

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЧОРТКІВСЬКИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ПІДПРИЄМНИЦТВА І БІЗНЕСУ**

Кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін

МИХАЛЬЧУК Антон Петрович

**ОБЛІК АНАЛІЗ І АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД
ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

спеціальність 071 – «Облік і оподаткування»

освітньо-професійна програма

кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент групи ОПДчм-21

Михальчук Антон Петрович

Науковий керівник:

К.е.н., доцент Дерманська Л.В.

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«__»_____ 2024р.

Завідувач кафедри

Чортків – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.	6
1.1. Поняття та сутність фінансових результатів у системі обліку, аналізу та аудиту.	6
1.2. Законодавче регулювання й тенденції розвитку операційної діяльності підприємства як джерела питомої ваги фінансових результатів.	10
Висновки до розділу 1.	16
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.	18
2.1. Облік фінансових результатів операційної діяльності підприємства: проблемні аспекти та шляхи їх усунення.	18
2.2. Оподаткування фінансового результату операційної діяльності в контексті облікового відображення.	23
2.3. Інформаційні передумови відображення фінансового результату операційної діяльності у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).	27
Висновки до розділу 2.	32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.	34
3.1. Аналіз формування фінансових результатів операційної діяльності та оцінка впливу факторів на їх динаміку.	34
3.2. Аудит фінансових результатів як інструмент контролю та впровадження покращень.	39
Висновки до розділу 3.	45
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51
ДОДАТКИ	56

ВСТУП

Актуальність теми дослідження «Облік, аналіз і аудит фінансових результатів від операційної діяльності підприємства» обумовлена значенням фінансових результатів у забезпеченні стабільного функціонування та розвитку підприємства в умовах ринкової економіки. У сучасних економічних умовах, коли українські підприємства змушені адаптуватися до швидкозмінних ринкових і законодавчих реалій, аналіз фінансових показників операційної діяльності стає одним із найважливіших інструментів стратегічного управління. Ефективне управління операційною діяльністю є ключовим чинником досягнення фінансової стабільності та довгострокового зростання.

Фінансові результати, які відображають прибутки та збитки підприємства, є ключовими показниками його ефективності. Вони слугують індикатором для оцінки доцільності управлінських рішень, конкурентоспроможності на ринку, а також здатності підприємства до інноваційного розвитку. Саме тому правильна організація обліку та аналізу фінансових результатів операційної діяльності є надзвичайно важливою для підприємств різних секторів економіки.

Важливим аспектом є те, що на сьогодні існує низка проблем, пов'язаних з обліком та аудиторськими перевітками фінансових результатів. Однією з таких проблем є неоднозначність визначення самого поняття «фінансовий результат» у вітчизняній нормативно-правовій базі. У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» згадується лише прибуток і збиток, що створює складнощі для однозначного трактування фінансового результату в широкому контексті. Це призводить до певних труднощів під час аналізу та оцінки фінансової стабільності підприємства.

Метою дослідження є вдосконалення методик обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів операційної діяльності підприємств, що дозволить підвищити якість управлінських рішень та фінансової звітності.

Основні завдання роботи полягають у наступному:

- дослідити сучасні методи обліку та аудиту фінансових результатів від операційної діяльності підприємств;
- вивчити нормативно-правової бази та тенденції розвитку облікових стандартів;
- дослідити існуючі підходи до аналізу факторів, що впливають на формування фінансових результатів;
- вивчити аудит фінансових результатів для покращення управлінської звітності.
- розробити рекомендації щодо удосконалення процесів обліку й аналізу фінансових результатів з урахуванням інноваційних підходів і міжнародного досвіду.

Об'єктом дослідження є фінансові показники, що характеризують результати операційної діяльності підприємства, включаючи облік доходів і витрат, аналіз їх впливу на сукупний фінансовий результат, а також перевірку відповідності цих показників чинним нормативним стандартам.

Предметом дослідження виступають методології та інструменти обліку, аналізу і аудиту, що застосовуються для оцінки фінансових результатів, їхнього впливу на процес прийняття управлінських рішень і підвищення привабливості підприємства для інвесторів.

Методологічна основа дослідження включає комплексний підхід до аналізу фінансових результатів, що охоплює порівняльний аналіз, економіко-статистичні методи та аудиторські процедури. У межах дослідження використовуються методи горизонтального й вертикального аналізу фінансової звітності, факторний аналіз, економіко-математичні моделі для оцінки ефективності використання ресурсів, а також аудиторські процедури для виявлення потенційних ризиків у фінансовій звітності та їх мінімізації

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчо-нормативні та інструктивні документи України, пов'язані з діяльністю підприємств, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, періодична наукова фахова література, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, офіційні статистичні

дані, а також дані поточного бухгалтерського обліку і звітності підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці та науковому обґрунтуванні теоретико-методологічних рекомендацій і пропозицій щодо удосконалення діючої системи обліку та економічного аналізу фінансових результатів операційної діяльності підприємств.

Практична значимість проведеного дослідження полягає в тому, що його результати можуть бути використані для оптимізації облікових процедур, пов'язаних з оцінкою фінансових результатів операційної діяльності підприємств. Це, у свою чергу, підвищить ефективність фінансового менеджменту, зменшить ризики і зміцнить фінансову стійкість підприємств. Додатково отримані результати можуть використовуватися при підготовці фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами, що є важливим кроком у процесі інтеграції українських підприємств до глобальної економічної системи.

На основі проведеного дослідження опубліковано тези доповіді на тему «Міжнародний досвід обліку фінансових результатів від підприємницької діяльності» у Збірнику тез доповідей XIV студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України», м. Чортків, 17 травня 2024 р. та тези «Історичні аспекти обліку фінансових результатів у контексті облікових парадигм» у Збірнику тез доповідей XV студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України», м. Чортків, 20 листопада 2024 р.

Структура кваліфікаційної роботи. Робота містить 3 розділи, висновки до розділів, загальні висновки, список використаних джерел з 40 пунктів, 3 рисунків та 6 таблиць, додатки.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Поняття та сутність фінансових результатів у системі обліку, аналізу та аудиту

Незалежно від виду діяльності чи форми власності, основною метою створення та функціонування будь-якого господарюючого суб'єкту є одержання позитивного фінансового результату, та пошук шляхів його збільшення. Прибуток, як ключова рушійна сила ринкової економіки, задовольняє інтереси як власників підприємства, так і найманих працівників. Розуміння природи фінансових результатів є важливою передумовою для підвищення ефективності підприємницької діяльності та ухвалення управлінських рішень щодо майбутнього розвитку компанії.

Фінансові результати відображають практично всі аспекти діяльності господарського суб'єкта: основні фонди, продуктивність праці, трудові ресурси, використання матеріальних і грошових ресурсів, собівартість реалізованої продукції, якість, кількість і ціну реалізованої продукції тощо [1].

Провівши аналіз нормативно-правової бази в Україні, зазначимо, що законодавство не враховує сутності терміну «фінансовий результат». Наприклад, у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку¹ «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкрито лише сутність понять «прибуток» і «збиток». Це призводить до неоднозначності у визначенні ролі, значення та сутності фінансових результатів.

Відповідно до НП(С)БО 1, дається визначення прибутку як суми, на яку виручка перевищує супутні витрати. Щодо збитку, то він визначається як сума, на яку витрати перевищують суму доходу [2].

Терміни «прибуток» та «фінансовий результат» не є ідентичними, адже фінансові результати мають ширше значення, на відміну від прибутку. Пояснюється це тим, що фінансові результати охоплюють всю діяльність

підприємства і характеризують кількісні та якісні показники ефективності його роботи. Але оскільки результати цієї діяльності можуть бути як позитивними, так і негативними, вони поділяються на прибутки та збитки.

У сучасній міжнародній обліковій практиці розрізняють три основні підходи до трактування змісту фінансових результатів підприємства:

1. Фінансовий результат розглядається як зміна величини чистих активів організації протягом звітного періоду. Чисті активи визначаються як, як вартість усіх активів організації за мінусом загальної суми зобов'язань і додаткових інвестицій власників.

2. Фінансовий результат визначається, між загальною сумою доходів і витрат на кінець звітного періоду.

3. Фінансовий результат трактується, як зміна власного капіталу компанії протягом звітного періоду [3].

Другий підхід є найбільш поширеним у міжнародній практиці. Відповідно до нього фінансові результати інтерпретуються в вигляді різниці між доходами і витратами компанії, з урахуванням коригувань змін у запасах і незавершеному виробництві за період звітності. Іншими словами, фінансовий результат підприємства є позитивним (прибуток), якщо його доходи перевищують витрати, понесені для отримання цих доходів, і негативним (збиток), якщо витрати перевищують доходи. Ця тенденція характерна і для українського бухгалтерського обліку.

Щодо розрахунку чистого прибутку, який являється головним показником фінансових результатів у більшості країни, світові дослідження пропонують три концепції:

1. Синтетична концепція, згідно якої відображення доходів і витрат фіксуються в момент здійснення господарських операцій, зі збереженням класифікації за видами діяльності для постійних порівнянь.

2. Семантична концепція, суть якої в аналізі за допомогою фінансів показників ефективності господарської діяльності компанії та дослідження можливості використання показників прибутку для його максимізації в певних

ринкових умовах.

3. Прагматична концепція, котра визнає, що показники прибутку є необхідним елементом в процесі прогнозування грошових потоків, рентабельності капіталу та оцінки інвестиційних ризиків.

У науковій літературі при описі результатів діяльності підприємств, термін фінансовий результат найчастіше використовують в якості «універсальної економічної категорії, яка дає змогу врахувати дві основні цілі підприємницької діяльності – максимізацію доходів і мінімізацію витрат» [4, с. 164]. Більшість дослідників дотримуються саме такого розуміння фінансових результатів діяльності підприємств. Однак у їхніх трактуваннях існують деякі відмінності. Тому фахівці в галузі підприємництва, економіки, бухгалтерського обліку та фінансів акцентують увагу на специфічних характеристиках і змісті цього поняття (табл. 1.1).

Порівняння визначень, наведених у таблиці 1.1, показує, що поняття «фінансовий результат» здебільшого розглядається як прибуток (або збиток) [1; 2; 6], різниця між доходами та витратами компанії [1; 3; 4; 5], результат (підсумок), визначений абсолютними та відносними показниками [4], приріст (втрата) капіталу або зміна ринкової вартості підприємства [6]. Тому під поняттям фінансових результатів слід розуміти узагальнену характеристику господарської діяльності, що відображає:

- рівень ефективності використання ресурсів - людських, матеріальних, технологічних, інформаційних, фінансових тощо;
- якість та ефективність бізнес-рішень, які ухвалюються керівництвом на всіх рівнях підприємства;
- рівень реалізації потенціалу економічного зростання підприємства.

Отже, як ми бачимо, категорія фінансових результатів являється доволі складною та багатогранною. Фінансовий результат у вигляді прибутку є ключовою метою діяльності компанії на ринку та одним із основних показників, які визначають ефективність підприємницької діяльності. Інформація про фінансові результати відбивається у фінансовій звітності

організації та являється публічною інформацією, що визначає ліквідність, платоспроможність і рівень фінансової стабільності підприємства, відіграє важливу роль у системі обліку, аналізу та аудиту, і являється головним джерелом надання інформації потенційним партнерам.

Таблиця 1.1

Підходи до визначення поняття «фінансовий результат»

Автор	Сутність поняття «фінансовий результат»
Іщенко Н.А	«Фінансові результати — це прибуток або збиток, що визначається різницею між загальним доходом і витратами компанії, і якщо результат позитивний, він являє собою додану вартість, яка є одним із джерел фінансування подальшого розвитку та наявної діяльності підприємства, головним критерієм оцінки його діяльності». [5, с. 390].
Лесюк А.С.	«Під фінансовими результатами варто розуміти збільшення прибутку (збитку) та збільшення рівня рентабельності (збитковості) організації від фінансово-господарської діяльності у звітному періоді». [6, с. 72].
Масюк Ю.В., Боюн В.Ю	«Фінансові результати господарської діяльності – результати діяльності господарської одиниці, які визначаються як різниця між доходами та витратами в рамках господарської діяльності і виражаються в абсолютних показниках прибутку або збитку.. Відображають ефективність управління компанією в усіх сферах її діяльності». [7, с. 95].
Нагорна І.В., Бондаренко В.О	«Фінансові результати підприємств оцінюються за допомогою абсолютних та відносних показників. До абсолютних показників відносять прибуток (збиток) отриманих від товарів (робіт, послуг), за рахунок інших продажів, балансовий (валовий) та чистий прибуток. До відносних показників належать різні співвідношення між доходами та витратами. [8].

Досягнення будь-яким підприємством позитивних фінансових результатів означає його визнання на ринку і тим самим надає нові можливості для здійснення господарської діяльності. Для інших учасників ринку, таких як вкладники та корпоративні інвестори, кінцевим фінансовим результатом є частина прибутку після оподаткування, розподілена на їхню користь. «Прибуток, що залишається після сплати податків і відсотків, виплачених кредиторам, і дивідендів власникам, становить кінцевий чистий фінансовий результат підприємства, спрямований на подальший промисловий і соціальний розвиток» [10.с.164]. Для ринку в цілому фінансові результати діяльності компанії відображаються через рівень рейтингу фондових бірж та структуру позабіржової торгівлі. Окремо варто зазначити, що в цьому випадку вартість господарської одиниці виступає узагальнюючим показником її ефективності [9, с. 122]. Адже відомо, що вартість підприємства має не короткостроковий, а

довгостроковий характер і формується як матеріальна цінність або фінансовий результат.

Такий підхід видається цілком обґрунтованим. Адже мова йде про зміну величини власного капіталу підприємства, а отже, і його ринкової вартості, яка формується в результаті досягнення підприємством позитивної або негативної динаміки абсолютних показників прибутку та рентабельності. Водночас, зміна величини власного капіталу підприємства не дорівнює величині його фінансового результату, який розраховується як різниця між його доходами та витратами. Зрештою, якщо розглядати фінансові результати компанії як зміни її ринкової вартості, безперечно, середньострокове зростання прибутку позитивно впливає на розмір, ринкову капіталізацію та гудвіл підприємства. У довгостроковій перспективі ринкова вартість компанії та вартість ділової репутації компанії матимуть відповідний вплив на обсяг доходів компанії та рівень прибутку.

Отже, як ми бачимо, категорія фінансових результатів являється доволі складною та багатогранною. Фінансовий результат у вигляді прибутку є ключовою метою діяльності компанії на ринку та одним із основних показників, які визначають ефективність діяльності підприємства. Інформація про фінансові результати відбивається у фінансовій звітності організації та являється публічною інформацією, що визначає ліквідність, платоспроможність і рівень фінансової стабільності підприємства, відіграє важливу роль у системі обліку, аналізу та аудиту, і є основним джерелом надання інформації потенційним партнерам.

1.2. Законодавче регулювання й тенденції розвитку операційної діяльності підприємства як джерела питомої ваги фінансових результатів

Ефективна діяльність підприємств вимагає чіткого правового регулювання, включаючи сферу бухгалтерського обліку та фінансового

контролю. А їх міжнародне визнання та державна підтримка є ключовими факторами для сталого розвитку бізнесу.

Розвиток підприємництва в Україні знаходиться на етапі, коли покращення регуляторної політики визнається як ключовий чинник для забезпечення його подальших перспектив. А тому ефективне законодавче регулювання підприємницької діяльності є важливою турботою держави, яка шляхом комплексних заходів регулювання, здатна сприяти вдосконаленню умов для розвитку бізнесу в суспільних та державних інтересах.

Для того, щоб реформувати бухгалтерський облік за міжнародними стандартами, ці питання необхідно спочатку вирішити на національному рівні. Інтернаціональний досвід показує, що розбіжні системи бухгалтерського обліку використовують відмінні підходи до рішення даної проблеми. Верхівкою правового забезпечення бухгалтерського обліку є закон — сукупність обов'язкових правових актів, що видаються органами державної влади в установленому порядку (рис. 1.1.).

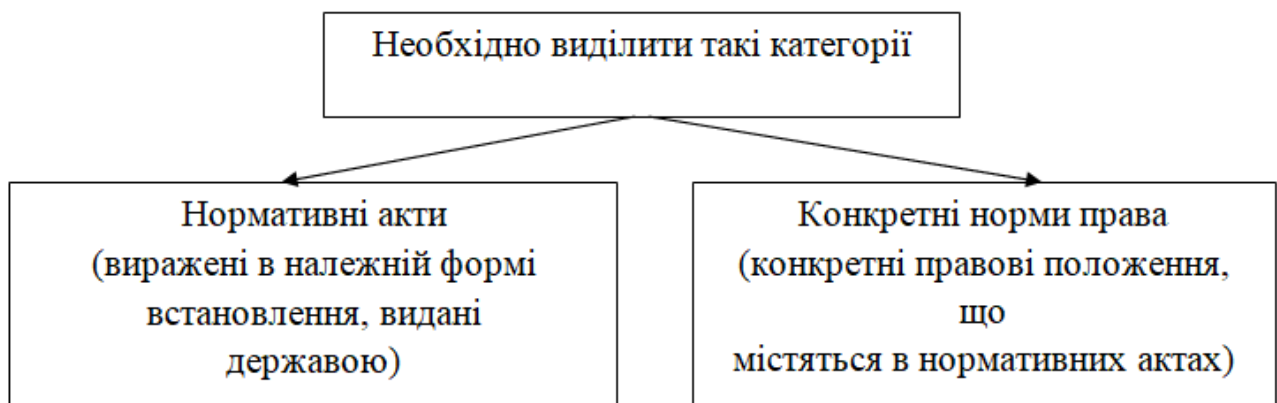


Рис.1.1. Поділ нормативно-правових категорій

В Україні, враховуючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО В Україні, з урахуванням Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), було розроблено та впроваджено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку — П(С)БО. З метою стандартизувати облік доходів і витрат операційної діяльності була створена єдина нормативна база, яка включає: – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

- Концептуальна основа складання та подання фінансової звітності;
- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- МСБО 23 «Витрати на позики»;
- МСБО 2 «Запаси»;
- МСБО 38 «Нематеріальні активи»;
- МСБО 16 «Основні засоби»;
- П(С)БО 15 «Дохід»;
- П(С)БО 16 «Витрати»;
- МСБО 18 «Дохід» та ін.

Ця нормативна база забезпечує послідовне та прозоре відображення доходів і витрат компанії, що дозволяє ефективно здійснювати управління, контроль, аналіз та прогнозування в майбутньому.

Нормативні дані щодо доходів та витрат основної діяльності підприємства отримуються з актів Кабінету Міністрів України, постанов Міністерства фінансів України, рішень Національного банку України, Державної служби статистики України та інших відповідних державних органів.

Зазначимо, що в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» присутні деякі невідповідності. Наприклад, цей закон не відповідає на запитання, що таке державне регулювання бухгалтерського обліку, які елементи включені до державної системи, як вони взаємопов'язані та підпорядковані. Наслідком цього є нерегламентований характер відповідальності обліку за розроблення та впровадження методологічного забезпечення і відсутність єдиного підходу до регулювання питань обліку в різних галузях.

На відміну від європейських країн, у яких компаніям надана більша автономія у веденні бухгалтерського обліку, в цих державах також виробляються закони та норми, яких необхідно дотримуватись, але самі суб'єкти господарювання для здійснення своєї діяльності мають більше повноважень, ніж в Україні. Господарський кодекс України регулює відносини

між суб'єктами господарювання в процесі їхньої підприємницької діяльності. Податковий Кодекс передбачає створення об'єктів оподаткування, визначення прибутку, податкової бази і поділ доходів та витрат.

Згідно з Концептуальною основою фінансової звітності, дохід розглядається як зростання економічного прибутку протягом звітного періоду в формі припливу активів чи збільшення їх корисності, як зменшення зобов'язань, які зумовлюють зростання власного капіталу, крім тих випадків, що пов'язані з внесками учасників.

На відміну від доходів, окремих міжнародних стандартів щодо витрат не існує. Згідно з МСБО, витратами називають зменшення економічного прибутку впродовж звітного періоду, що відбувається у вигляді відпливу чи скорочення активу, чи збільшення зобов'язання, які зумовлюють зменшення капіталу, який не пов'язаний з його розподілом між акціонерами.

Згідно з МСБО 18, доходом називають валовий приплив економічних впродовж періоду, що виникає в результаті звичайної господарської діяльності, коли капітал збільшується за рахунок таких надходжень, а не в результаті внесків акціонерів.

Відповідно до Концептуальної основи підготовки та подання фінансової звітності, витрати включають збитки та витрати, понесені під час діяльності підприємства.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) є важливим інструментом для підвищення прозорості фінансової інформації та формування оцінок активів і зобов'язань. Це дає можливість компаніям визначати та запобігти очікуваним ризикам, співставляти ефективність господарювання за попередні періоди, для оцінювання фінансового потенціалу компанії та прийняття адміністративних рішень [59].

Метою державного регулювання обліку доходів і витрат основної діяльності є створення єдиних правил для його організації. Переважно вітчизняні науковці виділяють п'ять рівнів регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. (табл 1.2) [11, с. 18].

Вітчизняна система обліку доходів і витрат від основної діяльності динамічно розвивається і складається з підсистем, що можна згрупувати в окремі рівні з розгалуженою ієрархічною структурою. Кожний рівень нормативно-правового регулювання містить комплекс положень, котрі на своїх етапах забезпечують злагоджене функціонування облікових процесів на національному рівні.

Таблиця 1.2

Рівні нормативно-правового регулювання в Україні

Рівень	Нормативне регулювання
Перший рівень	Закони України
Другий рівень	Постанови Кабінету Міністрів України
Третій рівень	Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО)
Четвертий рівень	Нормативні акти, такі як інструкції та вказівки
П'ятий рівень	Рішення, накази, розпорядження, а також облікова політика

Додатково існують рівні регулювання, що охоплюють міжнародну сферу, а саме: державний рівень (національний), міжнародний рівень (наднаціональний) і рівень підприємства.

Вважаємо доречним включити рівень підприємства, оскільки на мікрорівні також існує значне регулювання, особливо у сфері побудови бухгалтерського обліку.

Хоча національні стандарти щодо обліку розроблені та застосовуються в усіх країнах, їхній вплив обмежений державними кордонами, проте частина національних стандартів, зокрема GAAP, усе ще мають значний вплив на міжнародні стандарти з економічних причин.

Регіональні стандарти застосовуються до кількох країн в одному регіоні. Наприклад, Європейські керівні принципи розроблені на європейському рівні для держав-членів Європейської економічної спільноти, мають характер закону та обов'язкові для виконання. Це впливає на фінансовий облік в окремих країнах. Це досягається шляхом узгодження з країнами протягом принаймні 10 років кожного стандарту, і закріплення його як норми для законодавства країн. Таким чином були розроблені та введені Четверта Директива ЄС щодо річної

фінансової звітності організацій та Сьома Директива ЄС щодо консолідованої звітності.

Зважаючи на особливості діяльності конкретних компаній, необхідне регулювання окремих питань нормативними актами керівництва, що утворюють четвертий мікрорівень регулювання обліку [12, с. 309].

З моменту запровадження законодавчого регулювання обліку, головною його проблемою є складність тлумачення нормативних актів. Буває непросто визначити сенс та мету, із матеріалу, які містяться в нормативних документах.

Відповідно до МСБО, доходи та витрати є складовими елементами фінансової звітності, що зображена на рисунку 1.2.

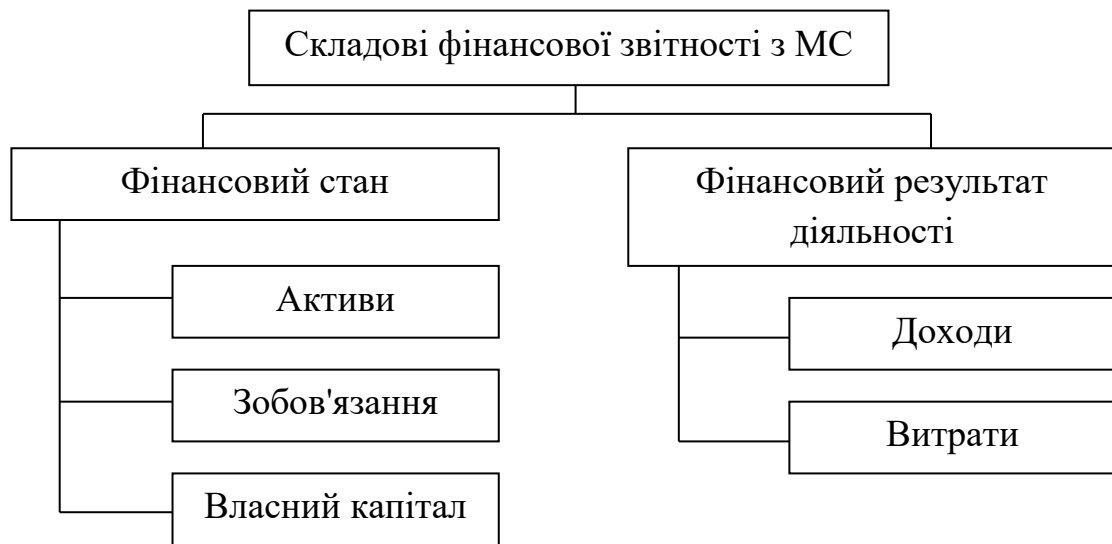


Рис. 1.2. Складові фінансової звітності за МС

Оцінка елементів фінансової звітності – це процедура визначення обсягу грошових потоків компанії, згідно з якими ці потоки реєструються та враховуються в інших формах звітності. Відомості щодо доходів та прибутків (збитків) за МС зачіпають всі форми звітності, однак найточніше відображаються в звіті про прибутки та збитки.

Застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності приносить надає багато переваг, зокрема:

- забезпечує порівняння звітів з іншими компаніями;
- гарантує достовірність інформації;

- заохочує іноземне інвестування, дозволяє отримати доступ до глобальних ринків збуту;
- забезпечує більшу довіру потенційних іноземних інвесторів;
- надає інформацію, необхідну, щоб приймати рішення.
- інформаційна прозорість завдяки дотриманню редакційних правил та наявності різноманітних пояснень до неї.

Важливими передумовами для вдосконалення чинних вітчизняних стандартів є уточнення певних понять і термінології, поєднання чинних національних стандартів обліку з українським податковим законодавством, а також створення єдиної системи для оцінки, обліку, визнання та подання корпоративних витрат. МС також використовується для складання річної фінансової звітності, що гарантує інформаційну прозорість через дотримання єдиних правил і пояснень.

Висновки до розділу 1.

Провівши аналіз нормативно-правової бази в Україні, зазначимо, що законодавство не враховує сутності терміну «фінансовий результат». Наприклад, у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку¹ «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкрито лише сутність понять «прибуток» і «збиток». Це призводить до неоднозначності у визначенні ролі, значення та сутності фінансових результатів.

Тому під поняттям фінансових результатів слід розуміти узагальнену характеристику господарської діяльності, що відображає:

- рівень ефективності використання ресурсів - людських, матеріальних, технологічних, інформаційних, фінансових тощо;
- якість та ефективність бізнес-рішень, які ухвалюються керівництвом на всіх рівнях підприємства;
- рівень реалізації потенціалу економічного зростання підприємства.

Зазначимо, що в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» присутні деякі невідповідності. Наприклад, цей закон не відповідає на запитання, що таке державне регулювання бухгалтерського обліку, які елементи включені до державної системи, як вони взаємопов'язані та підпорядковані. Наслідком цього є нерегламентований характер відповідальності обліку за розроблення та впровадження методологічного забезпечення і відсутність єдиного підходу до регулювання питань обліку в різних галузях.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Облік фінансових результатів операційної діяльності підприємства: проблемні аспекти та шляхи їх усунення

Мета обліку фінансового результату, доходів і витрат є користувачам потрібної та своєчасної інформації про економічні показники та результати діяльності підприємства у визначенні терміни.

Формування і розкриття інформації щодо доходу та витрат у бухгалтерській звітності встановлюється стандартами обліку. Таким чином, суб'єкти господарювання, які ведуть облік:

– відповідно до національних стандартів - використовують нормативно-правові акти НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати»;

– згідно з міжнародними стандартами – застосовують МСБО 18 «Дохід». У МСБО відсутні спеціальні стандарти для реєстрації та звітності про витрати. Тому підприємствам слід використовувати інші стандарти МСБО, які встановлюють критерії для визнання активів і зобов'язань для конкретних видів господарських операцій, щоб підсумувати інформацію про витрати.

Фінансові результати визначаються для кожного виду господарської діяльності компанії за визначеним періодичним режимом бухгалтерського обліку – місячним, кварталним, річним.

Щоб узагальнити інформацію про фінрезультати, використовується рахунок 79. Даний рахунок має наступні субрахунки:

1. Субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». На його кредиті, в порядку закриття рахунків, відображається виручка від основної (операційної) діяльності та інших видів діяльності, які не належать до інвестиційної або фінансової діяльності підприємства; на дебеті — поточні витрати на

виробництво та реалізацію продукції, послуг і робіт, відображені в грошовому виразі.

2. Субрахунок 792 «Результат фінансових операцій». На кредиті цього субрахунку висвітлюється списання з рахунків доходів від фінансових операцій в порядку їх закриття, в дебеті – вилучення фінансових розходів із рахунку 95 «Фінансові витрати» і 96 «Втрати від участі в капіталі».

3. Субрахунок 793 «Результат від іншої діяльності». Відповідно до закриття рахунків, на кредиті відображаються доходи, отримані від інвестиційної та іншої діяльності компанії, а на дебеті — витрати, списані з рахунку 97 «Інші витрати».

Отже, у процесі закриття доходи зараховуються на кредиті рахунку 79, а витрати – на дебеті.

Щоб узагальнити детальну інформацію про витрати, компанії можуть застосовувати рахунки 8 класу «Витрати за елементами». Щомісяця сальдо цих рахунків списується, кореспондуючи з рахунком 23 «Виробництво» та рахунками класу 9 «Витрати діяльності». Рахунок 79, однак, не має кореспонденції з рахунками класу 8.

Для зручності вищезазначена інформація представлена таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Порядок формування фінансового результату підприємства у бухобліку

Вид діяльності	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Операційна	70,71	791
	23, 91-94*	80-84*
	791	90-94
Фінансова	72, 73	792
	792	95, 96
Інвестиційна та інша	74	793
	793	97

*Для підприємств, які використовують рахунки класу 8.

При складанні фінансової звітності компанія порівнює дебетовий і кредитовий обороти за рахунком 79 «Фінансові результати». У разі, коли

дебетовий оборот за цим рахунком перевищує кредитовий, то в компанії виникає нерозподілений прибуток за поточний рік, що відображається проводкою Д-т 79, К-т 441. При перевищенні дебетовим оборотом кредитового, коли витрати більші за доходи, у підприємства виникає збиток, який відображається проводкою Д-т 442, К-т 79.

Побудова аналітичного обліку фінансових результатів повинна враховувати специфіку діяльності підприємства. Це включає вид основної та іншої діяльності, а також структуру фінансової звітності. При формуванні прибутків та збитків за період звітування, необхідно аналізувати зміст кожної статті звіту.

Однак в обліку фінансового результату є чимало суперечливих питань. Переважно вони стосуються доходів і витрат, що складають фінансовий результат компанії.

Встановлення фінансових результатів не може повною мірою пояснити різні ситуації, пов'язані з його обліком під час економічної діяльності підприємства. Наявна суттєва неузгодженість між видом діяльності, витратами, доходами та утворенням фінансового результату, тобто питання щодо розбіжностей у бухгалтерських субрахунках і класифікації типів діяльності, відповідно до яких формуються фінансові результати, залишається актуальним і сьогодні.

На нашу думку, існує проблема, пов'язана з недостатньою регламентацією розподілу податку на прибуток у фінансових результатах. У навчальних документах з обліку відсутні чітко визначенні субрахунки рахунку «Фінансові результати», для розподілу цього податку. Послідовність обліку на рахунку 79, що акумулює інформацію про фінансові результати, згідно з чинним законодавством, не дозволяє оперативної, повної й об'єктивної відображати результати господарської діяльності [13, с. 245].

Недоліком складання фінансових результатів у чинному Плані рахунків являється те, що на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» і 792 «Результат фінансових операцій», поєднуються два види господарської

діяльності: на субрахунку 791- основна та інша операційна діяльність, а на субрахунку 792 - інвестиційна та фінансова діяльність. Отже, робочий План рахунків може бути доповнений:

– впровадженням двох рахунків третього порядку до субрахунку 791: 7911 «Результат від операційної діяльності» та 7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;

– впровадженням двох рахунків третього порядку до субрахунку 792: 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності».

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», в пункті «Інші доходи» висвітлюються доходи від фінансових інвестицій, неопераційні курсові різниці та інші доходи, які утворюються, проте не мають зв'язку з основною діяльністю. Тобто доходи та затрати від інвестиційної діяльності частково відображаються на субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» [14].

Щоб суб'єкти господарювання могли чітко визначити обсяг і ефективність інвестицій, інвестиційну діяльність можна розділити на основну інвестиційну діяльність і іншу інвестиційну діяльність, деталізуючи цю інформацію на субрахунках третього порядку 793 рахунку.

Ще одна проблема під час формування показників полягає в тому, що багато компаній не створюють резерви за сумнівними боргами щодо дебіторської заборгованості, тобто дебіторська заборгованість відображається на Балансі за первісною вартістю. Це призводить до переоцінки Балансової валюти. Таким чином визначення рівня резерву за сумнівним боргами є необхідною умовою для управління будь-якою компанією з дебіторською заборгованістю. Даний резерв використовується як джерело часткового погашення боргів, які боржник однозначно не може погасити або термін дії яких закінчився.

Механізм обчислення рівня резерву встановлено статтями 8 та 9 П(С)БО 10. Відповідно, сума резерву безнадійної заборгованості визначається за одним із двох методів:

- метод, заснований на абсолютній сумі сумнівної заборгованості;
- метод використання коефіцієнта сумнівності.

Резерв безнадійної заборгованості представлений у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, компанія може свідомо впливати на розмір прибутку у звітному періоді та загальний фінансовий стан діяльності підприємства у звітному періоді [15, с. 367].

Відтак, в умовах ринкових відносин, фінансові результати підприємства характеризуються показниками прибутків і збитків, важливість яких підтверджує необхідність забезпечення єдиних принципів, методології обліку доходів і витрат компанії.

Для вдосконалення ефективності бухгалтерського обліку фінансового результату доцільно:

- на законодавчому рівні зафіксувати сутність та зміст поняття «фінансові результати», встановити перелік показників, що характеризують фінансові результати компанії;
- збільшити перелік ознак для класифікації, що дасть змогу з часом розробити систему та механізми керування окремими компонентами фінансових результатів, спрямованих на адміністрування рівнем фінансового результату в довгостроковій та короткостроковій перспективі. При цьому запровадити єдину класифікаційну ознаку та розмежування їх згідно видам діяльності за допомогою рахунків 3 порядку;
- розробити спеціальні реєстри аналітичної інформації про фінансові результати, щоб узагальнити інформацію обліку, яка задовольняє інформаційні потреби різних користувачів;
- запровадити практику створення резервів за сумнівними боргами, як обов'язкову умову для точного розрахунку фінансових результатів.

Отже, з вищесказаного можна підсумувати, що труднощі обліку фінансових результатів на даний час не вирішені повною мірою та потребують удосконалення.

2.2. Оподаткування фінансового результату операційної діяльності в контексті облікового відображення

Фінансові результати є основним показником для визначення податку на прибуток, який сплачується на загальній системі оподаткування. Розрахунок цього податку ґрунтується на основних принципах оподаткування фінансового результату компанії. Фінансовий результат обчислюється у вигляді різниці між витратами та доходами, що може бути позитивною (прибуток) або негативною (збиток). Основними джерелами інформації для розрахунку та подання звітності є звіти про фінансові результати (НП(С)БО) та звіти про прибутки та збитки (МСФЗ).

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є основою для визначення фінансових результатів до оподаткування. Чинна форма цього звіту для великих компаній затверджена НП(С)БО 1. Для цілей оподаткування інтерес становить лише розділ I «Фінансові результати» форми № 2, оскільки саме звідти беруться дані для визначення податку на прибуток.

Виділяють два типи платників податків на прибуток:

1. Платники, які розраховують податок на прибуток не застосовуючи коригувань за фінансовими результатами. В цьому випадку всі доходи та витрати враховуються без змін, відповідно до даних бухгалтерського обліку.

2. Платники, які враховують податкові різниці. Ці різниці можуть збільшувати або зменшувати фінансові результати. Податок визначається на підставі скоригованих фінансових результатів, які можуть відрізнятися від початкових. При застосуванні податкових різниць, деякі доходи та витрати можуть не враховуватися.

Межа між цими двома типами платників податків становить 40 мільйонів гривень, визначених згідно з Податковим кодексом України (пункти 134.1.1 і 137.5). Неофіційно цих платників податків називають «малодоходними» і «великодоходними». Перші не мають податкових різниць, ведуть більш простий бухгалтерський облік і подають звітність щорічно, а не щоквартально, як великодоходні. В розділі III Податкового кодексу України та четвертому підрозділі перехідних положень, містяться всі основні правила, за якими обчислюється податок на прибуток. Детальнішу інформацію про загальні правила розрахунку цього податку наведено в таблиці нижче.

Таблиця 2.2

Податкові різниці та розрахунок податку на прибуток

Порівняльні критерії	Платники податку на прибуток, які:	
	Не визначають податкові різниці («малодоходники»)	Визначають податкові різниці («великодоходники»)
Об'єкт оподаткування	Фінансовий результат до оподаткування, визначений за даними фінансової звітності	Фінансовий результат до оподаткування з фінансової звітності ± податкові різниці
Допустимий обсяг доходу	≤ 40 млн грн (без урахування непрямих податків)	> 40 млн грн (без урахування непрямих податків), або за бажанням – з меншим доходом
Звітний період	Календарний рік	Календарний квартал

Фінансові результати, сформовані протягом звітного періоду, відображаються на активно-пасивному рахунку 79 «Фінансові результати». В дебеті рахунку 79 відображаються суми за порядком закриття рахунків обліку витрат, у кредиті - за порядком закриття доходів. Отже, дані за рахунком 79 відповідатимуть даним розділу I форми № 2. Або, навпаки, розділ I форми № 2 будується за даними рахунку 79, а підсумковий прибуток (збиток) за рядком 2290 (2295) форми № 2 відповідає результатам діяльності компаніях за звітний період, тобто сумам на коррахунках 79 та 44 при формуванні прибутку та збитку. Такий запис називається реформацією балансу, за якого результати

звітнього періоду перетворюються на статті балансу, збільшуючи або зменшуючи власний капітал компанії.

У таблиці 2.3 подано статті Звіту, які безпосередньо впливають на показник фінансових результатів до оподаткування.

Таблиця 2.3

Формування статей Звіту про фінансові результати

Статті форми №2	Код рядка форми №2	З кредиту рахунків у дебет рахунку 79	У дебет рахунків з кредиту рахунку 79
Чистий дохід від реалізованого продукту (товару, роботи, послуги)	2000		70
Собівартість реалізованого продукту (товару, роботи, послуги)	2050	90	
Інші операційні доходи	2120		71
Адміністративні витрати	2130	92	
Витрати на збут	2150	93	
Інші операційні витрати	2180	94	
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		72
Інші фінансові доходи	2220		73
Інші доходи	2240		74
Фінансові витрати	2250	95	
Втрати від участі в капіталі	2255	96	
Інші витрати	2270	97	
Всього			
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		441
збиток	2295	442	

Звіт про фінансову звітність не містить достатньо інформації, щоб перетворити «бухгалтерський» прибуток у «податковий». Слід приділити особливу увагу розумінню того, з чого складається кожен рядок Звіту, та документуванню всіх операцій, які впливають на неоподатковані фінансові результати..

Крім того, платники ПнП, які зобов'язані коригувати свої фінансові результати до оподаткування, повинні чітко відокремити витрати пов'язані з виробництвом продукції від витрат за звітний період.

Витрати на виготовлення продукції або доведення товарів до необхідного стану втілюються в готовій продукції, збільшують її вартість, і згодом обліковуються на балансі до моменту їх реалізації. Накопичення цих витрат відбувається на 23 та 91 рахунках і переносяться звідти на рахунки 26, 27, 28. На практиці на цьому етапі частина одних активів компанії (ресурси) перетворюється на інші активи (готова продукція), жодних витрат не відбувається, а фінансові результати залишаються незмінними. Лише коли ці запаси продаються, використовуються у господарській діяльності або списуються з балансу, їхня вартість стає для компанії витратою, що відображається на рахунках 90, 92, 93, 94 чи 97. Тільки тоді вартість цих ТМЦ впливає на фінансові результати компанії і відображається у формі №2 за рядком 2050.

Витрати, визнані на рахунках 90, 92, 93, 94 чи 97, впливають на фінансові результати до оподаткування в тому звітному періоді, коли їх було понесено.

Нарахована амортизація включається як до витрат на продукцію продукту, так і до витрат періоду. Оскільки деякі платники податку на прибуток повинні коригувати додавати або віднімати податкові різниці, що виникають через амортизацію основних засобів (згідно зі статтею 138 Податкового кодексу), необхідно чітко визначити суму амортизації, що зменшила неоподаткований фінансовий результат у актуальному звітному періоді.

Кожне підприємство самостійно вибирає спосіб організації обліку амортизації, для легшого визначення суми цих витрат. Ми вважаємо, що для того щоб відокремити амортизацію від запасів, необхідно відображати на рахунках 26,27,28 для аналізу не тільки самі запаси, а й витрати, понесені на їх виробництво і підготовку до продажу. За бажанням витрати на продукти,

товари та інші запаси можна обліковувати паралельно для бухгалтерських і податкових цілей.

Таким чином, обчислений відповідно до вимог бухгалтерського обліку фінансовий результат до оподаткування зменшується, зокрема, на такі витрати:

- добові (у будь-якому розмірі якщо це встановлено розпорядчим документом чи колективним договором);
- витрати на задоволення особистих потреб фізичних осіб, таких як питна вода та харчування для працівників, транспортні витрати працівників на роботу тощо;
- витрати на забезпечення робітників спецодягом;
- витрати на утримання і експлуатацію об'єктів невиробничого призначення тощо.

Для суб'єктів малого бізнесу діють інші форми – це форми №2-м та №2-мс, затверджені П(С)БО 25.

Хоча основні підходи до обчислення фінансових результатів до оподаткування однакові для всіх підприємств, малий та середній бізнес має менше специфічних положень щодо його визначення.

2.3. Інформаційні передумови відображення фінансового результату операційної діяльності в Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

У бухгалтерському обліку важливим аспектом є правильна організація структури та порядку формування фінансових результатів. Раціональність ведення обліку фінансового результату обумовлює суму, сплачену до бюджету та розрахунків з акціонерами. Достовірна звітність про фінансові результати гарантує об'єктивну основу для аналізу фінансового становища та прибутковості компанії.

Зважаючи на це, дуже важливо, щоб вся господарська діяльність була точно відображена в бухгалтерському обліку та звітності, а всі доходи і витрати визначалися за видами діяльності та брали до уваги специфіку галузі підприємства.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» міститься послідовність за якою визначається фінансовий результат для середніх та великих підприємств, а в П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» - для малих.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) складається з такої структури:

- титульна – висвітлює інформацію щодо підприємства та період, за який було підготовлено звіт;
- предметна – формується з чотирьох пов'язаних між собою розділів.
- заключна – зазначаються підписи та ППБ осіб, відповідальних за надану інформацію.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», [16] поточна форма фінансової звітності формується з наступних розділів:

1. «Фінансові результати».
2. «Сукупний дохід».
3. «Елементи операційних витрат».
4. «Розрахунок показників прибутковості акцій».

Перший розділ Звіту призначено для висвітлення інформації про операційну, інвестиційну та фінансову діяльність, а також про чистий прибуток (збиток), що є фінансовим результатом діяльності.

Процедуру визначення чистого фінансового результату можна поділити на чотири етапи. Схема визначення чистих фінансових результатів (прибутків, збитків) наведена в додатку А.

На першому етапі розраховується валовий прибуток (або збиток), як різниця між чистим доходом від реалізації продукції та її собівартістю, з урахуванням сум, зазначених у додаткових статтях Звіту про сукупний дохід.

На другому етапі обчислюються фінансові результати операційної діяльності, як алгебраїчна сума інших операційних витрат (доходів), валового прибутку (збитку), витрат на збут і адміністративних витрат, з урахуванням сум, зазначених у додаткових статтях.

Третій етап передбачає підрахунок загального фінансового результату від звичайної діяльності у вигляді алгебраїчної суми прибутку (збитку) від операційної діяльності та доходами (витратами) від фінансових та інвестиційних операцій. Враховуючи суми, що зазначені в додаткових статтях фінансової звітності.

Четвертий етап полягає в визначенні чистого фінансового результату як алгебраїчна сума валового доходу та всіх відрахувань та податків.

Для підвищення рівня інформативності у фінансовій звітності, вважаємо за необхідне включити статті, які окремо відображають фінансові результати (прибуток і збиток) у перший розділ звіту. Це зробить легшим роботу бухгалтерів і аналітиків, а розкрита в ньому інформація стане доступнішою і зрозумілішою для користувачів.

Другий розділ Звіту «Сукупний дохід» призначений для інформування про доходи та витрати, що виникають внаслідок переоцінки основних засобів, монетарних статей балансу підприємства, його фінансових інструментів.

На рисунку 2.1 показано хід визнання доходів і витрат, а також висвітлення у фінансовій звітності.

В.О. Ганусич [17] зазначає, що в концепції збереження капіталу, представленій у Концептуальних основах фінансової звітності [18], деякі операції (наприклад, переоцінка активів і зобов'язань), які відповідають визначенню витрат і доходів, до звіту при прибутку та збитку не включаються. Натомість ці статті зараховуються до складу власного капіталу як коригування збереження або як резерви переоцінки капіталу. Таким чином, виникає концепція загального сукупного доходу. В МСБО 1 «Подання фінансової звітності» це детально розкривається [19].

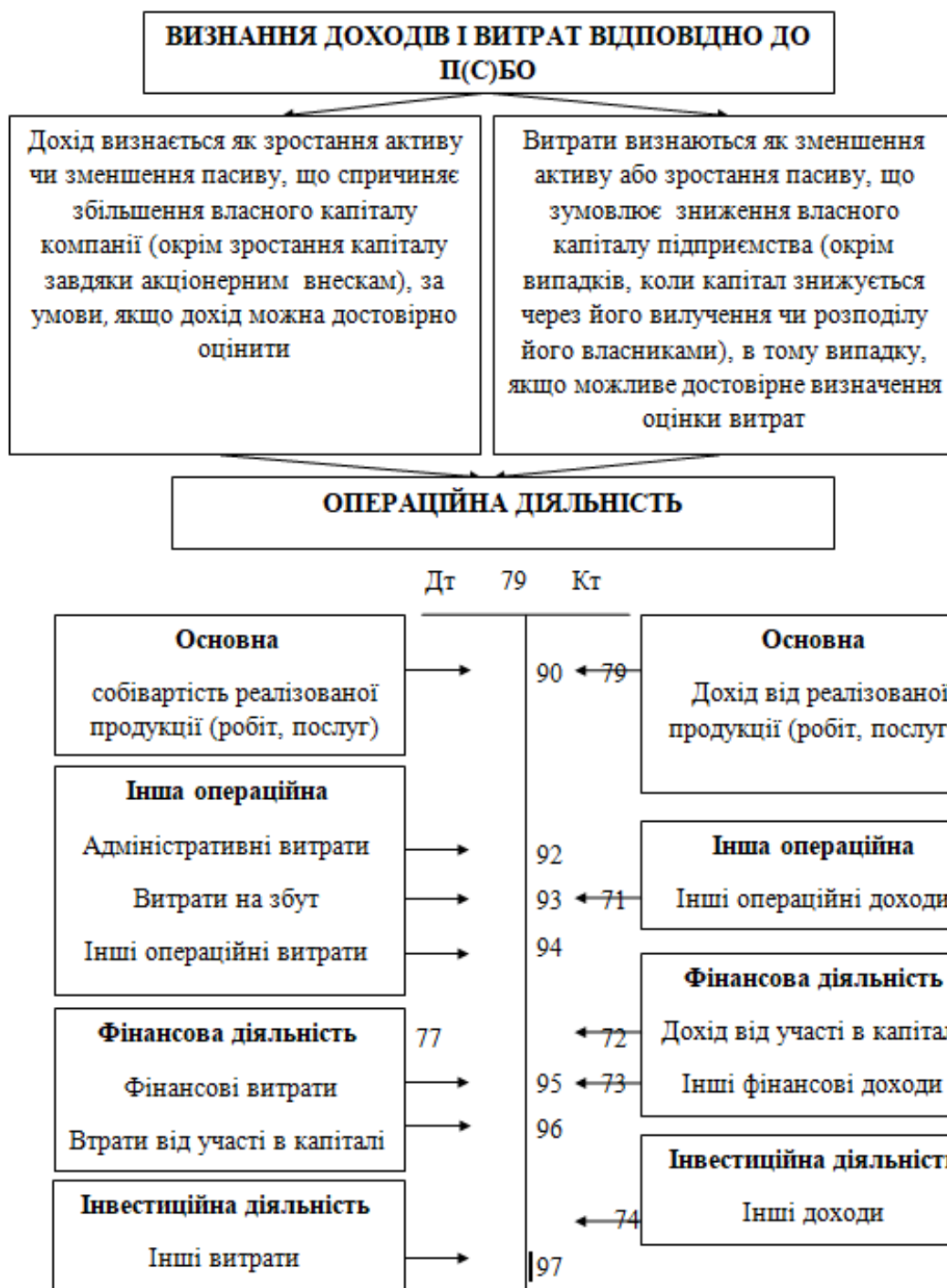


Рис. 2.1. Послідовність визнання доходів і витрат, а також їх відображення у Звіті про сукупний дохід

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» термін «сукупний дохід» означає зміни у власному капіталі протягом звітного періоду (за винятком змін у капіталі внаслідок операцій із власниками). Згідно з цим визначенням, не всі процеси, пов'язані зі зміною елементів власного капіталу, формують сукупний дохід.

Третій розділ повинен включати відповідні елементи операційних витрат (виробничо-збутових, адміністративних та інших операційних витрат), які були здійсненні суб'єктом господарювання протягом звітного періоду, за винятком собівартості продукції, виробленої та спожитої самим підприємством.

Для більш детального аналізу якості отриманих прибутків, вважаємо за доцільне представляти елементи операційних витрат у прив'язці до класифікації витрат за функціями.

В четвертому розділі Звіту про сукупний дохід, що відноситься лише до акціонерних товариств, звичайні акції яких публічно продаються на фондовій біржі, та до тих, які знаходяться в процесі їх випуску, розраховується прибутковість акцій. Прибуток на акцію застосовується для оцінювання минулих результатів операційної діяльності компанії, висновків щодо її потенціалу та прийняття інвестиційних рішень. Інвесторів цікавить, наскільки ефективно компанія використовує ресурси, надані власниками звичайних акцій.

Тому дуже важливо, щоб усі компанії використовували однакову методологію розрахунку цього показника та послідовно дотримувалися її під час подання фінансової звітності за кілька звітних періодів. Відповідно до НП(С)БО 1 [16], фінансові аналітики та інвестори зазвичай використовують два показники прибутку на акцію.

– чистий прибуток на звичайну акцію, що обчислюється через ділення чистого прибутку (збитку) за термін, протягом якого акціонер володіє акціями, на середню кількість простих акцій в обороті впродовж цього періоду;

– скоригований чистий прибуток на звичайну акцію, розрахунок якої враховує показники фінансових інструментів, таких як потенційні звичайні акції.

На підставі показників фінансового Звіту (Звіту про сукупний прибуток) оцінюється ділова активність та її прибутковість компанії, або ступінь ризику недосягнення очікуваних результатів господарської діяльності.

Ми вважаємо, що показники прибутку, які впливають на оцінку фінансового становища компанії, повинні давати змогу кожному, хто

пов'язаний з компанією через економічні відносини, одержати відповіді на запитання, якою мірою їй можна довіряти як фінансовому партнеру, щоб визначити, чи економічно вигідно вступати з підприємством у такі відносини. Кожен партнер компанії (акціонери, банки, податкові органи тощо) має свої критерії економічної доцільності, виходячи з власних інтересів.

Таким чином, у Звіті про фінансові результати знаходиться виклад інформації про діяльність суб'єкта господарювання за період часу, зокрема про прибутковість, необхідний, щоб оцінити можливі зміни у складі економічних ресурсів і прогнозувати здатність компанії утворювати грошові потоки за рахунок наявної бази ресурсів. Крім того, компанії можуть використовувати цей звіт для оцінки ефективності використання додаткових ресурсів. Тому перед вченими та розробниками стандартів бухгалтерського обліку стоїть завдання створити модель звітності, котра найкраще відповідала б цим цілям. З однієї сторони, звітність повинна бути легкою для розуміння, а з іншого - вона повинна надавати чітку, доречну, надійну та порівнянну інформацію і розкривати результати від всіх операцій.

Висновки до розділу 2.

На нашу думку, існує проблема, пов'язана з недостатньою регламентацією розподілу податку на прибуток у фінансових результатах. У навчальних документах з обліку відсутні чітко визначенні субрахунки рахунку «Фінансові результати», для розподілу цього податку.

Недоліком складання фінансових результатів у чинному Плані рахунків являється те, що на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» і 792 «Результат фінансових операцій», поєднуються два види господарської діяльності: на субрахунку 791- основна та інша операційна діяльність, а на субрахунку 792 - інвестиційна та фінансова діяльність. Отже, робочий План рахунків може бути доповнений:

– впровадженням двох рахунків третього порядку до субрахунку 791: 7911 «Результат від операційної діяльності» та 7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;

– впровадженням двох рахунків третього порядку до субрахунку 792: 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності».

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз формування фінансових результатів операційної діяльності та оцінка впливу факторів на їх динаміку

На сьогоднішній день більшість підприємств нашої країни стикаються з суттєвими фінансовими труднощами, що виражається в зростанні кредиторської та дебіторської заборгованості, затримці виплати заробітної плати тощо. У зв'язку з цим впровадження ефективних методів аналізу і моніторингу фінансового стану підприємств, що ґрунтуються на міжнародних стандартах обліку, здатне допомогти як державі, так і бізнесу у покращенні фінансових результатів діяльності.

Бухгалтерська звітність підприємства являється основним джерелом відомостей про його фінансовий стан. У ринковій економіці звітність підприємства базується на узагальнених даних обліку фінансів та слугує ключовим інформаційним ресурсом, який пов'язує його з діловими партнерами та суспільством. Для аналізу фінансових результатів використовуються такі джерела, як накладні на відвантаження продукції, аналітичний облік результатів, фінансова звітність, а також статистичні дані та внутрішня управлінська звітність.

Суб'єктами аналізу виступають як безпосередньо зацікавлені користувачі інформації (власники підприємства, кредитори, постачальники, покупці, податкові органи, керівництво та працівники), так і посередники, які захищають інтереси першої групи користувачів (аудиторські фірми, консультанти, юристи тощо). Власники, наприклад, зацікавлені в оцінці збільшення або зменшення капіталу та тим, з якою ефективністю використовуються ресурси, а кредитори – в умовах повернення кредиту. Керівництво підприємства має можливість детально аналізувати звітність, використовуючи дані внутрішнього обліку для покращення управління.

Завдання аналізу фінансових результатів полягає в:

- оцінці можливостей отримання прибутку відповідно до ресурсного потенціалу та ринкової кон'юнктури;
- контролі за формуванням і динамікою прибутку;
- оцінці впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на фінансові результати;
- виявленні резервів для збільшення прибутковості;
- оцінці ефективності управління прибутком та рентабельністю;
- розробці рекомендацій щодо покращення управління фінансовими результатами [29, с.45].

Залежно від мети аналізу вибір фінансових коефіцієнтів може варіюватися. Наприклад, податкові органи насамперед зацікавлені у показниках рентабельності, банки — у коефіцієнтах платоспроможності, а партнери — в оцінках, які відображають платоспроможність і ефективність використання ресурсів. Акціонери будуть більше зацікавлені в інвестиційній привабливості підприємства.

Слід зауважити що під час динамічного розвитку підприємства одночасне покращення всіх фінансових коефіцієнтів є малоймовірним.

Фінансові коефіцієнти для аналізу повинні обиратися зважаючи на ціль конкретного аналізу. Однак обов'язковим є проведення оцінки підприємства з погляду рентабельності, ліквідності та того, наскільки ефективно використовуються ресурси. Аналітик самостійно обирає відповідні коефіцієнти в межах кожної з цих категорій.

Висновки необхідно формулювати після відповідних розрахунків кожної з груп показників. Завершальним етапом аналізу є загальні висновки щодо фінансового стану.

Проведення аналізу фінансових результатів є метою даного розділу операційної діяльності ТОВ «Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 роки на основі фінансової звітності підприємства, а також оцінка впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на динаміку основних показників.

1. Аналіз рентабельності. Рентабельність є одним із головних показників фінансового стану, яка демонструє здатність підприємства отримувати прибуток від основної діяльності. Для проведення аналізу було розраховано кілька ключових показників, таких як валовий, операційний та чистий прибуток на дохід, а також рентабельність активів і власного капіталу.

Таблиця 3.1

Аналіз показників рентабельності ТОВ «Білербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення (2022-2021)	Відхилення (2023-2022)
Валовий прибуток на дохід	24,03%	35,15%	32,95%	+11,12%	-2,20%
Операційний прибуток на дохід	3,56%	9,20%	8,47%	+5,64%	-0,73%
Чистий прибуток на дохід	2,90%	7,54%	6,94	+4,64%	-0,60%
Рентабельність активів	2,84%	12,5%	8,29%	+9,66%	-4,21%
Рентабельність власного капіталу	4,39%	19,28%	14,24%	+14,89%	-5,04%

Аналіз показує, що рентабельність підприємства значно покращилася у 2022 році, зокрема через збільшення операційного та чистого прибутку. Однак у 2023 році спостерігається певне зниження ефективності, особливо щодо рентабельності активів і власного капіталу. Це може свідчити про вплив зовнішніх факторів, таких як зростання витрат або погіршення ринкових умов.

Рекомендації:

- оптимізувати витрати на виробництво та операційну діяльність;
- впровадити заходи для підвищення продуктивності та зменшення непродуктивних витрат.

2. *Аналіз ліквідності.* Ліквідність підприємства характеризує його здатність своєчасно виконувати короткострокові зобов'язання. Для цього використовуються такі показники, як коефіцієнт поточної, швидкої та абсолютної ліквідності.

Аналіз показників ліквідності ТОВ «Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення (2022-2021)	Відхилення (2023-2022)
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,55	1,65	1,91	+0,10	+0,26
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,75	0,57	0,79	-0,18	+0,22
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,20	0,23	0,13	+0,03	-0,10

У 2022 році підприємство покращило свою ліквідність за рахунок збільшення оборотних активів, хоча коефіцієнт швидкої ліквідності за рахунок великих запасів був трохи нижчий. У 2023 році спостерігається додаткове поліпшення поточної ліквідності, однак абсолютна ліквідність знизилася, що може бути пов'язано з меншими обсягами грошових коштів.

Рекомендації:

- підвищити рівень грошових коштів на рахунках для збільшення абсолютної ліквідності;
- контролювати дебіторську заборгованість і скорочувати терміни її погашення.

3. Аналіз ефективності використання активів. Аналіз використання активів дає можливість визначити те, чи ефективно компанія використовує власні ресурси для отримання доходу. У межах аналізу були розраховані показники оборотності активів, а також оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Таблиця 3.3

Аналіз показників ефективності використання активів ТОВ «Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення (2022-2021)	Відхилення (2023-2022)
Оборотність активів	1,2	1,4	1,3	+0,2	-0,1
Оборотність дебіторської заборгованості	6,5	4,8	3,5	-1,7	-1,3
Оборотність кредиторської заборгованості	8,0	6,1	5,2	-1,9	-0,9

Ефективність використання активів зросла у 2022 році, однак зниження оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості у 2023 році свідчить про певне збільшення термінів розрахунків із клієнтами та постачальниками. Це може негативно вплинути на ліквідність та фінансову стійкість.

Рекомендації:

– підвищити контроль за дебіторською заборгованістю, скоротити терміни оплати з боку клієнтів;

– оптимізувати використання активів для підвищення їх оборотності.

4. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості). Платоспроможність підприємства оцінюється за допомогою ключових показників, зокрема коефіцієнт автономії, коефіцієнт фінансування та коефіцієнт фінансової залежності.

Таблиця 3.4

**Аналіз показників платоспроможності (фінансової стійкості) ТОВ
«Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 рр.**

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення (2022-2021)	Відхилення (2023-2022)
Коефіцієнт автономії	0,75	0,58	0,61	-0,17	=0,03
Коефіцієнт фінансування	0,33	0,72	0,64	+0,39	-0,08
Коефіцієнт фінансової залежності	1,33	1,72	1,64	+0,39	-0,08

У 2022 році залежність підприємства від позикових коштів зросла. У 2023 році підприємство трохи зміцнило свою автономію, але все ще залишається помітно залежним від позикового капіталу, про що свідчить зменшення коефіцієнту фінансування з 0,72 до 0,64, та зменшення коефіцієнта фінансової залежності.

Рекомендації:

– підприємству необхідно провести подальшу роботу щодо зменшення частки позикового капіталу та збільшення частки власних коштів;

– збільшення власного капіталу в результаті реінвестування прибутку або залучення додаткових інвестицій може допомогти знизити рівень фінансових ризиків.

Аналіз фінансової звітності ТОВ «Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 роки свідчить, що компанія стабільно розвивалася, але у 2023 році зіткнулося з певними проблемами, серед яких зниження рентабельності, погіршення оборотності активів та зростання фінансової залежності від кредиторів. Незважаючи на це, коефіцієнти ліквідності залишаються на прийнятному рівні.

Доцільно буде вжити наступні заходи:

1. Оптимізація витрат: впровадити заходи з оптимізації витрат та підвищення продуктивності.
2. Управління дебіторською заборгованістю: скоротити терміни оплати клієнтами та посилити контроль заборгованостей.
3. Збільшення ліквідності: збільшити рівень грошових коштів, щоб підвищити абсолютну ліквідність бізнесу.
4. Підвищення частки власного капіталу: розділити отриманий прибуток або залучити додаткові інвестиції, щоб зменшити залежність від позикових коштів і зміцнити фінансову стабільність підприємства.

Ці заходи дозволять підприємству не лише поліпшити свої фінансові показники, але й зміцнити свою платоспроможність та фінансову стійкість у довгостроковій перспективі.

3.2. Аудит фінансових результатів як інструмент контролю та впровадження покращень

Аудит основних фінансових результатів - це складний і відповідальний процес, що характеризується високим аудиторським ризиком. Його мета - оцінка та достовірне визначення фінансового стану підприємства, що робить його надзвичайно важливим для керівництва компаній та регулюючих органів, які зацікавлені в точності та об'єктивності фінансової інформації.

Організація аудиту ґрунтується на принципах, що складаються з різних взаємопов'язаних елементів, спрямованих на досягнення цілей аудиту. Ці елементи включають мету, завдання, об'єкти, етапи, методи та джерела інформації, які мають безпосереднє відношення до конкретних сфер діяльності компанії.

Головною метою аудиту фінансових результатів є надання незалежним аудитором висновку про те, наскільки фінансова звітність відповідає концептуальним засадам фінансової звітності, визначеним у МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [20].

Згідно з цим стандартом, аудитор розробляє індивідуальну методику перевірки фінансового результату підприємства, що враховує його особливості. Ця методика дозволяє отримати відповідні аудиторські докази, визначити процедури та сформулювати висновки, включаючи рекомендації щодо покращення управління фінансовою діяльністю.

У дослідженні науковців Мултанівської Т.В. [21] та Гончарука Ю.А. [22] розглядаються різні підходи до проведення аудиту фінансових результатів підприємства, описуються методи та прийоми, які використовуються на кожному етапі.

Мултанівська Т.В. [21, с.182] пропонує алгоритм аудиту, який складається з наступних кроків:

1. Перевірка закриття рахунків, пов'язаних із доходами та витратами.
2. Аудит процесу формування чистих фінансових результатів.
3. Оцінка правильності визначення відтермінованих податкових активів і зобов'язань.
4. Аналіз взаємозв'язку між показниками всіх форм звітності.
5. Узагальнення результатів перевірки, виявлення можливих помилок та формулювання аудиторських висновків.

Гончарук Я. А. [22, с.134-135] наголошує на важливості аналізу фінансових звітів та виділяє такі етапи аудиту:

1. Визначення характеру діяльності компанії та його правильне відображення у формах звітності.

2. Перевірка точності, повноти та наявності даних та показників, представлених у фінансовій звітності.

3. Аналіз показників у звітності для виявлення потенційно ризикових сегментів, де можливі шахрайство або помилки.

4. Перевірка банківських операцій.

5. Аналіз показників у фінансовій звітності для визначення суттєвості відхилень, що були виявлені.

6. Перевірка дотримання строків подання звітності, встановлених законодавством.

Жидєєва Л. І. та Виноградова М. О. [23] пропонують методику проведення аудиторської перевірки фінансових результатів, що включає:

1. Попередню перевірку правильності складання фінансових звітів шляхом зіставлення їх із даними облікових регістрів.

2. Детальний аудит витрат, доходів і фінансових результатів підприємства.

Дослідники також виявляють найпоширеніші помилки, що можуть виникати в обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

Іванова Н.А. та Ролинський О.В. [24, с.163] пропонують послідовний підхід до організації аудиту фінансового результату, який охоплює:

1. Організація підготовчих заходів для аудитора.

2. Оцінка стану систем бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю і управління компанії.

3. Аудит коректності оцінки доходів та витрат і їх відображення у звітності.

4. Аудит коректності визначення доходів, витрат і фінансових результатів.

5. Аналіз відповідності синтетичних та аналітичних даних з обліку доходів і фінансового результату.

6. Складання аудиторських висновків.

7. Передача аудиторських висновків та необхідної документації керівництву підприємства.

Проаналізувавши різні підходи до аудиту фінансових результатів, можна стверджувати, що організація аудиту передбачає дотримання певних послідовних стадій, зокрема організаційної, підготовчої, технологічної та заключної. Основні види діяльності на організаційній та підготовчій стадії аудиту фінансового результату наведено в таблиці 3.

Таблиця 3.5

Початковий етап аудиту фінансових результатів підприємства

Назва стадії	Назва заходів
Організаційна	Попередній розгляд аудитором заявок потенційних клієнтів для визначення обсягу роботи та оцінки аудиторських ризиків
	Надсилання листа-зобов'язання від аудитора
	Прийняття рішення про залучення зовнішніх експертів
Підготовча	Формування аудиторської групи
	Обговорення та прийняття рішення про залучення сторонніх експертів (у разі необхідності)
	Розробка загальної стратегії та плану
	Створення програми і графіку її

Перелік інформації, яку аудитор має зібрати в процесі ознайомлення з суб'єктом господарювання, представлений в наступному алгоритмі (рис 3.1).

Підставою для прийняття замовлення на здійснення аудиту є збір відповідного обсягу інформації, отриманої під час попереднього ознайомлення з підприємством.

Аудиторське зобов'язання оформлюється через лист-зобов'язання від аудитора (або аудиторської фірми). У цьому листі-зобов'язанні вказуються мета, обсяг та обов'язки сторін аудиту, а також проводиться попередній інструктаж про права та обов'язки клієнта.

На технічному етапі аудитор визначає, як саме буде застосовувати методи та підходи для перевірки фінансового результату діяльності підприємства. На цьому етапі можливе коригування аудиторського плану для кращої відповідності обраним методикам.

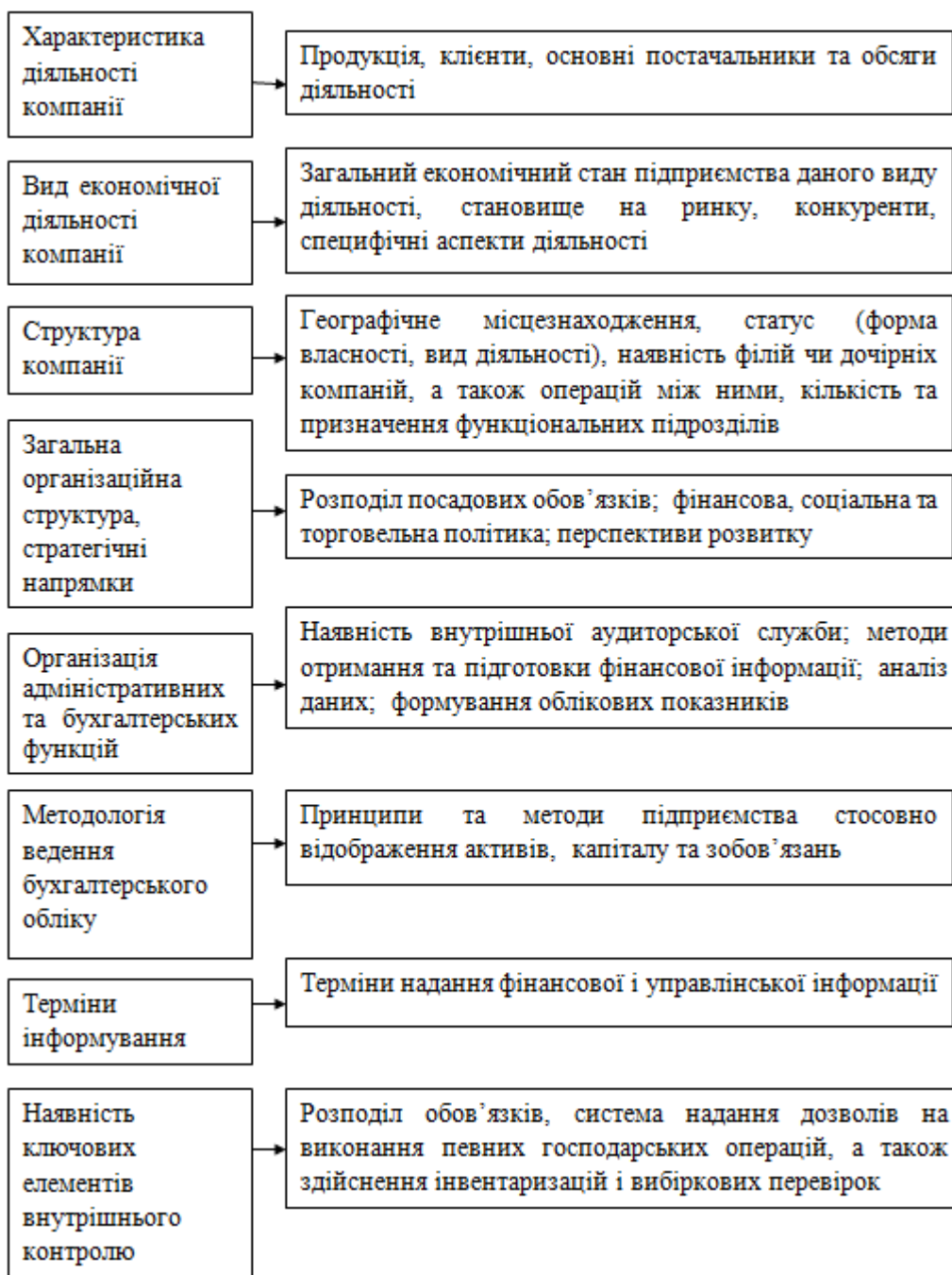


Рис. 3. 1 Алгоритм ознайомлення аудитора з підприємством-замовником

Ефективне планування аудиту фінансових результатів ґрунтується на загальних і специфічних принципах аудиту, що забезпечують комплексний, оптимізований і безперервний процес планування. План аудиту складається з таких етапів як: попереднє планування, розробку та формування самого плану, а також складання програми аудиту.

У загальний план входить три основні етапи, які деталізують завдання та аудиторські процедури.

Перший крок - візуальна перевірка установчих та первинних документів, що стосуються доходів підприємства, документів, які підтверджують витрати, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Під час цієї перевірки проводиться оцінка відповідності документів чинному законодавству та нормативним вимогам, а також оцінюється система внутрішнього контролю.

Другий крок - перевірка законності проведення господарських операцій та наявності відповідних договорів

На третьому кроці здійснюється аналіз елементів облікової політики компанії, що стосуються доходів і фінансових результатів, оцінка значущості окремих доходів у загальній структурі; перевіряється достовірність операцій, пов'язаних з обліком доходів і фінансового результату; первинні документи, реєстри та звіти, що відображають доходи та фінансові результати, а також інформацію з попередніх аудиторських перевірок.

Четвертий крок - дослідження організаційно-технічних характеристик клієнта, відповідності обліковій політиці підприємства в частині обліку витрат. Аудитор аналізує контроль за аналітичним обліком витрат і достовірність показників собівартості продукції, а також записи в первинних документах, реєстрах і звітності щодо витрат.

П'ятий крок - визначення відповідності обчислення результатів у бухгалтерському обліку і в фінансовій звітності, точності та своєчасності обчислення податку на прибуток, а також використання прибутку згідно з розпорядчими документами.

Шостий крок – проведення аналітичного огляду показників звіту про фінансовий результат з використанням аналітичних методів, виявлення зон найбільшого аудиторського ризику для виявлення потенційних облікових помилок і шахрайства.

Результати аудиту фіксуються в робочому звіті, який слугує основою для складання аудиторських висновків. Формується пробний звіт про фінансові результати, який порівнюється зі звітом клієнта. Проводиться аналіз відхилень та складається звіт про фінансову стабільність та платоспроможність компанії.

Об'єктивність висновків аудитора значною мірою залежить від його професійної компетентності. Аудитор повинен не тільки використовувати стандартні методи і процедури аудиту, а й творчо і відповідально підходити до виконання своїх обов'язків, застосовуючи методи і прийоми, що ґрунтуються на професійному досвіді, і, на його погляд, будуть корисними для досягнення кінцевих цілей перевірки максимально можливою мірою.

Висновки до розділу 3.

Проведення аналізу фінансових результатів є метою даного розділу операційної діяльності ТОВ «Біллербек Україна перо-пухова фабрика» за 2021-2023 роки на основі фінансової звітності підприємства, а також оцінка впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на динаміку основних показників.

Аналіз показує, що рентабельність підприємства значно покращилася у 2022 році, зокрема через збільшення операційного та чистого прибутку. Однак у 2023 році спостерігається певне зниження ефективності, особливо щодо рентабельності активів і власного капіталу. Це може свідчити про вплив зовнішніх факторів, таких як зростання витрат або погіршення ринкових умов.

Рекомендації: оптимізувати витрати на виробництво та операційну діяльність; впровадити заходи для підвищення продуктивності та зменшення непродуктивних витрат.

У 2022 році підприємство покращило свою ліквідність за рахунок збільшення оборотних активів, хоча коефіцієнт швидкої ліквідності за рахунок великих запасів був трохи нижчий. У 2023 році спостерігається додаткове поліпшення поточної ліквідності, однак абсолютна ліквідність знизилася, що може бути пов'язано з меншими обсягами грошових коштів.

Рекомендації: підвищити рівень грошових коштів на рахунках для збільшення абсолютної ліквідності; контролювати дебіторську заборгованість і скорочувати терміни її погашення.

Ефективність використання активів зросла у 2022 році, однак зниження оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості у 2023 році свідчить про певне збільшення термінів розрахунків із клієнтами та постачальниками. Це може негативно вплинути на ліквідність та фінансову стійкість.

Рекомендації: підвищити контроль за дебіторською заборгованістю, скоротити терміни оплати з боку клієнтів; оптимізувати використання активів для підвищення їх оборотності.

У 2022 році залежність підприємства від позикових коштів зросла. У 2023 році підприємство трохи зміцнило свою автономію, але все ще залишається помітно залежним від позикового капіталу, про що свідчить зменшення коефіцієнту фінансування з 0,72 до 0,64, та зменшення коефіцієнта фінансової залежності.

Рекомендації: підприємству необхідно провести подальшу роботу щодо зменшення частки позикового капіталу та збільшення частки власних коштів; збільшення власного капіталу в результаті реінвестування прибутку або залучення додаткових інвестицій може допомогти знизити рівень фінансових ризиків.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У роботі розглянуто питання обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів операційної діяльності підприємства. Досліджувана тема є надзвичайно актуальною в умовах сучасної економічної нестабільності, оскільки ефективне управління фінансовими показниками є важливим фактором для стабільного функціонування і подальшого розвитку підприємств.

Проведене дослідження дало змогу виявити наступні важливі аспекти:

1. Фінансові результати як показник ефективності. Фінансові показники підприємства виконують не лише роль індикатора рентабельності, але й є важливим критерієм, що демонструє загальну стабільність компанії та її конкурентоспроможність. Вони демонструють здатність компанії створювати прибуток, мінімізувати витрати та раціонально використовувати ресурси, що є важливим для подальшого розвитку та масштабування. Ретельний аналіз фінансових результатів надає керівникам підприємства можливість оцінити якість управлінських рішень, швидко адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі та виявити потенційні шляхи оптимізації ресурсів. Також фінансові результати є вирішальними для інвесторів і кредиторів, які опираються на них під час ухвалення рішень про доцільність інвестування або кредитування компанії.

2. Недоліки національної нормативної бази в Україні. Аналіз української законодавчої та нормативної бази у сфері бухгалтерського обліку показав наявність певних обмежень у визначенні фінансових результатів. Зокрема, у чинному П(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» основна увага зосереджена на показниках прибутків і збитків, що не повністю розкриває широту поняття фінансових результатів. Це ускладнює оцінку загального фінансового стану підприємства, оскільки поза увагою залишаються такі важливі аспекти, як рух грошових коштів та зміни в вартості активів і зобов'язань. Враховуючи це, у дослідженні було запропоновано розширити

поняття фінансових результатів та вдосконалити національну нормативну базу, базуючись на кращих міжнародних практиках.

3. Організація обліку фінансових результатів. Встановлено, що облік фінансових результатів потребує удосконалення в контексті сучасних вимог ринку та міжнародних стандартів. Основною проблемою є неоднозначність у підходах до класифікації витрат і доходів, що суттєво ускладнює аналіз та аудит. Запропоновані рішення передбачають удосконалення існуючих методик обліку через введення нових субрахунків для більш детального відображення фінансових операцій підприємства, що дозволить підвищити якість і прозорість фінансової звітності.

4. Оптимізація аудиторських процесів. Аудит фінансових показників відіграє ключову роль у забезпеченні достовірності фінансової звітності. Дослідження показало, що застосування сучасних аудиторських методик може значно покращити якість звітності, адже це дозволяє виявляти та виправляти помилки ще на початкових етапах. Такий підхід підвищує рівень довіри з боку інвесторів і кредиторів, які потребують прозорої та надійної інформації для прийняття рішень. Запропоновані методи спрямовані на посилення контролю за фінансовими потоками компанії та мінімізацію ризиків, пов'язаних з управлінням фінансами.

5. Рекомендації щодо вдосконалення фінансової системи. На основі дослідження розроблено практичні пропозиції щодо збільшення ефективності обліку. Для управління фінансовими ризиками та максимальної роботи з дебіторською заборгованістю було рекомендовано використовувати резерви сумнівних боргів. Грошові потоки будуть стабілізовані, а ризики неплатежів зменшаться. Впровадження інформаційної системи також дозволить оптимізувати бухгалтерські процедури, що підвищить продуктивність праці бухгалтерів.

6. Переваги прийняття інноваційних рішень. Запропоновані стратегії підвищують точність облікової інформації, що є ключовим елементом для стратегічного планування розвитку підприємства. Застосовуючи новітні

технології для автоматизації процесів бухгалтерського обліку, ймовірність людських помилок зменшується. Попри це, створення резервів сумнівних боргів сприяє більш ефективному управлінню фінансовими ризиками, а позитивно впливає на ліквідність і платоспроможність підприємства.

7. Проблеми та перешкоди у впровадженні запропонованих рішень. Одним із головних викликів на шляху реалізації запропонованих змін є значні фінансові інвестиції, необхідні для модернізації систем бухгалтерського обліку та аудиту. Малі та середні підприємства можуть стикатися з труднощами через обмежені фінансові ресурси, що ускладнює їхню здатність адаптуватися до нових стандартів. Крім того, автоматизація облікових процесів вимагає додаткових витрат на підготовку персоналу, що тимчасово збільшує загальні витрати підприємства.

8. Вплив на адміністративні рішення. Запропоновані методики обліку та аудиту надають керівникам підприємств більш точні фінансові дані. Це допомагає будувати плани розвитку, оцінювати ризики та знаходити нові можливості для зростання. Такий підхід дає змогу оптимальніше використовувати наявні ресурси, що в кінцевому підсумку підвищує ефективність управління і сприяє стратегічному розвитку підприємства.

9. Порівняння з іншими дослідженнями. Проведено порівняння запропонованої методики з сучасною практикою бухгалтерського обліку та аналізу фінансових результатів, що використовується в Україні та за кордоном. Аналіз показує, що запропонований підхід має переваги, особливо в автоматизації бухгалтерського процесу та вдосконаленні управління фінансовими ризиками. Проте для досягнення міжнародних стандартів важливо продовжувати вдосконалювати нормативно-правову базу країни, що сприятиме подальшому реформуванню вітчизняної практики.

10. Наукова новизна і практичне значення. Основним науковим результатом цього дослідження є створення комплексної методології для обліку та аудиту фінансових результатів, яка враховує сучасні ринкові умови та міжнародні стандарти. Це дослідження не лише сприяє розвитку теорії

фінансового обліку, а й надає дієві інструменти для практичного використання підприємствами різних галузей. Запропонований підхід спрямований на зміцнення фінансової стійкості підприємств і посилення його конкурентоспроможності на.

Отже, проведене дослідження не тільки виявило ключові проблеми в системі обліку та аудиту фінансових результатів підприємств, але й запропонувало конкретні рекомендації для їх усунення. Запропоновані рішення спрямовані на вдосконалення управлінських процесів і створення умов, які сприяють інтеграції компаній у міжнародне економічне середовище.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Kostyshyn, N., Semchyshyn, L., & Yakovets, T. Modeling of an effective strategy of the process of product implementation with reference to seasonality. *Economic annals-XXI*, 2018, (170), 43-48.
2. Будько О. В., Корнієнко О. В. Аудит фінансових результатів: організаційні та методичні засади проведення. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету*, 2022. (1 (4)), 79-87.
3. Гаврилюк С. П., Сокол Т. Г., Міхо О. І., Хорошеню, А. П. Тенденції розвитку операційної діяльності туристичних підприємств в Україні. *Вчені записки Університету «КРОК»*, 2022, (2 (66)), 96-106.
4. Ганусич В. О. Поняття сукупного доходу підприємства та його відображення у фінансовій звітності. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2014. № 3(44). С. 169-172.
5. Задорожний З. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні. *Зб. наук. праць «Економічний аналіз»*. 2009. Вип. 4. С. 306–312.
6. Заюков, І. В. Вплив запасів на фінансові результати підприємств України. *Економіка і організація управління*, 2024, 19-29.
7. Зюкова М. М., Вороніна В. Л. Підходи до обліку доходів за міжнародними та національними стандартами. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 53. С. 195-201.
8. Іщенко Н.А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування. *Бізнес Інформ*. 2020. №5. С. 388-393. DOI:<https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-5-388-393>
9. Козюк О., Чухліб А. В. Інформаційно-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами від операційної діяльності. *NATIONAL SECURITY*, 2023, 48.
10. Концептуальна основа фінансової звітності URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/392433/file/c.pdf>

11. Корнят І. Вплив інноваційних трендів розвитку пасажирських перевезень у смартмісті на фінансові результати. *Світ фінансів*, 2023, (2 (75)), 64-79.
12. Костишин Н. С., Яковець Т. А. Європейська інтерпретація фінансової звітності в контексті підвищення її якості для забезпечення економічної безпеки підприємства. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія: "Економічні науки". 2023.- №9. <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2023-9-9204>
13. Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. *Агросвіт*. 2020. № 15. С. 67-73. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306&6792.2020.15.67>
14. Масюк Ю.В., Боюн В.Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства. *Економіка та держава*. 2021. № 10. С. 93-96. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.10.93>
15. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» URL: <http://www.iaasb.org/clarity-center/clarified-standards>.
16. Міжнародний стандарт фінансового обліку 1 «Подання фінансової звітності» URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/392433/file/c.pdf>
17. Молявін М. І. Витрати операційної діяльності у нефінансовій звітності електроенергетичних підприємств. *Галицький економічний вісник*, 2023, 82(3), 31-37.
18. Нагорна І.В., Бондаренко В.О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.11.103>
19. Назаренко О. В., Галун Є. С. Особливості діджиталізації облікового супроводження доходів в умовах функціонування окремого господарюючого суб'єкта. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія : *Економічні науки*. 2023. № 3. С. 175-182.

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/>

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>.

22. Облік і оподаткування господарських процесів підприємства: навчальний посібник / Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. Тернопіль : КРОК, 2024. 430 с.

23. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.] / Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. Тернопіль, Крок, 2016. 281 с.

24. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291, із змінами і доповненнями від 25 вер. 2009 р. № 1125. URL: <http://search.ligazakon.ua>

25. Полятикіна Л. І. Теоретико-методологічні основи функціонування обліку доходів і витрат основної діяльності. *Приазовський економічний вісник*. 2021. Вип. 1. С. 217-220.

26. Полятикіна Л. І., Бур'ян Н. Ю. Формування та облік доходів і витрат підприємства *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2020. Вип. 33(2). С. 36-39.

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

28. Славінський В. І., Гурин О. С. Фінансові результати в діяльності підприємства. *Економічний простір*, 2022. (181), 202-206.

29. Слюсар С. Т., Бурдонос Л. І. Інформаційне забезпечення аналізу і аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*, 2022. (1), 60-64.
30. Ткаченко Т., Шевчук Н., Гончарук І. Облік та аналіз фінансових результатів. *Фінансові механізми сталого розвитку України в умовах сучасних викликів*, 2023. 330.
31. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 5. С. 162-168.
32. Чернікова І. Б., Полулях А. М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 43. С. 466-470.
33. Шумляєв Б.О., Татаренко І.В., Рябий Є.І. Бухгалтерський облік: навч. посіб.. Д., 2012. 342 с.
34. Яковець Т. Оптимізація податкового навантаження підприємства: законодавчі передумови в контексті європейського досвіду. *Економіка та суспільство*, 2021, (31). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-60>
35. Muminovna, M. D., Yuldashevna, A. O., & Shahboz, F. (2024). Economic security of banks: assessmntnt of the position of financial sustainability and stability. *Scientific Journal of Actuarial Finance and Accounting*, 4(03), 453-460.
36. Noviyanti, C. R., & Sari, I. (2024). The Effect of Operational Costs, Capital Structure, Earnings Management, and Operating Cash Flow on Corporate Income Tax. *Paradigma*, 21(2), 454-470.
37. Ozili, P. K., & Iorember, P. T. (2024). Financial stability and sustainable development. *International Journal of Finance & Economics*, 29(3), 2620-2646.
38. Wahyudi, D., & Kwarto, F. (2024). The influence of capital structure, profitability, and operating costs on corporate income tax payable. (An Empirical Study on Consumer Goods Companies Listed on the Stock Exchanges of ASEAN Countries). *JOURNAL OF MANAGEMENT, ACCOUNTING, GENERAL FINANCE AND INTERNATIONAL ECONOMIC ISSUES*, 3(4), 1039-1049.

39. Wang, R. (2024). Safeguarding Enterprise Prosperity: An In-depth Analysis of Financial Management Strategies. *Journal of the Knowledge Economy*, 1-29.

40. Wang, Y., & He, P. (2024). Enterprise digital transformation, financial information disclosure and innovation efficiency. *Finance Research Letters*, 59, 104707.