

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

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА
Облік та оподаткування фінансових результатів міжнародних компа
ній

Спеціальність : 071 – Облік і оподаткування
Магістерська програма – Міжнародний облік

Виконав: студент групи
ОМОм-21
Михайлишин О.З.
Науковий керівник :
к.е.н., доцент Романів Р. В.

Тернопіль -2024

	2
ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. РОЛЬ ТА МІСЦЕ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ	5
1.1. Економічна сутність та взаємозв'язок витрат, доходів і фінансових результатів	5
1.2 Економічна сутність прибутку, його функції та історичний аспект становлення	15
Висновки до розділу 1	23
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ	24
2.1. Методичні підходи до організації обліку фінансових результатів	24
2.2 Формування фінансового результату від операційної діяльності	32
2.3. Облік фінансових результатів від інших видів діяльності	40
2.4. Облік фінансових результатів у міжнародній практиці	47
2.5. Оподаткування фінансових результатів: вітчизняний та зарубіжний досвід	56
Висновки до розділу 2	62
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ Й АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	63
3.1. Факторний аналіз чинників, які впливають на величину прибутку	63
3.2. Методика аудиту показників фінансових результатів	76
ВИСНОВКИ	84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	89
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність обраної теми. В умовах спаду виробництва та економічної нестабільності важливою стає ефективна реакція на зміни на ринку та збереження фінансової стабільності.

Облік фінансових результатів відіграє важливу роль у цьому процесі. Він не лише дозволяє підприємствам отримувати інформацію щодо доходів і витрат, але і надає можливість аналізувати їхню фінансову ситуацію та приймати обґрунтовані управлінські рішення для збереження стабільності та виживання в умовах кризи.

Проте важливою є і правильна методика обліку фінансових результатів. Значні відхилення в інформації можуть виникнути через варіативність у визначенні фінансового результату відповідно до принципів бухгалтерського обліку. Тому важливо постійно вдосконалювати методику обліку та внести необхідні зміни для забезпечення достовірної фінансової звітності.

У цих умовах важливо також враховувати вимоги держави щодо нарахування та перерахування податків, оскільки вони становлять значну частину витрат для бізнесу та можуть значно впливати на фінансовий результат підприємства.

дослідження фінансових результатів в період економічної кризи є надзвичайно важливим для розуміння та вирішення багатьох проблем, з якими зіштовхуються підприємства, працівники та суспільство загалом.

Підприємства в економічні кризи зазнають тиску з боку різних факторів, таких як зменшення попиту на їхню продукцію, підвищення цін на сировину та інші витрати, затримки в оплаті рахунків, скорочення виробництва та низька рентабельність. Все це може призвести до зменшення прибутку підприємства або навіть до збитків.

Розуміння фінансових результатів в цих умовах дозволяє підприємствам приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації витрат, пошуку нових ринків збуту, розробки стратегій виживання та відновлення після кризи. Також важливим є розуміння впливу фінансових результатів на рівень оплати праці, бюджетні надходження та насиченість ринку продукцією.

Дослідження цих аспектів дозволить розробити ефективні стратегії виходу з кризи, збереження стабільності та підвищення конкурентоспроможності підприємств і економіки в цілому.

Метою роботи є дослідження порядку формування фінансових результатів у вітчизняній та зарубіжній практиці.

Зазначена мета зумовила необхідність вирішення таких **завдань**:

- визначити сутність, функції та принципи формування поняття «фінансові результати»;
- дослідити наукове визначення категорії «прибуток» та історичний аспект його становлення;
- дослідити методику обліку фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства ;
- дослідити порядок відображення фінансових результатів у зарубіжних країнах;
- розкрити методику факторного аналізу фінансових результатів;
- дослідити методику організації аудиту фінансових результатів.

Об'єктом дослідження стала господарська практика ТОВ «ПЛЮС ТРИ».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні положення щодо визначення фінансових результатів та їх відображення у системі облікової та вітчизняних і зарубіжних підприємств.

Наукова новизна полягає у здійсненні порівняльної характеристики вітчизняної та зарубіжної методики визначення фінансових результатів та формулювання підходів щодо її вдосконалення.

Практична значущість полягає у здійсненні факторного аналізу впливу на прибуток та рентабельність різних чинників і виявлення резервів їх зростання.

Структура роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, додатків.

РОЗДІЛ 1

РОЛЬ ТА МІСЦЕ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1. Економічна сутність та взаємозв'язок витрат, доходів і фінансових результатів

Фінансовий результат (прибуток) є ключовим показником ефективності господарської діяльності суб'єкта.

На думку І.Багнюка, «Фінансовий результат сьогодні - це не тільки результат успішної (або невдалої) роботи підприємства вчора, а й грошові потоки завтра» [3, С. 45]. Тому правильне розуміння сутності та порядку його формування з врахуванням галузевих особливостей будь-якого підприємства дуже важливе в умовах ринкових перетворень.

Фінансовий результат формується під впливом витрат та доходів.

Дохід є одним з ключових показників ефективності підприємства. Він відображає суму грошей, що отримана підприємством в результаті його діяльності, після врахування всіх витрат і податків. Дохід є важливим джерелом фінансування подальшого розвитку підприємства, оскільки забезпечує можливість інвестувати в нові проекти, технології, розширення виробництва тощо.

Проте, визначення та оцінка доходу можуть бути складними завданнями через різноманітність джерел доходів, способів їх отримання та специфіку бізнесу. Удосконалення методів оцінки доходу і критеріїв його визнання є актуальною задачею для бухгалтерів і фахівців з фінансів. Наприклад, зміна умов угоди з клієнтами чи постачальниками може вплинути на момент визнання доходу. Тому, регулярне вдосконалення методологій і стандартів обліку доходів допомагає підприємствам коректно відображати їхню фінансову стан і результативність.

Особливості формування та використання доходів можуть відрізнятися в залежності від специфіки бізнесу, галузі та стратегії підприємства. Наприклад, у роздрібній торгівлі основним джерелом доходу може бути реалізація товарів, тоді

як у послугових компаній - надання послуг. Коректне формування та раціональне використання доходів є важливими завданнями для забезпечення фінансової стабільності та подальшого розвитку підприємства.

Сучасна економічна парадигма визначає два базових підходи до визначення сутності категорії доходу підприємства - витратний та ринковий.

1. Витратний підхід: Цей підхід розглядає дохід як різницю між виручкою (чи виторгом) від реалізації товарів, робіт, послуг та витратами, які були зроблені на їх виготовлення чи надання. Основна ідея полягає у тому, що дохід формується як результуюча величина від операційної діяльності підприємства після врахування всіх витрат, пов'язаних з цією діяльністю. Витратний підхід акцентує увагу на ефективному управлінні витратами та оптимізації процесів виробництва та збуту.

2. Ринковий підхід: Цей підхід розглядає дохід як суму, яку підприємство отримує за реалізацію своїх продуктів чи послуг на ринку. Він покладається на взаємодію з ринком та враховує фактори попиту та пропозиції, конкуренцію, цінову політику тощо. Ринковий підхід підкреслює важливість аналізу ринкових умов, потреб споживачів та конкурентних переваг підприємства для досягнення прибутковості та конкурентоспроможності.

Обидва ці підходи важливі для розуміння сутності доходу підприємства, і їх комбінація може забезпечити більш повне уявлення про ефективність його діяльності та можливості розвитку.

Серед найбільш визнаних сучасних теорій, що ґрунтуються на цих підходах і певною мірою інтегрують їх, необхідно відзначити наступні:

1) Факторна теорія доходу в економіці розглядає дохід підприємства як результат корисного використання певних видів економічних ресурсів або факторів виробництва. Ця теорія базується на розумінні, що виробництво товарів та послуг залежить від використання різних видів ресурсів, таких як праця, капітал, земля, підприємництво тощо.

Згідно з факторною теорією, дохід підприємства визначається ефективним використанням цих факторів виробництва.

2) Компенсаторна теорія доходу, також відома як теорія підприємницького доходу, розглядає дохід підприємства як плату або компенсацію підприємцю за здійснення підприємницької діяльності та ризику. Ця теорія акцентує увагу на ролі підприємця як основного джерела прибутку та творчого внеску в економіку.

Згідно з компенсаторною теорією:

1. Підприємницька діяльність: Підприємець приймає рішення щодо організації виробництва, вибору ресурсів, управління ризиком та розвитку бізнесу. Підприємець ризикує своїми ресурсами та інвестує їх у бізнес з метою отримання прибутку.

2. Компенсація за ризик: Прийняття ризику є необхідною складовою підприємницької діяльності. У випадку успіху підприємство отримує прибуток, як компенсацію за цей ризик. Однак у випадку невдачі, підприємство може зазнати збитків.

3. Підприємницький дохід: Дохід підприємства розглядається як плата за підприємницьку ініціативу, керівництво та ризик. Він визначається як різниця між загальним прибутком підприємства та витратами, включаючи витрати на капітал, працю, землю, виробництво та збут продукції.

Ця теорія підкреслює важливість підприємницької ініціативи та ризику в процесі створення доходів. Підприємець не лише організовує виробництво та управляє бізнесом, але і приймає на себе значний ризик, що відображається у його доході.

Інноваційна теорія доходу розглядає певний вид додаткового доходу, сформованого підприємством, коли воно впроваджує більш ефективні технологічні, організаційні та інші інновації, що істотно підвищують продуктивність праці та конкурентоспроможність.

Основні принципи інноваційної теорії доходу включають:

1. Інновації як джерело додаткового доходу: Впровадження новаторських технологій, процесів, продуктів або послуг може призвести до збільшення продуктивності праці та виробництва, що, в свою чергу, призведе до збільшення доходів підприємства.

2. Підвищення продуктивності праці: Інновації можуть призвести до автоматизації процесів, вдосконалення методів виробництва та управління, що сприяє підвищенню продуктивності праці та зменшенню витрат.

3. Переваги конкурентоспроможності: Підприємства, які активно впроваджують інновації, можуть отримати переваги на ринку, зокрема шляхом пропозиції унікальних продуктів чи послуг, зменшення цін або поліпшення якості.

4. Ефект масштабу: Інновації можуть мати масштабний ефект на виробництво, що дозволяє підприємствам збільшувати обсяги продукції та доходи при зменшенні витрат на одиницю продукції.

Отже, інноваційна теорія доходу підкреслює важливість інвестицій у дослідження та розвиток нових технологій та інноваційних підходів для досягнення підвищення продуктивності, зростання доходів та підвищення конкурентоспроможності підприємства. Теорія монопольного доходу в економіці пояснює випадки, коли більш високий (додатковий) дохід є наслідком недостатньої конкуренції і навіть монопольного становища підприємства на певних сегментах ринку.

Основні положення теорії монопольного доходу:

1. Монополія на ринку: Підприємство, що має монопольне становище, може контролювати ціни та обсяги продажів на ринку. Відсутність або недостатня конкуренція дає можливість такому підприємству встановлювати ціни на свою продукцію на рівні, які перевищують витрати виробництва, що призводить до отримання додаткового доходу.

2. Цінова еластичність попиту: В умовах монополії попит на продукцію підприємства може бути менш еластичним, що означає, що зміна цін на продукцію підприємства не призводить до пропорційної зміни обсягів продажів.

Це дає підприємству можливість підвищувати ціни без значного впливу на загальний обсяг продажів, що збільшує їхній дохід.

3. Економічний зиск: Підприємство з монопольним становищем може отримувати економічний зиск, який перевищує звичайний рівень прибутку, який можна отримати в умовах конкуренції.

Теорія монопольного доходу показує, що недостатня конкуренція на ринку може призвести до зміни структури доходів підприємства, збільшуючи його прибутковість за рахунок встановлення вищих цін та збільшення економічного зиску. Однак це також може призвести до неефективного використання ресурсів та обмеження споживчого благополуччя від споживачів через високі ціни.

Кожна із зазначених теорій доходу розкриває якийсь один бік складного процесу визначення сутності доходу підприємства і несе інформацію про об'єктивні механізми його формування.

В залежності від визначеної мети доходи можна класифікувати таким чином рис.1.1

«Розгляд сучасних напрямків економічної теорії та її практичної реалізації у господарській діяльності підприємств дає змогу визначити найважливіші характеристики категорії доходу: формування доходу характеризує процес отримання підприємством конкретних економічних вигод, спрямованих на збільшення власного капіталу; дохід підприємства є результатом використання ним економічних ресурсів (факторів виробництва); дохід характеризує конкретний рівень підприємницької активності суб'єкта господарювання в умовах невизначеності (ризик); рівень доходу підприємства формується з урахуванням конкретного рівня конкурентних переваг, що базуються на його інноваційній активності» [24, С.256-257].

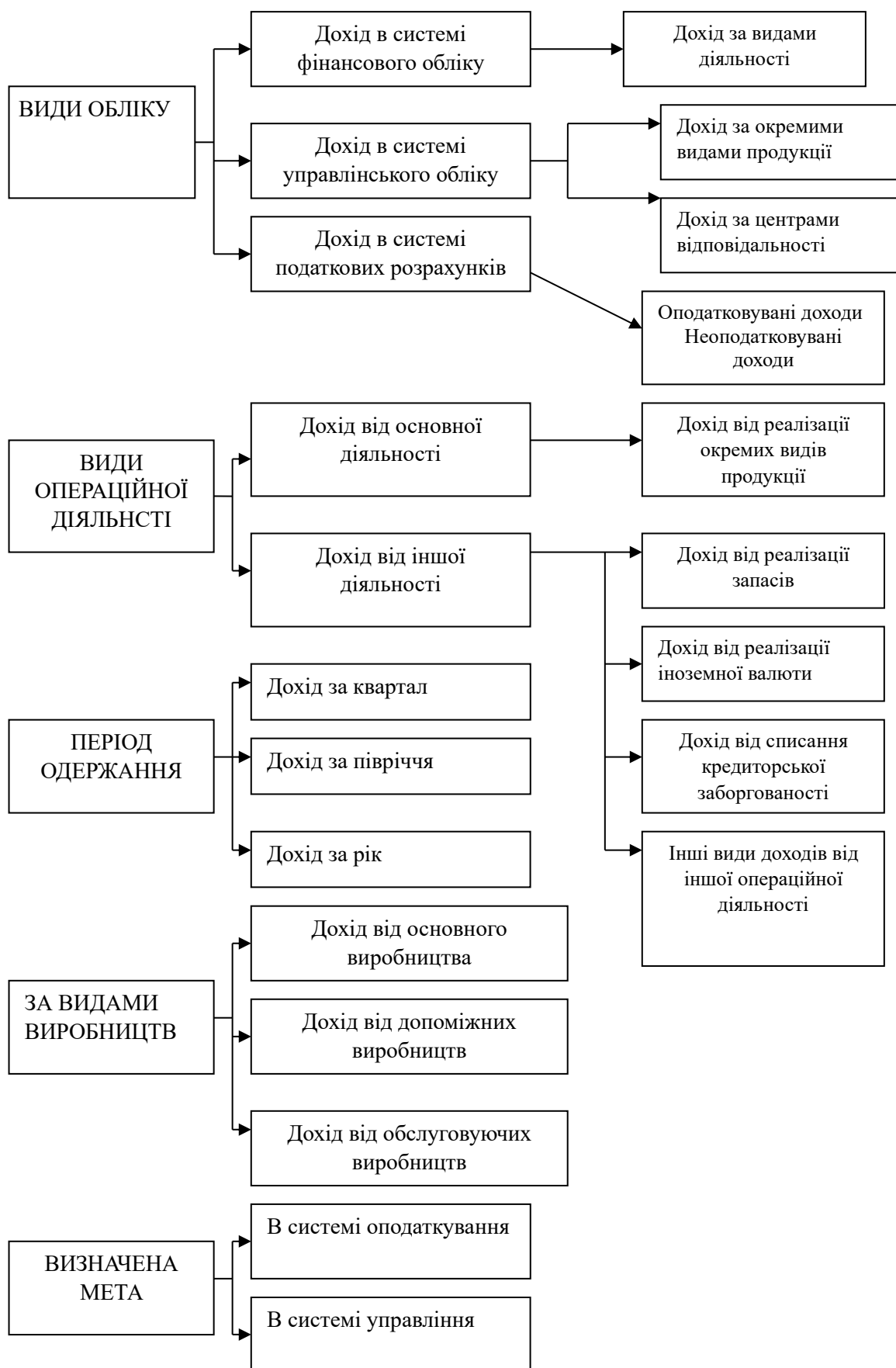


Рис.1.1 Класифікація доходів залежно від визначеної мети

В науковій літературі також існують інші класифікаційні ознаки ранжування видів доходу. Зокрема в управлінському обліку доходи пропонується класифікувати таким чином (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація доходів [19]

Ознаки класифікації	Види доходу
1	2
Можливість контролювати	(контрольовані; неконтрольовані)
Вплив на прийняття управлінських рішень	«(доходи, які беруть до уваги при розрахунках; доходи, які не беруть до уваги при розрахунках)» [19]
Процес реалізації	«(доходи від реалізації активів відповідно до їх видів; позареалізаційні доходи відповідно до їх видів)» [19]
Вид виробництва	«(доходи від основного виробництва; доходи допоміжних, обслуговуючих господарств в розрізі їх видів; доходи обслуговуючих господарств в розрізі їх видів)» [19]
Період формування доходу	(дохід звітного періоду; дохід минулого періоду)
Плановість доходу	(плановий дохід; неплановий дохід)
Ступінь оподаткування доходу	дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг))
Вид доходу	«(дохід від реалізації окремих видів оборотних активів, продукції, товарів; дохід від реалізації окремих видів робіт і послуг; дохід від реалізації окремих видів необоротних активів; дохід від здавання окремих видів майна в оренду; дохід від користування корпоративними правами на окремо взяті підприємства; дохід від безповоротної фінансової допомоги окремих осіб; дохід від курсових різниць за розрахунками з окремими дебіторами і кредиторами)» [19]
Вплив інфляційних процесів	(номінальний дохід; реальний дохід)
Ступінь деталізації доходу	«(дохід від діяльності робітника; дохід від діяльності бригади; дохід від діяльності цеху, дільниці; дохід від діяльності будівельної організації; дохід від діяльності відкритих і закритих акціонерних товариств, до яких належать будівельні організації; дохід від діяльності корпорацій; дохід від діяльності всіх підприємств будівельної галузі)» [19]
Періодичність доходу	(дохід за день; дохід за тиждень; дохід за декаду; дохід за місяць; дохід за квартал; дохід за рік)

Витрати виробництва включають сукупність витрат, пов'язаних з виготовленням та реалізацією продукції або наданням послуг. Це включає витрати на матеріали, працю, капітальні інвестиції, амортизацію обладнання, оплату послуг, адміністративні витрати, витрати на маркетинг, транспортування, управління та інші витрати, які пов'язані з процесом виробництва та забезпеченням функціонування підприємства.

Отже, витрати виробництва є важливим показником для підприємства, оскільки вони впливають на собівартість продукції або витрати на надання послуг, що в свою чергу визначає прибуток та конкурентоспроможність підприємства на ринку. Контроль та оптимізація цих витрат є ключовими завданнями для забезпечення ефективного функціонування підприємства.

Витрати на виробництво є важливим показником ефективності діяльності підприємства в умовах ринкової економіки. Вони відображають ступінь використання ресурсів підприємства і є результатом інтенсивності виробничих процесів, а також успішності вдосконалення техніки, технології та організації виробництва.

Основні аспекти, які підтверджують важливість ефективного управління витратами виробництва в умовах ринкової економіки, включають:

1. Собівартість продукції: Якщо підприємство ефективно управляє своїми витратами, це може призвести до зниження собівартості продукції. Зменшення собівартості дозволяє підприємству збільшувати свою конкурентоспроможність на ринку, а також отримувати більший прибуток внаслідок збільшення маржі.

2. Продуктивність праці та ресурсів: Ефективне управління витратами виробництва сприяє підвищенню продуктивності праці та оптимальному використанню ресурсів, що дозволяє забезпечити більш високий виробничий вихід за одиницю витрат.

3. Інновації та технологічний прогрес: Ефективне управління витратами може стимулювати інновації та технологічний прогрес, оскільки підприємство

шукає способи підвищення ефективності виробництва і зниження витрат через впровадження нових методів і технологій.

Отже, ефективне управління витратами виробництва є ключовим елементом успішного функціонування підприємства в умовах ринкової економіки. Воно допомагає підприємству забезпечувати конкурентоспроможність, збільшувати прибутковість та забезпечувати стабільний розвиток.

Оцінка ефективності за допомогою зіставлення результатів і витрат виробництва є ключовим аспектом аналізу економічної діяльності. Давайте розглянемо основні принципи, які ви навели:

1. Прямо пропорційні залежності: Цей принцип передбачає, що при незмінних умовах виробництва і збереженні всіх інших факторів виробництва результати і витрати мають пряму пропорційну залежність. Іншими словами, чим більше результатів (прибуток, вироблені товари тощо), тим більша ефективність виробництва.

2. Незмінність витрат або результатів: При незмінних витратах виробництва чим вищі результати, тим вища ефективність виробництва і господарювання в цілому. І навпаки, при незмінних результатах виробництва, чим нижчі витрати, тим вищий рівень ефективності виробництва.

3. Випереджаючі темпи зростання результатів над темпами зростання витрат: Ріст ефективності виробництва досягається, коли темпи зростання результатів перевищують темпи зростання витрат виробництва. Це означає, що підприємство ефективно використовує свої ресурси та витрати для досягнення більших результатів.

Враховуючи ці принципи, підприємство може оцінити свою ефективність та визначити шляхи покращення виробництва та господарювання. Дотримання цих принципів допомагає забезпечити оптимальне використання ресурсів та досягнення поставлених цілей.

Групування витрат за певними класифікаційними ознаками є важливим елементом обліку та аналізу витрат для підприємства. Цей процес допомагає краще

зрозуміти, як і на що витрачаються ресурси, і дає можливість вивчити витрати більш детально та систематично.

«Витрати в промисловості повинні групуватися за такими ознаками: за місцями виникнення (витрати виробництва, цеху, дільниці), за видами продукції (витрати на вироби, замовлення, реалізовану продукцію), за видами (витрати за економічними елементами і статтями калькуляції), за способом перенесення вартості на продукцію (витрати прямі і непрямі), за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (витрати умовно-змінні і умовно-постійні), за календарними періодами (витрати поточні і одноразові)» [16, С.78].

Можна виділити наступні загальні принципи та завдання організації обліку витрат:

1. Погодження з плановими і нормативними показниками: Облік витрат та калькулювання собівартості продукції повинні бути узгоджені з плановими та нормативними показниками. Це дозволяє контролювати відхилення витрат від планових показників та забезпечує точність обліку собівартості.

2. Документування витрат: Всі витрати повинні бути документовані в момент їх здійснення. Важливо відокремлювати витрати за нормами та відхиленнями від норм витрат ресурсів і оплати праці для подальшого аналізу та контролю.

3. Включення всіх витрат до собівартості продукції: Всі витрати, що відносяться до виробництва продукції даного періоду, повинні бути включені до її собівартості. Це допомагає достовірно визначити вартість виготовленої продукції.

4. Групування витрат за об'єктами обліку та статтями калькулювання: Всі витрати повинні бути згруповані за об'єктами обліку витрат і статтями калькулювання через систему рахунків бухгалтерського обліку. Це забезпечує систематизацію та легкість аналізу витрат.

5. Калькуляція собівартості на основі бухгалтерського обліку витрат: Собівартість продукції калькулюється на основі даних бухгалтерського обліку витрат, що потребує ідентифікації об'єктів обліку витрат з об'єктами калькулювання. Це дозволяє точно визначити вартість виробленої продукції.

Ці принципи та завдання допомагають підприємствам ефективно керувати витратами, забезпечуючи точний облік собівартості та оптимальне використання ресурсів.

1.2 Економічна сутність прибутку, його функції та історичний аспект становлення

Стосовно категорії «прибуток» можна виділити такі характеристики:

Прибуток як форма доходу: в більшості випадків прибуток є ключовим показником ефективності господарської діяльності суб'єкта. Проте існують винятки, коли прибуток не є основною метою діяльності.

Наприклад, у політичній або благодійній сфері, хоча можуть здійснюватися певні види діяльності, їх основна мета може бути не здобуття прибутку, а досягнення інших цілей, таких як вплив на політику чи підтримка потребуючих.

Отже, в цих випадках фінансовий результат може бути непрямим або неповним показником ефективності, оскільки не відображається основна мета діяльності. У таких сферах оцінка результативності може включати інші показники, такі як соціальний вплив, ефективність програм чи рівень задоволеності клієнтів чи користувачів.

Прибуток пов'язаний з капіталом і комерційним успіхом: Прибуток є результатом ефективного використання капіталу для досягнення комерційних цілей. Він виступає важливим показником успішності підприємства на ринку. Розмір прибутку може бути визначений рівнем капіталу, вкладеного в підприємство. Чим більше капіталу вкладено, тим більше можливостей для отримання прибутку. Усереднене значення прибутку може характеризувати ціну функціонуючого капіталу - тобто, як ефективно капітал генерує прибуток. Це допомагає аналізувати рентабельність капіталовкладень та ефективність використання ресурсів.

Прибуток як результат ризику: фінансовий результат не є гарантованим доходом для суб'єкта господарювання, оскільки він залежить від багатьох факторів, таких як економічна кон'юнктура, конкуренція на ринку, зміни у споживчих уподобаннях тощо.

Успіх бізнесу і, відповідно, отримання прибутку, вимагає ефективного управління ресурсами, інновацій, адаптації до змін на ринку та вміння ефективно управляти ризиками.

Прибуток може бути також розглянутий як певна міра плати за ризик, який підприємець бере на себе. У випадку успішної діяльності підприємство отримує прибуток, який відшкодовує ризики, але в разі невдачі може зазнати збитків.

Прибуток як залишковий показник: прибуток визначається як різниця між всіма доходами, отриманими від господарської діяльності, і всіма витратами, пов'язаними з цією діяльністю. Іншими словами, це грошовий залишок, який залишається після того, як всі витрати були віднесені від загального доходу.

Ця характеристика наголошує на тому, що фінансовий результат (прибуток) є результатом ефективного управління ресурсами та оптимізації витрат. Він вказує на те, наскільки ефективно підприємство використовує свої ресурси для досягнення комерційних цілей. Такий показник дозволяє керівництву і аналітикам зрозуміти фінансовий стан підприємства та виявити можливість для подальшого розвитку та удосконалення стратегії управління

Прибуток як вартісний показник: фінансовий результат (прибуток) виражений у грошовій формі і виступає важливим показником фінансової діяльності підприємства. Грошовий вимір дозволяє простіше порівнювати та аналізувати результати діяльності на ринку та в умовах оподаткування.

Такий підхід до вимірювання прибутку пов'язаний з практикою узагальненого вартісного обліку, коли всі основні показники фінансової діяльності (вкладений капітал, отриманий дохід, понесені витрати тощо) оцінюються в грошовому виразі. Це спрощує аналіз фінансового стану підприємства та прийняття управлінських рішень.

Крім того, грошовий вимір прибутку також пов'язаний з податковим регулюванням. Багато залежить від того, як організація звітує про свій фінансовий результат перед податковими органами. Тому розрахунок прибутку в грошовій формі є не лише важливою фінансовою метрикою, а й має значення для оподаткування та фінансового планування.

«В історії бухгалтерської думки можна виділити кілька національних шкіл бухгалтерського обліку, представники, яких мали свої позиції щодо визначення фінансових результатів.

Представники французької школи А. Гільбо і Е. Леоне, відкидаючи юридичне трактування обліку, запропонували суто економічний напрям у французькій, а пізніше - у світовій бухгалтерській думці. В центрі їх досліджень знаходився власник, для якого прибуток є головною метою залучення коштів. Прибуток, в свою чергу, визначався як різниця між доходами та втратами. У зв'язку з цим значну увагу французькі вчені приділяли вивченню господарських операцій, які могли мати для фірми як позитивний, так і негативний результат» [6, С. 165].

«Прибуток у Д. Рікардо - це перевищення цінності над заробітною платою Категорія «цінність» включала і синтезувала в собі корисність. Матеріальною основою цінності виступала вартість, яка включала і зарплату. Він стверджував, що робітник створює своєю працею цінність більшу, ніж одержує у вигляді заробітної плати. Головне, що цікавило Рікардо: проблема величини прибутку і його співвідношення із заробітною платою. Зменшення прибутку у зв'язку зі зростанням заробітної плати розглядав, як надзвичайно складну проблему, що загрожувала нагромадженню капіталу» [6, С. 166].

«Меркантилісти бачили, що прибуток реалізується у сфері обміну, і, залишаючись у рамках цього бачення, не визначили, що прибуток створюється у сфері виробництва. Вони стверджували, що прибуток формується у сфері обміну. Фізіократи виводили прибуток з особливої продуктивної сили землі. Вони ототожнювали фізичний приріст продуктів землі з приростом вартості. І меркантилісти, і фізіократи мали рацію щодо того, що отримати прибуток капіталіст не може без сфери обміну, а розпочати будь-яке виробництво без

використання земельної ділянки так само неможливо. Отже, обмін і земля є необхідними чинниками створення та привласнення прибутку» [6, С. 166].

На межі XIX - XX ст. сформувалася неокласична теорія прибутку, що базувалася на синтезі теорії продуктивності капіталу (Дж. Б. Кларк, Л. Вальрас) та на теорії формування прибутку як «комплексного доходу» підприємця під впливом дії сукупності чинників (А. Маршалл). Згідно з теорією А. Маршалла комплексний дохід складається з власне прибутку від управління капіталом, процента та винагороди за ризик.

Американським вченим А.Ч. Літлтоном було проведено дослідження сутності понять капіталу та прибутку, а також взаємозв'язку між визначенням доходів та дивідендів. Літлтон А.Ч. зробив вагомий внесок в еволюцію концепції прибутку, він зазначав, що завданням бухгалтера є виявлення і розкриття причин утворення прибутку і виникнення збитку

Представники німецької бухгалтерської школи дійсно наголошували на умовності проміжних фінансових результатів, таких як прибуток чи збиток, оскільки їх значення в значній мірі залежать від методології обліку, що використовується. Вони підкреслювали, що для обліку фінансових результатів необхідно зосередитися на русі грошових витрат і доходів.

Шмаленбах Е віддавав значну увагу аналізу збитків і прибутків, вважаючи, що це допомагає зрозуміти фінансовий результат підприємства. Він підкреслював, що собівартість і прибуток (збиток) завжди є умовними показниками, і їх величина значною мірою залежить від обраної бухгалтерської методології.

Це свідчить про те, що розуміння та аналіз фінансових результатів підприємства потребує уваги до методології обліку, яка використовується. Різні методи обліку можуть призвести до різних результатів інтерпретації фінансової діяльності підприємства. Такий підхід покликаний забезпечити об'єктивність та адекватність фінансової звітності.

Представники англійської бухгалтерської школи, такі як Ернст Купер і Томас Вельтон, вносили важливий внесок у розвиток теорії бухгалтерського обліку та розуміння прибутку.

Ернст Купер у своїх статтях розглядав прибуток як зміну в чистій вартості активів та зобов'язань, що означає приріст активу. Він розглядав капітал як оцінку добробуту, а поняття прибутку і збитку розумів як збільшення та зменшення добробуту відповідно. Це означає, що прибуток відображався як реальний результат, а не просто як цифра в бухгалтерських документах.

Томас Вельтон також віддавав перевагу реалістичному розумінню прибутку. Він визначав прибуток як зміну у вартості, не тільки згідно з реалізацією. Це вказувало на те, що баланс містить «книжкові» дані, які можуть відрізнятися від реальних цінностей.

Отже, обидва бухгалтери підкреслювали важливість реалістичного уявлення про прибуток і наголошували на тому, що це поняття не завжди може відобразитися точно в бухгалтерських документах, але відображає реальний фінансовий стан підприємства.

Сучасні підходи до трактування прибутку часто базуються на його визначенні як частини доходу від реалізації продукції. Основна ідея полягає в тому, що прибуток виникає при переході додаткової вартості, створеної підприємством у процесі виробництва, з сфери виробництва до сфери обміну, де ця вартість реалізується через продаж продукції або надання послуг.

Цей підхід відображає перехід економічної вартості від сфери виробництва, де вона створюється, до сфери обміну, де вона конвертується в гроші через реалізацію продукції на ринку. Прибуток трактується як реалізація цієї вартості та її перетворення в грошову форму.

Цей підхід також відображає ідею прибутку як форми прояву вартості додаткового продукту, тобто тієї частини вартості продукту, яка перевищує собівартість виробництва і відображає додаткову вартість, створену працею працівників підприємства.

Отже, сучасні підходи до розуміння прибутку підкреслюють його роль як результату виробництва, що реалізується на ринку, та його значення як важливої фінансової показника ефективності діяльності підприємства.

Класифікація ознаки прибутку зображена в табл.1.3

Таблиця 1.3.

Класифікаційні ознаки прибутку [46, С. 37]

№ п/п	Класифікаційна ознака	Види прибутку за класифікаційною ознакою
1	2	3
1	Стадія формування	- балансовий (прибуток до оподаткування); - чистий (прибуток після оподаткування).
2	Сукупність витрат, що враховуються при обчисленні	- валовий; - операційний; - маржинальний.
3	Сфера створення	- прибуток від продажу продукції (виконання робіт, надання послуг); - прибуток від іншої реалізації; - прибуток від позареалізаційних операцій.
4	Напрями розподілу	- спожитий; - капіталізований.
5	Спосіб обчислення	- сукупний; - на одиницю продукції; - граничний.
6	Фактор урахування впливу інфляційних процесів	- номінальний; - реальний. ,
7	Регулярність формування	- прибуток, що регулярно формується; - надзвичайний прибуток.
8	Особливості оподаткування	- прибуток, що оподатковується у звичайному порядку; - прибуток, для якого передбачена спеціальна технологія оподаткування, в т.ч. прибуток, що не підлягає оподаткуванню.
9	Аналізований період формування	- прибуток попереднього періоду; - прибуток звітного періоду; - прибуток планового періоду.
10	Значення остаточного результату господарювання	- додатний результат (прибуток); - від'ємний результат (збиток).

Всі теорії прибутку можна об'єднати в дві великі групи:

1. Суб'єктивні (І фон Тюнер, Ф.Уолкер, І.Шумпетер)
2. Об'єктивні (Ф. Махлауп, Л. Вальрас)

1. Суб'єктивні теорії прибутку: Ці теорії базуються на ідеї, що прибуток виникає в результаті впливу суб'єктивних факторів, таких як індивідуальні

рішення, відносність цінностей, очікування та інші психологічні аспекти. Деякі суб'єктивні теорії прибутку включають теорію маржинального доходу та теорію задоволення.

2. Об'єктивні теорії прибутку: Ці теорії вважають, що прибуток виникає в результаті об'єктивних факторів, таких як ресурси, продуктивність, конкуренція на ринку тощо. До цієї категорії відносяться теорія вартості, теорія оптимального використання ресурсів, теорія конкурентного прибутку тощо.

Отже, розділення теорій прибутку на суб'єктивні та об'єктивні допомагає зрозуміти різні підходи до тлумачення його виникнення та природи. Це дає можливість розглядати прибуток з різних точок зору та застосовувати різноманітні стратегії управління прибутком в залежності від конкретної ситуації.

«Загальноприйняте економічне трактування прибутку, в більшості сучасних літературних джерелах, зводиться до збільшення капіталу в результаті ведення господарської діяльності. Однак у бухгалтерському обліку, прибуток - це і показник приросту власного капіталу в «Балансі (Звіті про фінансовий стан)», і підсумковий показник «Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Прибуток можна розглядати як джерело інвестування підприємства, він є основним внутрішнім джерелом формування фінансових ресурсів, які забезпечують розвиток підприємств (самофінансування); чим вищий рівень прибутковості діяльності тим менша потреба виникає в залученні зовнішніх джерел інвестування» [21, С.37].

Сучасні зарубіжні вчені, зокрема Є. С. Хендріксен і М. В. Ван Бреда розглядають бухгалтерський облік як знакову систему, основним завданням якої є визначення прибутку [48, С. 135]

Р.Скалюк, зазначав, що «аналізуючи природу бухгалтерського обліку прибутку та зазначаючи його умовність, потрібно визначити основні фактори, які повинні прийматися до уваги бухгалтером при розрахунку фінансових результатів - час, ризик, ринок капіталу, кредитовий цикл, валютне коливання, ціна» (табл.1.4) [44, С.136].

Таблиця 1.4

Фактори, які впливають на фінансовий результат

Фактори	Особливості впливу на прибуток
Час	витрати відображаються в одному звітному періоді, а отриманий прибуток - в іншому; з часом цінність предметів (обладнанням, товарів) змінюється.
Ризик	ризик повинен рівномірно розподілятися між різними звітними періодами; збиткові вкладення капіталу повинні покриватися прибутковими.
Ринок капіталу	відображення коливань кон'юнктури на ринку позикового капіталу.
Кредитовий цикл	коливання курсу цінних паперів у межах країни
Валютне коливання	коливання валютних курсів
Ціна	коливання цін

Сутність прибутку можна розкрити в таких функціях:

1. Оціночна функція: Прибуток підприємства слугує критерієм ефективності його виробничої діяльності. Високий рівень прибутку вказує на успішність у господарюванні та здатність підприємства адаптуватися до умов ринкової конкуренції. Ця функція також відображає вміння підприємства ефективно використовувати свої ресурси.

2. Функція економічного стимулювання: Прибуток є джерелом фінансових ресурсів для підприємства та стимулює його розвиток. Чим вищий рівень прибутку, тим більше можливостей у самофінансуванні розвитку підприємства та зменшенні залежності від зовнішніх джерел фінансування.

3. Функція економічної цінності: Прибуток відображає економічні відносини та вартість підприємницької діяльності. Він відображає потреби та інтереси підприємства та його власників, а також відображає вартість створеного продукту або послуги.

Отже, ці функції прибутку підкреслюють його важливість як для самого підприємства, так і для економіки в цілому. Він є ключовим показником успішності господарювання та стимулює розвиток та інвестиції в підприємство.

Висновки до розділу 1.

1. Фінансовий результат формується під впливом витрат та доходів. Це може бути прибуток або збиток. Фінансовому результату притаманні такі характеристики: фінансовий результат, або прибуток, є одним із ключових показників, що відображає ефективність господарської діяльності підприємства; фінансовий результат, або прибуток, не є гарантованим доходом для суб'єкта господарювання; прибуток є наслідком успішного здійснення бізнесу та ефективного використання ресурсів; фінансовий результат або прибуток є вартісним показником, який виражений у грошовій формі; прибуток може бути також розглянутий як певна міра плати за ризик, який підприємець бере на себе.

2. Всі теорії прибутку можна об'єднати в дві великі групи: суб'єктивні, об'єктивні. Суб'єктивні теорії прибутку: базуються на ідеї, що прибуток виникає в результаті впливу суб'єктивних факторів, таких як індивідуальні рішення, відносність цінностей, очікування та інші психологічні аспекти. Об'єктивні теорії прибутку: вважають, що прибуток виникає в результаті об'єктивних факторів, таких як ресурси, продуктивність, конкуренція на ринку тощо. До цієї категорії відносяться теорія вартості, теорія оптимального використання ресурсів, теорія конкурентного прибутку тощо.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ

2.1. Методичні підходи до організації обліку фінансових результатів

Організація бухгалтерського обліку є ключовим елементом ефективного управління фінансовою інформацією в підприємстві. Вона включає в себе розробку та впровадження системи методів, способів і засобів, що дозволяють забезпечити оптимальне функціонування обліку та досягнення цілей, поставлених перед бухгалтерським відділом та підприємством в цілому.

Рациональна організація обліку має на меті забезпечити найефективніше виконання функцій бухгалтерського обліку, серед яких можуть бути:

1. Збирання, обробка та систематизація фінансової інформації.
2. Забезпечення достовірності та точності фінансової звітності.
3. Внутрішній та зовнішній звіт про фінансовий стан підприємства.
4. Забезпечення відповідності обліку нормативам і законодавству.
5. Підтримка управлінського прийняття рішень.
6. Забезпечення аудиту та контролю фінансової діяльності.

Ефективна організація бухгалтерського обліку допомагає підприємству оптимізувати свої процеси, знижувати ризики та забезпечувати достовірну фінансову звітність, що є важливим для прийняття управлінських рішень та підтримки сталого розвитку підприємства.

Організація обліку ґрунтується на численних факторах:

1. Технологічний процес на підприємстві: Він визначає, які види обліку потрібні (наприклад, облік сировини, виробництва, готової продукції), та які

інструменти обліку можуть бути застосовані (наприклад, автоматизовані системи обліку).

2. Склад та обсяг інформації для управління господарськими процесами: Облік повинен забезпечити необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень.

3. Нормативно-правові акти, що регулюють бухгалтерський облік: Це включає в себе законодавство та стандарти бухгалтерського обліку, які встановлюють правила та процедури обліку, які підприємство повинне дотримуватися.

4. Принципи матеріальної відповідальності: Здійснення обліку зазвичай супроводжується системою контролю за матеріальними цінностями та відповідальністю за їх використання.

5. Структура бухгалтерського апарату та розподіл обов'язків між працівниками: Це визначає, як організована бухгалтерська служба та які функції виконують різні працівники.

6. Документообіг: Процес обробки та зберігання документів, які містять інформацію, що використовується в обліку.

7. Форма ведення бухгалтерського обліку: Це може бути різними системами обліку, такими як подвійна бухгалтерія, одинарна бухгалтерія, аналітичний облік тощо.

8. Наукова організація праці: Використання сучасних методів управління та обліку, що базуються на наукових дослідженнях та кращих практиках у галузі бухгалтерського обліку.

Ці фактори спільно визначають систему обліку в конкретній організації і впливають на ефективність та точність обліку.

«Організація бухгалтерського обліку повинна починатися із встановлення моделі бачення бухгалтером підприємства і свого місця в ньому. Причому ця модель є часто далекою від інтересів фірми і навіть може протирічити їм. В зв'язку з цим допускається, що облік є інформаційною системою, яка діє як складова частина процесу прийняття рішень. Її задача зводиться до двох :

1. Постачати дані різним рівням управління, що дозволяє покращити планування та контроль.

2. Служити засобом комунікації на підприємстві» [42, С.97].

Обидва завдання можуть бути вирішені при умові прийняття до уваги особистих цілей учасників господарського процесу і передбачає контроль їх діяльності. Можна вважати, що саме біхевіористичний підхід зумовив розвиток такого прогресивного напрямку в системі управлінського обліку, як облік за сферами відповідальності та центрами витрат.

В табл.2.1 узагальнено вплив чинників на організацію фінансового обліку фінансових результатів.

Організація фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві залежить від організаційної форми ведення обліку.

Організація обліку є більш широким поняттям, ніж просто облікова політика. Облікова політика, як ви вказали, стосується методів та процедур складання фінансової звітності підприємства, але організація обліку включає в себе додаткові аспекти.

Крім методичного аспекту, який описує облікову політику, організація обліку також охоплює технологічний та організаційний аспекти. Технологічний аспект відноситься до використання технологій та програмного забезпечення для збору, обробки та аналізу фінансової інформації. Організаційний аспект включає в себе структуру бухгалтерського апарату, розподіл обов'язків між працівниками, документообіг та інші аспекти, що стосуються організації роботи бухгалтерського відділу.

Організація фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві залежить від організаційної форми ведення обліку. Організація обліку є більш широким поняттям, ніж просто облікова політика. Облікова політика, як ви вказали, стосується методів та процедур складання фінансової звітності підприємства, але організація обліку включає в себе додаткові аспекти.

Крім методичного аспекту, який описує облікову політику, організація обліку також охоплює технологічний та організаційний аспекти. Технологічний аспект

відноситься до використання технологій та програмного забезпечення для збору, обробки та аналізу фінансової інформації. Організаційний аспект включає в себе структуру бухгалтерського апарату, розподіл обов'язків між працівниками, документообіг та інші аспекти, що стосуються організації роботи бухгалтерського відділу. Вибір не заборонених законодавством методів та процедур, які є складовою організації обліку, дійсно визначає облікову політику підприємства. Ця політика відображається в описі принципів оцінки та методів обліку, які використовуються для окремих статей звітності. Таким чином, організація обліку включає в себе комплексний підхід до ведення обліку, який охоплює не лише методичний, а й технологічний та організаційний аспекти.

Таблиця 2.1

Вплив чинників на організацію фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів

Чинник	Вплив на організацію фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів
1	2
Галузь і вид діяльності	«Склад доходів і витрат, розподіл обов'язків щодо їх реєстрації у первинних документах, перелік та зміст і первинних документів, порядок накопичення доходів і витрат в облікових регістрах, методика і розрахунку фінансових результатів, порядок коригування їх розміру на результати інвентаризації, порядок відображення у звітності» [16, С.45]
Форма власності, організаційно-правова форма	«Склад доходів і витрат, методика розрахунку фінансових результатів, структура фінансових результатів, розподіл обов'язків щодо формування і фінансових результатів, порядок використання прибутку (покриття збитків), відображення у звітності» [16, С.45]
Система оподаткування	«Види постійних та тимчасових різниць, методика розрахунку фінансових результатів, відстрочених податкових активів та податкових зобов'язань, використання оподатковуваного прибутку, порядок відображення доходів, витрат, фінансових результатів у звітності» [16, С.45]
Особливості ціноутворення	Порядок формування та склад ціни продажу (доходу від реалізації)

1	2
Стратегія розвитку	«Склад доходів і витрат, методика розрахунку фінансових результатів, структура фінансових результатів, порядок розподілу прибутку та покриття збитків, склад звітності» [16, С.45]
Обсяг діяльності	«Розподіл обов'язків щодо формування фінансових результатів, їх обліку та відображення у звітності» [16, С.45]
Рівень автоматизації	«Розподіл обов'язків щодо формування фінансових результатів, склад доходів і витрат, методика визначення фінансових результатів, види фінансових результатів» [16, С.45]
Державне регламентування	«Методика формування фінансових результатів, порядок накопичення доходів і витрат в облікових регістрах, відображення у звітності» [16, С.45]
Інформаційне забезпечення з економіко-правових питань	«Порядок розрахунку та відображення в обліку й звітності фінансових результатів, рух інформаційних потоків щодо доходів, витрат та фінансових результатів» [16, С.45]
Рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів	«Розподіл обов'язків щодо визначення фінансових результатів, порядок накопичення інформації про доходи, витрати та фінансові результати, види і фінансових результатів» [16, С.45]
Матеріальне заохочення	Порядок накопичення інформації про доходи. ; витрати та фінансові результати, види фінансових і результатів
Економічна ситуація і країни	«Склад та порядок формування фінансових і результатів. їх коригування на рівень інфляції, і методика відображення у звітності, порядок і використання прибутку, покриття збитків» [16, С.45]

Рациональна організація бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів повинна базуватися на прийнятті трьох груп рішень: організаційних, технологічних та методичних, що узагальнено на рис.2.1.

Облікова політика визначається з дотриманням принципу послідовності, що означає, що підприємство повинно застосовувати однакові методи обліку для

подібних операцій та подібних транзакцій впродовж часу. Це допомагає забезпечити порівнянність фінансової інформації в різні періоди.

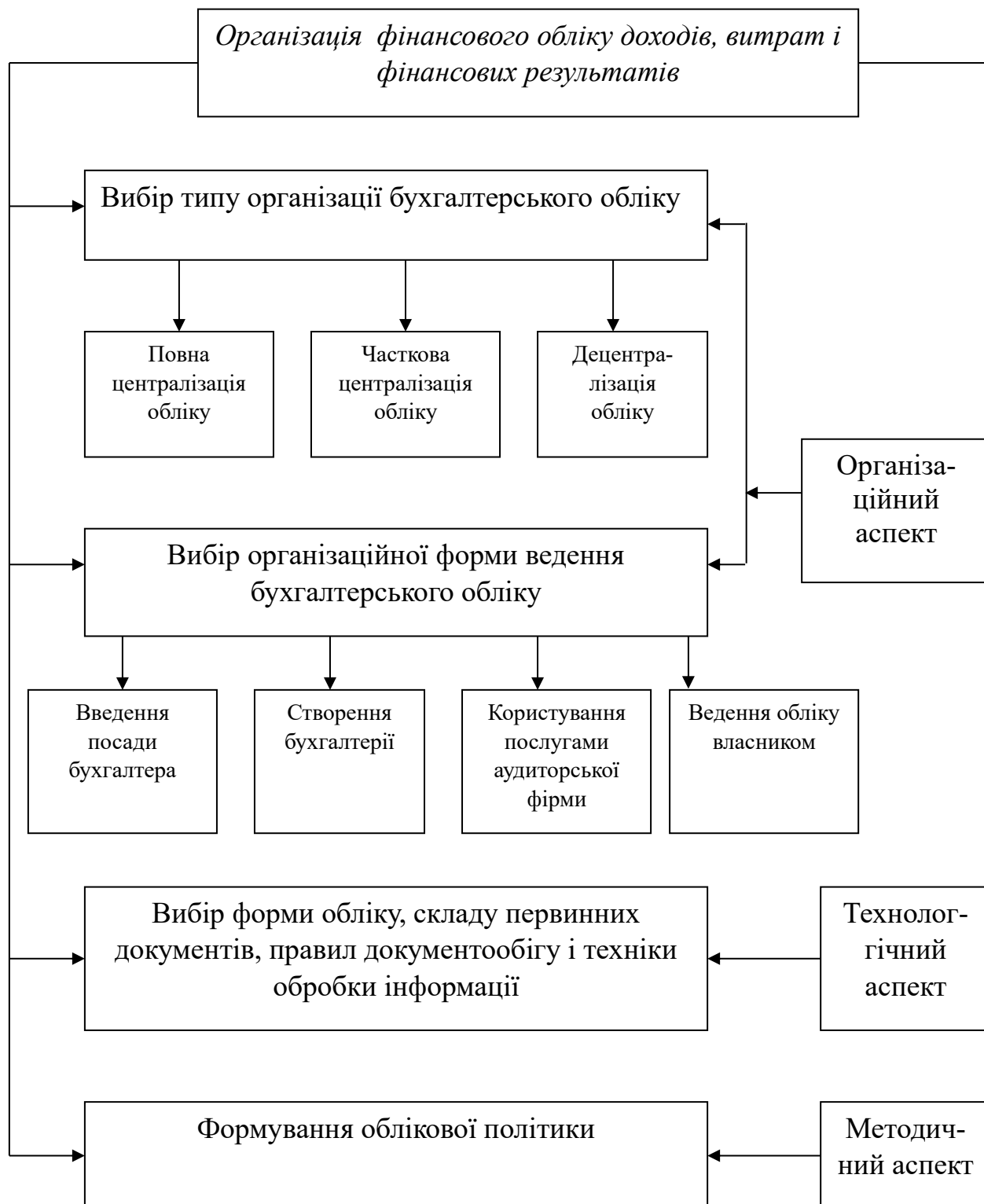


Рис.2.1. Організація фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів

Облікова політика також може впливати на величину фінансових результатів підприємства та статті звітності, оскільки вона визначає, які методи та процедури будуть застосовуватися для оцінки та запису фінансових операцій.

Застосовувані методи бухгалтерського обліку часто ґрунтуються на суб'єктивних оцінках бухгалтерів, особливо у випадках, коли стандарти бухгалтерського обліку залишають певність або дозволяють декілька альтернативних підходів. Ці оцінки можуть також базуватися на отриманій обліково-економічній інформації та досвіді попередніх років.

Врахування цих суб'єктивних оцінок та досвіду попередніх років важливо для забезпечення адекватного відображення фінансового стану та результатів діяльності підприємства у фінансовій звітності. Однак, важливо також забезпечити, щоб ці оцінки були обґрунтовані, документовані та виконувались відповідно до вимог бухгалтерських стандартів та законодавства.

Облікова політика визначає методи та процедури обліку фінансових результатів підприємства, включаючи доходи, витрати та фінансові результати. Об'єктами облікової політики щодо формування і обліку фінансових результатів є саме ці компоненти.

1. Доходи: Облікова політика визначає, які доходи будуть визнаватися та коли вони будуть включені у фінансову звітність. Це включає в себе методи оцінки доходів, розпізнавання доходів за правилами бухгалтерського обліку, такими як принципи реалізації та акумуляції.

2. Витрати: Облікова політика також визначає, які витрати будуть включені у фінансову звітність та як вони будуть розподілені між різними періодами. Це може включати визнання та амортизацію витрат на активи, управлінські витрати, фінансові витрати тощо.

3. Фінансові результати: Облікова політика визначає, як формуються фінансові результати підприємства, включаючи чистий прибуток або збиток. Це включає в себе методи обчислення податку на прибуток, визначення фінансових витрат та доходів, а також інші складові фінансових результатів.

Елементи облікової політики стосуються всіх об'єктів бухгалтерського обліку, і вони дійсно впливають на фінансові результати підприємства. Це через те, що методи та процедури, які визначені в обліковій політиці, визначають, як фінансові операції будуть відображені у фінансовій звітності, і від цього залежить обсяг доходів, витрат і, відповідно, фінансові результати підприємства.

Облікова політика і методи оцінки фінансових результатів дійсно можуть впливати на достовірність фінансової звітності, а отже, і на оцінку фінансового стану підприємства. Різні методи можуть призводити до різних результатів, що створює умовності у визначенні фінансового результату.

Вибір оптимального методу оцінки дійсно повинен базуватися на специфіці діяльності підприємства, його стратегії та тактики розвитку. Це вимагає від управлінців уважного аналізу та розуміння ефектів, що мають різні методи на фінансові результати.

Перед усім, як ви відзначили, облікова політика має сприяти найбільш достовірному визначенню фінансового результату для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Отже, важливо, щоб облікова політика відображала реальну економічну ситуацію підприємства і дозволяла адекватно оцінювати його фінансовий стан.

Позитивний фінансовий результат, який враховує економічну ситуацію на підприємстві та в країні, справді визначає фінансування подальшого розвитку підприємства. Таким чином, важливо, щоб фінансова звітність відображала реальну картину фінансового стану підприємства, щоб інвестори, кредитори та інші зацікавлені сторони могли приймати свої рішення на основі достовірної інформації.

Загальна інформація, яка міститься у звітах про фінансові результати, може дійсно слугувати економічним показником для певного регіону чи країни в цілому. Тому важливо, щоб ця інформація була надійною та відображала реальний стан справ у господарстві.

2.2 Формування фінансового результату від операційної діяльності

Основна мета операційної діяльності полягає у виробництві, управлінні та збуті товарів, послуг або робіт, які є основним джерелом доходів для підприємства. Наприклад, для виробничого підприємства основними операціями будуть виробництво і реалізація продукції, для підприємства, що надає послуги, – надання послуг і їх збут, а для торгового підприємства – придбання і реалізація товарів.

Витрати в звітному періоді визнаються як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

За цим визначенням, витрати включають будь-які економічні втрати, що виникають у результаті операційної діяльності підприємства. Ці витрати можуть охоплювати витрати на сировину, матеріали, працю, оренду, амортизацію, податки та інші операційні витрати. Важливо, щоб ці витрати можна було адекватно оцінити і відобразити в фінансовій звітності підприємства.

«Основними критеріями, якими необхідно керуватись при відображенні витрат у бухгалтерському обліку і визнанні їх витратами певного періоду, згідно НП(С)БО 16, є:

- витрати відображаються в обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені» [9, С.67].

НП(С)БО 16 «Витрати» визначає склад витрат, які включаються в собівартість продукції (робіт, послуг) і передбачає визначення двох видів собівартості: собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) та виробничої собівартості (робіт, послуг). Поняття собівартості реалізованої продукції ширше й включає в себе: виробничу собівартість випущеної підприємством продукції, реалізованої впродовж звітного періоду та понаднормативні витрати, які є витратами звітного періоду і повинні бути віднесені на собівартість не виробничої, а реалізованої продукції.

До прямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) відносять: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати.

Загальну схему обліку витрат операційної діяльності зображено на рисунку 2.2.

Процес узагальнення виробничих витрат щомісячно включає кілька етапів і проводиться з метою визначення фактичної собівартості випущеної з виробництва готової продукції. Ось короткий опис кожного етапу цього процесу:

1. Віднесення прямих витрат на рахунки виробництва: На цьому етапі прямі витрати, пов'язані безпосередньо з виробництвом продукції (такі як витрати на матеріали, працю, енергію), відносяться на відповідні рахунки виробництва на підставі даних з первинних документів і розподілу амортизації.

2. Списання загальновиробничих витрат: Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. В свою чергу постійні поділяються на постійні розподілені і постійні нерозподілені. Змінні та постійні розподілені списуються на витрати виробництва проводкою Дт 23 Кт 91, а постійні нерозподілені списуються на собівартість реалізованої продукції Дт 90 Кт 91.

3. Підрахунок виробничих витрат за статтями та видами продукції: На цьому етапі проводиться підрахунок виробничих витрат за різними критеріями, такими як статті витрат, види продукції, коди замовлень та інші, що дає можливість отримати детальну інформацію щодо собівартості конкретних видів продукції або послуг.

Цей процес узагальнення дозволяє підприємствам аналізувати та контролювати виробничі витрати, що є важливим для ефективного управління виробництвом та прийняття стратегічних управлінських рішень.

При зведеному обліку витрати можуть групуватися за різними критеріями, такими як види продукції (групи однорідної продукції), замовленнями, переділами, цехами та іншими. Це дозволяє підприємствам краще контролювати і аналізувати свої витрати в залежності від специфіки їх діяльності.

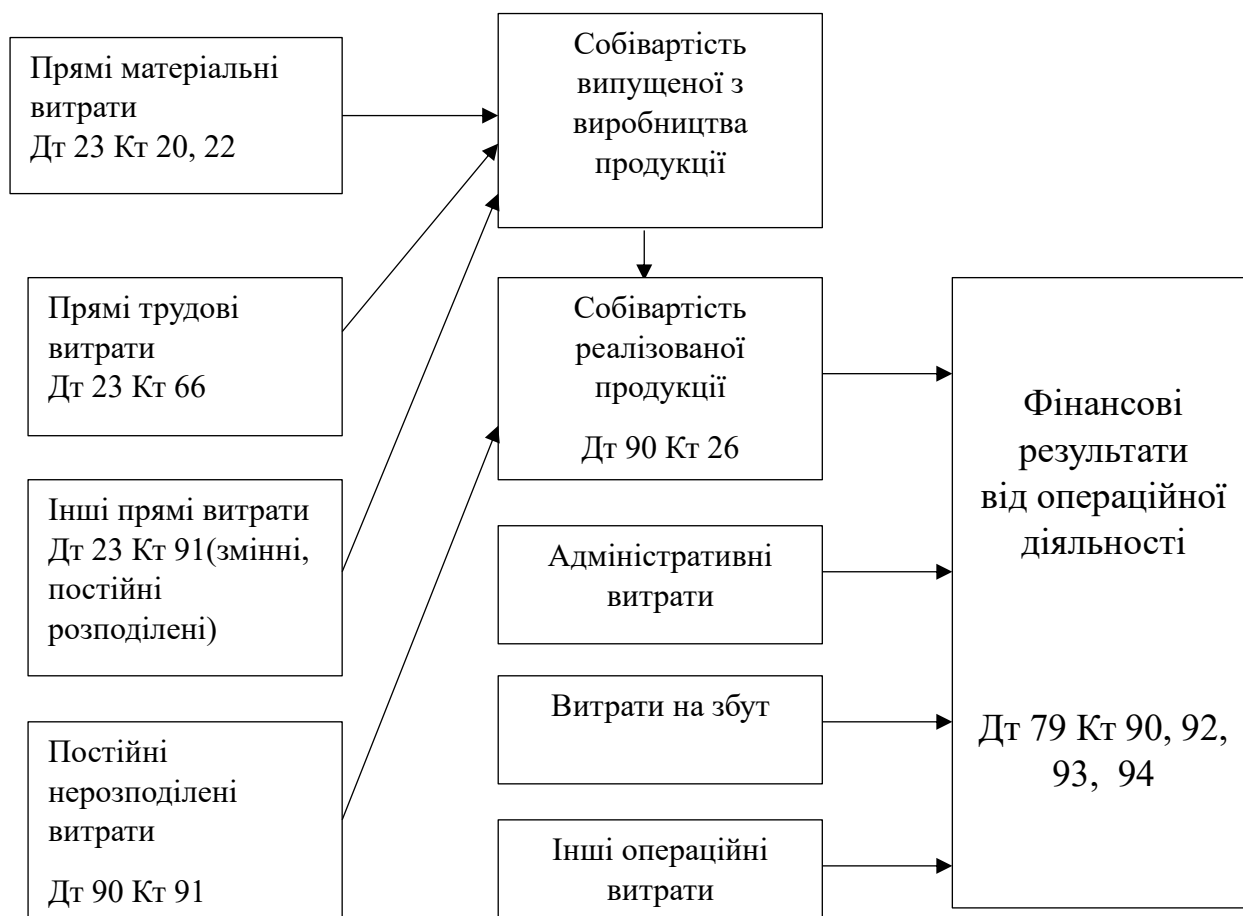


Рис. 2.2. Загальна схема обліку витрат операційної діяльності

Методика зведеного обліку витрат може варіюватися в залежності від різних факторів, таких як тип виробництва (виробниче, послугове, торгове), кількість видів продукції, структура управління виробництвом та обрані методи обліку витрат. Наприклад, виробниче підприємство зазвичай групує витрати за цехами або видами продукції, тоді як послугове підприємство може групувати витрати за замовленнями або проектами.

Важливо враховувати, що правильний підбір методики зведеного обліку витрат допомагає підприємствам ефективно контролювати свої витрати та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

У процесі операційної діяльності підприємства виникають витрати, які не включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), та їх не можна віднести до

певного доходу звітного періоду. Такі витрати підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, у якому вони відбулися.

До таких операційних витрат належать:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат.

Принцип нарахування і принцип відповідності є ключовими концепціями у бухгалтерському обліку і звітності, які забезпечують адекватне відображення фінансових результатів підприємства.

1. Принцип нарахування: Цей принцип передбачає, що доходи та витрати мають бути визнані в бухгалтерському обліку у той період, до якого вони належать, незалежно від того, коли вони фактично були отримані або сплачені гроші. Іншими словами, доходи мають бути визнані тоді, коли вони зароблені, а витрати - тоді, коли вони виникли.

2. Принцип відповідності: Цей принцип вимагає, щоб витрати були відображені у фінансовій звітності у тому самому періоді, до якого вони відносяться до відповідних доходів. Це означає, що витрати, пов'язані з певними доходами, мають бути визнані у тому самому періоді, що і ці доходи.

Отже, використання принципів нарахування та відповідності дозволяє забезпечити консистентність та об'єктивність фінансової звітності, що відображає реальний фінансовий стан та результати діяльності підприємства за певний період часу.

«Облік доходів вітчизняні підприємства здійснюють відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», який визначає доходи як збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Розрізняються доходи від реалізації та позареалізаційні.

Доходи від реалізації – фінансові надходження (валова виручка) від реалізації продукції, робіт і послуг споживачам та замовникам» [8, С.89].

НП(С)БО 15 визначає загальні підходи до визнання доходів.

Дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) продукції визнається у разі наявності наступних умов (рис. 2.3).

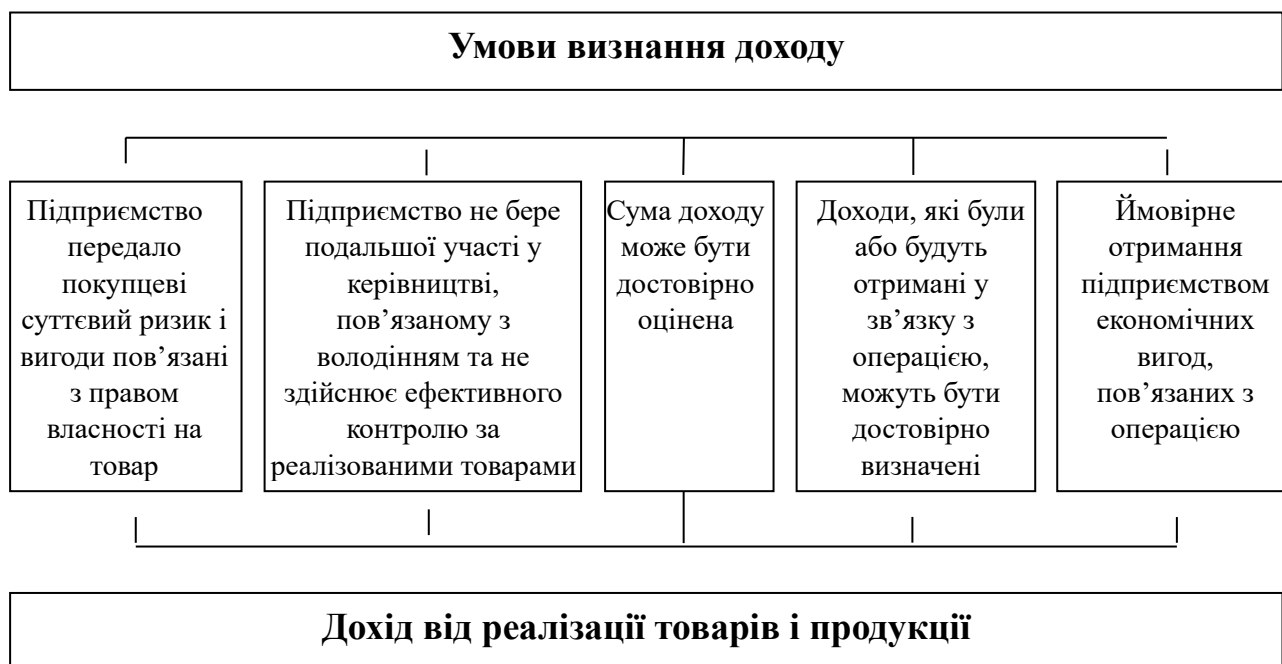


Рис. 2.3. Визнання доходу від реалізації товарів і продукції [16, С.106]

Дохід має бути визнаний лише тоді, коли операції з надання послуг мають достатню ступінь завершеності на дату складання балансу. Якщо ступінь завершеності операцій не може бути адекватно визначена, дохід не визнається.

У випадку, коли дохід від надання послуг не може бути правильно визначений, він може бути відображений у розмірі визначених витрат, які підлягають відшкодуванню. Якщо немає ймовірності відшкодування цих витрат, то дохід не визнається, а витрати пов'язані з наданням цих послуг відносяться до витрат облікового періоду.

Цей підхід дозволяє відображати доходи та витрати у фінансовій звітності підприємства відповідно до принципу ступеня завершеності операцій та враховувати можливість відшкодування витрат.

Дохід від надання послуг визначається трьома способами.

1. Вивчення виконаних послуг: Цей метод полягає в тому, щоб оцінити ступінь завершеності наданих послуг на підставі вивчення конкретних послуг, які були виконані на певну дату. Оцінка проводиться на основі фактичного виконання робіт або надання послуг.

2. Визначення питомої ваги обсягу послуг: Цей метод полягає в порівнянні обсягу послуг, які фактично були надані на певну дату, з загальним обсягом послуг, які повинні були б бути надані за певний період. За допомогою цього порівняння визначається ступінь завершеності наданих послуг і відповідно визначається дохід.

3. Визначення питомої ваги витрат: Цей метод базується на визначенні відношення суми здійснених витрат на певну дату до загальноочікуваної суми витрат на надання послуг. Якщо сума здійснених витрат становить певну частку від очікуваних витрат, то вважається, що така сама частина послуг була надана і визначається дохід відповідно до цього відношення.

Ці методи дозволяють підприємствам ефективно визначати дохід від надання послуг, враховуючи різні аспекти завершеності та результативності виконання робіт чи надання послуг на певний момент у часі.

Для обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг призначений пасивний рахунок 70 «Доходи від реалізації» з відповідними субрахунками.

Таблиця 2.2.

Відображення в обліку доходу (виручки) від реалізації продукції

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	1	3	4
1	Відвантажена готова продукція покупцю	36.1	70.1
2	Відображення податкового зобов'язання з ПДВ	70.1	64.1

3	Відображення собівартості реалізації	90.1	26
4	Отримання попередньої оплати на поточний рахунок	31.1	68.1
5	Відображення в обліку ПДВ	64.3	64.1
6	Відвантаження попередньо оплаченої продукції	36.1	70.1
7	Відображення в обліку ПДВ	70.1	64.3
8	Списання собівартості готової продукції	90.1	26
9	Здійснено зарахування заборгованостей	68.1	36.1
10	Сплачено ПДВ	641	311

До доходів іншої операційної діяльності включаються всі доходи, отримані від операційної діяльності, крім доходів від реалізації продукції товарів, робіт або послуг, які відображаються на рахунку 70 «Дохід від реалізації». Для обліку цих доходів використовується рахунок 71 «Інший операційний дохід». На рахунку 71 відображається сума визнаних доходів, отриманих від іншої операційної діяльності. Чистий дохід після відрахування податків списується на субрахунок 79.1 «Результат основної діяльності». Така система обліку дозволяє підприємствам чітко відображати доходи від різних видів діяльності та відокремлювати їх для подальшого аналізу та управлінських рішень. «Для відображення результату від операційної діяльності використовують субрахунок 79.1. На субрахунку 79.1 визначають фінансовий результат від операційної діяльності. За кредитом субрахунку 79.1 відображають: суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт послуг – в кореспонденції з дебетом рахунку 70 «Доходи від реалізації»; суму доходів від іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунку 71 «Інший операційний дохід»» [14, С.320].

Д-т 70, 71 К-т 79.1

«На дебет субрахунку 79.1 списують в порядку закриття рахунків:

- собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг – з кредита рахунку 90 «Собівартість реалізації»);
- адміністративні витрати – з кредиту рахунку 92 «Адміністративні витрати»;

- витрати на збут – з кредиту рахунка 93 «Витрати на збут»;
- інші витрати операційної діяльності – з кредиту рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- розраховану за даними фінансового обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності – з кредиту рахунка 98.1 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» [14, С.321].

Д-т 79.1 К-т 90, 91, 92, 93, 94, 98.1.

«Шляхом порівняння на субрахунку 79.1 кредитового обороту (загальної суми доходів від операційної діяльності) з дебетовим оборотом (загальної суми витрат операційної діяльності з урахуванням суми податку на прибуток від звичайної діяльності) визначають прибуток (збиток) від операційної діяльності.

Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті (у кінці звітного періоду) списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки» (непокриті збитки)» [14, С.322].

У випадку кредитового сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» (прибутку):

Д-т 79 К-т 44.

У випадку дебетового сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» (збитку):

Д-т 44 К-т 79.

Визначена сума повинна дорівнювати сумі чистого прибутку (збитку), яка розрахована у фінансовій звітності форми 2 «Звіт про фінансові результати» за квартал, півріччя, 9 місяців, рік.

2.3 Облік фінансових результатів від інших видів діяльності

Фінансовий результат від інших видів діяльності складається з фінансового результату від здійснення інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Це означає, що результати, отримані в результаті проведення операцій з інвестиціями та фінансами, узагальнюються для визначення загального фінансового результату, не пов'язаного з основною операційною діяльністю підприємства.

Інвестиційна діяльність включає у себе операції з придбання та реалізації необоротних активів, а також короткострокових та довгострокових фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

Фінансова діяльність включає операції, які зумовлюють зміни у складі та розмірі власного та позикового капіталу підприємства, такі як залучення позикових коштів, сплата відсотків, отримання дивідендів тощо.

Отже, фінансовий результат від інших видів діяльності відображає загальний фінансовий стан та ефективність управління фінансами та інвестиціями підприємства, а не зв'язаний безпосередньо з його основною операційною діяльністю.

«Витрати підприємства пов'язані з обслуговуванням позикового капіталу називаються фінансовими витратами. Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються НП(С)БО 31 «Фінансові витрати».

До фінансових витрат включають:

- відсотки за користування короткостроковими і довгостроковими позиками банків, банківським овердрафтом;
- відсотки за облігаціями випущеними, векселями виданими;
- дисконт за облігаціями, амортизацію інших знижок, пов'язаних з позиками;
- відсотки, пов'язані з фінансовою орендою» [14, С.325].

Фінансові витрати, як правило, визнаються як витрати того звітного періоду, у якому вони були нараховані або визнані зобов'язаннями, за винятком випадків, коли вони капіталізуються.

Капіталізація фінансових витрат відбувається лише у тих випадках, коли ці витрати пов'язані з формуванням кваліфікаційного активу. Це означає, що

фінансові витрати можуть бути капіталізовані тільки у випадку, якщо вони безпосередньо пов'язані з процесом створення або покращення кваліфікаційного активу.

Одним з основних критеріїв для капіталізації фінансових витрат є можливість уникнення цих витрат у разі відсутності процесу створення кваліфікаційного активу. Тобто, якщо витрати не було б потрібно здійснювати, якби не було б здійснено витрати на створення кваліфікаційного активу, то ці витрати можуть бути капіталізовані.

Отже, капіталізація фінансових витрат залежить від їхнього безпосереднього впливу на процес формування кваліфікаційного активу та можливості уникнення цих витрат у відсутність такого процесу.

Кваліфікаційними активами вважаються ті, що потребують певного процесу виготовлення, будівництва, реконструкції або підготовки до стану, в якому вони будуть придатними для експлуатації або реалізації.

Крім того, якщо підприємство оцінює активи за справедливою вартістю, то навіть якщо вони можуть бути класифіковані як кваліфікаційні, для цього конкретного підприємства вони не вважаються кваліфікаційними активами. Це означає, що підприємство може визначити, які активи вони вважають кваліфікаційними для своєї діяльності, а які - ні, залежно від їхнього стану та призначення.

«Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 облік фінансових витрат здійснюється на активному рахунку 95 «Фінансові витрати» в розрізі двох субрахунків: 95.1 «Відсотки за кредит» та 95.2 «Інші фінансові витрати». Бухгалтерські записи з обліку фінансових витрат наведено у таблиці 2.5. До витрат іншої звичайної діяльності (інвестиційної) відносять втрати від участі в капіталі та інші витрати, облік яких ведеться на рахунках 96 та 97.

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» призначений для відображення втрат, пов'язаних із зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування. До таких витрат, можуть бути віднесені збитки, зазнані інвестором, або інші втрати капіталу – наприклад, знецінення необоротних активів.

За дебетом рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» та його субрахунків відображається сума визнаних втрат (Д-т 96 К-т 14), за кредитом – списання втрат на рахунок 79 «Фінансові результати» (Д-т 79 К-т 96)» [8, С.132].

Таблиця 2.3.

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат [8, С.133]

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	1	2	3
1	Нараховані відсотки за користування банківськими позиками	95.1	68.4
2	Нараховано відсотки за емітованими підприємством облігаціями	95.2	68.4
3	Нараховано амортизацію дисконту за облігаціями	95.2	52.3
4	Нараховано відсотки до договором фінансового лізингу	95.2	68.4
5	Нараховано відсотки за виданим векселем	95.2	68.4
6	Відображено включення капіталізованих фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу	15.1, 15.4, 23	95.1 95.2
7	Відображено списання фінансових витрат, що не капіталізуються на фінансові результати	79.2	95

«До таких витрат належать: собівартість реалізованих фінансових інвестицій; втрати від зменшення корисності активів; втрати від неопераційних курсових різниць; уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій; витрати пов'язані із списанням необоротних активів; інші витрати діяльності» [8, С.134].

Бухгалтерські записи з обліку витрат іншої діяльності наведено у таблиці 2.4.

Для відображення доходів від фінансової та інвестиційної діяльності призначені рахунки:

- 72 «Дохід від участі в капіталі»;
- 73 «Інші фінансові доходи»;
- 74 «Інші доходи».

Таблиця 2.4.

Кореспонденція рахунків з обліку інших витрат діяльності [8, С.137]

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	1	2	3
1	Відображено собівартість реалізованих фінансових інвестицій	97.1	14, 35
2	Відображено втрати від зменшення корисності об'єкта основних засобів	97.2	10
3	Відображено втрати від неопераційної курсової різниці	97.4	30.2, 31.2, 31.4, 33.2, 33.4, 34.2
4	Відображено суму уцінки необоротних активів, фінансових інвестицій	97.5	10, 12, 14, 35
5	Відображається залишкова вартість необоротних активів при їх списанні, ліквідації	97.6	10, 11, 12, 18
6	Відображено інші витрати звичайної діяльності	97.7	10, 11, 63, інші
7	Списано інші витрати звичайної діяльності на фінансові результати	79.3	97

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначений для узагальнення інформації про доходи, отримані від участі в капіталі асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Метод участі в капіталі - це метод обліку інвестицій, за яким інвестор включає свою частку у власному капіталі асоційованого підприємства у свою звітність. Згідно з цим методом, інвестор реєструє свою частку в чистому прибутку (або збитку) асоційованого підприємства як дохід (або втрату) в своїй власній звітності.

Отже, рахунок 72 використовується для відображення доходів, отриманих від інвестицій у такі підприємства, а також для узагальнення цієї інформації в бухгалтерській звітності.

За кредитом рахунку відображають збільшення (одержання) доходу, за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79.2 «Результат фінансових операцій» (табл. 2.5).

«Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії. Віднесення доходів на фінансовий результат оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії. Аналітичний облік доходів від участі в капіталі організовують за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством» [14, С.351].

Відповідно до НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти», фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності визначає НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», згідно з яким порядок обліку фінансових інвестицій залежить від: 1) строку інвестування; 2) ступеня ліквідності; 3) форми інвестицій; 4) намірів інвестора щодо цих інвестицій; 5) характеру взаємовідносин між інвестором і об'єктом інвестування.

Залежно від строку інвестування та ступеня ліквідності розрізняють фінансові інвестиції: 1) довгострокові; 2) поточні.

Таблиця 2.5.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку доходів від участі в капіталі

№ з/ п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	1	3	4
1.	Відображено інвестором прибуток, одержаний (належний) від участі в капіталі	14.1	72

2.	Нараховані підприємством дивіденди від інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі	37.3	14.1
3.	Відображено інвестором частини збитку в складі втрат від участі в капіталі (якщо результатом діяльності підприємства, інвестиції в яке обліковуються за методом обліку участі в капіталі, є збиток)	96	14.1
4.	Віднесено доходи від участі в капіталі, отримані за звітний рік, до складу фінансового результату від фінансових операцій	72	79.2
5.	Списано втрати від участі в капіталі, одержані за рік, для визначення фінансового результату від фінансових операцій	79.2	96

Поточні фінансові інвестиції – це інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (субрахунок 352 «Інші поточні фінансові інвестиції»). З метою обліку і звітності з їх складу виділяють еквіваленти грошових коштів.

Еквіваленти грошових коштів – це короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості (субрахунок 351 «Еквіваленти грошових коштів»).

Довгострокові фінансові інвестиції – це інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент.

«Для обліку доходів, одержаних від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковують за методом участі в капіталі) призначений рахунок 73 «Інші фінансові доходи» з відповідними до Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 субрахунками» [14, С.352].

За кредитом рахунку відображають визнану суму доходу, за дебетом – списання кредитового обороту на субрахунок 79.2 «Результат фінансових операцій» (табл. 2.7).

Таблиця 2.6.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших фінансових доходів [14, С.353]

№ з / п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховані дивіденди, що належать підприємству від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.	37.3	73.1
2.	Нараховані відсотки за придбаними облігаціями чи іншими цінними паперами, від фінансової оренди, за зберігання коштів на поточних рахунках в банках.	37.3	73.2
3.	Відображена сума перевищення номінальної вартості над вартістю придбання фінансових інвестицій (сума дисконту), які придбані до погашення	35, 14	73.3
4.	Списані інші фінансові доходи на фінансові результати	73	79.2

«На субрахунку 79.3 відображаються: *за кредитом* інші доходи звичайної діяльності, які списують з рахунку 74 «Інші доходи», *за дебетом* – інші витрати звичайної діяльності у кореспонденції з кредитом рахунку 97 «Інші витрати».

Таблиця 2.7.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку доходу від реалізації поточних інвестицій [14, С.354]

№ з/п	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1.	Надійшли кошти за реалізовані акції	Виписка банку	31.1	74.1
2.	Відображена собівартість реалізованих акцій	Бухгалтерська довідка	97.1	35.2
3.	Списаний отриманий дохід від реалізації на фінансові результати	Бухгалтерська довідка	74.1	79.3
4.	Списана собівартість реалізованих акцій	Бухгалтерська довідка	79.3	97.1

Д-т 74 К-т 79.3.

Д-т 79.3 К-т 97.

Шляхом порівняння на субрахунку 79.3 кредитових і дебетових оборотів визначається фінансовий результат (прибуток або збиток) від іншої звичайної діяльності» [14, С.355].

2.4. Облік фінансових результатів у міжнародній практиці

У зарубіжних системах обліку, особливо в контексті корпоративного фінансування, фінансовий результат відображає ефективність використання капіталу власників підприємства. При цьому прибуток розглядається як частина власного капіталу, який є результатом приросту цього капіталу протягом певного періоду. У цій системі обліку, виробничі ресурси не розглядаються за їхнім місцем у процесі розширеного відтворення, але за строком повернення інвестованих у них коштів, незалежно від того, чи є вони необоротними або оборотними активами.

Основна діяльність підприємства трактується як витрачання вкладеного капіталу (власного та залученого) з метою його збільшення, а не як сукупність процесів розширеного відтворення. Це означає, що вся діяльність підприємства спрямована на отримання прибутку та максимізацію вартості підприємства для його власників.

На сьогоднішній день існує два принципові підходи до розрахунку фінансових результатів підприємства.

Обидва ці підходи до розрахунку фінансових результатів підприємства мають свої особливості:

1. Метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати – випуск»):

- 1.1. Перший спосіб полягає в порівнянні випуску продукції або послуг з минулими витратами, що були понесені для їхнього отримання. Він відображає знову створену вартість загальною сумою з подальшою деталізацією.

1.2. Другий спосіб використовується для відображення споживання підприємством минулої праці і сторонніх витрат, а також знову створеної вартості за її елементами.

2. Метод порівняння капіталу (або метод зміни чистих активів).

Цей метод полягає в визначенні приросту власного капіталу протягом звітного періоду як різниці між сумою власного капіталу на кінець і на початок звітного періоду. Якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, підприємство отримує прибуток, і навпаки, якщо зменшується - збиток.

Обидва ці методи можуть використовуватися для оцінки фінансового стану підприємства та його результативності, проте кожен має свої переваги та обмеження. Наприклад, метод «витрати – випуск» дозволяє більш деталізовано аналізувати витрати та їх вплив на результати, тоді як метод порівняння капіталу фокусується на зміні власного капіталу як показнику фінансової стійкості.

«Якщо зіставити фінансовий результат, обрахований за кожним із трьох способів на одному підприємстві за певний звітний період, то результати розрахунків можуть суттєво відрізнятись. Так, приріст вартості чистих активів не позбавлений впливу таких чинників, як залучення капіталу шляхом емісії цінних паперів або позичання коштів у банку та в інших кредиторів; переоцінка активів на дату складання балансу; вилучення прибутку засновниками; погашення зобов'язань. Перший метод, за яким фінансовий результат обчислюється шляхом вираховування з вартості активів власного капіталу і зобов'язань, технічно можна подати як різницю суми залишків активних і пасивних рахунків. Цей спосіб можливий тому, що всі операційні рахунки (рахунки доходів і витрат) закриваються на дату складання балансу і залишків не мають» [7, С.141].

Спосіб, що базується на порівнянні доходів і витрат, є одним з основних методів визначення фінансового результату на підприємствах у багатьох зарубіжних країнах.

Цей метод передбачає визначення прибутку (або збитку) як різниці між доходами і витратами за певний період. Він дозволяє підприємствам аналізувати

ефективність їхньої діяльності, оцінювати прибутковість та виявляти можливі проблемні сфери.

Цей метод може мати різні модифікації, які враховують специфіку галузі, виду діяльності та інші фактори. Використання цього методу допомагає підприємствам вести об'єктивний облік їхньої фінансової діяльності та приймати на цій основі управлінські рішення.

Англо-американська школа бухгалтерського обліку відіграла значну роль у розвитку концепції прибутку і його розуміння. Підходячи до проблеми з різних позицій, американські бухгалтери дійсно привернули увагу до того, що бухгалтерський прибуток, обчислений відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, може не завжди точно відображати економічний результат діяльності підприємства.

У результаті цього виникла потреба в чіткому відрізненні між бухгалтерським і економічним прибутком. Бухгалтерський прибуток може бути обмеженим в рамках бухгалтерських правил і стандартів, тоді як економічний прибуток враховує широкий спектр економічних факторів, які можуть впливати на результати діяльності підприємства.

Таблиця 2.8.

Визначення фінансового результату в зарубіжних країнах [11, С.357]

Види обліку	Тип модуля у планах рахунків	Класи бухгалтерських рахунків	Метод визначення фінансового результату	Звітність
Фінансовий облік	Балансовий	«Необоротні активи», «Запаси», «Капітал», «Довгострокові зобов'язання», «Поточні зобов'язання», «Забезпечення»	1. Результат = Актив - Капітал – Зобов'язання. 2. Зміна вартості чистих активів на початку і наприкінці звітного періоду	Фінансова звітність (бухгалтерський баланс)
	Витрати-випуск	«Витрати за елементами», «Витрати за видами діяльності», (Франція), «Витрати за функціями підприємства» (США, Канада,	Результат = Доходи - Витрати	Фінансова звітність (звіт про фінансові результати)

		Великобританія), «Доходи (за видами діяльності або функціями підприємства)»		
Управлінський облік	Відображення результату фінансового обліку	«Фінансовий результат за центрами відповідальності», «Аналітичний фінансовий результат»	Відображений результат фінансового обліку деталізується, перегруповується відповідно до мети аналізу ефективності діяльності	Внутрішня звітність за даними управлінського обліку

Цей розділ між бухгалтерським і економічним прибутком дозволяє краще зрозуміти фінансову звітність підприємства та його фінансове становище. Він дозволяє аналізувати ефективність управління та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Способи визначення фінансових результатів на французьких підприємствах відображають підходи, що використовуються в бухгалтерському обліку:

а) Лінійний метод: В цьому методі порівнюється випуск товарів із минулими витратами. Тобто аналізується, які витрати були понесені для виробництва товарів або послуг, і яка частина вартості товарів була створена в поточному періоді. Цей метод передбачає детальну діагностику процесів витрат і виробництва.

б) Бухгалтерський рахунок: Цей метод використовується для визначення фінансових результатів, представлених у формі рахунку. У цьому рахунку в дебеті відображаються витрати, тобто витрати, які підприємство понесло, щоб виготовити товари або надати послуги. У кредиті відображається випуск продукції, тобто обсяг товарів або послуг, які були реалізовані підприємством.

Ці методи дозволяють підприємствам отримувати об'єктивну інформацію про їх фінансові результати та ефективність управління ресурсами. Кожен з них має свої переваги і може бути використаний залежно від конкретних потреб і характеристик підприємства.

«За французьким варіантом загальний результат роботи підприємства визначається шляхом підсумовування експлуатаційних, фінансових і надзвичайних витрат. Експлуатаційними є види діяльності, що передбачені статутом підприємства: виробнича, торгівельна, будівельна, транспортна, постачальницько-збутова та ін. Фінансовою є діяльність, пов'язана з фінансовим і банківським обслуговуванням підприємства (випуск акцій, фінансова участь у діяльності підприємств, надання та отримання кредитів). Надзвичайною називається діяльність за операціями довготривалого характеру, як правило, від 2 до 5 років (наприклад, реалізація основних засобів, авторського чи орендного права)» [11, С.378].

У Загальному Плані рахунків Франції фінансовий результат підприємства визначається за трema видами діяльності: поточною (експлуатаційною), фінансовою та екстраординарною.

Поточний (експлуатаційний) результат: Цей результат відображає фінансові наслідки поточної діяльності підприємства, такої як виробництво товарів або послуг, їх реалізація та пов'язані з цим витрати. Він включає доходи та витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства.

Фінансовий результат: Цей результат відображає фінансові операції підприємства, такі як отримання доходу від інвестицій, платежі за позиками, оплата відсотків тощо. Він включає доходи та витрати, пов'язані з фінансовою діяльністю підприємства.

Екстраординарний результат: Цей результат відображає фінансові наслідки подій або операцій, що відбулися рідко або виникли поза звичайним ходом справ. Наприклад, продаж нематеріального активу, отримання компенсації від страхової компанії внаслідок надзвичайної ситуації тощо.

Ці три види результату дозволяють підприємствам зрозуміти фінансове становище та результативність їх діяльності з різних перспектив і враховувати різноманітні аспекти їх діяльності при аналізі фінансових звітів.

«Відповідно до цього виділяють чотири різні методи визначення фінансового результату. У малих, ремісничих, фермерських, торгових та інших господарствах його розраховують як зміну чистих активів протягом року» [11, С. 380].

Різниця між доходами і витратами визначається, як правило, в кінці звітної періоду (тижня, місяця, кварталу, півріччя, року) і оформляються у формі звіту про прибутки та збитки. Економічний взаємозв'язок між фінансовою і управлінською бухгалтеріями на французьких підприємствах здійснюється за допомогою спеціальних відображуючих рахунків, які призначені для відображення з фінансової в управлінську бухгалтерію залишків ресурсів на початок і кінець періоду, витрат і виручки від реалізації за певний період. В результаті бухгалтерія, що заснована на використанні методу «затрати - випуск», використовує чотирьохкратний принцип відображення господарських операцій на рахунках (табл. 2.9).

У більшості випадків постійні накладні виробничі витрати розподіляються виходячи з потужності обладнання або інших методів, що відображають обсяг виробництва. Витрати на виплату відсотків можуть включатися до складу накладних витрат, особливо якщо вони пов'язані з позиками або іншими формами фінансування виробництва.

Таблиця 2.9

Чотирьохкратний принцип відображення господарських операцій на рахунках [11]

Класи рахунків	Результат діяльності
класи 1-5	± результат, що витікає зі змін майнового стану фірми;
класи 6-8	± результат, що визначається співвідношенням витрат та випуску;
клас 9, рахунок 90	± результат, що визначається у процесі відображення витрат з фінансової до управлінської бухгалтерії;
клас 9, рахунки 92-98	± результат, визначений по відповідних центрах відповідальності.

Щодо оцінки готової продукції, підприємства мають різні підходи. Деякі фірми включають до вартості запасів як прямі, так і часткові непрямі витрати виробництва. Інші компанії можуть оцінювати готову продукцію тільки за прямими витратами виробництва, ігноруючи часткові непрямі витрати. Вибір методу оцінки готової продукції може залежати від специфіки галузі, внутрішніх правил компанії та вимог бухгалтерського обліку.

«Базою оподаткування прибутку є чистий дохід, скоригований на суму витрат, які виходять за рамки загальноприйнятої практики бізнесу. Податкове коригування включає, в основному, виявлення прихованих резервів з наступним зарахуванням до складу доходів. Збитки вираховують при розрахунку суми податків, які підлягають сплаті в майбутньому періоді, протягом періоду від 2 до 7 років. Крім того, податки залежать від показника прибутку на власний капітал»[7, С.142]

«Особливістю німецької практики є відображення відстрочених доходів і витрат окремими розділами в балансі. Рахунки витрат та доходів є свого роду складовими рахунку «Власний капітал». В плані рахунків Німеччини для їх обліку передбачені рахунки доходів в класах 2 і 8 та рахунки витрат в класах 2 і 4» [85].

«Зміст всіх пов'язаних з витратами та доходами проводок полягає у визначенні результату діяльності підприємства (прибуток чи збиток, зміна величини власного капіталу) за звітний період. Прагнення досягти цієї мети веде до специфічного споживання вартості, яке називається витратами виробництва, та до специфічного приросту вартості, який має назву виробничий дохід.

Витрати класифікують наступним чином:

- 1) цільові витрати, які виникають безпосередньо в процесі виробництва;
- 2) нейтральні витрати, які виникають та обліковуються у звітному періоді, але не впливають на виробничий прибуток, оскільки вони не пов'язані безпосередньо з виробничим процесом. До них відносять: витрати, не пов'язані з виробництвом, які не мають нічого спільного з процесом виробництва; нерегулярні витрати, які пов'язані з виробництвом, але повинні бути нейтралізовані через їх

величини, що постійно змінюються; витрати, які відносяться до інших звітних періодів;

3) додаткові витрати» .

У Німеччині класифікація доходів та виробничих доходів звітного періоду відбувається наступним чином:

1. Цільові доходи: Це основні виробничі доходи, що виникають у межах самого виробництва. Вони є невід'ємною частиною виробничих доходів.

2. Нейтральні доходи: Це приріст вартості, який стосується звітного періоду, але виникає поза процесом виробництва. Ці доходи поділяються на наступні категорії:

- Доходи, не пов'язані з виробництвом, і не мають відношення до процесу виробництва.
- Нерегулярні доходи, пов'язані з виробничим процесом, але бажане їх нейтралізація через значні коливання.
- Доходи, що відносяться до інших звітних періодів.

3. Додаткові виробничі доходи: Це доходи, які ніколи не призводять до надходжень і не є основним джерелом доходу.

Ця система дозволяє краще узагальнити та класифікувати доходи та виробничі доходи відповідно до їх призначення та характеру.

Відповідно до поданого поділу доходів та витрат виділяють наступні види фінансових результатів, які розраховують як різницю відповідних груп доходів та витрат:

- Цільові.
- Нейтральні.
- Додаткові.

Включення додаткових виробничих доходів і витрат у систему бухгалтерського обліку дозволяє отримати більш повну картину фінансового результату виробничої діяльності підприємства. В Німеччині, як і в багатьох інших країнах, визначення результату підприємницької діяльності базується на системі обліку доходів і витрат.

Цільові доходи та витрати включають основні виробничі показники, що пов'язані безпосередньо з виробництвом і реалізацією продукції. Однак додаткові виробничі доходи та витрати також мають значний вплив на фінансовий результат і повинні бути відображені в обліку. Це дозволяє керівництву підприємства отримати повну інформацію про ефективність виробничих процесів та прийняти на цій основі обґрунтовані управлінські рішення для покращення фінансового стану підприємства.

У Польщі чистий прибуток або збиток поточного року відображається в балансі узагальнено, оскільки використання цього результату залежить від рішення, яке приймається на щорічних зборах акціонерів. Величина прибутку або збитку, відображена в балансі, повинна бути еквівалентною чистому результату, зменшеному на суму відрахувань із прибутку. Ці відрахування включають, зокрема, податки, які становлять основну частину витрат із прибутку.

Такий підхід дозволяє відобразити реальний фінансовий стан підприємства в балансі, враховуючи обов'язкові витрати, такі як податки, які будуть знесені на прибуток. Величина чистого прибутку або збитку в балансі підприємства є важливим показником для акціонерів та інвесторів для оцінки фінансової стабільності та прибутковості підприємства.

Таким чином, підсумувавши дослідження можна визнати, що визнання доходу і витрат у зарубіжних країнах відбувається відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), які визначають загальні принципи обліку фінансових операцій.

Дохід визнається як збільшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу. Однак, важливо враховувати, що дохід не визнається в разі внесків учасників власного капіталу.

Щодо витрат, їх відображення залежить від того, яку систему обліку використовує підприємство. У «директ-костингу» або «стандарт-кості» витрати можуть бути включені до собівартості, або залишитися за межами цієї вартості.

Отже, кінцевий фінансовий результат може бути розрахований як різниця між отриманими доходами і понесеними витратами за обліковий період.

2.5. Оподаткування фінансових результатів: вітчизняний та зарубіжний досвід

Згідно Податкового Кодексу України об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або Міжнародних стандартів фінансової звітності, на податкові різниці [36].

«З метою наближення результатів обчислення фінансового та податкового прибутку НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» введено поняття тимчасових податкових різниць. Вони бувають двох видів. Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню – тимчасова податкова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах. Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню – тимчасова податкова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах» [14, С.290].

Тимчасові податкові різниці використовуються для розрахунку відстрочених податкових активів та зобов'язань і пов'язані з різною оцінкою активів та зобов'язань у фінансовому й податковому обліку. На перший погляд, вибір таких різниць позасистемно з реєстрів фінансового обліку чи їх окреме накопичення на рахунках (субрахунках) не становить труднощів. Однак, на практиці через велику кількість здійснених операцій, трудомісткість ручного ведення обліку чи складність налагодження програмного забезпечення під «податкові потреби»,

часту зміну податкового законодавства розрахунок податкових різниць суттєво ускладнюється.

Як свідчить зарубіжна практика ведення обліку, розрахунок податкових різниць або відкладене оподаткування має альтернативні варіанти [90]:

- відсутнє через співпадання облікових і податкових правил (Греція, Туреччина);
- відкладені податки визначаються тільки при складанні звітності за міжнародними стандартами (Італія, Франція, Швеція, Швейцарія);
- відкладені податки визначаються тільки при зміні методу оподаткування (Бельгія, Данія);
- постійна облікова практика (Великобританія, Німеччина, Ірландія, Іспанія, Люксембург, Нідерланди, США).

Податкова та економічна концепції прибутку представляють два різних підходи до розуміння прибутку в бухгалтерському обліку, особливо в англomовних країнах.

1. Податкова концепція прибутку передбачає, що бухгалтерський прибуток повинен бути практично рівним оподаткованому прибутку. Це означає, що бухгалтерський прибуток обчислюється з урахуванням податкових правил і обмежень, які встановлені податковим законодавством. У цьому випадку бухгалтерський звіт про прибуток служить основою для розрахунку оподаткованого прибутку.

2. Економічна концепція прибутку розглядає прибуток як економічний показник, який відображає реальну фінансову успішність підприємства. В цьому підході бухгалтерський прибуток може відрізнятися від оподаткованого прибутку через відсутність певних податкових вигод або врахування деяких економічних подій, які не враховуються в податковому обліку.

Врахування цих двох концепцій прибутку має важливе значення для розуміння фінансової звітності підприємства і для прийняття рішень як внутрішнього управління, так і зовнішнього аудиту та оподаткування. Кожен підхід має свої переваги і недоліки, і вибір конкретного підходу залежить від

потреб і цілей підприємства, а також від вимог податкового законодавства та стандартів бухгалтерського обліку.

«У першому випадку погляд користувачів фінансової звітності спрямований в минуле, в другому - в майбутнє. Тому сума прибутку, яка відображається у Балансі (Звіт про фінансовий стан) та Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) не можуть бути рівною сумі прибутку, з якого сплачуються податки, оскільки правила оподаткування даного прибутку залежать від системи податкового законодавства, а вона може змінюватися кожен місяць» [11, С.358].

Податок на прибуток підприємств в Україні схожий із податком на прибуток корпорацій у зарубіжних країнах. Питома вага корпоративного податку в доходах бюджетів зарубіжних країн різна: в США коливається від 8% до 11% , до 5,5% у Франції та Німеччині, до 11% у Великобританії [58, С.321]. Як відомо, в Україні використовується основна ставка податку на прибуток, яка становить 18%. Спрямування надходжень корпоративного податку у різних зарубіжних країнах відображено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Спрямування надходження корпоративного податку у зарубіжних країнах
[58, С.322]**

Країна	Спрямування
1	2
Німеччина, Іспанія, Греція, Ірландія, Канада	Стимулювання інвестицій
Бельгія, Люксембург, Франція, Таїланд, Англія	Розвиток малого бізнесу
Португалія, Італія, Китай	Розвиток депресивних територій
Німеччина, Японія	Вирівнювання бюджетів різного рівня

Найнижча ставка податку на прибуток зафіксована в офшорних зонах. Наприклад, на острові Мен, Бермудських та Кайманових островах податок на прибуток становить 0%.

«У Китаї основна ставка корпоративного податку становить 25%. Проте є й більш низькі ставки податку для окремих галузей/секторів промисловості:

– для малих комерційних підприємств, якщо річний оподатковуваний дохід становить менше 300 000 юанів та які страждають від стихійних лих, надають соціально значущі послуги (послуги з працевлаштування населення), ставка податку на прибуток знижена до 10%;

– для високотехнологічних підприємств, які займаються переробкою відходів, а також виробничих підприємств інтегральних схем із загальним обсягом інвестицій понад 8 млрд юанів, ставка знижена до 15%» [58, С.322].

Особлива система сплати податку на прибуток існує і в Японії. Він має назву прибутковий податок з юридичних осіб. При цьому встановлюється три види цього податку: державний прибутковий податок – 30% від прибутку; префектурний прибутковий податок – 5% від державного, що становить 1,67% від загального розміру прибутку; міський, районний – 12,8% від державного, що становить 4,12% від прибутку.

Позитивний досвід застосування регулюючого потенціалу податку на прибуток має Канада. Так, у цій країні ставка корпоративного податку становить 26,5% та включає в себе федеральний податок – 15% та провінційний – 11,5% . Відмітимо, що у Канаді широко застосовується практика різноманітних пільг. Наприклад, податковий кредит застосовується для компаній аерокосмічної, фармацевтичної, комп'ютерної та телекомунікаційної галузей. Це сприяє залученню іноземних інвестицій, стимулює розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки загалом [58, С.323].

Ще однією особливістю корпоративного оподаткування зарубіжних країн є сплата мінімального корпоративного податку. Наприклад, в Австрії передбачається сплата в обов'язковому порядку мінімального корпоративного податку незалежно від результатів діяльності платника: для компаній з обмеженою відповідальністю – 437,5 євро, акціонерних товариств – 875 євро за кожний минулий квартал, або 1750 і 3500 євро в рік відповідно. У разі отримання компанією збитку сплата переноситься на майбутнє, до отримання прибутку.

У США справляється альтернативний мінімальний податок (АМП) з метою запобігання заниженню платниками з високим рівнем доходів податкових зобов'язань шляхом зловживання пільгами, знижками і кредитами, тобто легалізованого ухилення від податків. Якщо АМП, нарахований на дохід, перевищує суми звичайних зобов'язань за податком, то платник має сплатити саме альтернативний податок за ставкою 20%.

«Ще одним інструментом регулювання діяльності підприємств, який активно використовується у Великобританії, Франції, США, Канаді та низці інших країн, є інвестиційний податковий кредит (ІПК). ІПК являє собою відстрочку сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений термін з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, яке буде отримане внаслідок реалізації інноваційних програм. Так, у Великобританії підприємствам дозволено використовувати близько 10% корпоративного податку на інвестиції, що визначені законом» [58, С.323].

В Італії ІПК широко використовується для стимулювання розвитку південних регіонів. У Франції він використовується для стимулювання створення нових підприємств, у тому числі і для прискорення розвитку економічно відсталих регіонів.

Оскільки проблему з оподаткування прибутку підприємств в Україні треба вирішувати і негайно, то заслуговують на увагу пропозиції перейти до моделі оподаткування виведеного капіталу, згідно з якою оподатковується лише те, що виводиться із бізнесу (у вигляді дивідендів та іншого розподілу прибутку, операцій та платежів, що використовуються з метою оптимізації цього податку).

За результатами проведеного дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств вважаємо за доцільне запропонувати такі заходи реформування податкової системи України:

— створити стимули для місцевих органів влади в зацікавленості розвитку малого бізнесу на їхніх територіях та встановити знижені ставки податку на

прибуток підприємств для сектору малого бізнесу, адже це найбільш динамічний елемент приватного підприємництва, що відіграє значну роль у створенні інновацій, розширенні виробництва та зростанні зайнятості;

- запровадити податкові пільги, як у Канаді та Китаї, для компаній, що належать до пріоритетних галузей розвитку економіки України:

- встановити фіксований мінімальний корпоративний податок, як США, незалежно від результату діяльності та кількості пільг підприємств, що дасть змогу посилити фіскальну ефективність податку на прибуток;

- запровадити інвестиційний податковий кредит, що дасть змогу підприємствам вкладати кошти в нове виробництво, а це сприятиме появі нових робочих місць та економічному зростанню.

Висновки до розділу 2.

Об'єктами облікової політики щодо формування й обліку фінансових результатів є доходи, витрати та, власне, фінансові результати, елементами – сукупність методів і облікових процедур щодо обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Елементи облікової політики стосуються всіх без винятку об'єктів бухгалтерського обліку, а тому впливають на фінансові результати.

У зарубіжних системах обліку, особливо в контексті корпоративного фінансування, фінансовий результат відображає ефективність використання капіталу власників підприємства. При цьому прибуток розглядається як частина власного капіталу, який є результатом приросту цього капіталу протягом певного періоду. У цій системі обліку, виробничі ресурси не розглядаються за їхнім місцем у процесі розширеного відтворення, але за строком повернення інвестованих у них коштів, незалежно від того, чи є вони необоротними або оборотними активами.

В розвитку теорії бухгалтерського обліку, перш за все англомовних країн, виділяють податкову та економічну концепцію прибутку. У зв'язку з цим можливі два варіанти. В першому випадку бухгалтерський прибуток повинен по суті бути рівним сумі, яка підтягає оподаткуванню; в другому випадку - бухгалтерський прибуток - це одне поняття, а оподатковуваний прибуток - інше, і їх суми не можуть бути рівними.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ Й АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

3.1 Факторний аналіз чинників, які впливають на величину прибутку

«Метою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є об'єктивна оцінка та виявлення резервів подальшого підвищення ефективності управління ними. Основними завданнями аналізу доходів та фінансових результатів діяльності підприємства є:

- систематичний контроль за формуванням доходів та фінансових результатів діяльності;
- аналіз та оцінка рівня і динаміки показників прибутку (збитку);
- виявлення впливу об'єктивних і суб'єктивних факторів на доходи та фінансові результати діяльності;
- дослідження напрямів, структури та ефективності використання прибутку;
- визначення резервів зростання суми прибутку та рівня рентабельності, розроблення рекомендацій щодо їх використання» [23, С.256].

Аналіз прибутків (збитків) діяльності підприємства виконують у декілька етапів.

Аналіз прибутку (збитку) від операційної діяльності є важливим інструментом для управління бізнесом та прийняття стратегічних рішень. Він допомагає компаніям виявити сильні та слабкі сторони їхньої операційної діяльності та вчасно реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Основні етапи аналізу прибутку (збитку) від операційної діяльності включають:

1. Динаміка показника: Аналіз змін у прибутку (збитку) від операційної діяльності протягом років. Це дозволяє виявити тенденції та тренди у фінансових результатах компанії.
2. Внутрішні фактори: Оцінка впливу внутрішніх факторів, таких як

ефективність управління, виробничі процеси, витрати на виробництво та маржинальність продукції. Це включає аналіз ефективності використання ресурсів компанії та оптимізацію витрат.

3. Зовнішні фактори: Оцінка впливу зовнішніх факторів, таких як економічна кон'юнктура, зміни в законодавстві, конкуренція на ринку та інші фактори зовнішнього середовища. Це дозволяє зрозуміти, як зміни у зовнішньому середовищі впливають на фінансові результати компанії.

4. Факторний аналіз: У разі необхідності може бути проведений факторний аналіз, щоб глибше розібратися у впливі різних факторів на прибуток (збиток) від операційної діяльності. Це може включати розкриття структури узагальнених факторів, таких як виробничі витрати, цінова політика, обсяги продажів тощо.

Аналіз взаємозв'язку між витратами, обсягом реалізації та прибутком дозволяє компаніям краще зрозуміти фактори, що впливають на їхні фінансові результати, і приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації операційної діяльності.

Перш ніж провести факторний аналіз формування прибутку, необхідно дослідити структурні зрушення стосовно витрат, доходів та фінансових результатів на досліджуваному підприємстві (табл.3.1).

Аналіз засвідчив, що чистий дохід за 2023 р збільшився на 3070,4 тис.грн., або на 123,2%. Однак разом з тим і збільшилась собівартість реалізованої продукції на 51,6 %.

У результаті впливу зовнішніх і внутрішніх факторів валовий прибуток звітного періоду може відрізнятися від прибутку за базисний період або плановий. У зв'язку із цим, у ході аналізу важливо всебічно вивчити фактори, що впливають, і визначити ступінь впливу кожного з них. Аналіз засвідчив, що валовий прибуток зріс в 2023 р. на 205,8 тис.грн. або на 118,0%.

Інші операційні доходи за аанлізований період теж зросли на 38,3 тис грн. або на 51,6%. В цілому загальні доходи зросли на 3108,7 тис.грн. або на 121,2%

«Методика проведення факторного аналізу валового прибутку визначається

цілями аналізу, а відповідно, і складом використовуваних інформаційних джерел. При проведенні внутрішнього (управлінського) аналізу залучається широке коло інформації про формування валового прибутку, зокрема, дані про фізичний обсяг реалізації по кожному виді продукції, цінах і собівартості одиниці реалізованої продукції, сумі змінних і постійних витрат. При цьому можуть використовуватися як звітні, так і планові дані» [12, С.89].

Таблиця 3.1

Аналіз доходів та витрат ТОВ «ПЛЮС ТРИ» за 2022- 2023 роки

Показники	За попередній період	За звітний період	Відхилення	
			абсолютне, тис.грн.	відносне, %
1	2	3	4	5
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2491,2	5561,6	+3070,4	+123,2
Інші операційні доходи	74,2	112,5	+38,3	+51,6
Всього доходи	2565,4	5674,1	+3108,7	+121,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1825,6	4109,5	+2283,9	+125,1
Інші операційні витрати	565,4	1184,4	+619,0	+109,4
Разом витрати	2391,0	5293,9	+2902,9	+121,4
Фінансові результати:				
прибуток	174,4	380,2	+205,8	+118,0

Внутрішній аналіз валового прибутку дійсно дозволяє проводити більш детальне дослідження та оцінку впливу різних факторів на фінансові результати підприємства. Давайте розглянемо кілька ключових аспектів цього аналізу, які ви вже вказали:

1. Цінова еластичність попиту: Розуміння, як зміни цін впливають на обсяги продажів, дозволяє управлінцям адекватно реагувати на зміни у вимогах ринку та оптимізувати цінову політику для максимізації прибутку.

2. Виробничі обсяги та собівартість: Зрозуміння взаємозв'язку між обсягами виробництва та собівартістю дозволяє ефективно планувати виробництво та управляти витратами, що в свою чергу впливає на величину прибутку.

3. Структура товарної продукції: Аналіз рентабельності окремих видів продукції допомагає ідентифікувати найбільш прибуткові та менш прибуткові сегменти бізнесу, щоб приймати стратегічні рішення щодо їх розвитку або оптимізації.

Важливо також враховувати взаємозв'язки між цими факторами та їх вплив на фінансові результати підприємства. Наприклад, збільшення обсягів продажів може призвести до зниження собівартості одиниці продукції через економії масштабу, що в свою чергу може призвести до збільшення валового прибутку.

Процедура факторного аналізу валового прибутку виконується в наступному порядку:

1. Вплив на прибуток зміни обсягу реалізації продукції визначається наступним чином:

$$O_1 = O_0 \times (K_2 - 1) \quad (3.1)$$

O_1 - вплив на прибуток зміни обсягу реалізації продукції;

O_0 - прибуток базового періоду;

K_2 - коефіцієнт зміни собівартості реалізованої продукції.

$$K_2 = C_3 / C_6 \quad (3.2)$$

C_3 - собівартість реалізованої продукції звітного періоду;

C_6 - собівартість реалізованої продукції базового періоду.

2. Вплив зміни структури й асортиментів реалізованої продукції визначається за формулою:

$$O_2 = P_0 \times (K_1 - K_2) \quad (3.3)$$

O_2 - вплив зміни структури й асортиментів реалізованої продукції;

K_1 - коефіцієнт зміни обсягу реалізованої продукції.

$$K_1 = P_3 / P_6 \quad (3.4),$$

де

P_3 - обсяг реалізації продукції за звітний період;

P_6 - обсяг реалізації продукції за базовий період

3. Вплив зміни рівня витрат на 1 грн. реалізованої продукції визначається за формулою:

$$O_3 = P_3 \times (C_6 / P_6 - C_3 / P_3) \quad (3.5)$$

Проведемо аналіз чинників, які вплинули на величину валового прибутку аналізованого дослідженого підприємства (табл. 3.2.)

Аналіз показав, що у звітному році відбулося збільшення прибутку на +205,8 тис. грн або на 118,0 %. Визначимо ступінь впливу факторів на цю зміну.

1. Зміна обсягу реалізації

$$O_1 = 174,4 (5293,9 / 2391,0 - 1) = 211,7 \text{ тис.грн.}$$

2. Зміна структури й асортиментів реалізованої продукції

$$O_2 = 174,4 ((5674,1 / 2565,4) - (5293,9 / 2391)) = - 0,35 \text{ тис.грн.}$$

3. Зміна рівня витрат стосовно реалізованої продукції

$$O_3 = 5674,1 \times (2391,0 / 2565,4 - 5293,9 / 5674,1) = - 5,67 \text{ тис.грн.}$$

Здійснимо перевірку впливу чинників : $211,7 - 0,35 - 5,67 = 205,7 \text{ тис.грн.}$

Таким чином, позитивний вплив здійснило лише збільшення фізичного обсягу реалізації . Це довозило збільшити прибуток на 211,7 тис.грн., негативний вплив на динаміку валового прибутку мала зміна структури й асортименту

продукції – на 0,35 тис.грн, зміна витрат і собівартості продукції мала негативний вплив – (5,67 тис.грн.) В цілому сукупність цих чинників дала позитивний ефект у розмірі 211,7 тис.грн.

Ефективність є ключовою категорією економічної науки, що відображає результативність та успішність господарської діяльності підприємства. Критерії економічної ефективності відображаються через матеріально-структурні, системні та функціональні характеристики господарської діяльності підприємства.

Основні риси ефективної господарської діяльності включають:

1. Цілісність: Ефективна діяльність підприємства має бути спрямована на досягнення поставлених цілей та завдань в усіх аспектах діяльності, від стратегічного планування до оперативного управління.

2. Динамічність: Ефективна діяльність підприємства відзначається здатністю адаптуватися до змін в економічному середовищі, швидко реагувати на нові умови та змінюватися з метою підтримання конкурентоспроможності.

Оцінка ефективності господарської діяльності підприємства використовується для визначення рівня досягнення поставлених цілей, а також для управління ресурсами та процесами з метою досягнення оптимальних результатів.

Ефективність господарської діяльності в загальному визначається як спроможність економічних витрат (як в матеріальному, так і в трудовому виразі) забезпечити певний результат, який відповідає меті господарської діяльності. Вона може вимірюватися у величині та якості виготовленої продукції чи наданих послуг, а також у вартості виготовленої продукції в порівнянні з затратами на її виробництво.

Ефективність господарської діяльності визначається комплексом факторів, включаючи витрати, результати та досягнення поставлених цілей, і вона є важливою для успішного функціонування будь-якої організації.

На думку Бутинця Ф.Ф., «для проведення оцінювання економічної ефективності слід скористатись та побудувати 3 моделі:

1) баланс доходів і витрат, який описує результати діяльності підприємства;

2) баланс активів і пасивів, що створює фінансовий образ підприємства та характеризує структуру його активів і зобов'язань;

3) баланс надходжень та платежів — представлення руху платіжних засобів між підприємством і контрагентами, що дає повне уявлення про динаміку інкасації дебіторської заборгованості та фінансування всіх операцій підприємства за період» [5, С.87].

Показник ефективності може бути розрахований як співвідношення між ефектом, тобто приростом корисного результату (наприклад, прибутку, обсягом виробництва тощо), і витратами, які забезпечили цей приріст. Це дає можливість оцінити ефективність використання ресурсів для досягнення певного результату.

Під час обчислення показника економічної ефективності важливо враховувати критерій оцінювання, який є визначною ознакою та характеризує якісну сутність економічного процесу. Цей критерій може включати такі фактори, як якість продукції чи послуг, рівень задоволення потреб споживачів, стабільність виробництва та інші аспекти, які є ключовими для успішного функціонування підприємства та виконання його основних функцій.

Таким чином, визначна ознака, що характеризує якісну сутність економічного процесу, є важливим критерієм для визначення ступеня ефективності реалізації підприємством своїх головних функцій з обслуговування потреб ринку.

«Тобто сутність «ефективності» орієнтована на збільшення випуску та водночас скорочення витрат. Тому, поєднуючи ці критерії, слід вважати виробництво ефективним, якщо не має іншого виробництва, в якому виготовляється така ж або більша кількість продуктів з меншими чи такими ж витратами факторів. Але, незважаючи на все вищезазначене, з упевненістю можна стверджувати: економічна наука досі не має єдиного показника економічної ефективності через виняткову специфічність та універсальність його змісту» [37, С.32].

«Суть показника економічної ефективності розкривається через співвідношення між результатами виробництва і витраченими ресурсами. Є три варіанти такого співвідношення: 1) результати і ресурси, виражені у вартісній формі; 2) результати, виражені у натуральній, а ресурси — у вартісній формах; 3)

результати, виражені у вартісній, а ресурси — у натуральній формах» [37, С.33].

Вважаємо обґрунтованою точку зору науковців, які стверджують, що не можна абсолютизувати жоден з показників, які застосовують для оцінювання ефективності. Кожний з них має певне змістове навантаження, тому може використовуватись за різним цільовим призначенням.

Аналіз показників ефективності (продуктивності) факторів виробництва є важливим інструментом управління, але він має як переваги, так і недоліки.

Переваги аналізу показників ефективності включають:

1. Сигнал для управління: Він надає управлінцям підприємства інформацію про те, на що слід звернути увагу, якщо виробництво не досягає очікуваних результатів. Це дозволяє вживати вчасно корективні заходи для покращення продуктивності та ефективності виробництва.

2. Виявлення проблемних сфер: Показники ефективності можуть виділяти конкретні аспекти виробництва, де можуть виникати проблеми чи де існують можливості для покращення.

Недоліки аналізу показників ефективності включають:

1. Недостатнє розуміння причин: Хоча показники ефективності можуть вказати на проблемні області, вони не завжди надають достатньо інформації для розуміння причин цих проблем. Наприклад, вони можуть показати, що витрати на виробництво зросли, але не вказують, чому це сталося.

2. Обмеженість в оцінці цінності: Показники ефективності зазвичай не можуть точно визначити, чому певний товар чи послуга не збільшує вартість і які саме аспекти слід змінити, щоб це досягти.

Отже, важливо використовувати аналіз показників ефективності разом з іншими методами аналізу для отримання повної картини ефективності виробництва та для виявлення проблем і виявлення шляхів їх вирішення.

Наявність прибутку та зростаюча динаміка його протягом певного періоду є важливими ознаками ефективності процесу формування прибутку на підприємстві. Проте, ці критерії можуть бути не остаточними, оскільки не враховують витрат, які були зазначені.

Для більш повного оцінювання ефективності процесу формування прибутку важливим є порівняння витрат та отриманого прибутку. Це відображається у критерії рівня прибутковості.

Рівень прибутковості (часто виражений у відсотках) вказує на те, яка частина витрат була перетворена на прибуток. Вищий рівень прибутковості свідчить про більш ефективне використання ресурсів підприємства. Цей показник дозволяє оцінити, наскільки ефективно підприємство генерує прибуток від кожної одиниці витрат.

При визначенні основних критеріїв прибутковості роботи підприємства варто зазначити, що саме поняття «прибутковість» в економічній літературі ототожнюється із категорією «рентабельність», що у найзагальнішому випадку означає дохідність господарської діяльності підприємства, а також різних галузей економіки. рентабельність є важливим показником ефективності діяльності підприємства. Вона визначається як співвідношення прибутку (чи доходів) від виробництва та реалізації продукції, виконаних робіт або наданих послуг, до витрат, пов'язаних з їх виробництвом чи наданням.

Рентабельність вимірюється у відсотках і вказує на те, яка частина витрат або вкладень була окуплена через отриманий прибуток або дохід. Це важливий показник для оцінки фінансового здоров'я та прибутковості підприємства.

Висока рентабельність свідчить про те, що підприємство ефективно використовує свої ресурси для отримання прибутку або доходу, в той час як низька рентабельність може вказувати на проблеми з ефективністю виробництва чи низьку ринкову конкурентоспроможність.

Рентабельність може бути розрахована для всього підприємства, окремих його видів діяльності, конкретних товарів чи послуг. Цей показник є одним з ключових для фінансового аналізу та прийняття стратегічних рішень в управлінні підприємством.

І.Бланк стверджує, що «рентабельність як відносний показник рівня доходності бізнесу використовують для оцінки ефективності діяльності підприємства і як інструмент інвестиційної політики та ціноутворення.

Рентабельність більш точно, ніж прибуток, відображає кінцеві результати господарської діяльності підприємства, оскільки її величина відображає співвідношення ефекту з наявними чи використаними ресурсами» [4, С.412].

Розробка методичних та інструктивних матеріалів щодо рентабельності включає не лише теоретичне обґрунтування поняття, але й методи її кількісного виміру. Оцінка різних показників рентабельності важлива для аналізу ефективності діяльності підприємств.

У практиці, підприємства можуть застосовувати різноманітні показники для оцінки рентабельності в залежності від їх специфіки та умов діяльності. Деякі з найпоширеніших показників рентабельності включають:

1. Рентабельність активів (ROA): Цей показник визначає, скільки прибутку генерує підприємство від кожного одиниці активів, які воно використовує.
2. Рентабельність власного капіталу (ROE): Цей показник вимірює ефективність використання власного капіталу підприємства для генерації прибутку.
3. Рентабельність продукції: Цей показник оцінює, скільки прибутку генерується від реалізації конкретної продукції або групи товарів.
4. Рентабельність витрат (ROI): Цей показник показує, який прибуток генерується від кожного витраченого долара.
5. Маржа прибутку: Цей показник вимірює відсоток прибутку від загального обсягу продажів.

«Відповідно до ресурсного підходу, основними показниками рентабельності підприємства є: рентабельність фінансових інвестицій, рентабельність підприємства (операційної діяльності за чистим прибутком підприємства), рентабельність активів, рентабельність сукупного та власного капіталу підприємства» [21, С.37].

Рентабельність активів (ROA) є важливим ресурсним показником прибутковості підприємства. Цей показник визначає, яка частина прибутку

генерується від кожної одиниці активів, які постійно знаходяться на балансі підприємства.

Рентабельність активів є важливим показником ефективності управління підприємством, оскільки вона вказує на те, наскільки ефективно використовуються ресурси підприємства для генерації прибутку. Вона може бути особливо корисною для порівняння ефективності управління між різними підприємствами або для внутрішнього аналізу ефективності виробничих підрозділів.

Розрахунок рентабельності активів полягає в діленні чистого прибутку підприємства на загальну вартість активів, що знаходяться на його балансі. Цей показник допомагає керівництву оцінити ефективність використання всіх активів підприємства для досягнення фінансових цілей.

Використання показників рентабельності сукупного капіталу та рентабельності власного капіталу є важливим для оцінки ефективності використання капіталу підприємства та потреби у залученні додаткових коштів ззовні.

1. Рентабельність сукупного капіталу: Цей показник відображає ефективність використання всього капіталу підприємства, включаючи як власний капітал, так і запозичені кошти. Він розраховується як співвідношення прибутку від звичайної діяльності до сукупного капіталу підприємства. Цей показник вказує на те, скільки грошових одиниць прибутку приносить вкладення усіх джерел капіталу.

2. Рентабельність власного капіталу: Цей показник показує ефективність використання власних коштів підприємства. Він розраховується як відсоток чистого прибутку до власного капіталу підприємства. Рентабельність власного капіталу дозволяє оцінити, який дохід отримується на кожну одиницю власних коштів, і є важливим показником фінансової стійкості та доцільності використання власних ресурсів.

Обидва ці показники важливі для фінансового аналізу підприємства та прийняття стратегічних рішень. Рентабельність сукупного капіталу вказує на

загальну ефективність використання усіх джерел капіталу, в той час як рентабельність власного капіталу дозволяє оцінити прибутковість використання саме власних ресурсів підприємства.

У фінансовому аналізі використовують різні показники рентабельності, які розраховуються на основі інформації, що міститься в Балансі (Звіт про фінансовий стан) підприємства та у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Проведемо розрахунок вказаних показників на досліджуваному підприємстві (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Показники рентабельності ТОВ «ПЛЮС ТРИ»

за 2022-2023 рр.

Показник	Минулий період 2022 рік	Звітний період 2023 рік	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Рентабельність активів	$174,4 / 1420,1 = 0,123$	$380,2 / 1417,1 = 0,0128$	+0,145	+117,9%
Рентабельність оборотних активів	$174,4 / 525,9 = 0,331$	$380,2 / 592,8 = 0,0485$	+ 0,31	+93,7%
Рентабельність власного капіталу	$174,4 / 327,7 = 0,027$	$380,2 / 617,9 = 0,028$	- 0,119	- 16,2%
Рентабельність продажу	$174,4 / 2565,4 = 0,068$	$380,2 / 5674,1 = 0,067$	-0,001	- 1,5%

З табл.3.2 ми бачимо, що рентабельність активів збільшилась на 1,6% і збільшилась рентабельність оборотних активів – на 40,6%, рентабельність інвестицій збільшилась на 6,5%, рентабельність власного капіталу збільшилась на 3,7, а рентабельність продажу зменшилась на 20%.

Більш детально вплив факторів можна прослідкувати стосовно норми прибутку на вкладений капітал.

Факторна модель норми прибутку на вкладений капітал має вигляд:

Норма прибутку (H) = відношення сукупних активів до суми власного капіталу ($Авк$) $\times$ коефіцієнт оборотності сукупних активів ($К об$) $\times$ рентабельність продажів ($Рп$).

Вихідні дані представлені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

**Факторний аналіз норми прибутку на вкладений капітал ТОВ «ПЛЮС
ТРИ» за 2022-2023 рр.**

	Показники	2022 рік	2023 рік	Відхи- лення
1	2	3	4	5
2	Чистий дохід тис.грн.	2491,2	5561,6	+3070,4
3	Сукупні активи, тис.грн.	1420,1	1417,1	-3,0
4	Власний капітал, тис.грн.	237,7	617,9	+380,2
5	Рентабельність продажів (Рп) до виплати податків	0,068	0,067	-0,001
6	Коефіцієнт оборотності сукупних активів (Коб)	1,75	3,92	+2,17
7	Відношення сукупних активів до суми власного капіталу (Авк)	5,97	2,29	-3,68
8	Норма прибутку (Н) на вкладений капітал	0,710	0,601	- 0,109

Факторний аналіз може бути виконаний способом абсолютних різниць.

1) Зміни відношення сукупних активів до суми власного капіталу

$$H = -3,68 \times 1,75 \times 0,068 = - 0,438$$

2) вплив зміни оборотності активів

$$H = 2,29 \times 2,17 \times 0,068 = + 0,338$$

3) Вплив зміни рентабельності продажів

$$H = 2,29 \times 3,92 \times (-0,001) = - 0,009$$

Перевіримо розрахунки: $-0,438 + 0,338 - 0,009 = - 0,109$

Таким чином відхилення, практично, співпадають.

Отже, на зменшення норми прибутку на вкладений капітал позитивно вплинуло збільшення оборотності активів. Негативно вплинуло зменшення коефіцієнту відношення активів до суми власного капіталу і зниження рентабельності продаж.

3.2 Методика аудиту показників фінансових результатів

Аудит - це одна з підсистем економічного контролю фінансово - господарської діяльності організації. Основна мета аудиту у вітчизняній і зарубіжній практиці - це процес зменшення до прийняттого рівня інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів і внутрішніх користувачів інформації [2, С.11].

Правильне проведення контролю, включаючи аудит фінансових результатів, потребує дотримання ряду ключових принципів і етапів. Ось деякі з них:

1. Визначення мети і завдань аудиту: цей етап включає розуміння мети проведення аудиту, визначення обсягу і характеру ревізії, а також установлення конкретних цілей і завдань, які повинні бути досягнуті.

2. Обґрунтування принципів і вимог аудиту: необхідно чітко визначити принципи, які будуть керувати процесом аудиту, а також встановити вимоги до обсягу, методів і технік аудиту.

3. Використання законодавчої і нормативної бази: у ході проведення аудиту необхідно повністю дотримуватися законодавчих вимог і нормативно-правових актів, які регулюють діяльність підприємства та аудиторську практику.

4. Розробка організаційних аспектів і методики аудиту: цей етап включає планування аудиторської діяльності, визначення обсягу і структури аудиторського завдання, розробку методики та техніки аудиту, а також призначення відповідальних осіб і складання робочого графіка.

Врахування цих етапів допоможе забезпечити ефективність і об'єктивність контролю і аудиту фінансових результатів. Такий підхід дозволяє забезпечити надійність та достовірність отриманих результатів і дійти об'єктивних висновків щодо фінансового стану підприємства.

Правильне встановлення послідовності етапів в аудиторському процесі є ключовим для успішного проведення аудиту фінансових результатів. Організація аудиту базується на визначених принципах аудиту, а також на законодавчих, нормативних, методичних та інших матеріалах.

Основні прийоми аудиту фінансових результатів, які слід включати в контрольний процес, можуть включати наступне:

1. Спостереження: аудитор повинен оглянути загальний стан фінансової звітності, встановити основні питання та проблеми, які потребують уваги.

2. Перевірка: аудитор проводить детальну перевірку фінансових операцій, транзакцій, документів та записів для переконання у їх достовірності та правильності.

3. Збір і систематизація інформації: під час аудиту здійснюється збір та систематизація всієї необхідної інформації, яка стосується фінансових результатів підприємства.

4. Узагальнення інформації: аудитор аналізує та узагальнює зібрану інформацію для формування висновків та рекомендацій щодо фінансової звітності підприємства.

Планування аудиту фінансових результатів є ключовим етапом, який передуює самому процесу аудиту. Вивчення діяльності економічного суб'єкта включає ряд елементів предмета пізнання, які допомагають аудиторам отримати необхідну інформацію для ефективного планування і програмування аудиту. Ось деякі з них:

1. Ділова репутація організації: Аналіз репутації допомагає зрозуміти, як організація сприймається на ринку і серед клієнтів, що може вказувати на потенційні ризики або проблемні сфери діяльності.

2. Рівень кваліфікації обліково-фінансових працівників: Оцінка кваліфікації працівників допомагає визначити, наскільки надійно і точно ведеться облік та складається фінансова звітність.

3. Види діяльності організації: Розуміння видів діяльності дозволяє аудиторам визначити специфічні ризики та особливості, які можуть впливати на фінансові результати.

4. Установчі документи: Аналіз установчих документів допомагає зрозуміти правовий статус та особливості функціонування підприємства.

5. Показники фінансової звітності: Огляд фінансових показників дозволяє виявити можливі аномалії, незвичайні тенденції або потенційні проблеми.

6. Результати діяльності: Оцінка результатів попередньої діяльності допомагає визначити патерни та тенденції, що можуть вказувати на можливі проблеми.

7. Стан системи внутрішнього контролю: Оцінка системи внутрішнього контролю допомагає визначити, наскільки надійно забезпечується достовірність та правильність фінансової звітності.

Ці аспекти допомагають аудиторам зрозуміти специфіку підприємства та його фінансові результати, що є важливим для успішного планування аудиту.

«Аудит фінансових результатів різних організаційно - правових форм багатoproфільних організацій відповідно до законодавства та нормативними актами повинен проводитися групою (бригадою) аудиторів, до складу якої входять фахівці з різних галузей знань (юрист, економіст - професійний бухгалтер, аудитор). Діяльність аудиторів при цьому можна регулювати шляхом дотримання календарних графіків, робочих програм та іншої організаційно - розпорядчої документації» [1, С.220] .

При плануванні аудиту фінансових результатів, необхідно встановити рівень суттєвості по даному основному об'єкту контролю. При оцінці рівня суттєвості при аудиті фінансових результатів необхідно враховувати наступні фактори (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Фактори впливу на оцінку рівня суттєвості в процесі планування
аудиту фінансових результатів [1, С.222]**

Фактори	Змістовні аспекти
1	2
Абсолютна величина помилки	«Розмір абсолютної величини помилки є важливим для оцінки суттєвості при аудиті фінансових результатів, так як цю помилку передуює система помилок в обліку витрат, доходів і витрат, які підлягають виправленню» [1, С.222]
Відносна величина помилки	«Дана оцінка використовується як відношення ймовірної помилки до відповідної базової величини. Проблемою тут є вибір цієї базової величини, яка повинна стати точкою відліку похибки» [1, С.222]
Зміст рахунків фінансових результатів статей звітності і	«Можливі помилки за рахунками 7 і 9 класів повинні розглядатися як більш суттєві, ніж ймовірні помилки за рахунками 79 і 44. Незаконні операції за рахунками 7 і 9 класів є суттєвими не через свій абсолютний або відносний, а внаслідок своєї необґрунтованості і зрештою спотворюють результати на рахунках 79 і 44» [1, С.222].
Конкретні умови	«Необхідно приділяти велику увагу навіть незначним помилок в обліку формування та звітності фінансових результатів» [1, С.222]

Невизначеність фінансової діяльності	«У даному випадку необхідно використовувати більш суворі критерії суттєвості» [1, С.222]
Кумулятивний ефект	«Слід оцінювати загальний розмір вже відомих і передбачуваних помилок у фінансових результатах» [1, С.222]

Концепція суттєвості є ключовою у сфері аудиту фінансових результатів і використовується наступним чином:

1. Основа для планування аудиту фінансових результатів: Концепція суттєвості допомагає аудиторам визначити, які аспекти фінансової звітності є ключовими для аудиту і потребують особливої уваги. Це допомагає зосередитися на найважливіших аспектах і ефективно розпланувати аудиторську роботу.

2. Основа оцінки ефективності аудиту: Концепція суттєвості виступає як критерій для оцінки ефективності проведеного аудиту. Аудитори оцінюють, наскільки вони зуміли виявити та правильно оцінити суттєві аспекти фінансової звітності підприємства.

3. Основа для прийняття рішень: Концепція суттєвості допомагає аудиторам приймати рішення щодо змісту оформлення результатів аудиту та розробки стратегій розвитку фінансової діяльності організації. На основі суттєвих аспектів аудитори можуть надати рекомендації щодо поліпшення систем управління та контролю.

Отже, концепція суттєвості виступає як центральний принцип у сфері аудиту, який допомагає забезпечити об'єктивність, надійність та ефективність аудиторської діяльності.

Метою аудиту фінансових результатів є перевірка та підтвердження відповідності фінансової звітності підприємства застосовуваній методиці обліку операцій і нормативним документам, що діють в конкретній країні. В Україні ця методика обліку базується на відповідних стандартах бухгалтерського обліку, міжнародних стандартах фінансової звітності та національному законодавстві.

Основні завдання аудитора фінансових результатів включають:

1. Перевірка достовірності: Аудитор перевіряє, чи відображено всі фінансові операції та події правильно, достовірно та об'єктивно в фінансовій звітності.
2. Перевірка відповідності нормам: Аудитор перевіряє, чи використовувані методи обліку та звітності відповідають вимогам стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності.
3. Виявлення порушень: Аудитор виявляє будь-які порушення або неточності в фінансовій звітності та надає рекомендації щодо їх виправлення.
4. Надання висновків: На основі проведеного аудиту аудитор надає висновки про достовірність та об'єктивність фінансової звітності.

Виконуючи процедуру перевірки доходів і витрат, аудитор повинен відповісти на зазначені питання, щоб переконатися в правильності та відповідності бухгалтерського обліку нормативним актам і забезпечити надійність фінансової звітності підприємства.

1. Чи бухгалтерський облік продажів відповідає положенням нормативних актів? Аудитор повинен перевірити, чи відображені у бухгалтерському обліку всі продажі відповідно до вимог українських стандартів бухгалтерського обліку та інших нормативних актів, і чи враховані всі необхідні аспекти, такі як облік податків, знижки, повернення тощо.
2. Дані аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 7 класу відповідають даним головної книги і балансу?: Аудитор повинен перевірити, чи збігаються дані аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 7 класу з даними, які містяться у головній книзі і балансі, для підтвердження точності обліку.
3. Кореспонденція за рахунками 7 класу складена відповідно до положень нормативних актів? Аудитор має перевірити, чи правильно складена кореспонденція за рахунками 7 класу відповідно до вимог українських стандартів бухгалтерського обліку та інших нормативних актів.

Відповіді на ці питання допоможуть аудитору визначити, наскільки надійно та вірно виконується облік доходів і витрат підприємства, а також виявити будь-які можливі неточності або порушення.

«Аудитору необхідно перевірити:

1. правильність визначення підприємством передбачуваного прибутку і виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) для обчислення авансових платежів в бюджет ;
2. наявність наказу по обліковій політиці із зазначенням методу визначення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг);
3. правильність визначення і законність відображення фактичного прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) на рахунках бухгалтерського обліку;
4. правильність визначення прибутку від реалізації основних фондів та іншого майна організації ;
5. правильність відображення даних про бартерних угодах ;
6. правильність відображення прибутку, отриманого від покупця у вигляді фінансової допомоги, короткострокового кредиту ;
7. правильність відображення в обліку виручки від реалізації продукції підсобних, допоміжних і обслуговуючих виробництв;
8. правильність відображення в обліку виручки від реалізації продукції при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності;
9. правильність відображення в обліку збитків, отриманих від безоплатної передачі основних засобів та інших активів;
10. правильність відображення в обліку результатів від здачі майна в оренду» [40, С. 260].

Під час проведення аудиту фінансових результатів, аудитор повинен отримати достатній обсяг аудиторських доказів, щоб переконатися у правильності формування чистого прибутку або збитку підприємства. Ось деякі ключові аспекти, які аудитор повинен врахувати:

1. Перенесення кінцевих сальдо: Аудитор перевіряє, чи були

кінцеві сальдо по рахунку синтетичного обліку нерозподіленого прибутку або збитку попереднього звітного періоду відповідним чином перенесені на початок звітного періоду, що перевіряється.

2. Відповідність облікових даних: Аудитор перевіряє, чи відповідають показники бухгалтерської звітності на початок і кінець звітного періоду обліковим даним реєстрів синтетичного та аналітичного обліку нерозподіленого прибутку або збитку.

3. Правильність формування чистого прибутку (збитку): Аудитор перевіряє правильність формування чистого прибутку або збитку, включаючи правильність обліку доходів, витрат та інших елементів фінансових результатів.

Виявлення і аналіз помилок та порушень, зроблених під час аудиту, є важливою частиною процесу, оскільки вони можуть впливати на достовірність бухгалтерської (фінансової) звітності. Ось кілька кроків, які зазвичай включаються у цей процес:

1. Виявлення помилок і порушень: Аудитор повинен ідентифікувати будь-які помилки або порушення, які були виявлені під час аудиту. Це може включати помилки у обліку, неправильне застосування стандартів обліку, відсутність необхідних документів тощо.

2. Аналіз впливу помилок: Після виявлення помилок аудитор повинен оцінити їхній потенційний вплив на достовірність фінансової звітності. Деякі помилки можуть мати значний вплив, тоді як інші можуть бути менш суттєвими.

3. Фіксація результатів: Виявлені помилки і порушення, а також думка аудитора за результатами їх аналізу, зазвичай фіксуються в робочих документах аудиту. Це може включати звіти аудитора, протоколи засідань, записи про виявлені недоліки та рекомендації щодо їх виправлення.

4. Рекомендації з виправлення помилок: Аудитор може також надати рекомендації з виправлення помилок та запобігання їхнього повторення у майбутньому. Це може включати рекомендації щодо вдосконалення внутрішніх процедур, навчання персоналу чи внесення змін до системи обліку.

Висновки до розділу 3.

1. Метою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є об'єктивна оцінка та виявлення резервів подальшого підвищення ефективності управління ними. Основними завданнями аналізу доходів та фінансових результатів діяльності підприємства є: систематичний контроль за формуванням доходів та фінансових результатів діяльності; аналіз та оцінка рівня і динаміки показників прибутку (збитку); виявлення впливу об'єктивних і суб'єктивних факторів на доходи та фінансові результати діяльності; дослідження напрямів, структури та ефективності використання прибутку; визначення резервів зростання суми прибутку та рівня рентабельності, розроблення рекомендацій щодо їх використання.

2. Аудит фінансових результатів, потребує дотримання ряду ключових принципів і етапів. Ось деякі з них: визначення мети і завдань аудиту: цей етап включає розуміння мети проведення аудиту, визначення обсягу і характеру ревізії, а також установлення конкретних цілей і завдань, які повинні бути досягнуті; обґрунтування принципів і вимог аудиту: необхідно чітко визначити принципи, які будуть керувати процесом аудиту, а також встановити вимоги до обсягу, методів і технік аудиту; використання законодавчої і нормативної бази: у ході проведення аудиту необхідно повністю дотримуватися законодавчих вимог і нормативно-правових актів, які регулюють діяльність підприємства та аудиторську практику; розробка організаційних аспектів і методики аудиту: цей етап включає планування аудиторської діяльності, визначення обсягу і структури аудиторського завдання, розробку методики та техніки аудиту, а також призначення відповідальних осіб і складання робочого графіка.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки

1. Категорію «фінансові результати визначають такі характеристики:

А) Фінансовий результат, або прибуток, є одним із ключових показників, що відображає ефективність господарської діяльності підприємства. Це форма доходу, яка виникає внаслідок успішного вкладення капіталу у комерційну діяльність.

Б) Фінансовий результат, або прибуток, не є гарантованим доходом для суб'єкта господарювання. Він не є заздалегідь встановленим або сталим, але визначається результатами успішної діяльності підприємства протягом певного періоду.

В) Фінансовий результат або прибуток є вартісним показником, який виражений у грошовій формі. Ця грошова форма відображає реальну вартість прибутку, що накопичується підприємством протягом певного періоду.

Оцінка прибутку у грошовій формі пов'язана з практикою узагальненого вартісного обліку всіх основних показників, таких як вкладений капітал, отриманий дохід, понесені витрати та інші. Вона дозволяє проводити порівняльний аналіз фінансових результатів між різними періодами, підприємствами та галузями.

2. Облікова політика щодо формування та обліку фінансових результатів є ключовою для підприємства, оскільки вона визначає методи і процедури, за якими фінансові результати фіксуються та відображаються у фінансовій звітності. Враховуючи це, деякі важливі аспекти облікової політики стосовно фінансових результатів включають:

1. Доходи, витрати та фінансові результати: Ці показники визначаються відповідно до облікової політики, яка встановлює методи їхнього визначення та відображення.

2. Елементи облікової політики: Це сукупність методів і процедур, які визначають, якість та достовірність фінансової звітності. Вони включаються до облікової політики, яка безпосередньо впливає на фінансові результати.

3. Умовність визначення фінансового результату: Облікова політика може впливати на умовність визначення фінансового результату через вибір методів оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат.

4. Оптимальний метод оцінки: Вибір найбільш оптимального методу оцінки залежить від специфіки діяльності підприємства, його стратегії та тактики розвитку. Оптимальний метод повинен бути обраний з урахуванням всіх цих факторів.

Отже, облікова політика має вирішальне значення для формування та відображення фінансових результатів підприємства, і вибір правильного підходу до неї є важливим завданням для керівництва та бухгалтерів.

3. В розвитку теорії бухгалтерського обліку виділяються дві основні концепції прибутку: податкова та економічна.

1. Податкова концепція прибутку: Згідно з цією концепцією, бухгалтерський прибуток має бути ідентичним оподаткованому прибутку. Тобто прибуток, який визначається за бухгалтерськими принципами, використовується як основа для обчислення податків. Однак, ця концепція може включати деякі відмінності, які передбачені податковим законодавством.

2. Економічна концепція прибутку: За цією концепцією, бухгалтерський прибуток розглядається як окреме поняття від оподаткованого прибутку. Тут прибуток оцінюється з точки зору економічних факторів та результатів діяльності підприємства, а не лише з точки зору податкових вимог. Оподатковуваний прибуток може бути меншим або більшим за бухгалтерський прибуток в залежності від різниці між податковим та бухгалтерським обліком.

Обидві концепції мають свої переваги та недоліки, і їх вибір зазвичай залежить від правил і вимог, встановлених податковим законодавством країни, а також від стратегічних цілей та потреб підприємства.

4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (концептуальна основа) трактують прибуток як залишкову суму після вирахування витрат (що включає коригування збереження капіталу в разі необхідності) з доходу, а також як будь-яку величину, що перевищує суму, необхідну для збереження капіталу на початок

періоду. Під збитком у М(С)БО розуміють зменшення економічних вигод, що за своєю суттю не відрізняється від інших витрат.

За результатами проведеного дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств вважаємо за доцільне запропонувати такі заходи реформування податкової системи України:

- створити стимули для місцевих органів влади в зацікавленості розвитку малого бізнесу на їхніх територіях та встановити знижені ставки податку на прибуток підприємств для сектору малого бізнесу, адже це найбільш динамічний елемент приватного підприємництва, що відіграє значну роль у створенні інновацій, розширенні виробництва та зростанні зайнятості;

- запровадити податкові пільги, як у Канаді та Китаї, для компаній, що належать до пріоритетних галузей розвитку економіки України:

- встановити фіксований мінімальний корпоративний податок, як США, незалежно від результату діяльності та кількості пільг підприємств, що дасть змогу посилити фіскальну ефективність податку на прибуток;

- запровадити інвестиційний податковий кредит, що дасть змогу підприємствам вкладати кошти в нове виробництво, а це сприятиме появі нових робочих місць та економічному зростанню.

5. Метою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є об'єктивна оцінка та виявлення резервів подальшого підвищення ефективності управління ними. Основними завданнями аналізу доходів та фінансових результатів діяльності підприємства є: систематичний контроль за формуванням доходів та фінансових результатів діяльності; аналіз та оцінка рівня і динаміки показників прибутку (збитку); виявлення впливу об'єктивних і суб'єктивних факторів на доходи та фінансові результати діяльності; дослідження напрямів, структури та ефективності використання прибутку; визначення резервів зростання суми прибутку та рівня рентабельності, розроблення рекомендацій щодо їх використання.

Аналіз засвідчив, що чистий дохід за 2023 р збільшився на 3070,4 тис.грн., або на 123,2%. Однак разом з тим і збільшилась собівартість реалізованої продукції на 51,6 %.

У результаті впливу зовнішніх і внутрішніх факторів валовий прибуток звітнього періоду може відрізнятися від прибутку за базисний період або плановий. У зв'язку із цим, у ході аналізу важливо всебічно вивчити фактори, що впливають, і визначити ступінь впливу кожного з них. Аналіз засвідчив, що валовий прибуток зріс в 2023 р. на 205,8 тис.грн. або на 118,0%.

Інші операційні доходи за аанлізований період теж зросли на 38,3 тис грн. або на 51,6%. В цілому загальні доходи зросли на 3108,7 тис.грн. або на 121,2%

Аналіз показав, що у звітному році відбулося збільшення прибутку на +205,8 тис. грн або на 118,0 %.

Проведений факторний аналіз показав, що позитивний вплив на збільшення прибутку здійснило лише збільшення фізичного обсягу реалізації . Це довозило збільшити прибуток на 211,7тис.грн., негативний вплив на динаміку валового прибутку мала зміна структури й асортименту продукції – на 0,35 тис.грн, зміна витрат і собівартості продукції мала негативний вплив – (5,67 тис.грн.) В цілому сукупність цих чинників дала позитивний ефект у розмірі 211,7 тис.грн.

Рентабельність активів збільшилась на 1,6% і збільшилась рентабельність оборотних активів – на 40,6%, рентабельність інвестицій збільшилась на 6,5%, рентабельність власного капіталу збільшилась на 3,7, а рентабельність продажу зменшилась на 20%.

Факторний аналіз показав, що на зменшення норми прибутку на вкладений капітал позитивно вплинуло збільшення оборотності активів. Негативний вплив мало зменшення коефіцієнту відношення активів до суми власного капіталу і зниження рентабельності продаж.

6.Аудит фінансових результатів, потребує дотримання ряду ключових принципів і етапів. Ось деякі з них: визначення мети і завдань аудиту: цей етап включає розуміння мети проведення аудиту, визначення обсягу і характеру ревізії, а також установлення конкретних цілей і завдань, які повинні бути досягнуті;

обґрунтування принципів і вимог аудиту: необхідно чітко визначити принципи, які будуть керувати процесом аудиту, а також встановити вимоги до обсягу, методів і технік аудиту; використання законодавчої і нормативної бази: у ході проведення аудиту необхідно повністю дотримуватися законодавчих вимог і нормативно-правових актів, які регулюють діяльність підприємства та аудиторську практику; розробка організаційних аспектів і методики аудиту: цей етап включає планування аудиторської діяльності, визначення обсягу і структури аудиторського завдання, розробку методики та техніки аудиту, а також призначення відповідальних осіб і складання робочого графіка.

Аудитору необхідно перевірити: правильність визначення підприємством передбачуваного прибутку і виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) для обчислення авансових платежів в бюджет; наявність наказу по обліковій політиці із зазначенням методу визначення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг); правильність визначення і законність відображення фактичного прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) на рахунках бухгалтерського обліку; правильність визначення прибутку від реалізації основних фондів та іншого майна організації; правильність відображення даних про бартерних угодах; правильність відображення прибутку, отриманого від покупця у вигляді фінансової допомоги, короткострокового кредиту; правильність відображення в обліку виручки від реалізації продукції підсобних, допоміжних і обслуговуючих виробництв; правильність відображення в обліку виручки від реалізації продукції при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності; правильність відображення в обліку збитків, отриманих від безоплатної передачі основних засобів та інших активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: підручник (у двох частинах) / О.М.Брадул, В.А. Шепелюк, С.Б. Іліна, М.О.Юнацький, А.П.Хорошенюк та інші, 4-те вид. доп. і перероб. К. : Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
2. Аудит./ Л. М.Янчева, З. О.Макеєва, А. О.Баранова, І. В.Янчева, А. І.Кашперська та інші К. : «Знання», 2009. 335 с.
3. Багнюк І.С. Економічна суть та значення прибутку в сучасних умовах і його оподаткування. URL: <http://archive.nbu.gov.portal> С.45-55
4. Бланк И.А. Финансовый менеджмент. К.: Ника-Центр,1999. 528с.
5. Бутинця Ф.Ф. Економічний аналіз. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2007. 704 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку Ч1. Житомир, 1999. 928 с.
7. Бутинець Ф., Горецька Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах.Житомир: Рута,2003.544с.
8. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / Н.С.Акімова, О.О. Говоруха, Л.О.Кирильєва, Т. О. Євлаш.Х. : ХДУХТ, 2019. 182 с
9. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 520 с.
10. Воробйова Н. П., Музиченко Р. О. Аналіз фінансового стану підприємства: сутність і необхідність. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. Серія: Економіка та менеджмент. 2017. № 13. С.116–123.
11. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посібник. 3-тє вид. Львів. Магнолія. 2018. С. 744.
12. Воронко О.С., Штепа Н.П. Економічний аналіз : навч. посібник. Львів, «Новий Світ - 2000». 2012. С. 278.
13. Губарик О.М., Корінь А.М. Фінансовий облік в управлінні доходами і фінансовими результатами в діяльності підприємства URL: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/187.pdf>

14. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. 2-е вид., перероб. і доп. К.: «Центр учбової літератури», 2019. 424 с.
15. Денисенко М. П. Заходи покращення фінансового стану підприємства у сучасних умовах господарювання. *Економіка і держава*. 2019. № 12. С. 61–65. URL: <https://doi.org/10.32702/230>
16. Жидеєва Л. І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою) : навч. посіб. Університет державної фіскальної служби України. Ірпінь : УДФСУ, 2020. 178 с.
17. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та вітчизняними стандартами. URL: <http://www.pidruchniki.ws>
18. Задорожний З.В. Деякі особливості обліку та фінансової звітності будівельних організацій. *Баланс*. 2003. № 17 (455). С. 34-38.
19. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві. Тернопіль: Екон.думка, 2006. 236 с.
20. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996- XIV URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
21. Іонін Є. Є. Прибуток в системі показників реалізації концепції безперервної діяльності. *Моделювання регіональної економіки : зб. наук, праць*. № 3 Івано-Франківськ : Плай, 2008. С. 35-42.
22. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291 від 30.11.1999р. (zareєстровано в Міністерстві юстиції України за № 893/4186 від 21.12.1999р.), із наступними змінами і доповненнями. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
23. Кіндрацька Г.І. Аналіз господарської діяльності. Львівської політехніки. 2019. 320 с.
24. Климко Г.Н., Каніщенко Л.О, Пригода В.М., Чухно А.А. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: К.: Вища шк., 1999. 743 с.

25. Ковтуненко Ю. В. Методичні основи аналізу фінансового стану промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. № 8/2. С. 40–41. URL: <http://dspace.opu.ua/jspui/handle/123456789/2588>.
26. Марюта О. Адаптивне управління прибутком підприємства. *Фінанси України*. 2014. № 3. С. 83–89.
27. Мельник Л.Ю. Основи економічної теорії. Київ: Центр навчальної літератури, 2005. 528 с.
28. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Подання фінансової звітності» URL: [http://www.minfin.gov.ua/document/92418/MC50_1 .pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92418/MC50_1.pdf).
29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL <http://zakon1.rada.gov.ua>
30. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>
31. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник /за заг. ред. С. О.Кузнецова. Х. : ФОП Іванченко І. С., 2019 URL : http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/44799/1/Book_2019_Kuznetsova_Oblik_ZED.pdf
32. Олійник С.О. Облік фінансових результатів підприємства. *Науковий огляд*. 2017. №10.
33. Пасько Т. О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні URL: <http://www.dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/260/1/pasko3.pdf>.
34. Пархоменко В.М., Малюга Н.М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч.посіб. Київ: 2019. 120 с.
35. Плиса В.Й. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : Каравела, 2019. 560 с
36. Податковий кодекс України. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
37. Попович Д.В., Алимов О.С. Дослідження ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств та засоби її підвищення у сучасних умовах.

Приазовський економічний вісник. 2018. № 1. С. 31–35. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2018/1_06_uk/8.pdf.

38. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ:, «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

39. Прокопенко І.Ф., Гнанін В.І. Методика і методологія економічного аналізу: К.:ЦУЛ, 2008. 430 с.

40. Пшенична А.Ж. Аудит. К.:ЦУЛ, 2008. 320 с.

41. Рета М.В., Пляка Г.О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Вісник Національного технічного університету "ХПІ". Серія : Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2015. № 25. - С. 25-34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcpitp_2015_25_6

42. Романів Р.В. Апперцепція інформації в біхевіористичній теорії бухгалтерського обліку: критика сучасних підходів *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Тернопіль:ТНЕУ. 2018. №2. С.94-101.

43. Романів Р.В. Оцінка компонентів бізнесу: бухгалтерський підхід. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаївський національний університет ім.В.О.Сухомлинського. 2015. №7. С.876-879.

44. Скалюк Р.В. Сутність і значення фінансових результатів у системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/32374/1/2017_Mardus_Sutnist_finansovykh_rezultativ.pdf

45. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік 2-е вид., перероб.і доп. - Київ : «Знання», 2008. 507 с .

46. Таран О.В. Сучасні питання проблематики ризиків фінансової сфери діяльності підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз. Харків: Константа. 2004. 108 с.

47. Трусова Н. В. , Терещенко М. А. Фінансовий аналіз підприємства: методика та практика. Мелітополь та інші: Мелітоп. Міськ. друк., 2019. 272 с.

48. Уткіна Н.В. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємства: історичний аспект. Формування ринкових відносин в Україні. 2009. № 11. С.133-137.
49. Універсальний словник-енциклопедія URL: <http://slovopedia.org.ua/32/53394/30315.html>
50. Фінансовий облік: підручник; 2-ге вид. доп. та перероб./ Я.Д.Крупка, З.В.Задорожний, П.Н.Денчук [та ін.]. Тернопіль: ЗУНУ, 2023. 488 с.
51. Фінансовий аналіз у схемах і таблицях / уклад.: Мірошник О. Ю., Шубіна С.В., Пічугіна Т. С.: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2021. 326 с.
52. Фінансовий менеджмент : підручник. За заг. ред. Поддєрьогіна А. М. Київ : КНЕУ, 2017. 534 с.
53. Хомутенко.А., Бзова Ю. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2016_7_11.
54. Цал-Цалко Ю. С. Статистичне дослідження впливу факторів на фінансові результати діяльності підприємств. *Статистика України*. 2013. № 4. С. 75–81.
55. Чемчикаленко Р.А., Сукрушева Г.О., Ткаченко А.Ю. Теоретичні основи управління фінансовим станом підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 27. С. 350–354. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/27_2019_ukr/56.pdf.
56. Червінська О.С., Паранчук С.В. Досвід окремих країн світу в оподаткуванні прибутку підприємств URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7730/1/12.pdf>.
57. Шара Є. Ю. Принципи обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Наукові праці НДФІ*. Наук. зб. 2009. № 8. С. 45–50.
58. Ярема Я.Р. Бей І.М. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики. *Приазовський економічний вісник*. 2019. №2. С. 320-325.
59. Янок Д. А. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємств. *Економіка АПК*. 2013. № 11. С. 91–96.