом Європейського Союзу. У зв'язку з цим ще у 2004 році було прийнято Закон України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу», який також вказує на пріоритетні сфери, в яких здійснюється адаптація законодавства України, зокрема до них віднесений бухгалтерський облік компаній. Цим Законом було визначено обов'язковість безпосереднього застосування підприємствами Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) [48].

З 2012 року публічні акціонерні товариства, банки і страховики України, а також підприємства ряду галузей, перелік яких затверджується Кабінетом міністрів України, почали застосовувати МСФЗ. Міжнародні стандарти почали розроблятися з 1973 року Комітетом з міжнародних стандартів (згодом перетвореного в Раду з міжнародних стандартів фінансової звітності).

МСФЗ включають в себе:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS);
- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS);
- Тлумачення, розроблені Комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (КТМФЗ) або колишнім Постійним комітетом з тлумачень (ПКТ).

З 1 січня 2018 року ще більше розширене коло застосування міжнародних стандартів. Змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 5 жовтня 2017 року фінансову звітність за міжнародними стандартами мають складати підприємства:

- що становлять суспільний інтерес;
- публічні акціонерні товариства;
- підприємства, що проводять діяльність з видобування корисних

копалин загальнодержавного значення.

До суб'єктів, що складають суспільний інтерес, віднесено: емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств. У свою чергу, до великих підприємств входять підприємства з великими обсягами виробництва, накопиченого капіталу зі значною кількістю зайнятих працівників, як це подано у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Критерії класифікації підприємств

Критерії	Чистий дохід від реалізації	Балансова вартість активів	Середня кіль-ть працівників
Мікропідприємства	До 700 тис. Євро	До 350 тис. Євро	До 10
Малі підприємства	8 млн. Євро	4 млн. Євро	50
Середні підприємства	40 млн. Євро	20 млн. Євро	250
Великі підприємства	Понад 40 млн. Євро	Понад 20 млн. Євро	Понад 250

Основною метою введення цих стандартів – забезпечити порівнянність і зрозумілість звітів суб'єктів господарської діяльності різних країн світу для міжнародних інвесторів. Стандарти мають певну гнучкість, що дозволяє враховувати особливості національних економік – вони містять нечітко прописані форми і правила, а лише загальні принципи і підходи до відображення операцій і розкриття інформації. При цьому стандарти постійно допрацьовуються і доповнюються, виходячи зі зміни ситуації у світовій економіці та на світових ринках.

Звітність за МСФЗ має відповідати принципам підготовки та складання, зазначеним у концепції підготовки та подання фінансової звітності.

З метою встановлення відповідності П(С)БО міжнародним стандартам,

можна провести порівняльний аналіз національних і міжнародних положень. У міжнародних стандартах лише один стандарт визначає методологічні засади формування та подання інформації в усіх компонентах фінансової звітності, а в Національних стандартах спочатку було передбачено аж п'ять стандартів. З часом вони були трансформовані в один стандарт – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Поряд з цим Міністерством фінансів України були затверджені Методичні рекомендації із заповнення і подачі основних форм фінансової звітності, де в деталях дано роз'яснення змісту основних статей окремих звітних форм, зазначається порядок і строки подачі звітності та інше [47].

Також у П(С)БО, на відміну від МСБО, відсутні рекомендації щодо подання фінансового огляду, який містить опис і пояснення основних рис результатів діяльності підприємства та його фінансового становища, а також виклад основних невизначеностей.

На відміну від МСБО, у статтях НПСБО 1 чітко визначено якісні характеристики та принципи підготовки фінансової звітності. У Міжнародних стандартах детально визначено перелік користувачів фінансової звітності та їх інформаційні потреби, тоді як Національні стандарти дають визначення користувачів без класифікації за певними групами.

МСФЗ сьогодні виступають ефективним інструментом підвищення прозорості та зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для доходів і витрат, оцінює активи і зобов'язання, надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати наявні фінансові ризики у суб'єктів звітування, а також порівнювати результати їхньої діяльності з метою забезпечення адекватного оцінювання їхнього потенціалу та прийняття відповідних управлінських рішень.

Варто зазначити, що чинні міжнародні стандарти не призначені для

застосування підприємствами малого та середнього бізнесу, що значно звужує сферу їх розповсюдження.

Запровадження МСФЗ дає змогу досягти таких ефектів, як:

- формування звітності для зовнішніх інвесторів і зарубіжних партнерів у стислі терміни з високою точністю і з мінімальними витратами;
- звітність компанії легко перевіряють і підтверджують провідні світові аудитори;
- звітність за міжнародними стандартами дає змогу об'єктивно оцінювати стан і ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення;
- компанія отримує міжнародну репутацію інноватора і серйозного партнера міжнародного рівня.

Переваги у складанні фінансової звітності за міжнародними стандартами безумовно є і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно з МСФЗ, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан підприємства. Тому цінність МСФЗ важлива не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів також.

Запровадження МСФЗ дасть змогу залучити іноземних інвесторів і розширити експортні можливості України, що, своєю чергою, приведе до зниження безробіття, забезпечити вихід із кризи та майбутнє процвітання економіки і вступу України до Європейсько Союзу.

Для реального запровадження МСФЗ необхідно [12]:

- внести відповідні зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- забезпечити фінансову підтримку процесу переходу на МСФЗ;
- організувати підготовку спеціалістів з МСФЗ у системі вищої освіти; створити реальний механізм контролю за дотриманням МСФЗ.

1.3. Принципи формування звітності про фінансовий результат

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст.4) фінансова звітність повинна містити лише доречну, достовірну та порівнювану інформацію, і готуватись з дотриманням певних принципів [26]. Принцип (лат. Principium – начало, основа) – це твердження, яке сприймається як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане.

Під час надання інформації у фінансовій звітності необхідно дотримуватись таких критеріїв як істотність, своєчасність, повнота, нейтральність, об'єктивність, оскільки фінансова звітність повинна включати інформацію, котра впливає на прийняття рішень, дає змогу своєчасно оцінити минулі, поточні та майбутні події; підтвердити та скоригувати їх оцінку, зроблену в минулому. Фінансова звітність повинна надавати її користувачам можливість порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди та фінансові звіти різних підприємств [19, 548].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регламентували, що фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів [47].:

- автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників, через що особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності;
- безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;
- періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

- нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;

- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- превалювання сутності над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише за формою;

- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Відповідно до змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 5 жовтня 2017 року структура принципів та їх зміст зазнали певних змін, що подано у табл. 1.4.

Для досягнення вимог, які ставлять до фінансової звітності, необхідно дотримуватись цих принципів. Так, відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», принцип бухгалтерського обліку – це правило, яким потрібно керуватись під час вимірювання, оцінювання та реєстрації господарських операцій і під час відображення їх результатів у фінансовій звітності [47].

Таблиця 1.4

Принципи бухгалтерського обліку

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 1999 р.	Зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 5.10.2017 р.
Обачність	-----
Повне висвітлення	Повне висвітлення
Автономність	Автономність
Послідовність	Послідовність
Безперервність	Безперервність
Нарахування та відповідності доходів і витрат	Нарахування -----
Превалювання сутності над формою	Превалювання сутності над формою
Історична (фактична) собівартість	-----
Єдиний грошовий вимірник	Єдиний грошовий вимірник
Періодичність	-----
-----	Інші принципи

Для складання звітності керівництво формує облікову політику підприємства, тобто обирає певну сукупність принципів, методи і процедури обліку таким чином, щоб забезпечити дотримання достовірності інформації про фінансове положення і результати діяльності підприємства і забезпечити змістовність фінансових звітів [29, с. 126].

Принципи обліку тісно пов'язані з якісними характеристиками, яким має відповідати фінансова звітність. Сутність якісних характеристик, на яких базується інформація з фінансової звітності, можна представити наступним чином (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Якісні характеристики фінансової звітності

Назва характеристик	Суть характеристики	Пояснення
Дохідливість	Однозначне тлумачення інформації користувачами за умови, що вони мають достатні знання і зацікавлені у сприйнятті інформації	Наявність необхідних реквізитів, що дозволяють ідентифікувати підприємство, звітний період, одиницю виміру тощо, а також приміток до фінансових звітів, що роблять більш зрозумілою для користувачів
Достовірність	Відсутність помилок і перекручень, які можуть вплинути на рішення користувачів звітності	Помилки, які виникають у процесі прийняття рішення про оцінку і відображення статей у фінансових звітах на підставі вимог П(С)БО.
Зіставність	Надання можливості порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди, а також фінансові звіти різних підприємств	Наведення відповідної інформації попереднього періоду і розкриття інформації про облікову політику та її зміни в примітках до фінансової звітності.
Доречність	Наявність інформації, яка впливає на прийняття рішень користувачами, надає можливість своєчасно оцінити події, підтвердити і скоригувати їх оцінки, зроблені в минулому	Структура фінансових звітів і приміток враховує використання інформації для ретроспективного і перспективного аналізу діяльності підприємства.

Фінансова звітність повинна бути підготовлена та надана користувачам у певний термін, який визначається чинним законодавством. За МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності» термін подання фінансових звітів не повинен перевищувати шести місяців з дати балансу (останнього дня звітного року – календарного чи фінансового).

Крупка Я.Д. та Музика М.М. проводять аналіз якісних характеристик

фінансової звітності за значно розширеною структурою. Вони порівняли характеристики, викладені у кількох документах, з них двох міжнародних й двох вітчизняних [30, с. 98]. З таблиці 1.6 видно, що існують великі розбіжності у їх трактуванні, розумінні та доцільності використання.

Таблиця 1.6

Якісні характеристики звітної інформації

Якісні характеристики	Концептуальна основа фінансової звітності 2010 р.	Проект Концептуальної основи фінан. звітності 2015 р.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Закон України «Про бухгалт. облік та фінансову звітність в Україні»
Основоположні якісні характеристики				
Повнота	+	+	-	+
Доречність	+	+	+	-
Достовірність	-	-	+	+
Правдиве подання	+	+	-	+
Суттєвість	+	+	+	-
Нейтральність	+	+	-	-
Неупередженість	-	-	+	+
Превалювання сутності над формою	-	+	+	+
Обачність	+	+	+	+
Вільний від помилок	+	+	-	-
Посилювальні якісні характеристики				
Зрозумілість	+	+	+	-
Своєчасність	+	+	+	-
Зіставність	+	+	+	-
Можливість перевірки	+	+	-	-
Загальні обмеження				
Вартісне обмеження	+	+	-	-

Фінансова звітність повинна містити різнобічну інформацію, включаючи постійні реквізити, загальну характеристику і конкретну інформацію. Дані, які при повинна вмішувати фінансова звітність, подані у табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Розкриття інформації у фінансовій звітності підприємства

Зміст інформації	Пояснення
1	2
Дані про підприємство	Назва підприємства, організаційно-правова форма та місцезнаходження (країна, де зареєстровано підприємство, адреса його офісу), короткий опис основної діяльності підприємства, назва органу, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії, середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду; дату затвердження звітності та орган управління підприємством, що її затвердив
Дата звітності та звітний період	У кожному фінансовому звіті вказується дата, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого НП(С)БО 1, то причину і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності
Валюта звітності та одиниця її виміру	У фінансовій звітності вказується валюта, в якій відображені елементи звітності, та одиниця її виміру
Відповідна інформація за звітний період і аналогічний попередній період	Вказується необхідна інформація для порівняння фінансових звітів за різні періоди
Облікова політика підприємства та її зміни	Опис принципів оцінки статей звітності, опис методів обліку окремих статей звітності
Консолідація фінансових звітів	Визначають підприємства, що мають дочірні підприємства
Припинення (ліквідація) окремих видів діяльності	Вказується при реальному припиненні або ліквідації окремих видів діяльності підприємства

Продовження табл. 1.7

1	2
Обмеження щодо володіння активами	Надаються існуючі обмеження правового змісту, що передбачені у законодавчих актах, договорах, угодах, установчих документах підприємства тощо
Участь у спільних підприємствах	Вказуються види діяльності підприємства на підставі договорів про спільну діяльність
Виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування	Заповнюється за наявності помилок минулих років, що були встановлені у звітному році
Переоцінка статей фінансових звітів	Проведення операцій з переоцінки активів за відповідними П(С)БО
Інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними П(С)БО	Виконуються вимоги відповідних НП(С)БО щодо розкриття відповідної інформації

Підсумовуючи вищезазначене можна зробити висновок, що використання названих принципів та дотримання встановлених вимог та якісних характеристик складання фінансової звітності усіма підприємствами забезпечує розуміння інформації, наведеної у фінансовій звітності, як внутрішніми, так й зовнішніми користувачами.

Висновки до розділу 1.

1. Фінансова звітність відповідно до національного законодавства трактується як сукупність форм згрупованої та узагальненої інформації, що розкриває фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Третім напрямом розкриття інформації у такій звітності є рух грошових коштів за звітний період.

2. Для запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності необхідно: внести відповідні зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; забезпечити фінансову підтримку процесу переходу на МСФЗ; організувати підготовку спеціалістів з МСФЗ у

системі вищої освіти; створити реальний механізм контролю за дотриманням міжнародних стандартів.

3. Використання визначених принципів і дотримання встановлених вимог та якісних характеристик складання фінансової звітності усіма підприємствами забезпечує розуміння інформації, наведеної у фінансовій звітності, як внутрішніми, так й зовнішніми користувачами.

РОЗДІЛ II

МЕТОДИКИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ І СУКУПНИЙ ДОХІД ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Облікова інформація для формування Звіту про фінансові результати

Основою складання Звіту про фінансові результати є узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової, надзвичайної діяльності підприємства (за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76) та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності й надзвичайних подій (за кредитом рахунку 79), для обліку яких призначено Журнал 6. У розділі II Журналу 6 накопичуються аналітичні дані про окремі складові доходів підприємства.

Для розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства за звітній період використовують різні первинні документи, облікові реєстри, допоміжні відомості і роз шифровки. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

Основним джерелом прибутку, як позитивного фінансового результату, є доходи від реалізації підприємством продукції, товарів, робіт і послуг. Документальне оформлення операцій з реалізації продукції здійснюється за товарно-транспортними накладними або накладними – залежно від того, яким покупцям вона реалізовується: підприємствам чи фізичним особам.

Накладна – це обліково-фінансовий документ про приймання, видачу чи відправлення матеріальних цінностей, або це обліковий документ, який дає право на отримання, відправлення вантажів чи матеріальних цінностей.

Накладна – в комерційній практиці супроводний документ, що надається продавцем покупцеві і вміщує перелік товарів, їх кількість і ціну, по якій вони будуть поставлені покупцеві, формальні особливості товару

(колір, вага і т. д.), умови постачання і зведення про відправника і одержувача. Виписка накладної свідчить про те, що (крім випадків, коли постачання здійснюється по передоплаті), у покупця з'являється обов'язок оплати товару відповідно до вказаних умов [11, с. 421].

Накладна є трафаретизованим документом і містить такі реквізити:

- назва установи, яка видає накладну (зверху ліворуч);
- гриф затвердження керівником установи (зверху праворуч) – підпис, печатка;
- назва виду документа, номер, дата (посередині великими літерами: НАКЛАДНА № ____ від (дата);
- підстава, на основі якої видано накладну;
- кому видано (назва установи або прізвище, ім'я, по батькові приватної особи);
- від кого (назва установи або штамп установи, її адреса, телефон, поточний рахунок);
- трафаретизований текст: позначення кожної графи таблиці;
- підпис матеріально відповідальної особи, яка передала матеріальні цінності (відправника);
- підпис матеріально відповідальної особи, яка прийняла матеріальні цінності (одержувача);
- замість грифу затвердження можуть бути підписи керівника і головного бухгалтера в кінці накладної.

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована, як платник податку в податковому органі і якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість. Під час виконання договорів про спільну (сумісну) діяльність податкова накладна виписується особою, яка веде облік результатів такої діяльності та відповідальна за утримання і внесення податку до бюджету. Порядковий номер податкової накладної відповідає порядковому номеру реєстру отриманих та виданих податкових накладних.

Сплачена (нарахована) сума податку на додану вартість у податковій накладній повинна відповідати сумі податкових зобов'язань з поставки товарів (послуг) продавця у реєстрі отриманих та виданих податкових накладних.

Податкова накладна складається у двох примірниках (оригінал і копія) у момент виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної надається покупцю товарів (послуг) на його вимогу. Зазначений документ зберігається покупцем разом із розрахунковими, платіжними документами з придбання товарів (послуг) у порядку і протягом терміну, визначеного для зберігання облікових податкових документів та зобов'язань із сплати податків. Копія податкової накладної залишається у продавця товарів (послуг) як звітний розрахунковий податковий документ і зберігається в порядку та протягом строку, передбаченого законодавством для зобов'язань із сплати податку.

До розділу I податкової накладної вносяться дані в розрізі номенклатури поставки товарів (послуг).

До розділу II податкової накладної вносяться по товаротransпортних витратах продавця згідно з договором, які не входять до договірної (контрактної) вартості товарів.

До розділу III податкової накладної вносяться дані по зворотній (заставній) тарі. Вартість тари визначається в контракті, як зворотна (заставна) і не включається до бази оподаткування, а зазначається в графі 11 як загальна сума коштів, що підлягають сплаті.

Усі складені примірники податкової накладної підписуються особою, уповноваженою платником податку здійснювати поставку товарів (послуг), та скріплюються печаткою такого платника податку – продавця. Податкова накладна не підписується покупцем товарів (послуг) і не скріплюється його печаткою.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової, надзвичайної діяльності підприємства (за

кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76) та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності й надзвичайних подій (за кредитом рахунку №79) призначено Журнал 6. У розділі II Журналу 6 накопичуються аналітичні дані про окремі складові доходів підприємства.

На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності (рис.2.1).

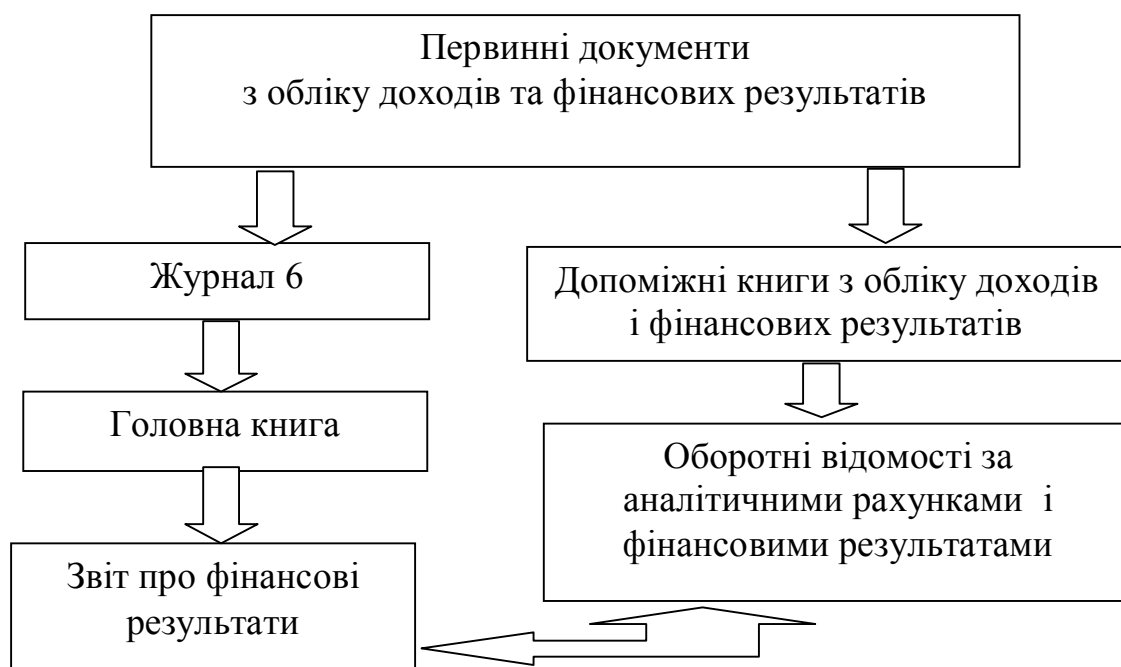


Рис.2.1. Порядок відображення доходів у журнальній формі ведення обліку

Записи для заповнення Журналу 6 здійснюються на підставі первинних документів і зведених відомостей про доходи та фінансові результати діяльності. Інформація, що наведена в Журналі 6, використовується для складання Звіту про фінансові результати, тому цей обліковий регістр є своєрідним інформаційним носієм, правильне розуміння якого дозволяє приймати на основі бухгалтерського обліку фективні управлінські рішення (рис.2.2).

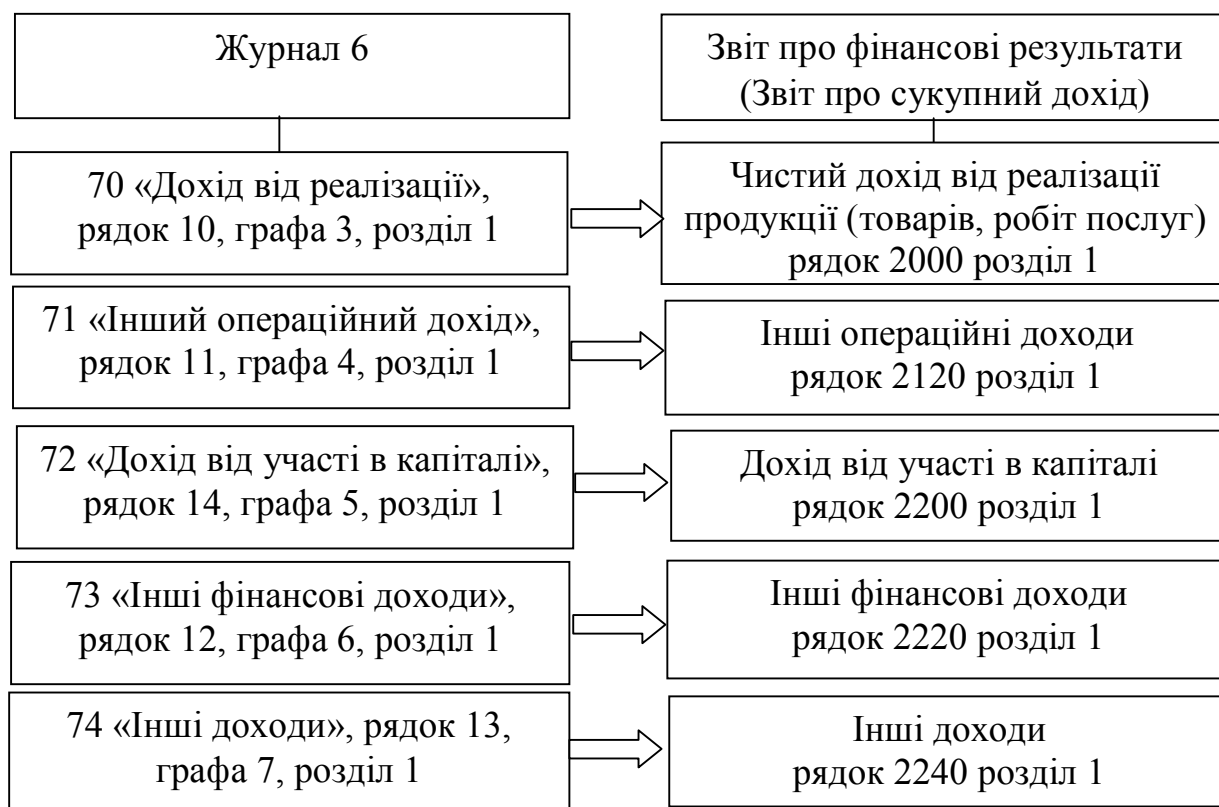


Рис. 2.2. Використання даних Журналу 6 для заповнення Звіту про фінансові результати

Для узагальнення інформації за окремими статтями загальновиробничих, адміністративних і збутових витрат, а також інших витрат операційної діяльності (витрат на дослідження і розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти та виробничих запасів, списання сумнівних і безнадійних боргів, втрат від операційної курсової різниці, від знецінення виробничих запасів, нестач та витрат від псування цінностей, визнаних пені, штрафів, неустойок та інших витрат), призначено Журнал 5. Крім цього, він містить дані про надзвичайні витрати (збитки від стихійного лиха, збитки від техногенних катастроф і аварій та інші подібні збитки).

У Журналі 5 відображаються дані за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та всіх рахунків дев'ятого класу (90, 91, 92, 93, 94 та 99) у кореспонденції з кредитом рахунків, які формують собівартість продукції (прямі та загальновиробничі витрати), а також тих, які переносяться з інших Журналів.

У випадках, коли підприємство веде облік витрат за елементами, необхідно використовувати для узагальнення витрат Журнал 5А. Цей журнал відрізняється від Журналу 5 тим, що в ньому в розділі III Б відображаються витрати за елементами, які після цього переносяться в розділ III А – витрати діяльності.

Для складання Журналів 5 і 5А використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, інших журналів тощо.

На підставі первинних документів дані про витрати діяльності відображаються в облікових регістрах, інформація яких потім використовується для заповнення Головної книги та фінансової звітності.

Дані Журналів 5 (5А) використовуються для складання Звіту про фінансові результати .

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» деталізації за елементами витрат підлягають не тільки витрати на виробництво реалізованої продукції (робіт, послуг), але й всі операційні витрати.

2.2. Показники Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та порядок їх заповнення

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід діяльності підприємства. Зміст і форма Звіту про сукупний дохід, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 [52, с. 351].

Звіт про фінансові результати (форма № 2) відображає результати

фінансово-господарської діяльності підприємств, які не відносяться до суб'єктів малого підприємництва.

Водночас, слід зазначити, що на підприємстві БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» птахокомбінат» складає Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою №2 за визначений за період (квартал або рік) (Додатки: А, Б, В, Г). Звіт розкриває структуру доходів та витрат підприємства за звітний період, визначає загальну суму операційного прибутку, доходи (витрати) за іншими видами діяльності, а також величину чистого прибутку (збитку), отриманого підприємством протягом звітного періоду. Як правило, у Звіті знаходять відображення також основні елементи операційних витрат та показники прибутковості акцій, якщо підприємство створено у формі акціонерного товариства.

Звітним періодом для складання Звіту про сукупний дохід підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» є квартал і календарний рік з 1 січня по 31 грудня включно. Цей звіт складають наростаючим підсумком за оборотами номінальних рахунків. Дані Звіту про сукупний дохід наводять за звітний та попередні періоди, для подальшого їх порівняння та аналізу.

Під час складання Звіту про сукупний дохід підприємство керується: умовами принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, згідно з яким для визначення фінансового результату потрібно співвідносити отримані підприємством доходи та здійсненні витрати за звітний період. Всі витрати і доходи зазначаються у звітності у момент їх виникнення, незалежно від моменту їх надходження й відображаються в обліку за тими періодами, до яких вони відносяться.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) складається з чотирьох розділів, а саме:

Розділ I. Фінансові результати.

Розділ II. Сукупний дохід.

Розділ III. Елементи операційних витрат.

Розділ IV. Розрахунок показників прибутковості акцій.

У першому розділі форми № 2, який має назву «Фінансові результати» наводиться інформація про доходи і витрати від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, у т.ч. про: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); валовий прибуток або збиток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), фінансові результати від операційної діяльності (прибуток або збиток), фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування і після оподаткування (прибуток або збиток), суму податку на прибуток, як від звичайної так і від іншої діяльності, сума чистого фінансового результату, тобто прибутку або збитку. Кінцевий результат розділу 1 форми № 2 – чистий фінансовий результат – записується у рядку 2350 «Прибуток» або 2355 «Збиток».

Побудова статей I розділу Звіту про сукупний дохід забезпечує послідовне співставлення статей доходів і витрат для визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду та надає інформацію про доходи і витрати з погляду власника підприємства:

- розглядає прибуток в основному як джерело розподілу власникам (нарахування і виплата) дивідендів і т.д.;
- усі витрати, зв'язані з одержанням доходу звітного періоду, включаючи і податок на прибуток, вважаються витратами звітного періоду.

У розділі II Звіту про сукупний дохід наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховують сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

У розділі III Звіту про сукупний дохід наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться.

Розділ IV Звіту про сукупний дохід заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

До категорій цього звіту відносяться такі поняття, як витрати, доходи, збитки, прибуток.

Звіт про сукупний дохід складається на основі даних поточного бухгалтерського обліку, який базується на Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Вказаний План рахунків містить три класи тимчасових рахунків бухгалтерського обліку, на яких відображають дані по доходах і результатах діяльності (7 клас), витрати по елементах (8 клас) і витрати діяльності (9 клас).

Всі облікові дані нагромаджуються і узагальнюються в Головній книзі або оборотному балансі підприємства, а також в журналах чи журналах-ордерах і відомостях аналітичного обліку.

Звіт про сукупний дохід надає достовірне і повне уявлення про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. Інформація, наведена у фінансовій звітності, вважається достовірною, якщо вона не містить помилок і перекручень, здатних вплинути на рішення користувачів звітності.

2.3. Організація подання та узгодження звіту про фінансові результати (сукупний дохід)

Будь-яке підприємство, реєструючи господарські операції в первинних документах, формує підсумкові дані про фінансово-господарську діяльність за конкретний розрахунковий період. Ці дані заносяться в оперативну, статистичну та фінансову звітність.

Формування оперативної звітності забезпечує щоденний контроль за

господарськими операціями підприємства.

Створення статистичної звітності забезпечує формування відомостей за окремими показниками господарської діяльності підприємства в натуральному і вартісному виразі.

Фінансова звітність базується на даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку і складається для задоволення інформаційних потреб різних груп користувачів.

Автоматизований комплекс задач зведеного обліку і складанні звітності забезпечує:

- узагальнення інформації на аналітичних і синтетичних рахунках з наступним групуванням даних по одному або кількох рахунках;
- відображення господарських операцій, що змінюють стан коштів підприємства, і їх джерел на рахунках бухгалтерського обліку;
- автоматизоване систематичне складання (за місяць, квартал, півріччя, рік) бухгалтерського балансу і звітності, що є завершальним етапом облікового процесу.

Автоматизована обробка задач зведеного обліку та складання звітності сприяє:

- якісному контролю за рухом статутного капіталу в частині основних і оборотних коштів підприємства;
- збереженню грошових коштів і контролю за використанням їх за цільовим призначенням;
- визначенню фінансових результатів діяльності підприємства і контролю за розподілом прибутку;
- систематизації і узагальненню даних в аналітичному і синтетичному розрізах про виробничо-господарську діяльність підприємства для забезпечення прийняття управлінських рішень.

Вхідною інформацією для автоматизованого рішення задач зведеного обліку і складання звітності є первинна інформація, що утворюється в процесі фінансово-господарської діяльності, а також інформація, яка

повністю формується в процесі рішення задач інших ділянок обліку.

При рішенні задач цієї ділянки обліку формується і використовується така нормативно-довідкової інформації:

- довідник курсу валют (найменування валюти, код валюти, одиниця валюти, вартість валюти в національній грошовій одиниці, дата введення курсу валюти);
- довідник рахунків бухгалтерського обліку;
- довідник припустимої кореспонденції рахунків;
- довідник формування показників звітності (номер і найменування форми, періодичність, код форми, номери рядка та номер графи, синтетичний рахунок, субрахунок основного рахунку, код аналітичного обліку, структурний підрозділ, кореспондуючий рахунок, субрахунок кореспондуючого рахунку, код аналітичного обліку, операція, знак суми);
- довідник взаємозв'язків показників звітності (номер і найменування показника, номер форми звітності, номери рядка та графи звітності, відповідність номерам іншої форми звітності, рядка, графи) використовується для автоматичного контролю правильності відображення показників в звітності;
- довідник групування статей звітності (найменування узагальненого показника, умовне позначення, найменування статей балансу, умовне позначення, номер рядків балансу, що входять в статтю балансу, рахунок, найменування рахунку);
- довідник розрахунку показників підприємства (найменування показника, його умовне позначення, спосіб розрахунку, оптимальне співвідношення);
- довідник-календар (рік, поточний місяць, дні) уможливорює визначення періоду отримання інформації;
- довідник типових господарських операцій;
- довідник підприємств;
- довідник структурних підрозділів.

Вихідною інформацією є:

- ✓ проміжна звітність (місячна та квартальна);
- ✓ фінансова звітність (календарний рік).

Основним завданням автоматизації зведеного обліку і складання звітності є надання інформації, що задовольняє вимогам таких груп користувачів:

- ✓ внутрішніх користувачів, тобто тих користувачів, які здійснюють облік;
- ✓ управлінського складу підприємства;
- ✓ зовнішніх користувачів.

Організаційний розподіл АРМ бухгалтера зведеного обліку і складання звітності на три категорії з єдиною структурою даних і технологією рішення задач передбачає авторизацією доступу до конкретного виду інформації.

Функція «Вхідна інформація» передбачає:

- бухгалтерську довідку;
- книгу обліку господарських операцій (основне джерело формування бухгалтерської звітності, яке містить всі бухгалтерські операції, що змінюють стан рахунків. Бухгалтерські записи виконуються: безпосереднім введенням господарських операцій з формуванням бухгалтерських проводок; при генерації бухгалтерських проводок під час формування первинної інформації через використання Довідника типових господарських операцій; за допомогою формування бухгалтерських проводок з інших АРМ бухгалтера);
- інформацію, що надходить з інших АРМ бухгалтера.

Функція «Нормативно-довідкова інформація» пропонує користувачеві увесь перелік нормативно-довідкової інформації.

У режимі «Аналітичний облік» формується вихідна інформація:

Відомість аналітичного обліку (оборотно-сальдова відомість по синтетичному рахунку в аналітичному розрізі);

Картка аналітичного обліку (характеристика кожного аналітичного об'єкту, рух по аналітичному рахунку і залишки на кінець звітного періоду);

Довідкова інформація по аналітичному обліку (відображає необхідну аналітичну інформацію за певний період часу в розрізі документів і дат проведення цих операцій).

Функція «Синтетичний облік» забезпечує такі функції:

Головна книга (основний бухгалтерський реєстр для узагальнення бухгалтерської інформації, формується за визначений проміжок часу);

Оборотно-сальдовий баланс (узагальнення даних у вигляді оборотів по рахунках; формується в розрізі вибраного періоду часу з розшифровкою проведених операцій);

Довідкова інформація (забезпечує контроль всіх проведених господарських операцій загалом по підприємству (підрозділу) з точки зору правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку);

Шахова відомість (забезпечує контроль стану всіх рахунків, а занесені до неї підсумки по вертикалі і горизонталі дають уявлення про проведені обороти по рахунках за будь-який необхідний проміжок часу).

Функція «Звітність» забезпечує формування необхідної стандартної звітної форми та генерацію нових. Звіти формуються і відображаються на визначену дату.

На підставі Довідника групування статей звітності, Довідника розрахунку показників підприємства, а також на основі фактичних звітних даних здійснюється розрахунок інформації за показниками.

База знань містить набір оптимальних управлінських рішень, відповідних певним показникам.

Режим «Моделювання управлінських рішень» забезпечує дослідження фінансового стану і прогнозування фінансово-господарської діяльності підприємства. Цей процес поділяється на:

- аудит майнового стану підприємства;
- показники платоспроможності;
- показники ділової активності;
- показники рентабельності;

- показники ліквідності;
- беззбитковість підприємства;
- модель фінансової стратегії;
- облік фінансових результатів.

Моделювання фінансової стратегії забезпечує комплексне прогнозування майбутнього фінансового стану за окремими показниками або по групі комплексно пов'язаних показників, що уможливорює розробку стратегічного напрямку в господарсько-фінансовій діяльності підприємства.

Особливе значення має прогнозування даних балансу і звіту про прибутки і збитки.

Діагностика стану підприємства, проведені дослідження, моделі фінансової стратегії тощо є підставою для автоматизованої імітації даних. Імітаційна модель звітності дозволяє залучати до обігу фінансові ресурси і перейти на нові форми ведення фінансово-господарської діяльності підприємства.

АРМ зведеного обліку та складання звітності характеризується такими інформаційними зв'язками:

- наявність і рух основних засобів, нарахування амортизаційних відрахувань за кодами виробничих витрат та зносу основних засобів (АРМ з обліку основних засобів);
- надходження запасів та їх витрата за кореспондуючими рахунками (АРМ з обліку виробничих запасів);
- нарахування заробітної плати за кореспондуючими рахунками, нарахування страхових внесків, утримання із заробітної плати, резерв майбутніх витрат, дані про використання фондів (АРМ з обліку праці та її оплати);
- витрати на виробництво, фактичні витрати на капітальний ремонт, інформація про закриття виробничих рахунків (АРМ з обліку витрат на виробництво);
- виручка від реалізації, податок на добавлену вартість, фактична

виробнича вартість відвантаженої продукції, фактична собівартість виготовленої продукції, розподіл поза виробничих витрат, результат від реалізації (АРМ з обліку готової продукції та її реалізації);

- інформація про реалізацію готової продукції, поза виробничі витрати, надходження матеріальних цінностей за фактичною собівартістю, виплати заробітної плати через касу і перерахування через розрахунковий рахунок (АРМ фінансово-розрахункових операцій).

Автоматизоване ведення бухгалтерського обліку уможливорює виконання контрольних, аналітичних та аудиторських робіт з використанням бази облікових даних (використовуються дані, сформовані і роздруковані при автоматизованому обліку, або аналітичні, контрольні, аудиторські функції виконуються за допомогою обчислювальної техніки та відповідних програмних засобів).

У практиці використовуються три підходи з використанням комп'ютерної техніки в аналізі, контролі і аудиті:

- перевірка даних за допомогою програмних засобів, які діють на підприємстві, шляхом імітації облікових даних (паралельний прорахунок та створення імітаційної бази даних);

- перевірка даних за допомогою спеціальних програм, розроблених співробітниками підприємства, що перевіряється (опрацювання даних із структурою, аналогічною структурі реального програмного забезпечення з імітацією даних. У дану імітаційну базу даних включаються додаткові модулі що дозволяють контролювати необхідні параметри облікового процесу);

- перевірка даних за допомогою спеціальних аудиторських програм, підготовлених аудиторською контролюючою організацією (порівняння змодельованих облікових даних і реальних даних, наявних в інформаційній системі, на основі тестування розрахунків і перерахунків, підсумовування, повторного упорядкування і формування звітних даних із здійсненням порівняння з реальними даними).

Також перевірці підлягають усі рівні АРМ бухгалтера.

Для АРМ I категорії передбачено:

- контроль на значність;
- припустимість кореспонденції рахунків;
- допустимість або наявність даних у нормативно-довідковій інформації;
- порядок і слушність коригування нормативно-довідкової інформації і законність його проведення;
- контроль підсумкових сум;
- повнота вхідної й отримуваної вихідної інформації;
- відповідність даних вхідної інформації вихідній тощо.

На АРМ бухгалтера II категорії (бухгалтерії):

- контролюється повнота надходження інформації з інших АРМ;
- порядок розрахунку інформації;
- перевірка вихідної інформації, яка використовується на цьому етапі обробки даних;
- аналіз достовірності розрахунків (внутрішньо машинний контроль співвідношення підсумків за вихідними даними, відповідності бухгалтерським проводкам, відповідності даних, що зафіксовані в нормативно-довідковій інформації);
- перевірка інформаційного ланцюжка отримання вихідної інформації відповідно до розробленої технології та відповідності даної технології чинному законодавству України;
- контроль за використанням вихідної інформації, її юридичної повноцінності і відповідності машинних даних, даним, що призначені для архівного збереження;
- аналіз виправлень вихідної інформації;
- перевірка цілості і перезапису інформації для архівного збереження й відповідності її вихідної інформації, відтвореної на паперовому носії тощо.

АРМ бухгалтера III категорії надає додаткові послуги по перевірці

достовірності даних, виявленню резервів, фінансового прогнозування майбутньої діяльності підприємства. Якщо АРМ має спеціальну функцію, то уможлиблюється виконання внутрішнього і зовнішнього аудиту.

Внутрішній аудит в умовах автоматизованої обробки облікових даних виконується за такими основними напрямками:

- контрольна функція;
- перевірка рівня досягнення програмних цілей поставлених перед підприємством;
- відповідність слухності проставлених кореспонденцій рахунків господарським операціям;
- відповідність даних вибіркової інвентаризації фактичним даним;
- відповідність підсумкових даних;
- виявлення відхилень від установлених нормативних даних.
- аудиторське підтвердження достовірності інформації, що міститься в бухгалтерській звітності;
- оцінка діяльності підприємства;

Зовнішній аудит облікових даних в умовах автоматизованої обробки забезпечує:

- відповідність звітних даних прийнятому принципу відображення даних у звітності (на предмет узгодженості показників формам звітності);
- використання всіх прийомів, використовуваних у внутрішньому аудиті;
- надання додаткових аудиторських послуг по оцінці, прогнозуванню фінансово-господарської діяльності підприємства.

На підприємстві БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» фінансовий результат від операційної діяльності підприємства обчислюють за допомогою програмного продукту Microsoft Excel.

Висновки до розділу 2.

1. Для узагальнення у фінансовій звітності інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства необхідно використовувати дані за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 та 79, про витрат – інформацію за дебетом рахунків 90, 91, 92, 93, 94, 95, 97 та 98.

2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) надає достовірне і повне уявлення про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства, а інформація, наведена у фінансовій звітності, вважається достовірною, якщо вона не містить помилок і перекручень, здатних вплинути на рішення користувачів звітності.

3. Автоматизоване ведення бухгалтерського обліку уможливорює складання фінансової звітності, у тому числі й Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в комп'ютерному середовищі, проводити виконання контрольних, аналітичних та аудиторських робіт з використанням сформованої бази облікових даних.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА З ВИКОРИСТАННЯМ ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

3.1. Джерела та загальні результати аналізу діяльності підприємства

За ринкових умов відповідальність за платоспроможність і прибутковість підприємства повністю покладена на керівництво самих підприємств незалежно від форми їх власності. Ця відповідальність зростає в період економічної кризи. Тому своєчасне виявлення проблем у фінансовій діяльності підприємства є запорукою розроблення заходів щодо їх оперативного розв'язання та уникнення подальших ускладнень.

Аналіз фінансового стану підприємства, з якого повинен починатися ґрунтовний аналіз всієї його господарсько-фінансової діяльності, є однією з необхідних умов подолання кризових явищ, завоювання певного становища на ринку, підтримання своїх позицій, а в перспективі – нарощування обсягів продажу, а отже, забезпечення вищих прибутків.

Аналіз майна підприємства передбачає проведення аналізу складу майна та його структури, вивчення джерел формування майна, зміни складових майна і джерел його формування [49, с. 189]. Під час аналізу фінансово-майнового стану підприємства використовують горизонтальний та вертикальний способи оцінки балансу підприємства, а також метод аналізу майнового стану за допомогою фінансових коефіцієнтів. За даними, наведеними в балансі підприємства можна визначити вартість усього майна підприємства на звітну дату. Для більш повного аналізу майнового стану підприємства ми провели аналіз структури активів та пасивів балансу Підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» (табл. 3.1.). Із даних наведеної таблиці з аналізу майнового стану підприємства можна сказати, що власність Будівельного підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ

«Тернопільбуд» протягом 2016-2018 років поступово збільшувалася.

Таблиця 3.1

Аналіз активу балансу Підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ

«Тернопільбуд» за 2016-2018 роки

(тис.грн.)

	Актив	2016	2017	2018	Відхилення за 2017-2016 роки	Відхилення за 2018-2017 роки
1	Необоротні актив					
	Основні засоби і нематеріальні активи	47574	48946	65703	1372	16757
	Довгострокові фінансові інвестиції I	16030	16030	27622	0	11592
Всього за розділом 1:		63604	64976	93325	1372	28349
2	Оборотні активи					
	Виробничі запаси та незав. виробництво	61969	22698	53 489	-39271	30791
	Готова продукція	44289	144919	109719	100630	-35200
	Товари	5177	22849	9967	17672	-12882
	Грошові кошти	856	794	1772	-62	978
	Короткострокові фінансові вкладення				0	0
	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6945	26462	149136	19517	122674
	Дебіторська заборгованість за рахунками				0	0
	Інша поточна дебіторська заборгованість				0	0
	Інші активи				0	0
Всього за розділом 2		119236	217722	324083	98486	106361
БАЛАНС		182840	282698	417408	99858	134710

Це говорить про те, що підприємство вдало розширює свою господарську та фінансову діяльність. Також це може позитивно

відобразитись на результатах господарської діяльності підприємства. Інформація, яка наведена в пасиві балансу, дає змогу визначити, чи відбулися якісь зрушення у складі власного чи позикового капіталу, яку кількість короткострокових і довгострокових коштів має в своєму обороті підприємство. Отже, пасив дає змогу побачити джерела утворення коштів, спрямованих на формування майна підприємства.

Вартість запасів підприємства значно коливалася протягом 2016-2017 років. У 2016 році вона становила 61 969 грн, в 2017 році різко зменшилась, і сягала 22 698 грн., проте вже у 2018 році вартість виробничих запасів та незавершеного виробництва знову збільшилася до 53 489 грн. Зростання вартості запасів має позитивний характер лише тоді, коли не відбувалося зниження оборотності запасів. У іншому випадку це є негативним явищем.

Стаття грошові кошти протягом трьох років має найменшу питому вагу у складі балансу. У випадку коли разом з цим спостерігається висока питома вага заборгованості, існує проблема маркетингової діяльності, або ж не грошовий характер розрахунків підприємства.

У 2018 році найбільший внесок в склад оборотних активів підприємства було внесено кошти у розрахунках, тобто дебіторська заборгованість. Хоча в порівнянні з 2017 роком цей показник зріс на 122674 грн.

Проте, велику частину в складі оборотних активів займають виробничі запаси, що говорить про зниження активності підприємства, та зниження оборотності капіталу.

Окрім того, що майновий стан підприємства визначають на основі активу балансу, також до них можна віднести: коефіцієнт зносу основних засобів, частка активної частини основних засобів, частка необоротних активів у валюті балансу, а також сума грошових коштів, котрі знаходяться у власності підприємства [65, с. 502].

Задля більш детальнішого та повнішого аналізу фінансово-майнового

стану підприємства потрібно також оцінити стан основних засобів за допомогою показників оцінки майнового стану підприємств.

Обчислимо коефіцієнт зносу основних засобів, який показує рівень фізичного і морального зносу основних фондів:

$K_{zn} = \text{Знос} : \text{Первісна вартість основних засобів}:$

$$K_{2016 \text{ р.}} = 10844 : 58418 = 0,19;$$

$$K_{2017 \text{ р.}} = 15188 : 64134 = 0,24;$$

$$K_{2018 \text{ р.}} = 39584 : 105287 = 0,38.$$

Обрахуємо коефіцієнт оновлення основних засобів, який також показує рівень фізичного і морального зносу основних засобів:

$K_o = \text{Збільшення первісної вартості засобів за звітний період} : \text{первісна вартість основних засобів}:$

$$K_{2016 \text{ р.}} = (64134 - 58418) : 58418 = 0,09;$$

$$K_{2017 \text{ р.}} = (64134 - 58418) : 64134 = 0,08 ;$$

$$K_{2018 \text{ р.}} = (105284 - 64134) : 105284 = 0,39.$$

Обрахуємо показник частки оборотних виробничих коштів за 2016-2018 роки, котрий відображає частку мобільних виробничих фондів у валюті балансу:

$Чова = \text{Оборотні активи} : \text{Загальна сума активів}:$

$$K_{2016 \text{ р.}} = 125375 : 192342 = 0,65;$$

$$K_{2017 \text{ р.}} = 228949 : 315119 = 0,73;$$

$$K_{2018 \text{ р.}} = 334460 : 482068 = 0,69.$$

Обчислимо коефіцієнт мобільності активів за 2016-2018 роки, який відображає кількість обігових коштів, що припадає на одиницю не обігових:

$K_{mob} = \text{Мобільні активи} : \text{Немобільні активи}:$

$$K_{2016 \text{ р.}} = 125375 : 66967 = 1,87;$$

$$K_{2017 \text{ р.}} = 228949 : 86170 = 2,66;$$

$$K_{2018 \text{ р.}} = 334460 : 137608 = 2,43.$$

Згідно з розрахунком коефіцієнта зносу основних засобів бачимо, що за три звітних періоди він збільшувався, оскільки збільшувалась первісна

вартість основних засобів. Проте значення цього коефіцієнта не перевищує 0,5 – що є негативним явищем. Максимальним значенням коефіцієнта зносу сягає 0,38 – у 2018 році. Технічний стан і відповідальність основних засобів науково-технічним досягненням формується у процесі їх оновлення. Коефіцієнт вибуття основних засобів залежить від темпів оновлення основних засобів: що більше коефіцієнт вибуття основних засобів наближається до коефіцієнту оновлення, то нижчим є рівень зносу засобів і ліпшим є технічний стан. Це стосується і Підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» за 2016-2018 роки коефіцієнт оновлення зменшився на 0,01, а коефіцієнт вибуття зріс на 0,01. Також дещо коливається коефіцієнт, який відображає кількість обігових коштів, що припадає на одиницю не обігових. Спостерігаємо, що у 2017 році в порівнянні з 2016 роком він збільшився на 0,79 % , але вже у 2018 році почав поступово зменшуватись на 0,23 %.

Аналізуючи дані показники можна зробити висновок, що для збільшення ефективності основних засобів підприємства необхідно здійснити реставрацію застарілих засобів, обладнання, закупити нові машини та засоби праці, які значно покращать ефективність праці, умови праці, як наслідок, призведуть до значних позитивних зрушень в господарській діяльності підприємства.

Для визначення змін у господарській політиці підприємства більш, ніж за два послідовних роки, застосовується аналіз тенденцій розвитку (аналіз тренду), який є варіантом горизонтального аналізу.

Аналіз тенденцій розвитку передбачає використання індексів. При розрахунку індексів значення базисного року приймається за 100 %. Відповідно до цього розраховуються індекси для інших років. Базисним роком обирається той рік, показники якого є типовими, характерними для здійснення підприємницької діяльності за нормальних умов. При цьому слід обирати тільки значимі показники.

Аналіз діяльності підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» за основними показниками за 2016 –2018 роки наданий в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз результатів діяльності підприємства БМУ «Промбуд»
ТОВ «Тернопільбуд» за 2016-2018рр.

Показники	2016		2017		2018	
	Значення	%	Значення	%	Значення	%
Виручка від реалізації	20600	100	22780	101,7	31500	108,5
Собівартість	15900	100	17980	105,1	20950	120,4
Прибуток	7000	100	6940	97,4	6750	93,6

З даних таблиці 3.2 бачимо, що підприємство БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» у господарській діяльності досягло порівняно з фактичними даними базисного року. Так, індекс 120,4 (див. обсяг реалізації за 2018 рік) означає, що у 2018 році цей показник перевищив обсяг реалізації порівняно з 2016 роком у 1,204 рази. Також можна зазначити, що за трирічний період зростання собівартості випереджало зростання виручки від реалізації.

На відміну від горизонтального аналізу, що показує динаміку статей фінансової звітності за ряд років, вертикальний аналіз є аналізом внутрішньої структури звітності. При проведенні такого аналізу ціла частина приймається за 100 % і обчислюється питома вага кожної її складової. Такими цілими частинами може бути валюта балансу (Актив, Пасив), обсяг реалізації у Звіті про фінансові результати. За допомогою цього методу аналізу з'ясовують, яку частку у групі або підгрупі становить конкретна стаття, що дозволяє визначити вплив показника цієї статті на діяльність підприємства.

3.2. Аналіз прибутковості та рентабельності підприємства

Прибуток підприємства відображає результат господарської діяльності підприємства без врахування ресурсів та активів, які використовувалися ним, саме тому його потрібно доповнювати показником рентабельності.

Рентабельність – це якісний, вартісний показник, що характеризує рівень віддачі витрат або ступень використання ресурсів, що є в наявності, в процесі виробництва і реалізації продукції [16, с. 144].

Обчислимо показник рентабельності капіталу (активів) за чистим прибутком за 2016–2018 роки, котрий відображає скільки припадає чистого прибутку на одиницю інвестованих в активи коштів:

$R_a = \text{Чистий прибуток} : \text{Середній обсяг активів}:$

$$R_{2016 \text{ р.}} = 39275 : (78334 + 192342) : 2 = 0,29;$$

$$R_{2017 \text{ р.}} = 113034 : (192342 + 315119) : 2 = 0,45;$$

$$R_{2018 \text{ р.}} = 113748 : (315119 + 482068) : 2 = 0,28.$$

Обрахуємо показник рентабельності власного капіталу за 2016– 2018 роки, який вказує на те, яка кількість чистого прибутку припадає на одиницю власного капіталу:

$R_{в.к.} = \text{Чистий прибуток} : \text{Середня величина власного капіталу} :$

$$R_{2016 \text{ р.}} = 39275 : (42832 + 80658) : 2 = 0,64;$$

$$R_{2017 \text{ р.}} = 113034 : (80658 + 194622) : 2 = 0,82;$$

$$R_{2018 \text{ р.}} = 113748 : (194622 + 310476) : 2 = 0,45.$$

Обрахуємо показник рентабельності реалізованої продукції за чистим прибутком за 2016– 2018 роки, котрий відображає, яка кількість чистого прибутку припадає на одиницю виручки:

$R_{р.п.} = \text{Чистий прибуток} : \text{Обсяг реалізації}:$

$$R_{2016 \text{ р.}} = 39275 : 305754 = 0,13;$$

$$R_{2017 \text{ р.}} = 113034 : 326353 = 0,35;$$

$$R_{2018 \text{ р.}} = 113748 : 439794 = 0,26.$$

В зарубіжних країнах для аналізу рентабельності підприємства використовують також і такі, не менш важливі, показники:

1) коефіцієнт прибутковості – він відображає, котрий чистий прибуток з однієї гривні продажу отримало господарство та обчислюється за формулою: Коефіцієнт прибутковості = Чистий прибуток : Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). За даними «Звіту про фінансові результати», який складає підприємство БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд», розрахуємо даний показник за 2016-2018 роки:

$$Кп(2016) = 39275 : 305754 = 0,13;$$

$$Кп(2017) = 113034 : 326353 = 0,35;$$

$$Кп(2018) = 113748 : 439794 = 0,26.$$

Отже, для підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» коефіцієнт прибутковості протягом 2016– 2018 років поступово змінювався: в 2016 році – 0,13, в 2017 році – 0,35, та у 2018 році – 0,26.

Це говорить про те, що після вирахування з оержаного прибутку всіх витрат залишається у 2016 році – 13 коп., у 2017 році – 35 коп., у 2018 році – 26 коп. прибутку за одну гривню від продажу товарів.

2) коефіцієнт оборотності активів – коефіцієнт, котрий визначається шляхом відношення чистої реалізації до середньорічної вартості активів.

$$Коб.ак.(2016) = 305754 : 192342 = 1,59;$$

$$Коб.ак.(2017) = 326353 : 315119 = 1,04;$$

$$Коб.ак.(2018) = 439794 : 482068 = 0,91.$$

З даних розрахунків, бачимо, що коефіцієнт оборотності активів поступово знижується впродовж трьох звітних років. Якщо, у 2016 році він становив 1,59, то вже у 2017 році зменшився на 0,68, та становив 0,91.

Це свідчить про менш ефективне використання активів підприємства у 2017 та у 2018 роках.

3) прибуток на активи – коефіцієнт, котрий показує наскільки раціонально та ефективно підприємство користується своїми активами для отримання прибутку та обчислюється як відношення чистого прибутку до середньорічної вартості активів:

$$\text{Прибуток на активи} = \text{Чистий прибуток} : (\text{Активи на початок періоду} +$$

Активи на кінець періоду) : 2

Використовуючи баланс підприємства обчислимо даний показник за 2016-2018 роки:

$$Pa(2016) = 39275 : ((3496 + 43369) + (66967 + 125376)) : 2 = 0,29,$$

$$\text{або } 29 \% \quad Pa(2017) = 113034 : ((66967 + 125376) + (86170 + 228949)) : 2 = 0,45,$$

або 45 %

$$Pa(2018) = 113748 : ((86170 + 228949) + (137608 + 344460)) : 2 = 0,28,$$

або 28 %

Отже, зробивши вищенаведені обчислення, спостерігаємо ситуацію, яка говорить про те, що підприємство отримало у 2016 році прибуток на активи у розмірі 0,29 (або ж 29 %), а саме 29 коп. за одну гривню активів. У 2017 році даний коефіцієнт дещо зріс, та склав 0,45 (або ж 45%), проте у 2018 році спостерігаємо різке зниження коефіцієнта на 17%, тобто підприємство отримало 28 коп. за одну гривню активів.

4) прибуток на капітал – котрий показує наскільки ефективно підприємства використовує власний капітал та обраховується за формулою:

Рентабельність капіталу = Чистий прибуток : (Власний капітал на початок періоду + Власний капітал на кінець періоду) : 2

Використовуючи Баланс (Звіт про фінансовий стан) та Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2016-2018 роки, які складало підприємство БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» обчислимо даний показник:

$$P_k(2016) = 39275 : (42832 + 80658) : 2 = 0,64, \text{ або } 64 \%;$$

$$P_k(2017) = 113034 : (80658 + 194622) : 2 = 0,82, \text{ або } 82 \%;$$

$$P_k(2018) = 113748 : (194622 + 310476) : 2 = 0,45, \text{ або } 45\% .$$

За проведеними розрахунками спостерігаємо різкі зміни прибутковості капіталу за три роки (2016 – 2018 роки), тобто у 2017 році прибутковість капіталу підприємства зросла на 0,18 , порівняно з попереднім роком, але, як бачимо, що у 2018 році різке зниження показника майже вдвічі.

Отже, протягом трьох звітних років відбулися різкі зміни коефіцієнтів

рентабельності. А саме прибутковість підприємства у 2017 році зросла на 22% порівняно з 2016 роком, проте у 2018 році показник знову знизився. Оборотність активів з кожним наступним роком знижується. Що стосується прибутку на активи, то цей показник відображає позитивну ситуацію, оскільки в 2018 році він зріс на 23 % порівняно з 2017 роком.

Зовсім протилежна ситуація з прибутком на капітал, який у 2018 році зменшився на 37% в порівнянні з протилежним роком. Для детального аналізу та визначення причини зміни коефіцієнта прибуток на капітал (ROE – Return on Equity) краще використовувати рівняння Дюпона, яке записується як: Прибуток на капітал (ROE) = Прибуток на активи (ROA) x (Активи : Власний капітал) [70, с.135].

У рівнянні Дюпона коефіцієнт прибуток на капітал складається з: прибутковість активів і коефіцієнт фінансового важеля (фінансового левериджу), котрий обчислюється, відношенням активів до власного капіталу [77, с. 86].

Отже, це рівняння розкриває те, що прибутковість власного капіталу залежить від прибутковості активів і фінансового левериджу. Ми можемо це побачити із такої схеми рівняння:

$$\text{Рентабельність} = \text{Прибуток на активи} \cdot \text{Активи} : \text{Власний капітал} =$$

$$\text{Чистий прибуток} : \text{Активи} \cdot \text{Активи} : \text{Власний капітал} = \text{Чистий прибуток} :$$

$$\text{Власний капітал}$$

Тому для початку обрахуємо коефіцієнт фінансового левериджу за 2016-2018 роки:

$$\text{Кф.л.}(2016) = 192342 : 87033 = 2,21;$$

$$\text{Кф.л.}(2017) = 315119 : 96073 = 3,28;$$

$$\text{Кф.л.}(2018) = 482068 : 518353 = 0,93.$$

За допомогою такої схеми можемо розрахувати коефіцієнт прибутку на сукупний власний капітал підприємства, для того щоб зробити чіткий аналіз причин змін рентабельності капіталу. Для цього всі обраховані данні сформуємо в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Розрахунок прибутку на капітал за допомогою рівняння Дюпона

Роки	Прибуток на капітал (ROE)		Прибуток на активи (ROA)		Коефіцієнт фінансового леверидж
2016	0,64	=	0,29	*	2,21
2017	0,82	=	0,25	*	3,28
2018	0,45	=	0,48	*	0,93

Із даних розрахунків бачимо, що у 2017 році коефіцієнт фінансового левериджу зріс, це і вплинуло на зростання прибутку на капітал в 2017 році порівняно з попереднім роком, незважаючи на те, що знизився коефіцієнт прибуток на активи. Проте вже у 2018 році коефіцієнт фінансового левериджу зменшився, що і спричинило зменшення прибутку на капітал. Як відомо, що зростання фінансового левериджу взаємопов'язане із зростанням частки позикового капіталу.

Отже, в такому випадку можливий ризик у 65 залучені позикового капіталу, котрий виправдовується лише в тій ситуації, коли прибуток, одержаний від користування активами, є більшим за відсоткові ставки за вилученими позиковими коштами. В протилежному випадку дія фінансового важеля тільки підсилює негативну дію помилкових дій керівників підприємства, які відносяться до співвідношення позикового та власного капіталу.

Оскільки, не існує нормативних значень щодо рентабельності підприємства, за допомогою яких можна здійснювати аналіз, то зазвичай позитивною ситуацією на підприємстві вважається зростання вищенаведених показників в динаміці за певний період. Тому можна сказати, що на досліджуваному нами підприємстві така ситуація спостерігається лише до 2017 року, а вже після 2018 року бачимо, що деякі із показників різко знизились.

Висновки до розділу 3.

1. На фінансові результати підприємства суттєвий вплив можуть мати загальні показники діяльності підприємства: рівень зносу та ефективність використання основних засобів, наявність обігових коштів, обсяги реалізованої продукції та виконаних робіт, їх собівартість. Про це засвідчили результати проведеного аналізу БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд».

2. Проведений аналіз за даними фінансової звітності результатів діяльності БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» засвідчив неоднозначні результати. Найкращі показники товариство одержало у 2017 році. Так, у даному році найвищими були показники прибутковості активів та прибутковості капіталу, загальної рентабельності діяльності. За результатами 2018 року ці показники значно погіршилися, хоча й виявилися вищими за показники результативності діяльності у 2016 році. Разом з тим у 2018 році найгіршим виявився зведений показник фінансового левериджу, розрахований з використанням методики Дюпона (Прибуток на капітал (ROE) = Прибуток на активи (ROA) x (Активи : Власний капітал)). У 2016 році коефіцієнт фінансового левериджу становив 2,21, у 2017 – 3,28, а у 2018 році він понизився аж до 0,93.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження, що базувалося на діючих нормативних матеріалах, літературних джерелах та практичних даних БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд», можна зробити наступні висновки: та пропозиції:

1. Фінансова звітність підприємства забезпечує користувачів необхідною інформацією щодо купівлі, продажу, та володіння цінними паперами, участі в капіталі підприємства, регулювання господарської діяльності підприємства, а основне, - для аналізу основних показників та інших рішень. Звітність повина надавати користувачам інформацію за різні періоди для порівняння для порівняння в динаміці, для встановлення чинників впливу на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства.

2. За результатами проведеного дослідження можемо стверджувати, що фінансова звітність підприємства повністю відповідає вимогам чинного законодавства. Складання та подання фінансової звітності регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», такими нормативними документами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»; П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», а також велику допомогу у її складанні надають Методичні рекомендації із заповнення і подачі основних форм фінансової звітності.

3. Для поглиблення аналітичності звітності пропонуємо розширити інформацію про доходи, витрати, результати за видами діяльності, особливо що стосується інвестиційної діяльності, пов'язати цю інформацію з відповідним розділом 2 Звіту про рух грошових коштів, адже надходження грошових коштів від реалізації необоротних активів та фінансових інвестицій трансформується у доходи інвестиційної діяльності, що враховуються при визначенні загальних результатів діяльності підприємства.

4. В загальному підприємство БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» протягом трьох звітних періодів має задовільні показники своєї

господарської діяльності. Коефіцієнти рентабельності знаходяться також в межах норми. Керівництву підприємства необхідно звернути увагу на те, щоб покращити структуру балансу та інших форм фінансової звітності у напрямі збільшення динаміки руху грошових потоків, їх поєднання з показниками прибутковості.

5. Прибутковість підприємства у 2017 році зросла на 22% порівняно з 2016 роком, проте у 2018 році показник знову знизився. Оборотність активів з кожним наступним роком знижується. Також погіршилися більшість показників, що характеризують фінансовий стан і платоспроможність підприємства.

6. Виходячи з проведеного аналізу показників фінансової звітності підприємства БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» пропонуємо такі рекомендації задля покращення результатів та фінансового стану підприємства:

- знизити витрати на виконання і реалізацію будівельно-монтажних робіт;
- розширити асортимент робіт з виконання оригінальних проектів для торговельної та туристичної сфери;
- залучати висококваліфікованих працівників для проектування та виконання робіт;
- збільшит асортимент продукції;
- у виробничому процесі використовувати результати сучасні методи підготовки будівельних матеріалів та конструкцій.

Дотримання запропонованих заходів у значній мірі призведе до покращення фінансового стану та платоспроможності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Аудит. пер. с англ. С. М. Бычковой; под ред. Я. В. Соколова. Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1997. 542 с.
2. Аудит: навчальний посібник. 2-е вид. Київ : КНЕУ, 2006. 328 с.
3. Блакита, Г.В., Ромашевська Н.О. Бухгалтерський облік. Практикум : навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2010. 152 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Стандарти аудиту, надання впевненості та етики Міжнародної федерації бухгалтерів: тести. Навчальний посібник для ВНЗ. Житомир : Рута, 2006 208 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік: навч.-практ. посібник / Н.І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна, В. І. Кисла. Київ : ЦУЛ, 2010. 536 с.
6. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 444 с.
7. Бруханський Р. Проблеми і пріоритети інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України. *Економічний аналіз*. 2011. Вип. Т. 9. С. 69-71.
8. Бруханський Р. Ф. Аналіз вимог системи стратегічного менеджменту до побудови стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. №. 1. С. 163-169.
9. Бруханський Р.Ф. Управлінський облік. Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 223 с.
10. Бухгалтерський облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 460 с.
11. Верига, Ю.А. Звітність підприємств : навч. посібник 2-ге вид., доп. і перероб. Київ: ЦУЛ, 2008. 776 с.
12. Верхоглядова Н.І., Шило В. П., Бухгалтерський фінансовий облік Київ : ЦУЛ, 2010. 536 с.
13. Войнаренко М.П., Пономарьова Н.А., Замазій О.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту. навч. посіб. Київ: Центр учбової

літератури, 2010. 488 с.

14. Волкова, І. А. Фінансовий облік 1: Реком. МОНУ як навч. посібник для студ. ВНЗ. Київ : ЦУЛ, 2008. 228 с.
15. Гарасим П. М., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Наскрізні блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку. Тернопіль, Астон. 2003. 368с.
16. Герасим П. М., Журавель Г. П., Бруханський Р. Ф. Первинний та аналітичний облік на підприємстві навчальний посібник. Тернопіль, 2005. 464с.
17. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кузіна Р. В. Інтегроване звітування: концепція, методологія та організація: монографія. Херсон: Видав.дім «Гельветика», 2018. 252 с.
18. Гончарук В.Є., Качан С.І., Орел С.М., Пуцило В.І. Оцінка обстановки в надзвичайних ситуаціях посібник. Київ : «ЛП», 2004. 184 с.
19. Гуцайлюк З. В. Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 2. С.11-19.
20. Давидов Г.М., Шалімова Н.С. Звітність підприємств: навчальний посібник. 2-ге видання. Київ : Знання, 2011. 623 с.
21. Дроб`язко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. ред. П.Й. Атамас. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 416 с.
22. Економічний аналіз: навч. посіб. за ред.Б. Є. Грабовський.Київ : Центр учбової літератури, 2009. 256 с.
23. Жадько К. С. Ж81 Бухгалтерський облік у схемах і таблицях. навч. пос. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 112 с.
24. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография Київ : Аграрная наука, 2013. 408 с.
25. Загородній А.Г., Партин Г.О., Пилипенко Л.М. Бухгалтерський облік:

основи теорії і практики: підручник. вид. 2-ге, перероблене і доповнене.

Київ : Знання, 2009. 422 с.

26. Задорожний, З. В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 20-23.

27. Задорожний, З. В. Облік надзвичайних витрат і доходів [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 1. – С. 54-58.

28. Задорожний, З. В. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / З. В. Задорожний, І. Є. Давидович, І. Я. Омецінська. – Київ : ХАЙТЕК ПРЕС, 2010. – 280 с.

29. Задорожний, З. В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 20-23.

30. Задорожний, З. Логістичні витрати та їх класифікація [Текст] / Зеновій Задорожний, Анна Грицишин // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – Вип. 2. – С. 109-117.

31. Задорожний, З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів [Текст] : монографія / З.-М. В. Задорожний, Л. Г. Семенен, Л. Т. Богуцька. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 237 с. – (До 50-річчя ТНЕУ).

32. Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні” зі змінами та доп. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

33. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.

34. Закон України «Про охорону праці» від 14. 10. 92 № 2695 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

35. Засадна Х.О., Шурпенкова Р.К. Бухгалтерський облік основних господарських операцій у програмі 1С: Бухгалтерія 7.7: навч. посібник для студ. вищ. навч. Закладів. Національний банк України ; Університет

банківської справи. Київ : УБС НБУ, 2009. 237с.

36. Зоріна В.Н., Осадча Т.С., Зорін Г.Г. за ред. Покотилової В.І. Фінансова звітність підприємств. Навчальний посібник для ВНЗ (рек. МОН України). – Київ: ЦУЛ, 2006. 200 с.

37. Крупка Я.Д., Музика М.М. Про якісні характеристики фінансової звітності. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Тернопіль: ТНЕУ. Випуск 3(85), 2017. С. 97-106.

38. Крупка Я.Д. Користувачі облікової інформації та проблеми задоволення їх інформаційних потреб. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. Житомир, 2010. №3(53). С.132-134.

39. Косміна Р. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік: навч. посіб. для студ. екон. спец. ВНЗ / Ю.Д. Чацкіс (ред.). Київ : Вища школа, 2008. 255 с.

40. Корягін М.В., Куцик П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ : Інтерсервіс, 1016. 276 с.

41. Костюченко В. М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід та практика України: навчально-практичний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 528 с.

42. Крупка, Я. Д. Бухгалтерський облік в будівництві [Текст] : навч. посіб. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Р. О. Мельник. – Тернопіль : ПП«Принтер-інформ», 2004. – 514 с.

43. Кузіна Р.В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку: моног. Херсон : 2015. 416 с.

44. Куцик П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: монографія. Львів: Вид. ЛТЕУ, 2017. 408 с.

45. Лобода Н.О. Організація обліку: навч. посіб. Львів: ЛДФА, 2011. 192 с.

46. Лоханова Н. О. Корпоративна звітність в Україні і світі в контексті євроінтеграції – вимоги інвесторів, проблеми, перспективи. *Економіка та держава*. Серія: Економічні науки. 2014. № 10. С. 6-10.

47. Лень В.С. Фінансовий облік: навчальний посібник Київ : Академія,

2011. 608 с.

48. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. № 190 (з врахуванням змін і доповнень).

49. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 (з наступними змінами і доповненнями) (з врахуванням змін і доповнень).

50. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 (з врахуванням змін і доповнень).

51. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних 92 активів в сільськогосподарських підприємствах. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73 (з врахуванням змін і доповнень).

52. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнальноордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390 (з врахуванням змін і доповнень).

53. Михайлов М.В., Глумаченко А.І., Гончар В.П., Бачмат Г.А. Бухгалтерський облік (теорія): навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 247 с.

54. Милявська Е.П. Милявська Е. П., Бухгалтерський облік: навчальний посібник для студ. екон. спец. вищих навч. закл. Краматорськ : ДДМА, 2009. 228 с.

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів

України від 07 лютого 2013 року № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 628; URL : <https://buhgalter911.com/uk/...1>

57. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємства: монографія. Р. Ф. Бруханський. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 384 с.

58. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: навчальний посібник для вузів. К.: Алерта, 2010. 584 с

59. Облікова інформація у забезпеченні прийняття ефективних управлінських рішень стратегічного характеру. *Іноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2012. випуск. 2012. Т. 8. №. 34. С. 267-270.

60. Озеран А.В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств: монографія. Київ : КНЕУ, 2015. 471 с.

61. Озеран А.В. Звіт керівництва та інша нефінансова інформація: структура і зміст. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 4. С. 15-28.

62. Основи бухгалтерського обліку: навч. посібник. керівник авторського колективу З.Б. Живко; Львівський державний університет внутрішніх справ. Львів : Вид-во ЛьвДУВС, 2010. 384 с.

63. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки: монографія. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. 336 с.

64. Петренко Н. І. Вдосконалення методики надання аудиторських послуг *Вісник ЖДТУ*. 2011. №1. С. 78 – 82.

65. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інст-рукція про його застосування / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких

внесені наказом Міністерства фінансів України № 627 від 27.06.2013 р.).

66. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.04. 2001 р. № 186 (з врахуванням останніх змін від 27.06.2013 р.).

67. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких внесені Законом України № 736-VII від 28.01.2014 р.).

68. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : підручник / Міністерство освіти України. Київ : КНЕУ, 2008. 571 с.

69. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: підручник Київ : Центр навчальної літератури, 2007. 488 с.

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137 із змінами та доповненнями.

71. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами: навч. посібник за ред. проф. М.Ф.Огійчука. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Алерта, 2013. 608 с.

72. Рудницький В.С., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Судовобухгалтерська експертиза економічних правопорушень. Київ : ВД «Професіонал. 2004.

73. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи. Київ: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

74. Сльозко Т.М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика: монографія К.: Центр учбової літератури, 2013. 304 с.

75. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Либідь, 2012. 647 с.

76. Скирпан О. П. Організація обліку. Тернопіль : ТАНГ, 2006. 208 с. 93.

77. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: монографія у 2 т. за ред. П.Й.Атамас. Дніпропетровськ: «Герда», 2013. 358 с.

78. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз: практикум: навчальний посібник для ВНЗ (рек. МОН України) Львів : Новий світ 2006. 280с.
79. Тігова Т.М. Аналіз фінансової звітності: навч посіб. Київ : Цетр учбової літератури, 2012. 268 с.
80. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: навчальний посібник. Київ : Алерта, 2011. 923 с.
81. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник за ред. проф. М.Ф.Огійчука. 5-те видання, перероблене і доповнене. Київ : Алерта, 2009. 1056 с.
82. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник за редакцією проф. М.Ф.Огійчука. 6-те вид., перероблене і доповнене. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.
83. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств: монографія за наук. ред. Р.Ф. Бруханського. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 452 с.
84. Халченко К.В. Сучасні проблеми аудиту фінансової звітності підприємства *Управління розвитком*. 2011. №2. С. 102-104.
85. Цигилик І.І., Кропельницька С.О., Мозіль О.І.: Економічний аналіз господарської діяльності підприємства: навчальний посібник. Центр навчальної літератури, 2009. 123 с.
86. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник Київ : Центр учбової літератури, 2011. 564 с.
87. Чеснакова Л. С., Алексеєва А. В., Масалітіна В. В., Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНТЕУ, 2009. 397с.
88. Шафранська Л. Т. Корпоративна звітність в умовах глобалізації: проблеми, перспективи. Науковий вісник УжНУ. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 12(2). С. 161-164. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevsg_2017_12\(2\)__36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevsg_2017_12(2)__36).
89. Шара Є.Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік: навчальний посібник Київ : Центр учбової літератури, 2011. 424 с.

90. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : Знання, 2008. 535 с.
91. Швиданенко Г.О. Управління капіталом підприємства: навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2007. 440 с.
92. Шило В.П., Верхоглядова Н.І., Ільїна С.Б. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії. Київ: Кондор, 2011. 172 с.