

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя  
Економіки та менеджменту  
Бухгалтерського обліку та аудиту

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА  
до дипломної роботи

*магістра*

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: **Облік і аналіз формування фінансових результатів  
та розподілу прибутку (на прикладі ТЗОВ «Білий берег»)**

Виконала: студентка 6 курсу, групи ПОмз-61  
напряму підготовки

*071 «Облік і оподаткування»*

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

**Непийвода Т.О.**

(прізвище та ініціали)

Керівник **д.е.н., проф. Хомин П.Я.**  
(прізвище та ініціали)

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

Нормоконтроль **к.е.н., доц. Співак С.М.**  
(прізвище та ініціали)»

## АНОТАЦІЯ

**Непийвода Т.О. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу прибутку (на прикладі ТзОВ «Білий Берег»). – Рукопис.**

Дипломна робота за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2019.

У дипломній роботі досліджено теоретичні основи побудови системи обліку, аналізу та контролю прибутку підприємства. Запропоновано удосконалену класифікацію доходів, витрат і фінансових результатів за видами діяльності, що дозволяє більш раціонально використовувати облікову та аналітичну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень. Розроблені пропозиції по уточненню структури звіту про фінансові результати та інших облікових документів з метою підвищення наочності та їх аналітичних можливостей. Уточнено вимоги до інформаційного забезпечення процесу обліку та контролю прибутку підприємств.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансова звітність, фінансові результати, доходи, витрати, прибуток, збитки, рентабельність, результативність, інформаційне забезпечення.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>	5
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ</b>	
1.1. Прибуток як економічна категорія та специфіка його формування	8
1.2. Роль і значення фінансових результатів в господарській діяльності підприємства	21
1.3. Історичний аспект та сучасні проблеми обліку фінансових результатів	28
<b>РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ</b>	
2.1. Облік результату операційної діяльності	40
2.2. Облік результату фінансової та іншої діяльності	42
2.3. Облік прибутку в поточній та підсумковій документації	44
<b>РОЗДІЛ 3. УЗАГАЛЬНЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ</b>	
3.1. Методика аналітичних розрахунків	47
3.2. Встановлення достовірності фінансового стану в процесі аудиту	53
<b>РОЗДІЛ 4. ДІАГНОСТИКА РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «БІЛИЙ БЕРЕГ»</b>	
4.1. Аналіз операційних витрат	64
4.2. Аналіз доходів і витрат	66
4.3. Динаміка фінансових результатів	69
<b>РОЗДІЛ 5. ОБГРУНТУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ТЗОВ «БІЛИЙ БЕРЕГ»</b>	
5.1. Оцінка рентабельності за валовим прибутком	71
5.2. Аналіз рентабельності активів	74
<b>РОЗДІЛ 6. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ</b>	
6.1. Організація охорони праці на підприємстві	76
6.2. Планування та фінансування робіт з охорони праці на підприємстві	79
6.3. Організація і проведення досліджень з оцінки стійкості роботи об'єктів торгівлі, банківських установ і ін. під час НС мирного та воєнного часу	81
<b>ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ</b>	86
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	89

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Управління господарською діяльністю підприємств потребує сучасного інформаційного забезпечення, важливу частину якого складають дані про фінансовий стан та фінансові результати. Формуванню фінансових результатів діяльності підприємств передують складна облікова робота, від якості якої залежить достовірність та об'єктивність інформації, що необхідна для прийняття управлінських рішень. Саме тому організація обліку фінансових результатів є важливим напрямом діяльності підприємства.

Трансформаційні процеси в економіці України потребують перегляду діючих нормативних актів до питань обліку фінансових результатів, їх наукового обґрунтування. Окрім цього, серйозного удосконалення потребує й існуюча система аналізу прибутку підприємства для забезпечення користувачів оперативною та достовірною інформацією з питання управління прибутком.

Дослідженню теоретичних та прикладних аспектів обліку, аналізу та контролю фінансових результатів підприємства приділили увагу у своїх працях провідні вітчизняні та зарубіжні вчені – економісти: Ф.Ф.Бутинець, Р.В. Грачова, С.Ф.Голов, О.В. Лишиленко, Л.Г. Ловінська, Є.В.Мних, В.В.Сопко, Н.М. Ткаченко, В.П. Суйц, А.А. Терехов, Я.В.Соколов та інші.

Разом з тим, зміни соціально-економічних відносин у суспільстві, поглиблення розвитку економіки вимагають додаткового вивчення ряду теоретичних і практичних проблемних питань щодо методики та організації обліку й контролю прибутку підприємств.

**Мета і завдання дослідження.** Метою роботи є дослідження обліку, аналізу та контролю прибутку та розробка пропозицій для їх вдосконалення на досліджуваному підприємстві.

Для досягнення мети в процесі проведення дослідження поставлено ряд завдань:

- дослідити сутність “прибутку” як економічної категорії, її еволюцію та значення на сучасному етапі розвитку ринкових відносин;
- критично розглянути методику обліку, аналізу та контролю прибутку підприємства;
- визначити структурні переваги їх формування та використання прибутку в сучасній обліковій практиці;
- уточнити структуру Звіту про фінансові результати та інших облікових регістрів з метою її удосконалення;
- розглянути організаційно-методичні аспекти аудиту фінансових результатів, як основної форми контролю на досліджуваному підприємстві.

*Об'єкт дослідження.* Об'єктом дослідження є сучасний стан обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів на ТзОВ «Білий берег».

*Предмет дослідження.* Предметом дослідження є існуюча методика обліку, аналізу та контролю прибутку, як складових управління підприємством.

*Методи дослідження.* Дослідження проводилося із застосуванням діалектичного підходу до вивчення сучасного стану обліку та аналізу прибутку підприємств. Використовувались економічні методи: на етапі збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження – індуктивний; у процесі теоретичного осмислення проблеми – дедуктивний, а також методи аналізу і синтезу для поєднання різних складових економічних явищ в єдиному процесі. На етапі розробки пропозицій, щодо покращення стану обліку на підприємствах галузі, застосувались методи: деталізація, групування, узагальнення.

**Практичне значення одержаних результатів.** Використання пропозицій, викладених щодо методики бухгалтерського обліку прибутку, дасть змогу для досліджуваного підприємства: отримувати оперативну інформацію для прийняття своєчасних управлінських рішень; приймати оперативні та вірні управлінські рішення, як на рівні окремих центрів

відповідальності, так і на рівні підприємства; підвищити відповідальність та економічний інтерес керівництва окремих підрозділів; зменшити потік оперативної несистематизованої інформації з обліку доходів і витрат для керівництва підприємства в цілому, і можливість, в цьому зв'язку, зосереджуватись на розв'язанні стратегічних завдань.

**Структура та обсяг роботи.** Дипломна робота складається зі вступу, шести розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел із 90 найменувань.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

#### **1.1. Прибуток як економічна категорія та специфіка його формування**

Значення прибутку і процесу управління ним значно зросло, так як швидкоплинні процеси в економіці вимагають від підприємств розширеного відтворення, оновлення процесу виробництва, прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Операційний прибуток відображає багатопланову систему економічних зв'язків на сучасному етапі розвитку суспільства, що впливає на конкурентоздатність продукції і підприємства.

Комплексний характер управління формуванням прибутку відображає необхідність управління всіма складовими операційного прибутку і тому пропонуємо розширену модель, що характеризує роль прибутку підприємства в ринкових умовах (рис. 1.1).

Операційний прибуток – важлива характеристика діяльності підприємства. Він визначає конкурентоздатність та потенціал ділового співробітництва, оцінюючи якість гарантованих економічних інтересів самого підприємства і його партнерів у фінансовому і виробничому відношенні. Фінансовий стан підприємства залежить від його уміння одержувати необхідний прибуток. Керівництво підприємства має можливість регулювати величину операційного прибутку підприємства, якщо знає фактори, що впливають на нього.

В ретроспективному плані розвиток теорії прибутку здійснювався за двома провідними напрямками: компенсаторним та функціональним. Перший із них пояснює походження прибутку як винагороду, плату підприємцю, власникам підприємства за вкладений капітал, прийняття ризику, а також успішне виконання економічних та управлінських функцій. Друга група

функціональних теорій належить до об'єктивних концепцій, у яких визначальну роль у створенні прибутку відведено економічному середовищу: монопольному становищу підприємства, кон'юнктурному та інституціональному поясненню виникнення прибутку. Західні концепції сутності та характеру прибутку доповнюються технологічними та інноваційними теоріями. Зміст їх полягає у тому, що прибутковість, вища за середній рівень, пояснюється результатами застосування новітніх методів виробництва й різних нововведень. Новітні методи управління, маркетингу, сучасні програми фінансування та обліку сприяють збільшенню обсягів продажу вдосконалених або нових товарів. Саме це і породжує різницю між існуючими цінами і витратами, зниження яких генерує прибуток.

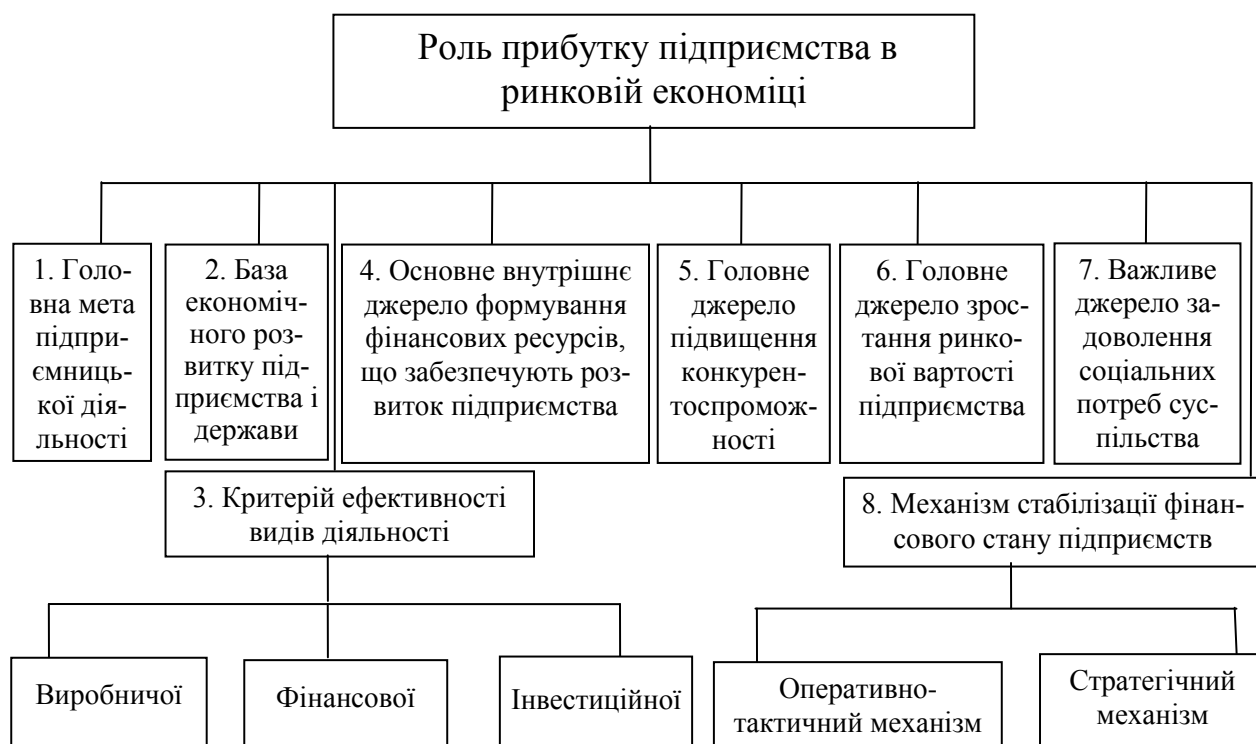


Рис. 1.1. Характеристика ролі прибутку підприємства в умовах ринкової економіки



Практика підтверджує можливість отримання надприбутків тими компаніями, діяльність яких ґрунтується на інноваційній стратегії - впровадженні новинок у масове виробництво. Але переваги технічного прогресу окремої фірми поступово нівелюються, це відбувається тоді, коли аналогічну продукцію починають виготовляти конкуренти компанії.

З теоретичної точки зору прибуток у трансформаційний період виступає як об'єкт та інструмент управління, в якому сконцентровано інтереси майже всіх суб'єктів економічної діяльності. Він є джерелом фінансових ресурсів суб'єктів господарювання та держави. Як особливе джерело формування й поповнення фінансових ресурсів підприємницьких структур прибуток із переходом до ринкової економіки є тією частиною грошових нагромаджень підприємства, яка сприяє розширенню виробництва та підвищенню добробуту акціонерів чи власників. В цьому полягає відтворювальна та стимулююча функція прибутку. Як важливий показник оцінки фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання, його фінансового стану і перспектив розвитку прибуток є показником ефективності функціонування підприємства в цілому й фінансових можливостей держави. Саме тому він виконує контролюючу функцію та сигналізує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва, доцільності змін у ціновій політиці, розширення асортименту товарів.

Прибуток значно впливає на величину фінансових ресурсів держави, зокрема, бюджетних ресурсів і фінансів суб'єктів господарювання, що відображено на рис.1.2.

Він характеризує економічні й соціальні процеси та явища, впливає на визначення загальноекономічних пропорцій, рівень фінансового забезпечення суспільного виробництва, темпи нагромадження. Взаємозв'язок прибутку з макроекономічними показниками найповніше відображено на всіх стадіях руху ВВП: при створенні, розподілі та використанні.

Створений у всіх секторах економіки прибуток є важливим узагальнюючим фінансовим показником. На макрорівні прибуток – це один із важелів реалізації регулятивних функцій держави й елемент системи впливу на збільшення сукупного попиту в умовах жорстких бюджетних обмежень. Він стає каталізатором економічного зростання та структурної перебудови відтворювальних факторів економічної системи.

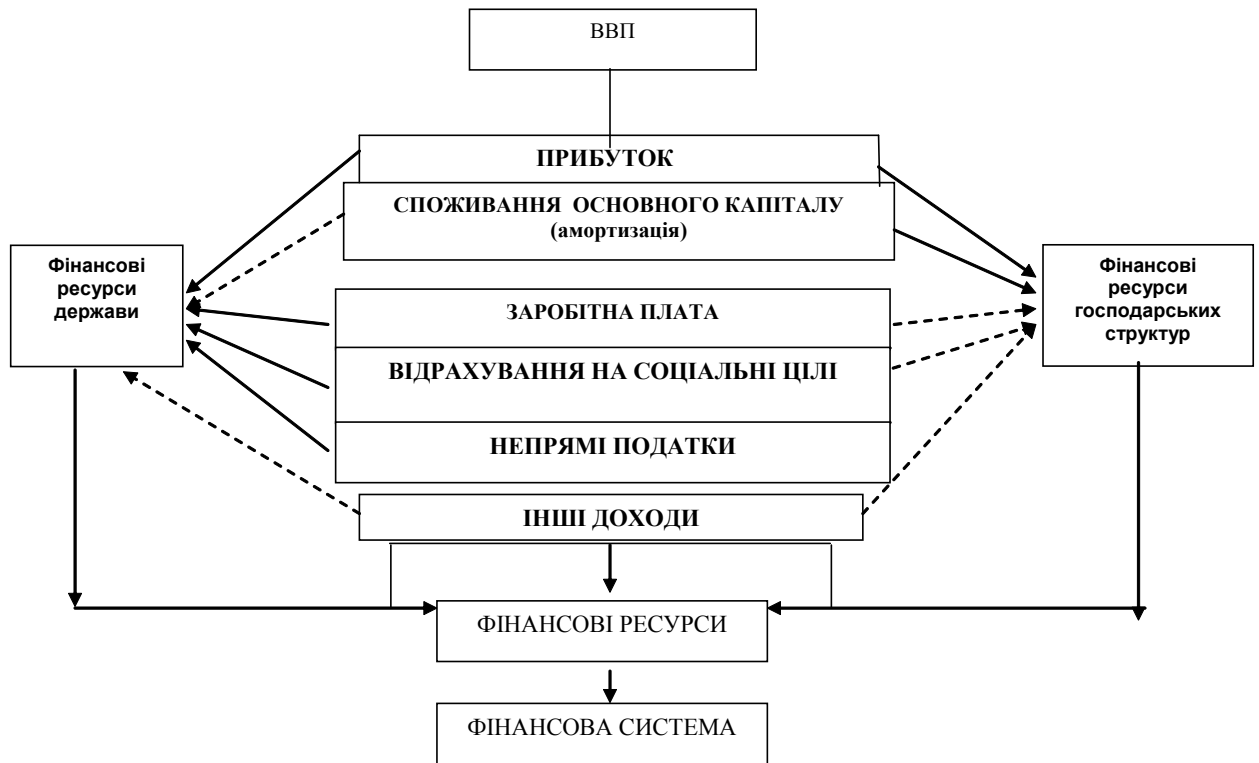


Рис. 1.2. Прибуток як джерело фінансових ресурсів підприємницьких структур і держави

На фінансові результати підприємницьких структур істотний вплив справляє сукупність факторів, які діють одночасно, але не завжди в однаковому напрямі. Результати аналізу доводять, що позитивна взаємодія одних факторів може бути зведена до нуля негативним впливом інших. Тому зміна величини прибутку в кінцевому підсумку є результатом дії всіх факторів, як зовнішніх, так і внутрішніх, первинних та підпорядкованих, постійних або тимчасових. У загальному вигляді, на стадії формування

прибутку його величина залежить від розміру всіх складових прибутку і, зокрема, прибутку від операційної діяльності. В свою чергу, величину даного показника визначають обсяги виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), на яку впливають такі фактори, як ціна (види цін і собівартість) та кількісний фактор - обсяги продажу продукції (обсяги випуску продукції). Останній перебуває під впливом потреб ринку, технології виробництва, асортименту продукції [22, 89].

Ретельна та всебічна оцінка кожного з факторів відповідно до виробничої програми діяльності підприємства дає змогу визначити, яка частка прибутку в певному році отримана за рахунок зростання обсягу виробництва та цінового фактору, а яка - за рахунок зниження собівартості. З точки зору впливу цих факторів на приріст величини прибутку необхідно враховувати галузеву приналежність суб'єкта господарювання. Наприклад, у паливній галузі на зростання прибутку значною мірою впливає ціновий фактор. Водночас особливе значення для забезпечення достовірності розрахунків фінансових результатів має облікова політика підприємства. До її основних чинників впливу на прибуток можна віднести: вибір методів нарахування амортизації основних засобів, порядок створення резервів, оцінку запасів.

Слід наголосити на тому, що прискорена амортизація надає переваги рентабельним підприємствам. У разі швидкого морального старіння основних засобів та інфляції вона дає змогу накопичувати кошти для заміни об'єктів, що амортизуються. Проте випереджаюче зростання нагромадженої суми амортизаційних відрахувань порівняно з дійсними темпами втрат основними засобами споживчих властивостей у перші роки використання засобів праці зменшує прибуток і погіршує фінансовий стан підприємницьких структур. Ще одним суттєвим фактором, що впливає на визначення кінцевого фінансового результату підприємства є порядок створення резервів, який визначається з метою рівномірного включення очікуваних майбутніх витрат.

Прибуток як кінцевий фінансовий результат господарювання на рівні суб'єктів підприємницької діяльності є елементом взаємовідносин усіх учасників виробничого процесу. Внаслідок цього в сучасних умовах становлення засад реальної самостійності суб'єктів господарювання механізм формування й розподілу прибутку повинен спрямовуватись на забезпечення взаємодії та задоволення інтересів держави, власників підприємства та найманих працівників.

Прибуток — це об'єктивна економічна категорія товарно-грошових відносин, яка охоплює широке, надзвичайно багатогранне коло суспільних відносин, пов'язаних з утворенням, розподілом і використанням додаткового продукту, що знаходить відображення в економічних відносинах між робітником і підприємством, між підприємствами однієї і різних галузей виробництва в процесі їх господарської діяльності, між підприємствами і державою через фінансово-банківську систему.

Серед економістів поки що немає єдиної думки з питань економічного змісту прибутку, думки розходяться і у визначенні функцій прибутку, місця та його ролі в народному господарстві. Необхідність правильного розуміння економічного змісту прибутку цілком закономірна у зв'язку з тим, що прибуток є однією з найбільш важливих економічних категорій, без вивчення якої неможливо визначити науковий підхід до вирішення питань підвищення ефективності виробництва, посилення матеріальної зацікавленості і відповідальності трудових колективів у досягненні високих кінцевих результатів при мінімальних витратах.

У центрі мікроекономічної теорії прибутку лежать проблеми знаходження найбільш вигідної ціни та оптимального випуску із врахуванням залежності від конкретних форм ринку з метою забезпечення максимального прибутку.

Одним із підходів щодо визначення обсягів продукції в умовах ринку, як свідчить міжнародний досвід, є порівняння доходів з видатками: валовими чи граничними.

Незалежно від того, який з підходів — перший чи другий — ми застосовуємо, сенс у тому, щоб знайти правильну відповідь на наступні запитання: чи вигідне виробництво; випуск якої кількості товарів особливо корисний; який прибуток при цьому буде отримано?

Правило максимізації прибутку звучить так: підприємство отримує найбільший прибуток, якщо буде забезпечена рівність між граничними доходами і граничними витратами. Це означає, що при прийнятті рішень щодо збільшення обсягу продукції підприємство повинно враховувати, як збільшиться його дохід у результаті цього зрушення. Виходячи з умов діяльності підприємств України, основне поняття аналізу оптимального виробництва, на наш погляд, можна сформулювати так:

- граничним доходом можна назвати додатковий дохід від продажу додаткової одиниці продукції, або приріст виручки на одиницю приросту затрат;
- підприємство може максимізувати прибуток, виробляючи таку кількість товару, при якій, граничний дохід буде дорівнювати граничним витратам.

Правило рівності граничного доходу граничним витратам поширюється на всі підприємства, які прагнуть до максимізації прибутку, незалежно від їх розміру і галузевої належності, гостроти конкуренції на ринку.

Важливе значення для збільшення прибутку і підвищення рентабельності мають:

- створення і впровадження ресурсоощадних, енергоекономних технологій, які забезпечують комплексну переробку сировини, здійснення постійного пошуку технічних і технологічних прийомів зниження втрат сировини і готової продукції;
- прискорення оборотності обігових засобів, завдяки якому вивільнюється частина останніх і зростаючий випуск продукції забезпечується відносно меншим обсягом оборотних засобів;

- підвищення технічного рівня виробництва і поліпшення його організації, що має вирішальний вплив на рівень і динаміку собівартості та прибутку;
- розширення асортименту і підвищення якості продукції, створення (розробка) продуктів, які характеризуються високими поживними якостями, користуються попитом у населення;
- дотримання принципу комплексної механізації та автоматизації всіх операцій виробничого циклу, оскільки переважання ручної праці поглинає немалу частку коефіцієнта корисної дії.

На формування прибутку підприємств значний вплив справляють відрахування на соціальні заходи, страхування майна, інші платежі і збори, навіть податки, бо, незважаючи на призначення й принципи обчислення, всі податки і платежі врешті-решт виплачуються товаровиробниками з доходів, одержаних від реалізації продукції.

Усе це вимагає здійснення комплексу заходів як на рівні підприємств, так і держави в цілому щодо забезпечення об'єктивних умов формування прибутку.

Історія економічної думки налічує значну кількість теорій щодо походження прибутку та визначень суті цієї категорії. Критичний огляд різних точок зору щодо визначення сутності категорії прибутку свідчить, що переважна більшість учених розглядають прибуток як форму додаткової вартості, що формується в процесі виробництва та виражає відносини власності між найманими працівниками та власниками капіталу. На сучасному етапі розвитку вітчизняної економічної думки серед науковців немає єдиного визнання концептуальних основ природи та утворення прибутку. Прибутком підприємства традиційно називають позитивний фінансовий результат суб'єкта господарювання, що обчислюється як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства.

В управлінні прибутком велике значення має його класифікація, яка в економічній літературі представлена різними критеріями. Вважаємо, що її

необхідно доповнити такими ознаками: за врахуванням витрат, які впливають на формування прибутку (достовірні, альтернативні та загальні); за формою власності підприємства (приватна, колективна, комунальна, державна, змішана); за методом планування прибутку підприємства (ресурсний метод, цільовий метод); за становищем підприємства на ринку товарів та послуг (монопольний прибуток та прибуток, одержаний у реалізації конкурентних переваг) (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Запропонована класифікація видів прибутку підприємства

№ п/п	Ознака класифікації прибутку підприємства	Вид прибутку за відповідними ознаками класифікації
1	2	3
1	За врахуванням характеру витрат, що впливають на формування прибутку підприємства	а)бухгалтерський прибуток (явні, достовірні витрати); б) економічний прибуток (загальні витрати, сума явних та альтернативних витрат); в)нормальний прибуток підприємства (альтернативні витрати);
2	За врахуванням форми власності підприємства	а) прибуток приватного підприємства; б)прибуток колективного підприємства; в)прибуток комунального підприємства; г)прибуток державного підприємства; д)прибуток підприємства зі змішаною формою власності;
3	За методикою планування прибутку	а) ресурсний (прибуток, сформований виходячи з ресурсних можливостей підприємства); б)цільовий (прибуток, сформований виходячи з суми необхідного підприємству обсягу внутрішніх фінансових ресурсів для фінансування виробничого розвитку відповідно до фінансової стратегії підприємства);
4	За становищем підприємства на ринку товарів та послуг	а)монопольний прибуток; б)прибуток, одержаний у реалізації конкурентних переваг.

Можливі три види прибутку, які можуть бути отримані внаслідок здійснення активної або пасивної діяльності:

- підприємницький прибуток (активна форма);

- несподіваний прибуток (пасивна форма);
- допустимий прибуток (незалежна форма).

Порівняння систем підходу до розгляду прибутку визначається більш прагматичним досвідом західних країн. В Україні відмічається схильність до тлумачення прибутку як факту досягнення певного результату, який розглядається переважно в статичному вимірі. У країнах з розвинутою ринковою економікою прибуток розглядається з точки зору ризикового бажання до завоювання конкретного результату і підлягає ретельному аналізу в динаміці, спрямованого на прогнозування прибутку і планування фінансово-виробничої діяльності підприємства на перспективу.

На особливу увагу заслуговує праця І.А. Бланка "Управління прибутком" з точки зору теоретичного дослідження прибутку як економічної категорії. На жаль, з проблем обліку доходів і витрат відсутні такі наукові видання як монографії [8].

Прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності та є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур, їх фінансового стану. У загальному вигляді, *прибуток* це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення. Він інформує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва й реалізації, розширення асортименту товарів, доцільність змін у ціновій політиці. Прибуток є визначальним критерієм ефективності господарювання.

У сучасній науці поняття "прибуток" має різне значення. Він може визначатися як доходи, отримані підприємством, задоволення, яке одержить споживач, зиск (вигода), принесений країні внаслідок проведення того або іншого заходу. У всіх випадках мова йде про прибуток підприємства, споживача, суспільства. Незалежно від існування різних точок зору, в основі поняття прибутку завжди була ідея, що він міститься у виручці від продажу.



Отже, прибуток – це позитивна форма фінансових результатів, яка є рушійною силою, метою підприємницької діяльності та показником її ефективності. Він визначається як перевищення суми доходів над сумою витрат, які були понесені для отримання цих доходів. Проблеми походження прибутку, його сутність займають одне з важливих місць в процесі вивчення економічних явищ. Вчені економісти різних часів багато уваги приділяли проблемам, пов'язаним з категорією прибутку. Еволюція категорії прибутку від докапіталістичного до “перевтіленої форми вартості” зумовила зміну підходу і до обліку фінансових результатів діяльності господарств.

Вивчення праць зарубіжних і вітчизняних учених та узагальнення існуючих поглядів на сутність фінансових результатів дало змогу дійти висновку, що виникнення фінансового результату це поєднання основних чинників одержання доходу в процесі господарської діяльності. В той же час в нормативно-правових актах головну увагу приділено методиці визначення результатів діяльності як різниці між доходами і витратами, при цьому їх склад регламентується національними стандартами.

Згідно нормативно-правових документів існує дві методики визначення цих показників, що обумовлено вимогами до порядку визначення доходів і витрат для фінансової звітності.

Ці методики передбачають формування доходів шляхом визначення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням податків та інших обов'язкових платежів, а також визначення надходжень, безпосередньо не пов'язаних з реалізацією продукції (робіт, послуг), які вважають доходами. Щодо фінансової звітності, то доходи визнаються за умови переходу власності на актив, який реалізується.

Як правило, прибутком вважається перевищення сукупних доходів над сукупними витратами. Валовий (сукупний) дохід (без податку на додану вартість) порівнюється з витратами на виробництво продукції, що можна виразити формулою:

$$\mathbf{П = Вд - С} \qquad [1.1]$$

де П - прибуток; Вд - валові доходи; С - собівартість продукції

Проте, таке визначення мало про що говорить до того часу, поки не буде уточнено методика розрахунку валових доходів, яка регламентує поняття доходу і часу його виникнення, з одного боку, та склад витрат на виробництво продукції, - з іншого. Це означає, що потрібно домовитися (встановити правила) про визначення й структуру доходів і витрат із метою встановлення розміру прибутку. Такий порядок забезпечує однаковий підхід до формування прибутку в усіх галузях економіки України.

Для визначення фінансового результату діяльності за звітний період необхідно дотримуватися принципів визнання доходів і витрат, а саме: нарахування; відповідності; періодичності.

Принцип нарахування передбачає відображення результатів господарських операцій у тому звітному періоді, коли відбувається господарська операція. не враховуючи моменту отримання чи сплати грошових коштів, оскільки не завжди оплата грошових коштів збігається по звітних періодах з моментом здійснення господарської операції.

Принцип нарахування застосовується в поєднанні з принципом відповідності який полягає у порівнянні доходів і витрат звітного періоду, тобто витрати, понесені для отримання доходу, повинні бути погоджені із цим доходом. Наприклад, якщо підприємство визнало дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження її покупцям, то одночасно необхідно визнати собівартість реалізованої продукції. У даному випадку дохід визнається в момент збільшення активу - дебіторської заборгованості, а витрати - одночасно зі зменшенням активів (товарів).

Для визначення фінансового результату, виходячи з принципу періодичності, доходи та витрати підприємства розподіляється по звітних періодах.

За кожним видом діяльності дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що приводять до зростання власного

капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

У результаті дослідження ми прийшли до висновку, що визначення показників фінансових результатів діяльності підприємств у різних джерелах (законодавстві, нормативних документах директивних органів, економічній літературі) ґрунтується на різних економічних чинниках, які мають місце в господарській діяльності і впливають на величину фінансового результату.

На нашу думку, виникнення фінансового результату є поєднанням основних факторів одержання доходу (землі, праці, капіталу) в процесі господарської діяльності. Виходячи з викладеного, актуальним та необхідним є органічний взаємозв'язок фінансових результатів як економічної категорії і встановлених діючою методикою показників обліку та звітності. Для окремих суб'єктів господарської діяльності (підприємств) фінансовими результатами можуть бути:

- прибуток – перевищення доходів над витратами;
- збиток – перевищення витрат над доходами.

В Україні діють дві методики визначення цих показників, обумовлені порядком визначення доходів і витрат для фінансової та податкової звітності, які передбачають формування доходів шляхом визначення виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням податків та інших обов'язкових платежів з цієї суми, а також визначення надходжень, безпосередньо не пов'язаних з реалізацією продукції (робіт, послуг), які вважають доходами. Однак, за першою методикою, для фінансової звітності, доходи визнаються за умови переходу власності на актив, що реалізується. За другою ж методикою, для податкової звітності, визнання доходів передбачається як при переході власності на активи, так і при розрахунку за них, в залежності від того, яка операція була проведена першою.

Якщо звернути увагу на формування витрат, то згідно першої методики, до витрат відносяться витрати, передбачені П(С)БО 16 "Витрати". Серед них, прями витрати, а також частка загальновиробничих витрат, в

залежності від використання потужностей підприємства, відносяться за рахунок собівартості продукції. Інша частка загальновиробничих витрат, яка не відноситься на собівартість продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати – за рахунок фінансового результату діяльності.

Згідно другої методики, до валових витрат відносять витрати, передбачені податковим кодексом України, в тому числі аванси, сплачені постачальникам виробничих запасів і послуг. В цьому випадку визнання виникнення витрат відбувається аналогічно визнанню доходів – за першістю операції розрахунку або переходу власності на активи відповідно.

Отже, дві методики визначення результатів фінансової діяльності підприємств, для фінансової і податкової звітності, що діють в Україні, принципово мають аналогічне визначення показників (доходи, витрати), які можуть мати різну структуру. За кожним видом діяльності дохід визнається як збільшення економічних вигод, які отримані чи підлягають отриманню в результаті реалізації товарів, продукції, послуг, інших активів, а також у результаті використання активів підприємства іншими сторонами (у вигляді процентів, дивідендів, роялті).

## **1.2. Роль і значення фінансових результатів в господарській діяльності підприємства**

Результатом діяльності будь-якого підприємства є прибуток. Прибуток – перевищення доходу над витратами. Зворотна величина називається збитком. З економічної точки зору прибуток – різниця між грошовими надходженнями і грошовими видатками. З господарської точки зору прибуток – це різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду.

Аналіз всіх аспектів, пов'язаних з прибутком, дає можливість зрозуміти те, що прибуток, обчислюваний в бухгалтерському обліку, не відображає реального результату господарської діяльності. Усвідомлення цього спричинило чітке розмежування таких понять, як бухгалтерський і економічний прибуток. Перший – результат реалізації товарів і послуг, другий – результат «роботи» капіталу. Дана тема присвячена аналізу бухгалтерського прибутку, трактування якого необхідне для цілей оподаткування.

Підприємства реалізують свою продукцію споживачам, одержуючи за неї грошову виручку. Однак це ще не означає одержання прибутку. Для виявлення фінансового результату необхідно зіставити виручку з витратами на виробництво продукції та її реалізацію, тобто із собівартістю продукції. Підприємство одержує прибуток, якщо виручка перевищує собівартість; якщо виручка дорівнює собівартості, то підприємство спромоглось лише відшкодувати витрати на виробництво і реалізацію продукції і прибуток відсутній. Якщо витрати перевищують виручку, то підприємство має збиток, тобто негативний фінансовий результат. Він ставить його в скрутне фінансове становище, що не виключає і банкрутство.

Прибуток класифікується за декількома ознаками, основними з яких є:

- джерела формування;
- види діяльності;
- склад елементів, що формують прибуток.

Систематизація основних видів прибутку наведена на рис. 1.3. Відповідно до наведеної класифікації розглянемо основні види прибутку.

Кінцевий фінансовий результат, названий валовим (балансовим) прибутком/збитком, складається з фінансового результату від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів та іншого майна підприємства, а також доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму витрат за цими операціями.

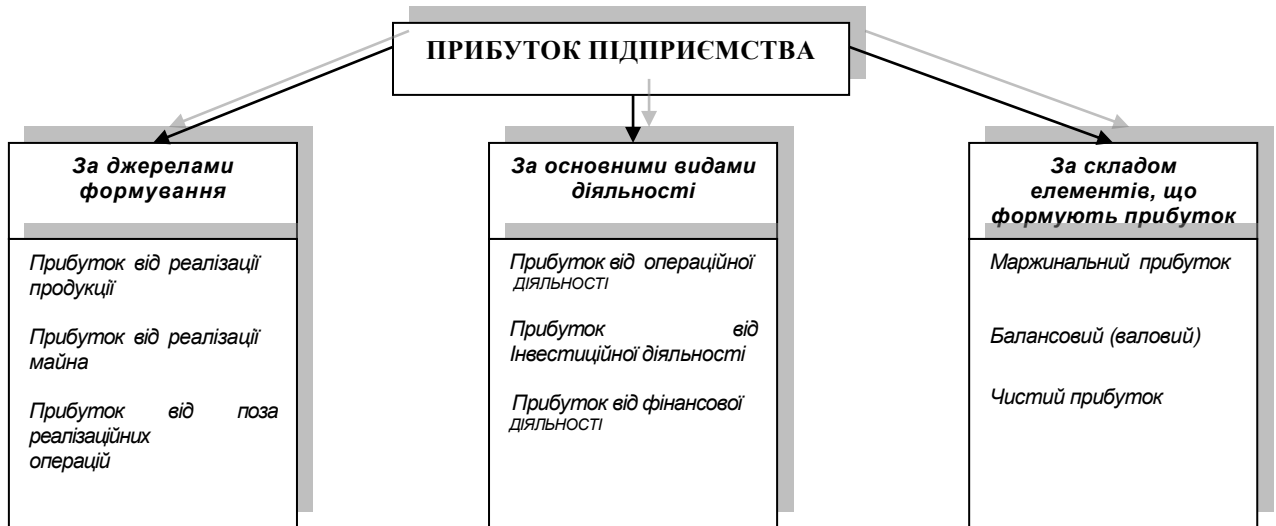


Рис. 1.3. Класифікація прибутку

Прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, послуг) визначається як різниця між виручкою від реалізації в діючих цінах без ПДВ і акцизів та витратами на виробництво і реалізацію продукції (рис. 1.4).

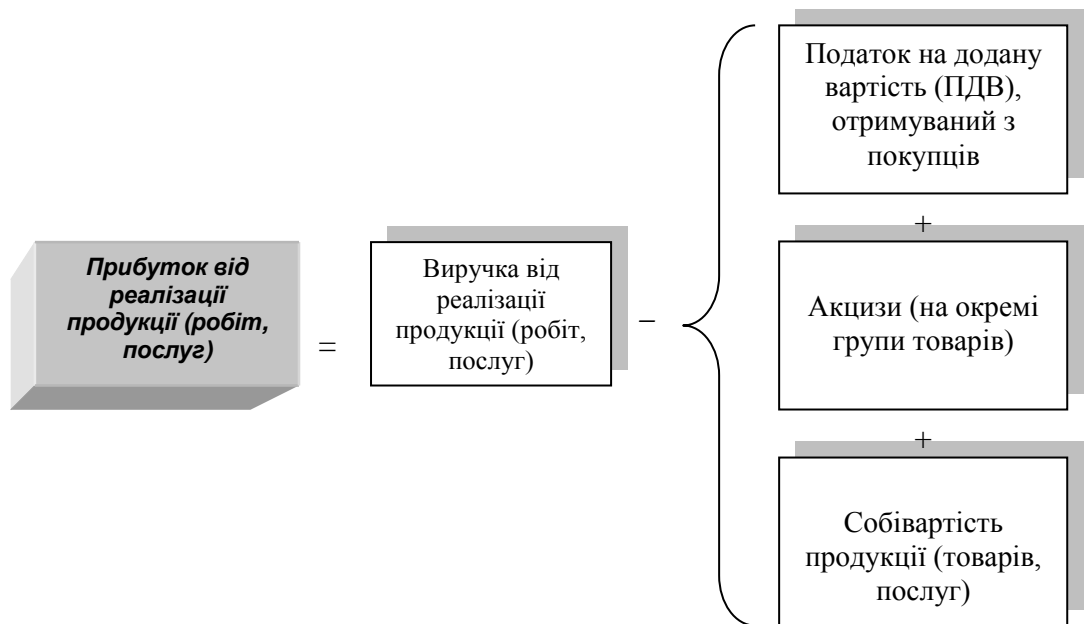


Рис. 1.4. Прибуток від реалізації продукції

Підприємства, що здійснюють експортну діяльність, при визначенні прибутку з виручки від реалізації продукції виключають ще й експортні тарифи.

Друга складова валового (загального) прибутку підприємства — прибуток від реалізації основних засобів та іншого майна (рис. 1.5).

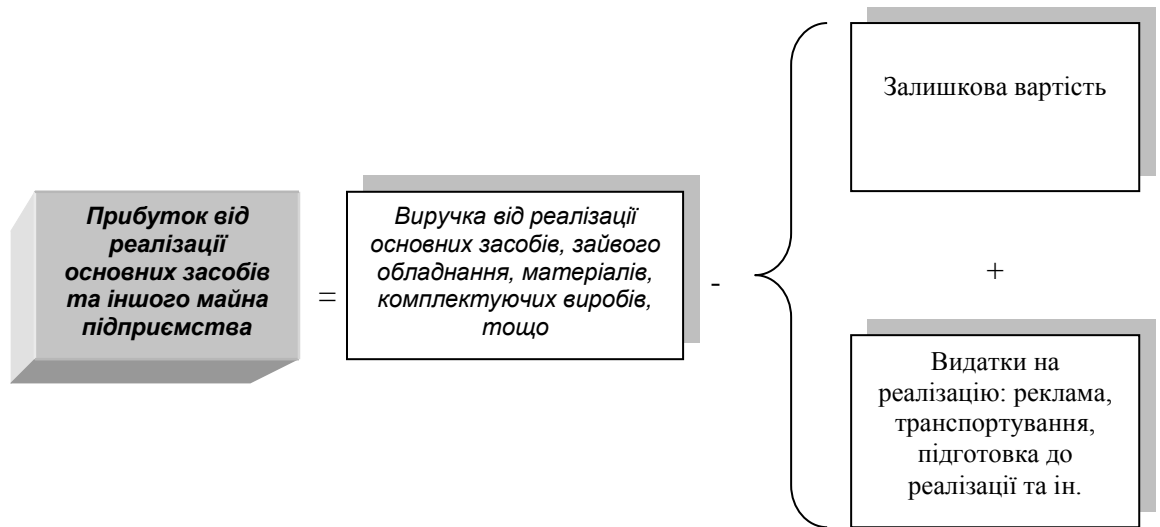


Рис. 1.5. Прибуток від реалізації основних засобів та іншого майна

Третя складова валового прибутку - прибуток від позареалізаційних операцій, тобто від операцій, безпосередньо не пов'язаних з основною діяльністю: здача майна в оренду, доходи за цінними паперами підприємства, перевищення суми отриманих штрафів над сплаченими, прибуток від спільної діяльності, прибуток минулих років, виявлений у звітному році тощо.

У процесі управління прибутком значна увага приділяється формуванню прибутку від операційної діяльності. Під операційною діяльністю розуміють основний вид діяльності підприємства, для здійснення якого воно саме створено.

Безумовно, характер операційної діяльності визначається специфікою галузі, у якій працює дане підприємство. Для більшості підприємств базою операційної діяльності є виробничо-комерційна або товарно-збутова діяльність.

Інвестиційна діяльність пов'язана з процесом обґрунтування і реалізації найбільш ефективних форм вкладення капіталу, спрямованих на розширення економічного потенціалу підприємства. Результати цієї діяльності

відображені частково в прибутку від позареалізаційних операцій (у вигляді доходів від участі у спільних підприємствах або вкладення цінних паперів), а частково - у прибутку від реалізації майна [12, 456].

Фінансова діяльність пов'язана із забезпеченням підприємства зовнішніми джерелами фінансування (залучення додаткового акціонерного капіталу, емісія облігацій та інших цінних паперів, залучення кредиту, а також обслуговування залученого капіталу шляхом виплати дивідендів і кредитів). Виходячи з того, що в даному випадку сформувати прибуток прямо не можна, під прибутком від фінансової діяльності розуміють непрямий ефект від залучення капіталу із зовнішніх джерел на умовах більш вигідних, ніж середньоринкові.

Формування чистого прибутку подано на рис. 1.6.

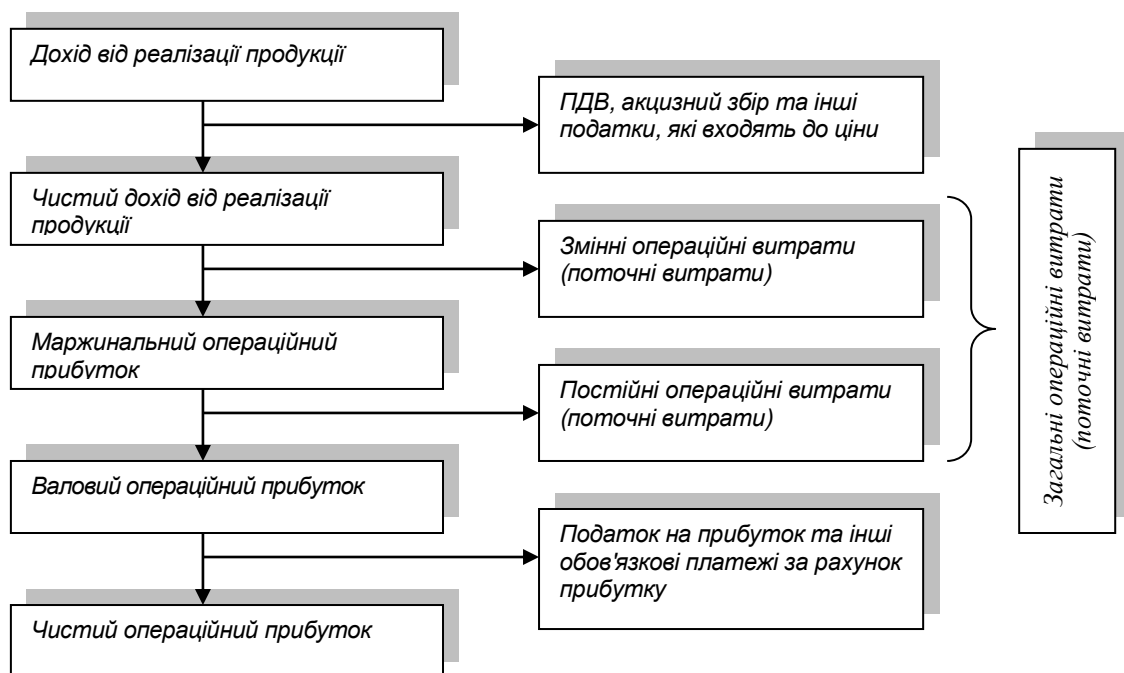


Рис. 1.6. Схема формування чистого прибутку підприємства

Маржинальний прибуток характеризує суму чистого доходу від операційної діяльності (валового доходу підприємства від цієї діяльності, зменшеного на суму непрямих податкових платежів) за відрахуванням суми змінних витрат. Валовий прибуток характеризує суму чистого доходу від



операційної діяльності за відрахуванням всіх операційних витрат — як постійних, так і змінних (балансовий прибуток відповідно становить різницю між усією сумою чистого доходу і всією сумою його поточних витрат). Чистий прибуток характеризує суму балансового (або валового) прибутку, зменшеного на суму податкових платежів за його рахунок.

Для підвищення ефективності роботи підприємств першочергове значення має виявлення резервів збільшення обсягів виробництва і реалізації, зниження собівартості продукції (робіт, послуг), зростання прибутку.

Для визначення основних напрямків пошуку резервів збільшення прибутку фактори, що впливають на її одержання, класифікують за різними ознаками (рис. 1.7).

До зовнішніх факторів належать природні умови, державне регулювання цін, тарифів, банківських відсотків, податкових ставок і пільг, штрафних санкцій тощо. Ці фактори не залежать від діяльності підприємств, але можуть значно впливати на розмір прибутку.

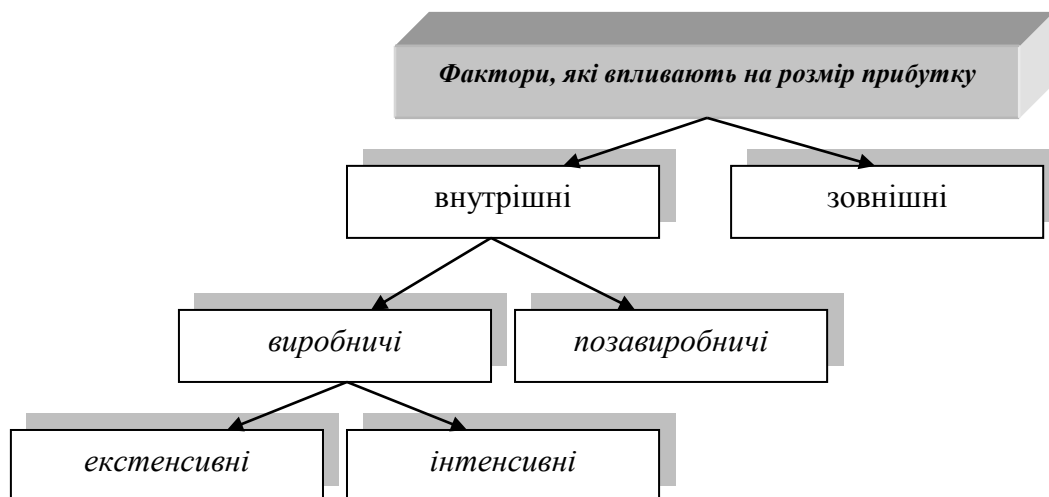


Рис. 1.7. Класифікація факторів, що впливають на величину прибутку

Внутрішні фактори поділяються на виробничі і позавиробничі. Виробничі фактори характеризують наявність і якісні показники використання засобів і предметів праці, трудових і фінансових ресурсів і, у

свою чергу, можуть підрозділятися на екстенсивні й інтенсивні. Екстенсивні фактори впливають на процес одержання прибутку через кількісні зміни: обсягу засобів і предметів праці, фінансових ресурсів, часу роботи устаткування, чисельності персоналу, фонду робочого часу й ін. Інтенсивні фактори впливають на процес одержання прибутку через якісні зміни: підвищення продуктивності устаткування і поліпшення його властивостей, використання прогресивних видів матеріалів і удосконалення технології їх обробки, прискорення оборотності обігових коштів, підвищення кваліфікації і продуктивності праці персоналу, зниження трудомісткості і матеріаломісткості продукції, удосконалення організації праці і більш ефективне використання фінансових ресурсів тощо.

До позавиробничих факторів належать, наприклад, постачальницько-збутова і природоохоронна діяльність, соціальні умови праці і побуту тощо.

В сучасній науково-навчальній літературі розглядають такі точки зору щодо поняття "прибуток":

1. Прибуток - дохід власників від факторів виробництва, які вони дають для використання і одержують прибуток.
2. Прибуток – плата за ризик, невизначеність результатів підприємницької діяльності.
3. Прибуток – винагорода за підприємницьку діяльність і введення технічних удосконалень.
4. Прибуток – який спричинений існуванням монополії, яка виникає при монопольному положенні виробництва продукції на ринку чи природжена монополія.

Отже, підприємницька діяльність полягає в організації з'єднання факторів виробництва для виробництва товарів і послуг, які задовольняють суспільні потреби і матеріальні інтереси в одержанні максимального прибутку. За свої послуги, творчість, ризик підприємець одержує чистий прибуток, в тому числі підприємницький дохід. Свій прибуток підприємець одержує після того, як будуть виконані зовнішні видатки: податки, проценти

за кредит, орендна плата. Одержана сума використовується на підприємстві для власних потреб.

Позитивний фінансовий результат – прибуток – є тією метою, заради якої працює або, принаймні, повинно працювати підприємство. У величині фінансових результатів безпосередньо віддзеркалюються всі аспекти діяльності господарюючого суб'єкта: технологія і організація виробництва, система внутрішнього та зовнішнього управління, особливості діяльності, які визначають якість та обсяг виготовленого продукту, рівень собівартості, стан продуктивності праці тощо. Сукупність цих факторів визначають ефективність виробництва і перетворюють прибуток на основну рушійну силу ринкового механізму господарювання та основне джерело економічного і соціального розвитку підприємства та держави в цілому.

### **1.3. Історичний аспект та сучасні проблеми обліку фінансових результатів**

Бухгалтерський облік, як й багато інших наук, пройшов у своєму розвитку ряд стадій. За багаторічну історію було визначено категорії, сформовано принципи, методи та методологія обліку, які складають основу сучасного бухгалтерського обліку. Вивчення історії бухгалтерського обліку дає змогу не втратити, більш того, продовжити та розвинути ті надбання, які збирались багатьма поколіннями обліковців.

На всіх етапах розвитку бухгалтерського обліку визначення фінансового результату, майже беззаперечно, визнавалося основною метою обліку. В різні часи в центрі уваги обліковців знаходився прибуток, методика його розрахунку. У зв'язку з цим піднімалось багато проблем, пов'язаних з його визначенням, обліком та відображенням у звітності. Прибуток є визначальним критерієм ефективності господарювання, виступає центральною категорією в економіці кожного господарства, а тому навколо

цього поняття завжди відбувалися дискусії як серед економістів, так і серед бухгалтерів.

Початок широкомасштабних процесів приватизації, аукціонування, зростання кількості приватних фірм, розширення контактів із іноземними партнерами, зумовили функціонування підприємств, фірм, господарств як незалежних, самостійних суб'єктів господарювання на засадах самофінансування, самоокупності та госпрозрахунку. Вони одержали реальне право використовувати одержані результати діяльності на свій розсуд, крім тієї їх частини, яка підлягає сплаті у рахунок податків та інших обов'язкових платежів.

Прибуток це орієнтир процесу зростання і джерело його фінансування. Розподіл і використання прибутку є важливим господарським процесом, що забезпечує як покриття потреб підприємства, так і формування доходів бюджету.

Механізм розподілу і використання прибутку має бути побудований таким чином, щоб сприяти підвищенню ефективності підприємницької діяльності, стимулювати розвиток виробництва нових видів продукції.

Значення прибутку як орієнтиру інвестиційних, фінансових і управлінських рішень сьогодні виявляється всюди, незважаючи на особливості економічної і політичної систем.

Прибуток це певний гарант процесу розвитку і прогресу економічної системи, а його відсутність - найяскравіший доказ регресу й соціального напруження.

Поняття прибутку в економічній системі існує у зв'язку з наявністю товарно-грошових відносин, появою і розвитком інституту власності, особливо приватної. Перші визначення прибутку збігалися із визначенням доходу (валового), який за індивідуалістичною системою розподілу поділявся на 3 категорії:

- доходи від капіталу;
- доходи від землі;

- доходи від праці.

Вважалося, що кожен із видів доходів є обов'язковою винагородою для одержувача за надані послуги у народному господарстві.

Це добре зрозуміли ще засновники класичної школи А.Сміт, Дж. Міль, які брали до уваги історичний і юридичний факт володіння тим чи іншим капітальним майном, землею чи капіталом (засобами виробництва, матеріали, коштами) як основу вирішення питання про походження прибутку [44, 256].

Прибуток є чи ненайважливішою категорією ринкової економіки, а його максимізація виступає в якості безпосередньої цілі матеріального і нематеріального виробництва. Проте, ще до сьогодні не змовкають суперечки про його сутність, фактори і джерела утворення.

Так, маркантилісти виходять з того, що прибуток утворюється у сфері обігу в результаті різниці цін купівлі і продажу.

Марксистська теорія прибутку полягає у тому, що наймана праця за допомогою конкретної праці створює товар і переносить на нього вартість використаних ресурсів, а через абстрактну працю відтворює еквівалент робочої сили і створює додаткову вартість, яка перетворюється у прибуток, який став результатом вкладення капіталу.

Згідно теорії Сея і його теорії трьох факторів, згідно якої фактори виробництва з'єднуються і приносять своїм власникам відповідний дохід - ренту, заробітну плату, прибуток, проценти [62].

Спочатку у політичній економіці, а потім у фінансовій науці усі джерела доходів поділялися на фундировані й нефундировані, тобто пов'язані й непов'язані з капітальним майном, отже, і розподіл доходів здійснювався за двома категоріями: доходи від капітального майна взагалі і доходи від праці, що не пов'язані з володінням капіталом. Дохід від капітального майна, у свою чергу, об'єднував земельну ренту і дохід від капіталу, що являє собою підприємницький прибуток і процент.

Д. Рікардо виявив протилежну залежність між прибутком та земельною рентою, між заробітною платою і прибутком, яка частина продукту сплачується у формі заробітної плати - питання надзвичайно важливе при вивченні прибутку. Останній буде високий або низький у тій самій пропорції, в якій буде низькою чи високою заробітна плата, писав він.

А. Сміт і Д. Рікардо відокремили поняття прибутку в особливу економічну категорію, яку досліджував у тісному зв'язку із процесом накопичення капіталу, із факторами зростання суспільного багатства.

У різні часи Сміт трактував прибуток як:

- закономірний результат продуктивності капіталу;
- винагороду капіталістові за його діяльність і ризик;
- вирахування з частини неоплаченої праці найманого робітника.

Пояснення джерел виникнення прибутку, яке зробив Сміт, набуло розвитку в різноманітних напрямках подальших теорій прибутку.

У працях деякого з теоретиків того часу панували й такі варіанти трактування прибутку, як винагороди за збереження капіталу (теорія стриманості), а теж сприяння прибутку у розвитку законів мінового процесу і вартості, що виникає завдяки зростання капіталу з часом.

Позиція вчених щодо джерел виникнення прибутку формувалася здебільшого залежно від їх поглядів на закони виробництва, розподілу, обміну та споживання.

Спираючись на досягнення класичної школи, під впливом теорії граничності капіталу, а також концепції граничної корисності на рубежі XIX, XX століть склалася неокласична теорія прибутку. Вона мала подвійне тлумачення. З одного боку, Дж. Б. Кларк, Л. Вальрас вважали, що прибуток це винагорода, ціна одного окремого фактору виробництва - капіталу, не враховуючи винагороди за інші фактори -землю, працю. З другого боку, прибуток розглядався як комплексний дохід підприємця від усіх факторів виробництва (А. Маршалл) [62, 359].

Особливим чинником, який мав вплив на розвиток неокласичної теорії прибутку, був ризик, тому що будь-яка форма розміщення капіталу завжди пов'язана з невизначеністю. Поняття ризику у працях І. Фішера, Г. Мюрдаля, Е. Лундберга, Ф. Найта досліджується як важливий розрахунковий показник, що використовується для аналізу прибутків в умовах недосконалої конкуренції і надприбутків. При цьому сам прибуток характеризується або як розходження між очікуваними і фактично одержаними доходами.

Дж. М. Кейнс розглядав прибуток у системі макроекономічних показників регулювання соціально-економічних процесів у державі за допомогою ефективного попиту. Погляди Т. Веблена, Дж. Гобсона, Г. Мінза, А. Берлі та Р. Гордона щодо походження і економічної природи прибутку визначили інституційно-соціологічний напрямок теорії доходів підприємницьких структур.

В умовах колишнього СРСР, коли визначені планом контрольні цифри та індивідуальні економічні показники та нормативи тривалий час практично не змінювалися, прибуток визначався як похідний показник від інших планових величин. Він дорівнював різниці між плановим обсягом продукції, що реалізується в оптових цінах підприємства та її собівартістю. Виконання директивних планових показників, у тому числі за величиною прибутку, було головною метою функціонування господарюючих суб'єктів.

Якщо проаналізувати будь-який вітчизняний підручник з бухгалтерського обліку і порівняти його тематику з тематикою посібників, що висвітлюють історію обліку, то стає зрозумілим, що власне облік не міг розвиватися без вирішення питань визначення та відображення доходів і фінансових результатів діяльності. Вони були серед основних об'єктів бухгалтерського спостереження, але їх сутність було дещо змінено у вітчизняному бухгалтерському обліку.

На думку проф. Я.В. Соколова, “прибуток виник разом із подвійною бухгалтерією” [79, 156]. Він зазначав, що одночасно з подвійною бухгалтерією виник облік капіталу для здійснення операцій фірми або

окремого підприємця, але ні купцям, в їхніх торгових операціях того часу, ні банкам він був непотрібним. Отже, виникнення прибутку проф. Я.В. Соколов пов'язує із зростаючими потребами управління.

З викладеного можна зробити висновок, що протягом століть розвивались і співіснували теорії, які відображали підходи до визначення доходів і фінансових результатів діяльності в системі бухгалтерського обліку. Для одних вчених (Е.Дегранжа, Д.Л. Кріппа, Ф.Шера) вони складали зміст предмету бухгалтерського обліку, для інших (Ф.Беста, Ж.Б. Дюмарше) – лише різницю між грошовими надходженнями і грошовими виплатами.

Відповідно до позицій відомих вчених різних національних шкіл бухгалтерського обліку, в історії бухгалтерської думки можна виділити основні підходи щодо визначення фінансових результатів в різних школах бухгалтерського обліку (рис. 1.8).

Таким чином, здійснений екскурс в історію бухгалтерської думки показує, що протягом століть вчені намагались визначити роль та значення фінансових результатів в діяльності окремого підприємства, і, відповідно, його відображення в бухгалтерському обліку.

На нашу думку, серед висвітлених поглядів заслуговує на увагу точка зору італійської школи, згідно з якою бухгалтерський облік пояснювався, виходячи із юриспруденції. Французька школа базувалась на політичній економії, а представники німецької школи формували принципи бухгалтерії із неї самої. Облікова процедура – це мета, предмет і метод бухгалтерії.



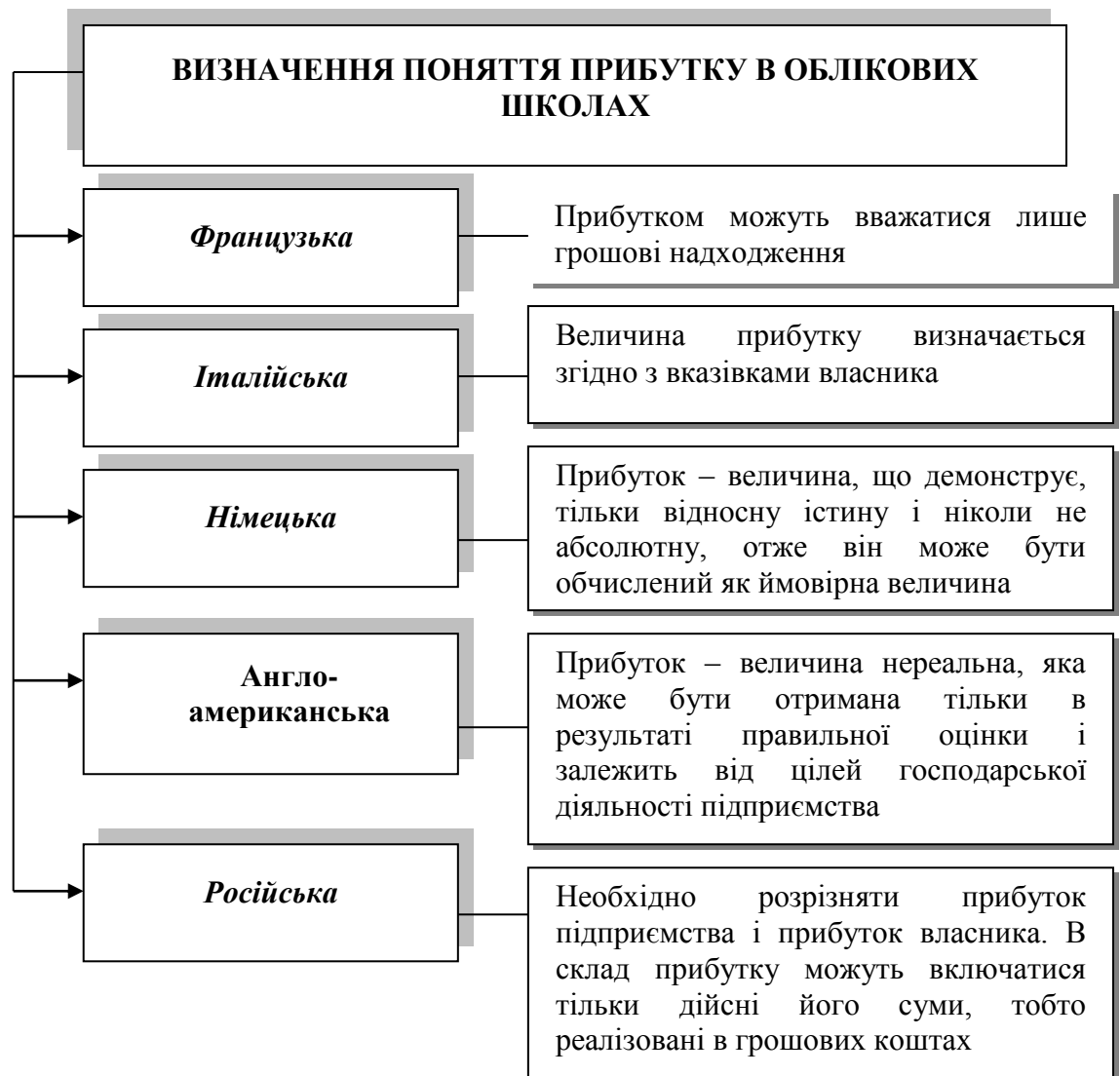


Рис. 1.8. Підходи до визначення поняття прибутку в різних школах бухгалтерського обліку

Оскільки в основу бухгалтерської процедури було покладено балансове рівняння (Шер), то і зміна обліку в німецькій школі велась за схемою “від балансу до рахунку”. В італійській і французькій школах – “від рахунку до балансу”. Англо-американська школа представляла одну мету – зробити облік знярядям управління. В дореволюційній Росії подвійний запис першочергово розвивав теорію обліку в цілому за канонами німецької бухгалтерії.

Аналіз ключових моментів щодо передумов формування та визначення доходів і результатів діяльності дозволяє зробити висновок про те, що прибуток представляє собою в значній мірі різностороннє поняття. Вивчаючи минуле, можна знайти рішення для майбутнього.

Дійсно, на сучасному етапі тільки шляхом синтезу найкращих досягнень іноземних та вітчизняних шкіл бухгалтерського обліку можна збагатити бухгалтерську думку з метою подальшого її якісного розвитку в нових умовах господарювання. Така поступова адаптація бухгалтерського обліку до ринкових умов господарювання в Україні пройде успішно за умов врахування економічних та правових особливостей національного розвитку.

Розвиток ринкових відносин в економіці України потребує нових підходів до управління формуванням і розподілом прибутку. Тому й саме визначення прибутку зазнає певних змін. Не дивно, що в сучасних умовах серед вітчизняних і закордонних вчених існують різні точки зору на це поняття.

Е. Ф. Покропивний розглядав прибуток як ту частину виручки, що залишається після відшкодування усіх витрат на виробничу і комерційну діяльність підприємства. Проте, таке поняття прибутку обмежується лише кількісним визначенням категорії і не розкриває його економічної природи. Слід зазначити, що передусім прибуток - це частина грошових накопичень, що створюється підприємством будь-якої форми власності. Тому М. Я. Коробов вважає, що прибуток підприємства – це взагалі єдина форма його грошових накопичень [48, 68].

Під прибутком російський економіст Д. С. Моляков розуміє грошове втілення частини вартості додаткового продукту. А. М. Поддєрьогін визначає прибуток як частину заново створеної вартості, виробленої і реалізованої, готової до розподілу. Таким чином, наголошується на важливості процесу реалізації готової продукції за кошти.

У ринковій економіці у звичайних умовах низький рівень пов'язаний із низькими доходами, чим вищий рівень ризику, тим можливі більші доходи.

При вкладанні грошей у різні об'єкти з однаковою віддачею привабливішим буде найменш ризиковий проект. Інвестор повинен отримувати компенсацію за ризик. У публікаціях останніх років І. А. Бланк одним із перших в Україні використовує поняття співвідношення ризику і доходу у своєму визначенні прибутку. На думку вченого, прибуток – це втілений у грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал, що характеризує винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності та є різницею між сукупним доходом і сукупними витратами у процесі здійснення цієї діяльності [8, 356].

Якщо в результаті господарської діяльності збільшуються активи підприємства, то, виходячи з подвійного запису, збільшуються і пасиви, і якщо не кредиторська заборгованість, то має місце приріст капіталу, або, іншими словами, прибуток. Останнє твердження ґрунтується на аналізі балансу підприємства, і прибуток розглядається як зростання капіталу.

Водночас прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності і є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур, їх фінансового стану. У загальному вигляді прибуток – це різниця між доходами від певної діяльності і витратами на її здійснення. Він сигналізує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва і реалізації, розширення асортименту виготовлених товарів, доцільність змін у ціновій політиці. Він є визначальним критерієм ефективності господарювання.

Разом із тим на сучасному перехідному етапі економіки України суттєво посилюється відтворювальна функція прибутку, сутність якої полягає у визначенні можливостей підприємницьких структур задовольнити потреби розширеного відтворення і насамперед здійснювати капіталовкладення витрати, які спрямовуються на будівництво нових виробничих об'єктів, придбання і налагодження устаткування для серійного або масового виробництва нової продукції, витрати на проведення науково-

дослідних і експериментальне конструкторських робіт, у тому числі на розробку нових технологічних процесів виготовлення продукції.

Низькі показники прибутку та рентабельності пов'язані з погіршенням фінансового стану підприємницьких структур, який зумовлений загальною економічною нестабільністю і зростання витрат виробництва.

При відсутності податкових стимулів до зниження собівартості продукції та неможливості продати вироблену продукцію (майже в усіх галузях промисловості запаси готової продукції зростають вищими темпами, ніж запаси загалом) чимало підприємств вдаються до продажу товарів за ціною, нижчою від собівартості, а це призводить до збитків.

Зростання збиткових підприємств потребує певних заходів із боку держави, здійснення яких тягарем лягає на державний бюджет країни. В результаті цього зменшуються надходження податку на прибуток підприємств, збільшується величина відшкодування, з бюджету податку на додану вартість, зростають бюджетні субсидії підприємств у формі прямого бюджетного фінансування, бюджетних кредитів за рішенням уряду, що повертає економіку до перерозподілу доходів ефективних підприємств на користь неефективних.

При ключовій ролі процесу формування прибутку динамічний розвиток виробництва неможливий без удосконалення системи розподілу і використання прибутку.

Привертає увагу оцінка зв'язку між формою власності й результатами діяльності підприємств. В Україні ще не до кінця досконало досліджено проблему впливу приватизації на показники прибутковості і продуктивності праці. Проте, досліджено, що малі підприємства є гнучкішими і мобільними при переорієнтації виробництва на інший вид продукції в умовах ринкової економіки, що дає їм великої переваги при функціонуванні і фінансовому плануванні.

Спостерігається не лише міжгалузева, а й внутрішньогалузева диференціація доходів та значне коливання величини фінансових результатів

залежно від форм власності, особливо це відчутно у галузях торгівлі та громадського харчування, в житлово-комунальному господарстві, у галузі побутового обслуговування населення.

Сьогодні прибутковість чи збитковість кожного підприємства визначається не лише власністю чи галузевими особливостями його діяльності, а й правильним вибором стратегій розвитку і можливостями доступу до фінансових джерел та інвестиційного капіталу.

Звичайною уже стала ситуація, коли держава не отримує від своєї власності доходів і навіть дотує підприємства. Необхідні прямі вкладення у виробничі інвестиційні проекти, проте більшість вітчизняних та іноземних інвесторів не бажає інвестувати кошти в українські підприємства, коли реальне повернення капіталу і створення прибутку можна очікувати лише у довгостроковому періоді.

Необхідними складовими зростання доходів підприємницьких структур є:

- реформування податкового законодавства (шляхом зниження податкового навантаження);
- збільшення джерел інвестування - внутрішніх заощаджень і залучення зовнішніх ресурсів, що матиме як наслідок фінансове оздоровлення економіки в цілому; орієнтація на залучення стратегічного інвестора. Головною метою стратегічного інвестора є концентрація власності й досягнення ефективності роботи підприємства у перспективі;
- розвиток системи правових гарантій захисту інвестора за допомогою хеджування;
- забезпечення ефективного управління державними корпоративними частками;
- формування ефективної прозорої системи банкрутства підприємств;
- поліпшення технологічної структури виробництва з використанням науково-технічних досягнень світового рівня;

- державне регулювання цін на продукцію монопольних утворень та розвиток конкурентних відносин між суб'єктами господарювання.

Враховуючи викладене, слід зазначити, що на сучасному етапі трансформації економічної системи держави прибуток як комплексне поняття перебуває під впливом таких економічних процесів, як приватизація та інвестування, створення конкурентного середовища.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

#### 2.1. Облік результату операційної діяльності

Основна діяльність ТзОВ «Білий берег» полягає у виготовленні продукції. Отримання ним прибутків залежить від отриманих доходів та витрат, які їх обмежують.

Формування прибутку демонструє рис. 2.1.

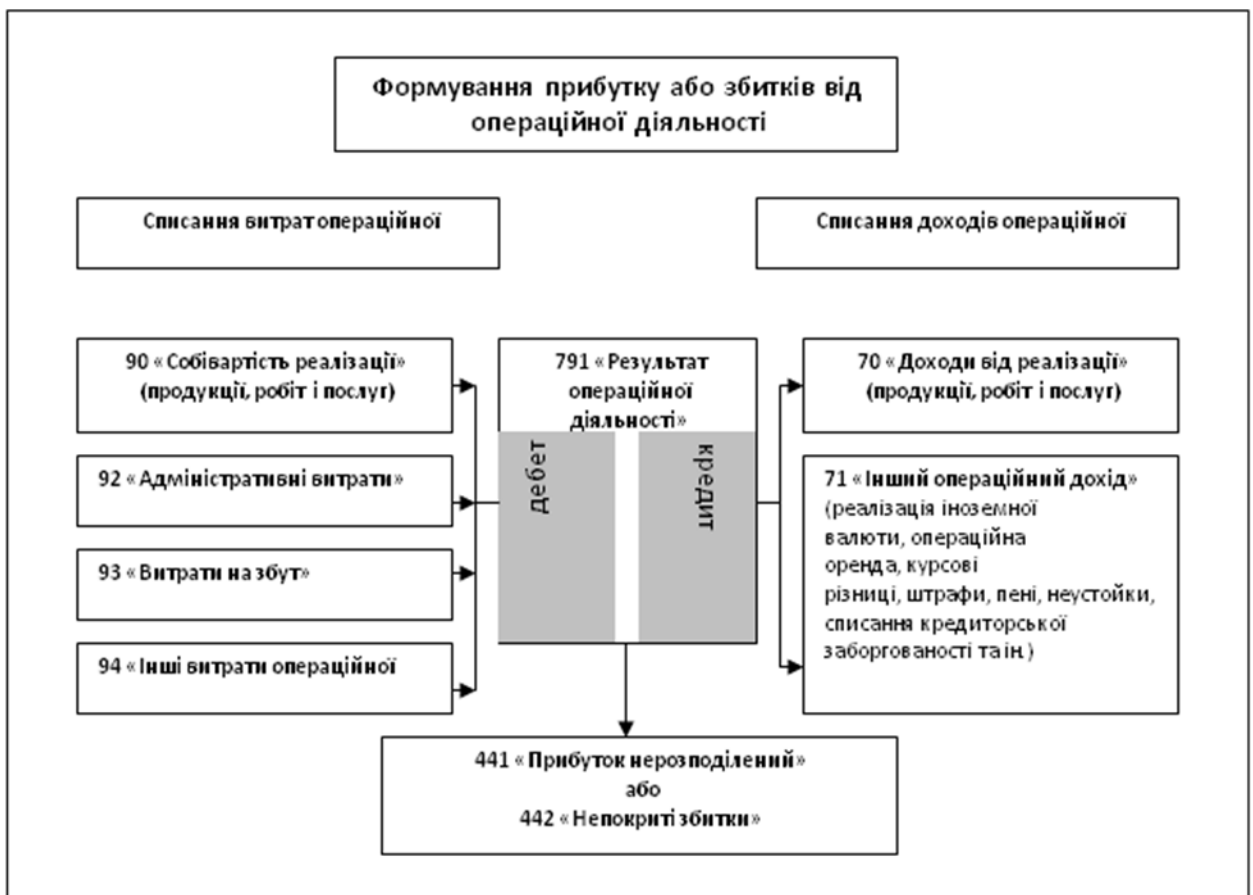


Рис. 2.1. Формування прибутку

Тобто, в дебет 791 відносяться тільки витрати, у кредит – доходи. Субрахунок щомісяця закривається:

*Дт791 "Результати операційної діяльності"*

*Кт441 "Нерозподілений прибуток"*

Доходи обліковують з використанням субрахунків (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Субрахунки до рахунку 70

Субрахунки	Назва	Характеристика
701	Дохід від реалізації готової продукції	Використовують, для узагальнення інформація про доходи від реалізації готової продукції
702	Дохід від реалізації товарів	Використовують підприємства торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації
704	Вирахування з доходу	По дебету відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та Інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу По кредиту субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати"

Первинними документами є розрахунки, накладні, рахунки-фактури. Деталізований облік здійснюється за видами продукції. Дані відображаються в журналі № 4 та у Звіті № 2.



## 2.2. Облік результату фінансової та іншої діяльності

Для відображення фінансових операцій інформацію акумулюють на рахунку 792 (рис. 2.2).

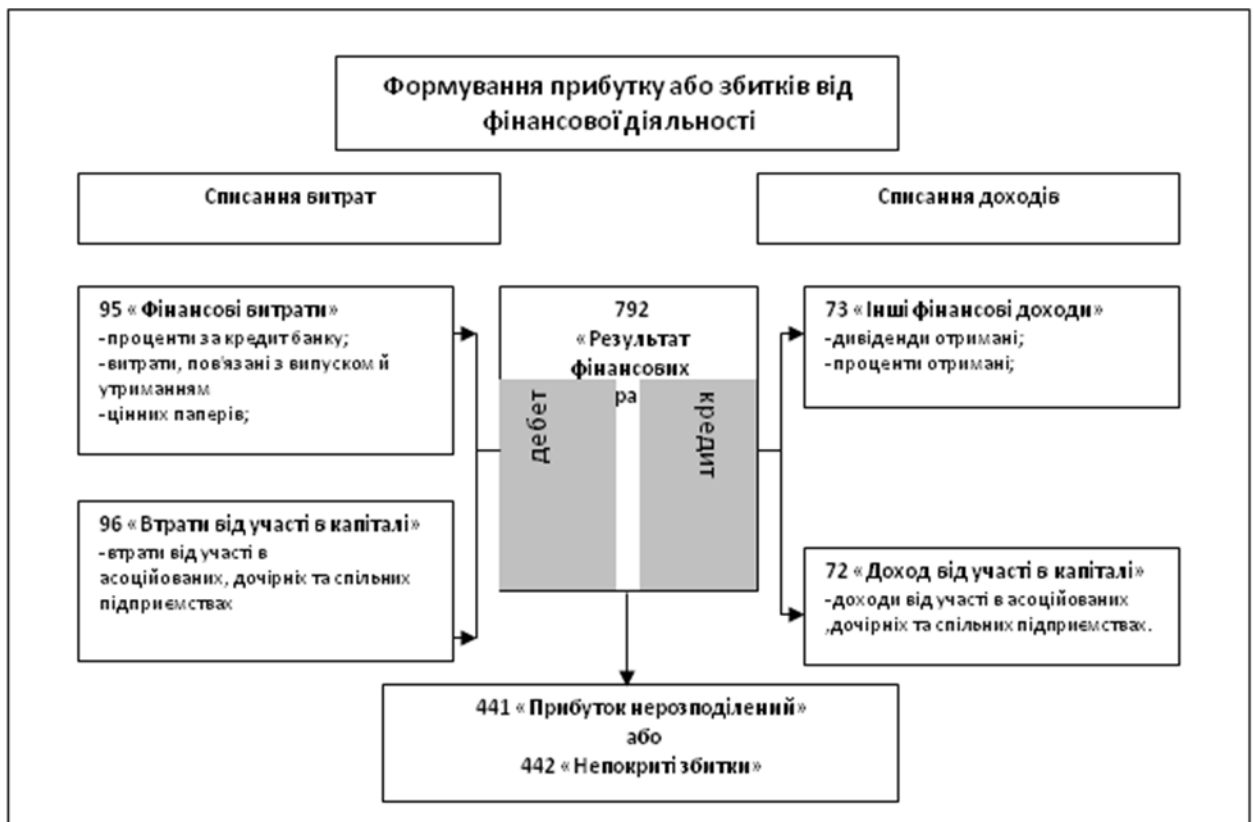


Рис. 2.2. Формування прибутку

В дебет списуються витрати, а в кредит – доходи, порівняння яких показує результат.

На субрахунку 793 здійснюється результату інвестиційної діяльності (рис. 2.3).

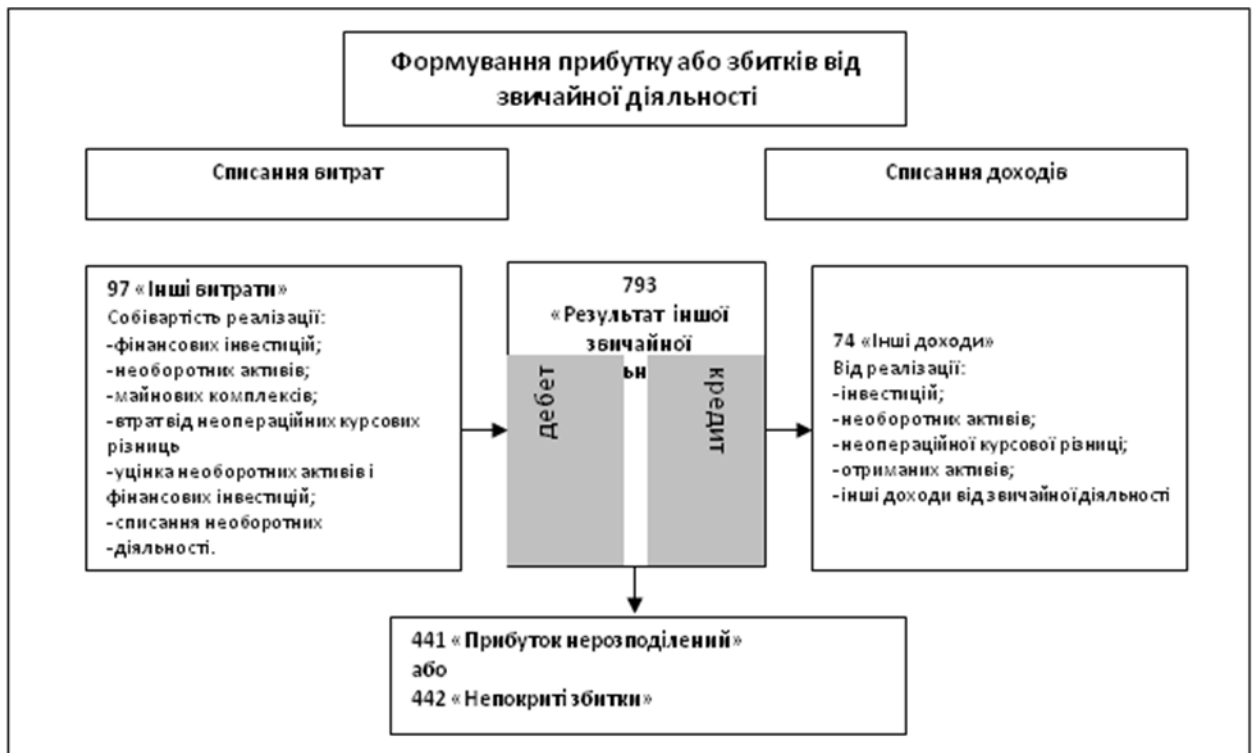


Рис. 2.3. Прибуток звичайної діяльності

Списання доходів – дебетування рахунка 74. Різниця відображається записом:

*при отриманні прибутків :*

*Дт793 "Результат іншої звичайної діяльності"*

*Кт441 "Нерозподілений прибуток"*

*при отриманні збитків :*

*Дт442 "Непокріті збитки"*

*Кт793 "Результат іншої звичайної діяльності"*

Інші фінансові витрати 952, дебетують витрати та кредитують інші витрати:

*Дт952 "Інші фінансові витрати"*

*Кт30 "Каса", 31 "Рахунки в банках"*

Витрати списуються на результат:

*Дт79 "Фінансові результати"*

*Кт95 "Фінансові витрати"*

Аналітичний облік – за об'єктами інвестування. Первинні документи – розрахунки та довідки бухгалтерії. Дані відображають у журналі-ордері № 6 та в Звіті № 2.

### **2.3. Облік прибутку в поточній та підсумковій документації**

В поточному обліку використовують Журналу 6, використання якого спрощує складання Звіту. Структурно інформація розподіляється:

—у першому розділі – доходи й результати у формі оборотної відомості по кредиту рахунків (70 - 76, 79) за дебетом утворюючих рахунків.

—у другому розділі – аналітичне зведення даних по інших доходах. Дані відповідають розділу V Приміток до звітності.

Розкриття інформації у Журналі 6 наведено у таблиці 2.3.

Інформація про нерозподілені прибутки узагальнюється у Журналі 7 та відомостей. Відповідно до 44 рахунку формується відомість 7.2. даний документ не диференціює дані про прибутки, тому ми рекомендуємо на практиці використовувати відомість. Даний реєстр має містити інформацію: ресурси на отримання прибутку. Тобто пропонується аналітична таблиця з подетальним відображенням джерел та напрямів формування прибутку, а також зазначення напрямів його витрачання.

Рекомендований порядок у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

## Порядок розкриття аналітичної інформації

Показники	Порядок розрахунку показників	Сума	
		За поточний місяць	За період з початку звітного року
Всього інших операційних доходів, з них:	Оборот по Кт рах. 71		
Операційна оренда активів	Оборот по Кт рах. 713		
Операційна курсова різниця	Оборот по Кт рах. 714		
Реалізація інших оборотних активів	Оборот по Кт рах. 712		
Штрафи, пені, неустойки	Оборот по Кт рах. 715		
Реалізація іноземної валюти	Оборот по Кт рах. 711		
Відшкодування списаних активів	Оборот по Кт рах. 716		
Дохід від списання кредиторської заборгованості	Оборот по Кт рах. 717		
Одержані гранти та субсидії	Оборот по Кт рах. 718		
Інші операційні доходи і витрати	Оборот по Кт рах. 719		
<b>Всього доходів від участі в капіталі за інвестиціями, з них:</b>	Оборот по Кт рах. 72		
В асоційовані підприємства	Оборот по Кт рах. 721		
В дочірні підприємства	Оборот по Кт рах. 723		
В спільну діяльність	Оборот по Кт рах. 722		
<b>Всього фінансових доходів, з них:</b>	Оборот по Кт рах. 73		
Дивіденди одержані	Оборот по Кт рах. 731		
Відсотки	Оборот по Кт рах. 732		
Інші фінансові доходи і витрати	Оборот по Кт рах. 733		
<b>Всього інших доходів звичайної діяльності, з них</b>	Оборот по Кт рах. 74		
Реалізація фінансових інвестицій	Оборот по Кт рах. 741		
Реалізація необоротних активів	Оборот по Кт рах. 742		
Реалізація майнових комплексів	Оборот по Кт рах. 743		
Неопераційна курсова різниця	Оборот по Кт рах. 744		
Безоплатно одержані активи	Оборот по Кт рах. 745		
Інші доходи звичайної діяльності	Оборот по Кт рах. 746		

Пропозицією, корисною для використання, вважаємо використання у діючому журналі аналітичного розділу про формування прибутку.

Таким чином, апогеєм у визначення результату є визначення прибутку, з його подальшим відображенням у розділі I форми 2. Схематично її можна представити:

*чистий дохід від реалізації продукції – собівартість реалізованої продукції  
+ інші операційні доходи – адміністративні витрати – витрати на збут  
– інші операційні витрати + дохід від участі в капіталі  
+ інші фінансові доходи + інші доходи – фінансові витрати  
– втрати від участі в капіталі – інші витрати*

Отже, для визначення результату відведено розділ 1 звіту 2. Результат прямо впливає на власний капітал.

### РОЗДІЛ 3

## УЗАГАЛЬНЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО АНАЛІЗ ТА АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

### 3.1. Методика аналітичних розрахунків

На нашу думку, найбільш ефективними прийомами є документальні, які дозволяють пересвідчитись у достовірності та правильності сформованих документів тощо, на основі яких визначають коефіцієнти: (табл. 3.1).

Загальної ліквідності:

$$K_{n. заг.} = \frac{A_{nom}}{З_{nom}}, \quad [3.1]$$

Термінової ліквідності:

$$K_{л. терм.} = \frac{A_{лікв.}}{З_{nom}}, \quad [3.2]$$

Абсолютної ліквідності:

$$K_{п. лікв.} = \frac{\Gamma, Ц_n}{З_{nom}}, \quad [3.3]$$

Співвідношення заборгованостей:

$$K_{деб / кред} = \frac{З_{деб}}{З_{кред}}, \quad [3.4]$$

Таблиця 3.1

## Перевірка інформаційної бази

№ з/п	Назва прийому	Мета роботи	Зміст роботи
1	2	3	4
1	Перевірка за формою	Полягає у візуальній перевірці правильності записів всіх реквізитів звітності та виявленні наявності самостійних змін у встановлених формах звітності, необумовлених виправлень, підчисток, наявність підписів	Під час загального огляду звітних форм увага звертається на заповнення їх адресної частини. Вид діяльності підприємства повинен відповідати видам діяльності, передбачених Статутом. При необхідності ліцензування даного виду діяльності обов'язковою є перевірка наявності у підприємства ліцензії та строку її дії. Визначення виду діяльності підприємства є важливим критерієм для правильного розмежування доходів і витрат по основній та іншій діяльності
2	Аналітична перевірка показників звітності	Виявлення суттєвих відхилень за допомогою глибинних та наскрізних тестів дозволяє встановити факти помилок та порушень, що призводять до перекручення звітності	В першу чергу слід перевірити відповідність вказаної в балансі величини статутного капіталу даним засновницьких документів, а також чи не мають місце прострочення погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу у засновників. визначаються ті ділянки звіту, в яких аудиторський ризик є найбільшим, де можливість шахрайства чи наявності помилок в обліку і звітності для даного підприємства є найімовірнішим. Залежно від цього виділяються ті операції та активи, які необхідно перевірити більш ретельно
3	Перевірка за сутністю	Встановлення достовірності показників звітності	Проводиться арифметична перевірка, тобто перевіряється узгодженість показників, відображених в різних формах бухгалтерської звітності, показників, відображених в формах бухгалтерської звітності та зведених регістрах обліку, регістрах обліку та зведених документах

Аналітичні розрахунки потребують обчислення коефіцієнтів:

Рівень витрат на одиниця продукції:

$$PB = \frac{Bm}{Bn} \text{ або } \frac{\sum B_k B_{m.o.}}{\sum B_k C_{\phi}}. \quad [3.5]$$

Впливу факторів:

$$\pm PB = PB_{\phi} - PB_n = \frac{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}}{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}} = \frac{\sum I_{\kappa}^n C_i^n}{\sum I_{\kappa}^n C_i^n}. \quad [3.6]$$

Вплив вищеназваних факторів:

$$\pm PB_{стр} = \frac{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^n}{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^n} = \frac{\sum I_{\kappa}^n C_i^n}{\sum I_{\kappa}^n C_i^n}. \quad [3.7]$$

Зміна рівня витрат:

$$\pm PB_{o.в.} = \frac{I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi \pm i_{\phi m}}}{I_{\kappa}^{\phi} C_i^n} = \frac{I_{\kappa}^{\phi} C_i^n}{I_{\kappa}^{\phi} C_i^n}. \quad [3.8]$$

Фактор зміни цін:

$$PB_{\phi m} = \frac{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}}{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^n} = \frac{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi \pm i_{\phi m}}}{\sum I_{\kappa}^n C_i^n}. \quad [3.9]$$

Результат можна визначити так:

$$\frac{\sum I_{\kappa}^{\phi} (C_{\phi}^{\phi} - C_{\phi}^n)}{\sum I_{\kappa}^{\phi} C_i^n}. \quad [3.10]$$

Вплив зміни ціни на продукцію:

$$\pm PB_{\phi mn} = \frac{I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}}{I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}} - \frac{I_{\kappa}^{\phi} C_i^{\phi}}{I_{\kappa}^{\phi} C_i^n}. \quad [3.11]$$



Аналіз базується на інформації до якої ставляться певні вимоги (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

## Інформація аналітичного процесу

Вимоги	Характеристика
1	2
Оперативність інформації	Потрібна інформація для проведення економічного аналізу має надходити аналітику якомога швидше. Тільки в цьому разі є можливість оперативно впливати на хід виробничого процесу, результати господарської діяльності
Достовірність інформації	Характеризується правдивістю, відповідністю нормативним актам і внутрішньогосподарським положенням; нейтральністю, прозорістю; обачністю – відображенням витрат і збитків раніше, ніж доходів і прибутків
Нейтральність інформації	Відсутність у ній суб'єктивних оцінок. Інформація не повинна надаватися вибірково з метою впливу на рішення користувачів
Об'єктивність інформації	Інформація повинна відповідати дійсності, бути достовірною, тобто об'єктивно відображати господарські факти, явища та процеси
Єдність інформації	Інформація для проведення економічного аналізу може надходити з різноманітних джерел. Тому необхідно усунути відокремленість та дублювання різних джерел інформації
Аналітичність інформації	Інформація повинна відповідати потребам економічного аналізу, тобто забезпечувати надходження даних саме про ті напрями діяльності та з тією деталізацією, яка необхідна для всебічного вивчення економічних явищ та процесів, виявлення впливу факторів і визначення резервів господарювання
Доречність (релевантність) інформації	Означає її своєчасність, цінність, корисність для прогнозування й оцінки результатів
Ефективність інформації	Система інформації повинна вимагати мінімум затрат на збирання, обробку, зберігання та використання даних, забезпечуючи усі потреби аналізу та управління
Співставність інформації	Забезпечує зацікавленим користувачам можливість порівнювати її за різні періоди діяльності одного суб'єкта господарювання, а також за різними суб'єктами з метою об'єктивної оцінки економічного та соціального розвитку, визначення реального фінансового стану та тенденцій його зміни
Раціональність інформації	Передбачає її достатність, оперативність, високий коефіцієнт використання первинної інформації, відсутність зайвих даних, подолання протиріччя між систематичним ростом обсягу інформації і постійної її нестачею для раціонального управління через високу вартість отримання необхідних відомостей

Оснoву стабiльностi в розвитку складають певнi залежностi. Розрахунок коефiциєнтiв фiнансової стабiльностi дозволяє комплексно оцiнити дiяльнiсть пiдприємства.

1. *Концентрації капіталу (КВК):*

$$КВК = \frac{\text{власний капітал (підсумок 1 розділу пасиву)}}{\text{загальна сума господарських коштів (валюта балансу)}} \quad [3.12]$$

2. *Концентрації залученого капіталу (КЗК):*

$$КЗК = \frac{\text{залучений капітал (підсумок 3,4 розділів пасиву)}}{\text{загальна сума господарських коштів (валюта балансу)}} \quad [3.13]$$

3. *Фінансової залежності (ФЗ):*

$$ФЗ = \frac{\text{валюта балансу}}{\text{власний капітал (підсумок розділу 1 пасиву)}} \quad [3.14]$$

4. *Маневреності власного капіталу (МВК):*

$$МВК = \frac{\text{власні кошти (2 розділ активу)}}{\text{власний капітал (підсумок розділу 1 пасиву)}} \quad [3.15]$$

5. *Структури довгострокових вкладень ( $C_{\text{дв}}$ ):*

$$C_{\text{дв}} = \frac{\text{довгострокові зобов'язання (3 розділ пасиву)}}{\text{необоротні активи (підсумок 1 розділу активу балансу)}} \quad [3.16]$$

6. *Довгострокового залучення коштів ( $ДЗ_{\text{нк}}$ ):*

$$ДЗ_{\text{нк}} = \frac{\text{довгострокові зобов'язання (3 розділ пасиву)}}{\text{довг. зобов'язання (3 р. пасиву) + власний капітал (підсумок 1 р. пасиву)}} \quad [3.17]$$

7. *Співвідношення коштів (C<sub>взк</sub>):*

$$C_{взк} = \frac{\text{залучений капітал (підсумок 3 р. пасиву) + коротк. кредити банків (4 р. пасиву)}}{\text{власний капітал (підсумок 1 розділу пасиву)}} \quad [3.1]$$

8]

8. *Структури залученого капіталу (C<sub>зк</sub>):*

$$C_{зк} = \frac{\text{довгострокові зобов'язання (3 розділ пасиву)}}{\text{залучений капітал (4 р. пасиву) / поточні зобов'язання}} \quad [3.19]$$

9. *Забезпеченості оборотних коштів (Зок<sub>вок</sub>):*

$$Зок_{вок} = \frac{\text{власні оборотні кошти (р.2 активу) - поточні зобов'язання (4 р. пасиву)}}{\text{власні оборотні кошти (2 р. активу)}} \quad [3.20]$$

10. *Співвідношення необоротних і власних (С<sub>нвк</sub>):*

$$С_{нвк} = \frac{\text{необоротні активи (розділ 1 активу)}}{\text{власний капітал (розділ 1 пасиву)}} \quad [3.21]$$

11. *Відношення активів / майна (K<sub>в.а.і.в.м</sub>):*

$$K_{в.а.і.в.м} = \frac{\text{виробничі активи + р.3 активу}}{\text{балансова вартість майна}} \quad [3.22]$$

12. *Окупності відсотків (K<sub>о.в.к</sub>):*

$$K_{о.в.к} = \frac{\text{чистий прибуток + витрати на виплату відсотків}}{\text{витрати на виплату відсотків за кредити}} \quad [3.23]$$

13. *Стабільності економічного зростання:*

$$K_{c.e.зр} = \frac{\Pi - ДА}{ВК} \quad [3.24]$$

14. Чистої виручки:

$$K_{ч.в} = \frac{\text{сума чистого прибутку} + \text{амортизаційні відрахування}}{\text{виручка від реалізації продукції}} \quad [3.25]$$

### 3.2. Встановлення достовірності фінансового стану в процесі аудиту

Джерело інформації, яке використовується в аналізі найчастіше – баланс. Найперше необхідно діагностувати зміни у валюті, оскільки її збільшення трактуватиметься як позитив, з іншого боку – негатив. Для цього досліджують коефіцієнти:

1) Валюти балансу ( $\Delta В$ ):

$$\Delta В = \frac{В' - В^0}{В^0} \cdot 100 = \frac{39982 - 29423}{29423} \cdot 100 = 35.89\% ;$$

2) Виручки ( $\Delta Д$ ):

$$\Delta Д = \frac{Д' - Д^0}{Д^0} \cdot 100 = \frac{134240 - 97956}{97956} \cdot 100 = 0.37\% ;$$

3) Прибутку ( $\Delta П$ ):

$$\Delta П = \frac{П' - П^0}{П^0} \cdot 100 = \frac{4832 - 2850}{2850} \cdot 100 = 0.70\% .$$

ТЗОВ «Білий берег» покращило фінансовий стан. Сума ресурсів збільшилась на 36 %, показники доходу та прибутку збільшились на 0,37 і 0,70 %.

У процесі аналізу необхідно дослідити зміни в структурі показників. Для цього діагностуються статті балансу зокрема (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

## Спрощений аналіз за розділами балансу ТзОВ «Білий берег»

Показники балансу	На початок звітного періоду, тис. грн.	На кінець звітного періоду, тис. грн.	Горизонтальний аналіз		Вертикальний аналіз, %		
			Абсолютне відхилення (+; -), тис. грн.	Відхилення (+; -), %	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення (+; -)
<b>Актив</b>							
1. Необоротні активи	9824	12798	2974	30,27	33,39	32,01	-1,38
2. Оборотні активи	19599	25742	6143	31,34	66,61	67,99	1,38
3. Витрати майбутніх періодів	—	—	—	—	—	—	—
4. Необоротні активи та групи вибуття	—	—	—	—	—	—	—
<b>БАЛАНС</b>	<b>29423</b>	<b>39982</b>	<b>10559</b>	<b>35,89</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>—</b>
<b>Пасив</b>							
1. Власний капітал	13621	17712	4091	30,03	46,29	44,3	-1,99
2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів	—	—	—	—	—	—	—
3. Довгострокові зобов'язання	—	—	—	—	—	—	—
4. Поточні зобов'язання	15802	22270	6468	40,93	53,71	55,7	1,99
5. Доходи майбутніх періодів	—	—	—	—	—	—	—
<b>БАЛАНС</b>	<b>29423</b>	<b>39982</b>	<b>10559</b>	<b>35,89</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>—</b>

Аналізуючи капітал важливо з'ясувати його приналежність, динаміку тощо (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

## Динаміка капіталу ТзОВ «Білий берег»

Джерела капіталу	Наявність капіталу, тис. грн.			Структура джерела капіталу, %		
	На початок періоду	На кінець періоду	Зміна (+; -)	На початок періоду	На кінець періоду	Зміна (+; -)
Власний капітал	13621	17712	4091	46,29	44,3	-1,99
Позиковий капітал	15802	22270	6468	53,71	55,7	1,99
Усього	<b>29423</b>	<b>39982</b>	<b>10559</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	—

На ТзОВ «Білий берег» переважає власний капітал, його частка знизилась на 1,99 %. Позиковий капітал становив 55,70 %, що перевищило минулорічний на 1,99 %.

Таблиця 3.5

## Розміщення капіталу ТзОВ «Білий берег»

Показники	Наявність капіталу, тис. грн.			Структура капіталу, %		
	На початок періоду	На кінець періоду	Зміна (+; -)	На початок періоду	На кінець періоду	Зміна (+; -)
1. Наявність власного капіталу — усього	13621	17712	4091	—	—	—
2. Необоротні активи	9824	12798	2974	72,12	72,26	0,14
3. Оборотні активи	19599	25742	6143	143,89	145,34	1,45
4. Наявність власного оборотного капіталу (р. 1 – р. 2)	3797	4914	1117	27,88	27,74	-0,14
5. Позикових коштів (р. 3 – р. 4)	15802	20828	5026	116,01	117,6	1,59
з них						

## Продовження таблиці 3.5

6. Довгострокові зобов'язання	—	—	—	—	—	—
7. Поточні зобов'язання — усього	15802	22270	6468	100	106,92	6,92
з них						
8. Короткострокові кредити банків	5243	6498	1255	33,18	29,18	-4
9. Кредиторська заборгованість	7258	8745	1487	45,93	39,27	-6,66
10. Поточні зобов'язання за розрахунками	2140	3503	1363	13,54	15,73	2,19
11. Інші поточні зобов'язання	1159	3524	2365	7,33	15,82	8,49

Необоротні активи ТзОВ «Білий берег» повністю покриваються за рахунок власного капіталу, оборотні — на 27,74 % . Решта оборотних засобів утворилась за рахунок позикових коштів.

Склад необоротних активів діагностований у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

## Склад необоротних активів ТзОВ «Білий берег»

Активи підприємства	На початок року		На кінець року		Зміни (+; -)	
	тис. грн.	частка, %	тис. грн.	частка, %	тис. грн.	частка, %
Нематеріальні активи	-	-	7	0,05	7	0,05
Незавершене будівництво	400	4,07	812	6,34	412	2,27
Основні засоби (залишкова вартість)	4908	49,96	7567	59,13	2659	9,17
Довгострокові фінансові інвестиції	4516	45,97	4412	34,47	-104	-11,5
<b>Усього</b>	<b>9824</b>	<b>100</b>	<b>12798</b>	<b>100</b>	<b>2974</b>	<b>—</b>

Змін у необоротних активах не відбулося. Збільшилась вартість основних засобів (на 2659 тис. грн.) та незавершеного будівництва (на 412 тис. грн.), це позитивні заміни, зменшились довгострокові фінансові інвестиції (на 104 тис. грн).

Сума оборотних активів становила 25742 тис. грн., що на 31,34 % більше. Це спостерігається по багатьох статтях.

Таблиця 3.7

## Склад оборотних активів ТзОВ «Білий берег»

Оборотні активи	На початок року, тис. грн.	На кінець року, тис. грн.	Відхилення (+; -)		Частка у структурі, %		
			В тис. грн.	%	На початок року	На кінець року	Відхилення (+; -)
Виробничі запаси	2950	4807	1857	62,95	15,05	18,67	3,62
Незавершене виробництво	-	397	397	100	-	1,54	1,54
Готова продукція	1487	1171	-316	-21,25	7,59	4,55	-3,04
Товари	788	606	-182	-23,1	4,02	2,35	-1,67
Дебітори	14283	17444	3161	22,13	72,88	67,76	-5,12
Грошові кошти:							
у національній валюті	75	1213	1138	1517,3	7,74	4,71	-3,03
в іноземній валюті	8	8	-	-	0,04	0,03	-0,01
Інші оборотні активи	8	96	88	1100	0,04	0,37	0,33
<b>УСЬОГО</b>	<b>19599</b>	<b>25742</b>	<b>6143</b>	<b>31,34</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>—</b>

У структурі оборотних активів найбільша частка припадає: дебітори — 67,76 %; грошові кошти — 4,74 %. Решта активів припадають на: запаси — 18,67 %.

Розрахунок показників наведено в табл. 3.8.



Таблиця 3.8

## Показники ТЗОВ «Білий берег»

Показник	Умовне позначення	Формула для розрахунку	Напрямок позитивних змін	2017	2018
1	2	3	6	7	8
Частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах	$Ч_{о.в.ф}$	Оборотні <u>виробничі фонди</u> Оборотні активи	Збільшення, особливо в умовах інфляції	0,59	0,98
Частка основних засобів в активах	$Ч_{о.з}$	Залишкова вартість <u>основних засобів</u> Активи	Зменшення за умов незмінних, або зростаючих обсягів реалізації	0,1	0,12
Коефіцієнт зносу основних засобів	$К_{зн}$	<u>Знос основних засобів</u> Первісна вартість основних засобів	Зменшення	0,29	0,32
Частка оборотних виробничих активів	$Ч_{о.в.а}$	Оборотні <u>виробничі фонди</u> Активи	Збільшення	0,53	0,89
Частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах	$Ч_{о.в.ф}$	Оборотні <u>виробничі фонди</u> Оборотні активи	Збільшення	0,59	0,98
Коефіцієнт мобільності активів	$К_{моб}$	<u>Мобільні активи</u> Немобільні активи	Збільшення: за рекомендований рівень	8,98	10,32

Всі показники мають тенденцію до зростання. Проте, існує негативний ріст коефіцієнту зносу на 0,03, що характеризує їх старіння, а також є тенденція до зниження коефіцієнту мобільності активів на 1,34.

Розрахунки показників (табл. 3.9).

Фінансовий стан ТЗОВ «Білий берег» є стійким. Ліквідність розраховано у табл. 3.10. Розрахунок показників рентабельності у табл. 3.11. В табл. 3.12 наведені розрахунки показників активності.

## Показники фінансової стійкості ТзОВ «Білий берег»

Показник	Умвне позначення	Формула для розрахунку	Економічний зміст	Напрямок позитивних змін	2017р	2018р
1	2	3	5	6	8	9
Власні обігові кошти (робочий, функціональний капітал)	$P_k$	(Власний капітал + довгострокові зобов'язання - позаоборотні активи)	Оборотні активи, які фінансуються за рахунок власного капіталу і довгострокових зобов'язань. Наявність $P_k$ означає не лише здатність платити поточні борги, а й можливість розширити виробництво	Збільшення	155	2396
		або (оборотні активи - короткострокові зобов'язання)			155	2396
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	$K_{з.в.к}$	<u>Власні обігові кошти</u> Оборотні активи	Абсолютна можливість перетворення активів у ліквідні кошти	Збільшення; рекомендується значення $K_{з.в.к} > 0,1$ ; $K_{з.в.к} = 0,2$	-0,07	-0,01
Маневреність робочого капіталу	$M_{p.к}$	<u>Запаси</u>  Робочий капітал	Частка запасів, тобто матеріальних, виробничих активів у власних обігових коштах; обмежує свободу маневру власними коштами	Зменшення; збільшення запасів призводить до уповільнення оборотності обігових коштів, в умовах інфляції - до залучення дорогих кредитів, що зменшує платоспроможність підприємства	19,59	2,3
Маневреність власних обігових коштів	$M_{в.о.к}$	<u>Кошти</u>  Власні обігові кошти	Частка абсолютно ліквідних активів у власних обігових коштах; забезпечує свободу фінансового маневру	Збільшення	-0,04	-0,44
Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	$K_{зап}$	<u>Власні обігові кошти</u>	Наскільки запаси, що мають найменшу ліквідність у складі оборотних активів, забезпечені довгостроковими стабільними джерелами фінансування	Збільшення	-0,11	-0,01

продовження табл. 3.9

1	2	3	5	6	8	9
Коефіцієнт покриття запасів	$K_{п.з}$	«Нормальні» джерела покриття запасів  Запаси	Скільки на одиницю коштів, що вкладені в запаси, припадає у сукупності власних коштів, довго- та короткострокових зобов'язань	Збільшення	0,08	0,89
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	$K_{авт}$	<u>Власний капітал</u>  Пасиви	Характеризує можливість підприємства виконати зовнішні зобов'язання за рахунок власних активів; його незалежність від позикових джерел	Збільшення; $K_{авт} \geq 0,5$	0,04	0,08
Коефіцієнт фінансової залежності	$K_{ф.з}$	<u>Пасиви</u>  Власний капітал	Скільки одиниць сукупних джерел припадає на одиницю власного капіталу	Зменшення; нормативне значення $K_{ф.з} = 2$	25,08	12,8
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$K_m$	<u>Власні обігові кошти</u> Власний капітал	Частка власних обігових коштів у власному капіталі	Збільшення; $K_m > 0,1$	-1,51	-0,13
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$K_{п.к}$	<u>Позиковий капітал</u>  Пасиви	Скільки припадає позикового капіталу на одиницю сукупних джерел	Зменшення; згідно з вимогами до показника $K_{авт}$ критичне	0,96	0,92
Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)	$K_{ф.с}$	<u>Власні кошти</u>  Позикові кошти	Забезпеченість заборгованості власними коштами; перевищення власних коштів над позиковими свідчить про фінансову стійкість підприємства	Нормативне значення $K_{ф.с} > 1$	0,04	0,08
Показник фінансового левериджу	$\Phi_{л}$	Довгострокові <u>зобов'язання</u> Власні кошти	Характеризує залежність підприємства від довгострокових зобов'язань. Збільшення свідчить про підвищення фінансового ризику	Зменшення; має бути $\Phi_{л} \leq 0,25$	2,19	5,08
Коефіцієнт фінансової стійкості	$K_{ф.с}$	Власний капітал + +довгострокові <u>зобов'язання</u>  Пасиви	Частка стабільних джерел фінансування у їх загальному обсязі	має бути $K_{ф.с} = 0,85-0,90$	0,13	0,48

Таблиця 3.10

## Аналіз показників ліквідності ТзОВ «Білий берег»

Показник	Умовне позначення	Формула для розрахунку	Економічний зміст	Напрямок позитивних змін	2010р	2011р
1	2	3	5	6	8	9
Коефіцієнт ліквідності поточної (покриття)	$K_{л.п}$	$\frac{\text{Поточні активи}}{\text{Поточні пасиви}}$	Характеризує достатність обігових коштів для погашення боргів протягом року	Збільшення; критичне значення $K_{л.п}=1$ ; при $K_{л.п}<1$ підприємство має неліквідний баланс. Якщо $K_{л.п}=1-0,5$ , підприємство своєчасно ліквідує борги	1,03	1,74
Коефіцієнт ліквідності швидкої	$K_{л.ш}$	$\frac{\text{Поточні активи} - \text{Запаси}}{\text{Поточні пасиви}}$	Скільки одиниць найбільш ліквідних активів припадає на одиницю термінових боргів	Збільшення; має бути $K_{л.ш} \geq 1$ ; у міжнародній практиці $K_{л.ш}=0,7-0,8$	0,42	0,04
Коефіцієнт ліквідності абсолютної	$K_{л.а}$	$\frac{\text{Кошти}}{\text{Поточні пасиви}}$	Характеризує готовність підприємства негайно ліквідувати короткострокову заборгованість	Збільшення; має бути $K_{л.а}=0,2-0,35$	0	0,01
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	$K_{д/к}$	$\frac{\text{Дебіторська заборгованість}}{\text{Кредиторська заборгованість}}$	Здатність розрахуватися з кредиторами за рахунок дебіторів протягом одного року	Рекомендоване значення $K_{д/к}=1,0$	18,99	0,03

Таблиця 3.11

## Показники рентабельності

Показник	Умовне позначення	Формула для розрахунку	Економічний зміст	Напрямок позитивних змін	2010р	2011р
1	2	3	5	6	8	9
Рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності	$R_{зв}$	$\frac{\text{Прибуток від звичайної діяльності}}{\text{Активи}}$	Скільки прибутку від звичайної діяльності припадає на одиницю коштів, інвестованих в активи	Збільшення	0,14	0,04
Рентабельність капіталу (активів) за чистим прибутком	$R_A$	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Активи}}$	Скільки припадає чистого прибутку на одиницю інвестованих в активи коштів	Збільшення	0,01	0,04
Рентабельність власного капіталу	$R_{в.к}$	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Власний капітал}}$	Скільки припадає чистого прибутку на одиницю власного капіталу	Збільшення	0,35	0,53
Рентабельність виробничих фондів	$R_{в.ф}$	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Виробничі фонди}}$	Скільки припадає чистого прибутку на одиницю вартості виробничих фондів	Збільшення	0,28	0,35
Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від реалізації	$R_Q$	$\frac{\text{Прибуток від реалізації}}{\text{Виручка}}$	Скільки припадає прибутку від реалізації на одиницю виручки	Збільшення	0,08	0,28
Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від операційної діяльності	$R_Q^{оп}$	$\frac{\text{Прибуток від операційної діяльності}}{\text{Виручка}}$	Скільки припадає прибутку від операційної діяльності на одиницю виручки	Збільшення	0,05	0,29
Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком	$R_Q^ч$	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Виручка}}$	Скільки припадає чистого прибутку на одиницю виручки	Збільшення	0,04	0,14
Коефіцієнт стійкості економічного зростання	$K_{с.е.з}$	$\frac{\text{Реінвестований прибуток}}{\text{Власний капітал}}$	Темп збільшення власного капіталу за рахунок чистого прибутку	Збільшення	-1,25	0,53
Період окупності капіталу	$T_K$	$\frac{\text{Активи}}{\text{Чистий прибуток}}$	За який період кошти, що інвестовані в активи, будуть компенсовані чистим прибутком	Зменшення	72,38	24,19
Період окупності власного капіталу	$T_{в.к}$	$\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Чистий прибуток}}$	За який період власний капітал буде компенсований чистим прибутком	Зменшення	2,89	1,89

Таблиця 3.12

## Показники ділової активності

Показник	Позначення	Формула розрахунку	Економічний зміст	Напрямок позитивних змін	2010	2011
1	2	3	5	6	8	9
Оборотність активів (оборот), ресурсовіддача, коефіцієнт трансформації	$K_T$	$\frac{\text{Чиста виручка від реалізації продукції}}{\text{Активи}}$	Скільки отримано чистої виручки від реалізації продукції на одиницю коштів, інвестованих в активі	Збільшення	0,3	0,3
Фондовіддача	$\Phi_{o.f}$	$\frac{\text{ЧВ. Основні виробничі фонди}}{\text{Обігові кошти}}$	Скільки виручки припадає на одиницю основних виробничих фондів	Збільшення	2,76	3,5
Коефіцієнт оборотності обігових коштів (оборот)	$K_o$	$\frac{\text{ЧВ. Обігові кошти}}{\text{Середні запаси}}$	Кількість оборотів обігових коштів за період	Збільшення	0,29	0,32
Період одного обороту обігових коштів (днів)	$\text{Ч}_o$	$\frac{360}{K_o}$	Середній період від витрачання коштів для виробництва продукції до отримання коштів за реалізацією продукції	Зменшення	1221,77	1111,9
Коефіцієнт оборотності запасів (оборот)	$K_{o.z}$	$\frac{\text{Собівартість реалізації}}{\text{Середні запаси}}$	Кількість оборотів коштів, інвестованих у запаси	Збільшення	0,18	0,11
Період одного обороту запасів (днів)	$\text{Ч}_z$	$\frac{360}{K_{o.z}}$	Період, протягом якого запаси трансформуються в кошти	Зменшення, якщо це не загрожує	1987,2	3363,86
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (оборот)	$K_{d.z}$	$\frac{\text{ЧВ. Середня дебіторська заборгованість}}{\text{Середня кредиторська заборгованість * 360}}$	У скільки разів виручка перевищує середню дебіторську заборгованість	Збільшення	0,98	96,21
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	$\text{Ч}_{d.z}$	$\frac{360}{K_{d.z}}$	Середній період інкасації дебіторської заборгованості, тобто період її погашення	Зменшення - в умовах інфляції; збільшення	366,41	3,74
Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	$\text{Ч}_{k.z}$	$\frac{\text{Середня кредиторська заборгованість * 360}}{\text{Собівартість реалізації}}$	Середній період сплати короткострокової заборгованості	Зменшення	1921,75	1884,81
Період операційного циклу (днів)	$\text{Ч}_{o.ц}$	$\text{Сума періодів запасу і дебіторської заборгованості}$ $\text{Ч}_{o.ц} = \text{Ч}_z + \text{Ч}_{d.z}$	Тривалість перетворення придбаних матеріальних ресурсів на грошові кошти	Зменшення	2353,61	3367,61
Період фінансового циклу (днів)	$\text{Ч}_{ф.ц}$	$\text{Ч}_{ф.ц} = \text{Ч}_{o.ц} - \text{Ч}_{k.z}$	Період обороту коштів	Зменшення, але від'ємне значення показника свідчить вже про нестачу коштів	431,87	1482,79
Коефіцієнт оборотності власного капіталу (оборотність)	$K_{в.к}$	$\frac{\text{ЧВ. Власний капітал}}{\text{Чиста виручка від реалізації продукції}}$	Скільки чистої виручки від реалізації продукції припадає на одиницю власного капіталу	Збільшення	6,65	3,78

**РОЗДІЛ 4**  
**ДІАГНОСТИКА РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ**  
**ТзОВ «БІЛИЙ БЕРЕГ»**

**4.1. Аналіз операційних витрат**

Для аналізу структури витрат на ТзОВ «Білий берег» за 2017-2018 роки використано таблицю 4.1.

Таблиця 4.1

Структура витрат на ТзОВ «Білий берег» за 2017–2018 роки, тис. грн.

№ з/п	Елемент витрат	2017 р.	2018 р.	Питома вага витрат, %		
				2017 р.	2018 р.	Відхилення
1.	Матеріальні витрати	55639	53991	77,84	57,62	-20,22
2.	Витрати на оплату праці	5463	16374	7,64	17,47	9,83
3.	Відрахування на соціальні заходи	2063	6083	2,89	6,49	3,6
4.	Амортизація	1116	1055	1,56	1,12	-0,44
5.	Інші операційні витрати	7196	16199	10,07	17,29	7,22
6.	Разом витрат	71477	93702	100	100	-

Матеріальні витрати у 2018 році зменшилась порівняно із 2017 роком на 20,22 %. Витрати на працю зросли відносно 2017 року на 9,83 %. Відбулось зростання відрахувань (3,6 %) та інших витрат на 7,22 %. Змін зазнала амортизація, яка зменшилась на 0,44 %.

Як у 2017 році так й у 2018 році найбільшу вагу займали матеріальні, зокрема, у 2018 році їх частка склала 57,62 %. На другому місці знаходиться витрати оплати праці (17,47 %), 6,49 % складають відрахування соціальних заходів. Найменшу питому вагу займає амортизація.

Динаміку операційних витрат на ТзОВ «Білий берег» за 2017 -2018 роки наведено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Динаміка витрат ТзОВ «Білий берег» за 2017 – 2018 роки, тис. грн.

№	Елементи	2017 р.	2018 р.	Відхилення	
				в сумі	в %
1.	Матеріальні затрати	55639	53991	-1648	-2,96
2.	Витрати на оплату праці	5463	16374	10911	199,72
3.	Відрахування на соціальні заходи	2063	6083	4020	194,86
4.	Амортизація	1116	1055	-61	-5,46
5.	Інші операційні витрати	7196	16199	9003	125,11
6.	Разом:	71477	93702	22225	31,09
7.	Собівартість реалізованої продукції	82643	112849	30206	36,55

В 2018 році спостерігається зменшення матеріальних затрат відносно 2017 року на 2,96 %, та амортизації на 5,46%. Всі інші елементи витрат зазнали зростання.

Графічно динаміка елементів витрат зображено на рисунку 4.1.

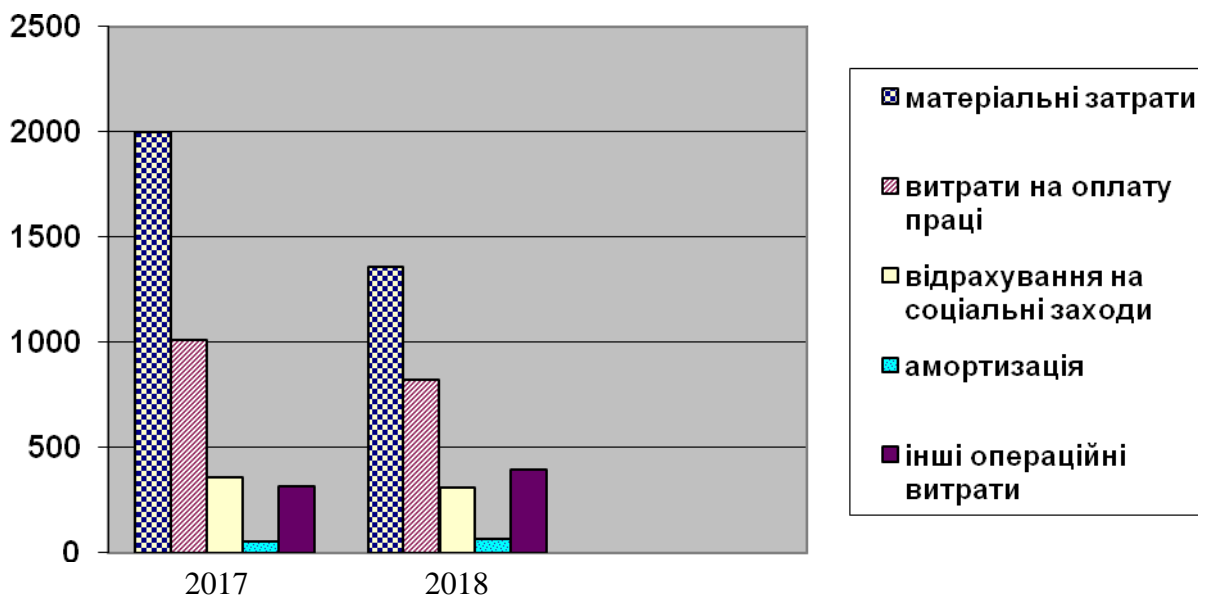


Рис.4.1. Динаміка операційних витрат на ТзОВ «Білий берег» у 2017-2018 роках, тис. грн.



Розмір витрат ТзОВ «Білий берег» на прибуток (табл. 4.3).

Зростання витрат на ТзОВ «Білий берег». Причому собівартість на 30206 тис. грн. при збільшенні адміністративних витрат на 4157 тис. грн. та витрат на збут на 119 тис. грн. та зростанні фінансових доходів на 153 тис. грн. У цьому ж періоді підприємство отримало виручку на 36284 тис. грн. більшу ніж у попередньому періоді і власне за рахунок цього чистий прибуток у 2018 році більший за прибуток попереднього періоду на 69,54 %.

Таблиця 4.3

Аналіз витрат ТзОВ «Білий берег»  
за 2017–2018 роки, тис. грн.

№	Показники	2017 р.	2018 р.	Зміна
1	2	3	4	5
1	Виручка від реалізації продукції без урахування ПДВ, акцизного збору та інших вирахувань з доходів	97956	134240	36284
2	Собівартість реалізованої продукції	82643	112849	30206
3	Адміністративні витрати	6145	10302	4157
4	Витрати на збут	3397	3516	119
5	Інші операційні витрати	37345	56249	18904
6	Фінансові доходи	13	166	153
7	Фінансові витрати	120	350	230
8	Податки на прибуток	1411	1743	332
9	Чистий прибуток	2850	4832	1982

Даний аналіз на ТзОВ «Білий берег» не практикується, вважаємо такий аналіз необхідним.

#### 4.2. Аналіз доходів і витрат

Проаналізуємо доходи ТзОВ «Білий берег» (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

## Динаміка доходів ТзОВ «Білий берег» у 2017-2018 р.р.

Показники	За попередній		За звітний період		Відхилення	
	сума, тис. грн.	струк- тура, %	сума, тис. грн.	струк- тура, %	суми, тис. грн.	струк- тури, %
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	110980	75,2	147852	72,42	36872	-2,78
Інші операційні доходи	36459	24,71	55796	27,33	19337	2,62
Фінансові доходи	13	0,01	166	0,08	153	0,07
Інші доходи	120	0,08	350	0,17	230	0,09
Надзвичайні доходи	-	-	-	-	-	-
<b>Разом доходів</b>	<b>147572</b>	<b>100</b>	<b>204164</b>	<b>100</b>	<b>56592</b>	<b>0</b>

Спостерігалася позитивна динаміка: дохід (зріс на 36872 тис. грн., інші доходи — на 19337 тис. грн. Збільшилися інші доходи (на 230 тис. грн.). Найбільшим був дохід — 72,42 %, (порівняно зменшився на 2,78 %). Доходи від інших видів становлять 27,58 % в загальній сумі доходів (у попередньому періоді становила 24,80%).

Витрати і вирахування ТзОВ «Білий берег» (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

## Динаміка витрат і вирахувань ТзОВ «Білий берег» 2017-2018 р.р.

Показники	За попередній		За звітний період		Відхилення	
	сума, тис. грн.	струк- тура, %	сума, тис. грн.	струк- тура, %	суми, тис. грн.	струк- тури, %
1	2	3	4	5	6	7
Податок на додану вартість	11751	8,19	13540	6,79	1789	-1,4
Акцизний збір	-	-	-	-	-	-
Інші вирахування з доходу	-	-	-	-	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	82643	57,61	112849	56,63	30206	-0,98
Адміністративні витрати	6145	4,28	10302	5,17	4157	0,89
Витрати на збут	3397	2,37	3516	1,76	119	-0,61
Інші операційні витрати	37345	26,03	56249	28,23	18904	2,2

## Продовження таблиці 4.5

Фінансові витрати	757	0,53	1055	0,53	298	-
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	6	0,003	6	0,003
Податок на прибуток від звичайної діяльності	1411	0,98	1743	0,87	332	-0,11
Надзвичайні витрати	-	-	-	-	-	-
Податки з надзвичайного прибутку	-	-	-	-	-	-
<b>Разом витрат і вирахувань</b>	<b>143449</b>	<b>100</b>	<b>199260</b>	<b>100</b>	<b>55811</b>	<b>0</b>

Загальна сума росту вирахувань — 55811 тис. грн.; з них 30206 тис. грн. становить собівартість, що є наслідком росту обсягу реалізованої продукції.

Рівень і динаміка сумарних значень витрат та чистого прибутку ТзОВ «Білий берег» (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

Динаміка доходів, прибутку ТзОВ «Білий берег» у 2017-2018 р.р.

Показники	За попередній період, тис. грн.	За звітний період, тис. грн.	Відхилення (+, —)	
			абсолютне, тис. грн.	відносне, %
Доходи	147572	204164	56592	38,35
Витрати і вирахування	143449	199260	55811	38,91
Чистий прибуток (збиток)	2850	4832	1982	69,54

Темпи росту прибутку (69,54 %) значно вищі за темпи зростання витрат, що зумовлено вищими темпами зростання доходів підприємства.

Зростання прибутку ТзОВ «Білий берег» на 1982 тис. грн. є результатом дії факторів. Зростання доходів з 147572 тис. грн. до 204164 тис. грн. зумовило зростання прибутку на 760 тис. грн. Збільшення вирахувань, призвело також до зростання прибутку на 1222 тис. грн.

### 4.3. Динаміка фінансових результатів

За даними ТЗОВ «Білий берег» проаналізуємо динаміку його результатів (табл. 4.7).

Таблиця 4.7

Динаміка результатів ТЗОВ «Білий берег» у 2017-2018 р.р.

Показники	За попередній період, тис. грн.	За звітний період, тис. грн.	Відхилення (+, -)	
			абсолютне, тис. грн.	відносне, %
1	2	3	4	5
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	110980	147852	36872	33,22
Податок на додану вартість	11751	13540	1789	15,22
Акцизний збір	-	-	-	-
Інші вирахування з доходу	-	-	-	-
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	97956	134240	36284	37,04
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	82643	112849	30206	36,55
Валовий:				
— прибуток	15313	21391	6078	39,69
— збиток	-	-	-	-
Інші операційні доходи	36459	55796	19337	53,04
Адміністративні витрати	6145	10302	4157	67,65
Витрати на збут	3397	3516	119	3,5
Інші операційні витрати	37345	56249	18904	50,62
Фінансові результати від операційної діяльності:				
— прибуток	4885	7120	2235	45,75
— збиток	-	-	-	-
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	13	166	153	1176,92
Інші доходи	120	350	230	191,67
Фінансові витрати	757	1055	298	39,37
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші витрати	-	6	6	100
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:				
— прибуток	4261	6575	2314	54,31
— збиток	-	-	-	-
Податок на прибуток від звичайної діяльності	1411	1743	332	23,53
Фінансові результати від звичайної діяльності:				
— прибуток	2850	4832	1982	69,54
— збиток	-	-	-	-

Продовження табл. 4.7

Надзвичайні:				
— доходи	-	-	-	-
— витрати	-	-	-	-
Податки з надзвичайного прибутку	-	-	-	-
Чистий:				
— прибуток	2850	4832	1982	69,54
— збиток	-	-	-	-

ТЗОВ «Білий берег» в 2018 році покращило результат. Приріст витрат (36,55 %), інших операційних витрат (50,62 %) значно нижчі, ніж приріст доходу (33,22 %), прибутку (39,69 %) і прибутку від операційної (45,75 %).

У складі результатів від інших видів двоякі: на 53,04 % збільшилися інші доходи; зросли інші витрати (на 100 %). Загальний результат зріс на 23,53 %. В результаті прибуток у 4832 тис. грн., що спричинене ростом доходів.

**РОЗДІЛ 5**  
**ОБГРУНТУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ**  
**ТзОВ «БІЛИЙ БЕРЕГ»**

**5.1. Оцінка рентабельності за валовим прибутком**

На практиці обчислюють:

— валову рентабельність ( $k_{pe}$ ):

$$k_{pe} = \frac{\Pi_e}{\text{ЧД}}, \quad [5.1]$$

у 2017 році:  $15313 / 110980 = 0,14$

у 2018 році:  $21391 / 147852 = 0,14$

— операційну рентабельність ( $k_{po}$ ):

$$k_{po} = \frac{\Pi_o}{\text{ЧД}}, \quad [5.2]$$

у 2017 році:  $4885 / 110980 = 0,04$

у 2018 році:  $7120 / 147852 = 0,05$

— чиста операційну рентабельність ( $k_{pчо}$ ):

$$k_{pчо} = \frac{\Pi_{чо}}{\text{ЧД}} = \frac{\Pi_o \times (1 - c_{nn})}{\text{ЧД}}, \quad [5.3]$$

у 2017 році:  $4885 \times (1 - 0.21) / 110980 = 0,035$ ,

у 2018 році:  $7120 \times (1 - 0.21) / 147852 = 0,038$ .

—чисту рентабельність діяльності ( $k_{pc}$ ):

$$k_{pc} = \frac{ЧП}{ЧД}, \quad [5.4]$$

у 2017 році:  $2850 / 110980 = 0,026$ ,

у 2018 році:  $4832 / 147852 = 0,033$ .

—рентабельність за витратами ( $k_p^c$ ):

$$k_p^c = \frac{\Pi_6}{C_p}, \quad [5.5]$$

у 2017 році:  $15313 / 82643 = 0,185$ ,

у 2018 році:  $21391 / 112849 = 0,189$ .

— рентабельність ( $k_{po}^{63}$ ):

$$k_{po}^{63} = \frac{\Pi_o}{C_p + B_a + B_3}, \quad [5.5]$$

у 2017 році:  $4885 / 82643 + 6145 + 3397 = 0,053$ ,

у 2018 році:  $7120 / 112849 + 10302 + 3516 = 0,056$ .

—операційна рентабельність за витратами ( $k_{pcho}^{63}$ ):

$$k_{pcho}^{63} = \frac{\Pi_{cho}}{C_p + B_a + B_3} = \frac{\Pi_o(1 - c_{nn})}{C_p + B_a + B_3}, \quad [5.6]$$

у 2017 році:  $4885 (1 - 0,21) / 82643 + 6145 + 3397 = 0,042$ ,

у 2018 році:  $7120 (1 - 0,21) / 112849 + 10302 + 3516 = 0,044$ .

Рентабельність окремих виробів:

$$k_{pi} = \frac{y_i - c_i}{c_i}, \quad [5.7]$$

взаємозв'язок рентабельності факторних показників:

$$k_{pв} = \frac{ЧД - C_p}{ЧД}, \quad [5.8]$$

Рівень валової рентабельності ТзОВ «Білий берег» (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

Динаміка рентабельності ТзОВ «Білий берег»

Показник	За попередній період	За звітний період	Відхилення (+, -)	
			абсолютне	відносне, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	97956	134240	36284	37,04
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	82643	112849	30206	36,55
Валовий прибуток, тис. грн.	15313	21391	6078	39,69
Валова рентабельність продукції, %	0,156	0,159	0,003	-

Результативні показники:

$$K_{pp(o)} = 97956 - 82643 / 97956 \times 100 = 15,63 \%;$$

$$K_{pp(01)} = 134240 - 82643 / 134240 \times 100 = 38,44 \%;$$

$$K_{pp(1)} = 134240 - 112849 / 134240 \times 100 = 15,93 \%.$$

Фактори зміни рентабельності:

—вплив зміни доходу:

$$\Delta k_{pp(чд)} = 38,44 - 15,63 = 22,81 \%.$$

—вплив зміни собівартості:

$$\Delta k_{pp(ср)} = 15,93 - 38,44 = - 22,51 \%.$$

Сума факторних змін:

$$\Delta k_{pp(pв)} = 22,81 + (- 22,51) = 0,3 \%.$$

Валова рентабельність ТзОВ «Білий берег» зросла на 0,3 % за рахунок збільшення доходу на 36284 тис. грн., або на 37,04 %. Вплив цього фактора



становив 22,81%. Валова рентабельність могла б збільшитися в 76,03 рази (22,81 / 0,3). Підвищення собівартості, призвело до зменшення валової рентабельності в 75,03 рази (22,51 / 0,3).

## 5.2. Аналіз рентабельності активів

Для оцінки показника рентабельності необхідно оцінити коефіцієнти:

1) операційна:

$$k_{pe}^o = \frac{\Pi_o}{A}, \quad [5.9]$$

2) окупності інвестицій:

$$k_{pe}^u = \frac{\text{ЧП}}{A}, \quad [5.10]$$

3) чистої рентабельності:

$$k_{pa}^u = \frac{\text{ЧП} \times \text{ЧД}}{A \times \text{ЧД}} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ЧД}} \times \frac{\text{ЧД}}{A} = k_{pc} \times k_{oa}, \quad [5.11]$$

Вплив факторів:

$$k_{pa(0)}^u = k_{pc(0)} \times k_{oa(0)} = 3,19 \times 3,38 = 10,78\%;$$

$$\Delta k_{pc} = k_{pc(1)} - k_{pc(0)} = -0,27 - 3,19 = -3,46\%;$$

$$\Delta k_{oa} = k_{oa(1)} - k_{oa(0)} = 3,15 - 3,38 = -0,23 \text{ оборота.}$$

Зміна рентабельності через зміну:

$$k_{pa(\Delta k_{pc})}^u = \Delta k_{pc} \times k_{oa(0)} = -2,92 \times 3,38 = -9,87\%;$$

Зміна рентабельності через прискорення:

$$k_{pa(\Delta k_{oa})}^u = k_{pч(1)} \times \Delta k_{oa} = -0,27 \times 0,23 = -0,06\%;$$

Вплив факторів:

$$k_{pa}^u = -9,87 + (-0,06) = -9,93\%.$$

Використовуючи дані ТзОВ «Білий берег», оцінимо вплив на рентабельність (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

Рентабельність активів ТзОВ «Білий берег»

Показник	За попередній період	За звітний період	Відхилення (+, -)	
			абсолютне	відносне, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	97956	134240	36284	37,04
Чистий прибуток, тис. грн.	2850	4832	1982	69,54
Середня вартість активів, тис. грн.	21149	29423	8274	39,12
Чиста рентабельність основної діяльності, %	3,19	-0,27	-2,92	-
Коефіцієнт оборотності активів, обороти	3,38	3,15	-0,23	-
Чиста рентабельність активів, %	10,78	-0,85	-11,63	-

Чиста рентабельність активів зменшилась на 9,93 % за рахунок зменшення рентабельності діяльності (вплив — 9,87 %) та оборотності (вплив — 0,06 %).

## РОЗДІЛ 6

### ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

#### 6.1. Організація охорони праці на підприємстві

Роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

Із цією метою роботодавець забезпечує функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- створює відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їхні обов'язки, права та відповідальність за виконання покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;
- розробляє за участю сторін колективного договору і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;
- забезпечує виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;
- впроваджує прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;
- забезпечує належне утримання будівель та споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;
- забезпечує усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;
- організовує проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування,

атестацій робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці в порядку і строки, що визначаються законодавством, та за їх підсумками вживає заходів з усунення небезпечних і шкідливих для здоров'я виробничих факторів;

- розробляє і затверджує положення, інструкції, інші акти з охорони праці, що діють у межах підприємства та встановлюють правила виконання робіт і поведінки працівників на території підприємства, у виробничих приміщеннях, на будівельних майданчиках, робочих місцях відповідно до нормативно-правових актів з охорони праці, забезпечує безоплатно працівників нормативно-правовими актами підприємства з охорони праці;

- здійснює контроль за додержанням працівником технологічних процесів, правил поведінки з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог з охорони праці;

- організовує пропаганду безпечних методів праці та співробітництво з працівниками у галузі охорони праці.

Роботодавець несе безпосередню відповідальність за порушення нормативно-правових актів з охорони праці. Служба охорони праці створюється роботодавцем на підприємстві з кількістю працівників 50 і більше. На підприємстві з кількістю працівників менше 50 осіб функції цієї служби можуть виконувати у порядку сумісництва особи, що пройшли перевірку знань з охорони праці відповідними державними службами. Якщо кількість працівників менше 20 осіб, для виконання функцій служби охорони праці можуть залучатися сторонні спеціалісти на договірних засадах. Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо роботодавцю і прирівнюється до керівників і спеціалістів основних виробничо-технічних служб.

Ліквідація служби охорони праці допускається тільки у разі ліквідації підприємства чи припинення використання найманої праці фізичною особою.

Фінансування охорони праці здійснюється роботодавцем. Крім того, фінансування профілактичних заходів поліпшення стану безпеки, гігієни праці передбачається також у державному і місцевих бюджетах, що виділяється окремим рядком.

Регулювання взаємовідносин між роботодавцем і працівником з питань охорони праці здійснюється колективним договором (угодою).

Роботодавець зобов'язаний за свої кошти забезпечити фінансування та організувати проведення попереднього (під час прийняття на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах зі шкідливими чи небезпечними умовами праці або таких, де є потреба у професійному доборі, щорічного обов'язкового медичного огляду осіб віком до 21 року. За результатами періодичних медичних оглядів у разі потреби роботодавець має забезпечити проведення відповідних оздоровчих заходів. Медичні огляди проводяться відповідними закладами охорони здоров'я, працівники яких несуть відповідальність згідно із законодавством за відповідність медичного висновку фактичному стану здоров'я працівника. Порядок проведення медичних оглядів визначається спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі охорони здоров'я.

Навчання й інструктаж працівників з охорони праці є складовою частиною системи управління охороною праці і проводиться з усіма працівниками в процесі їхньої трудової діяльності. Контроль і відповідальність за організацію навчання і періодичність перевірок знань з охорони праці покладено на керівників підприємства, де ці працівники працюють.

Посадові особи (згідно з Переліком функцій посадових осіб, які обов'язково мають проходити попередню і періодичну перевірки знань з охорони праці, затвердженим наказом Державного комітету України з догляду за охороною праці від 11 жовтня 1993 року № 94) до початку виконання своїх обов'язків і періодично один раз на три роки проходять навчання з охорони праці, технологічної безпеки і надзвичайних ситуацій на виробництві.

Допускати до роботи осіб, які не пройшли навчання, інструктаж і перевірку знань з охорони праці, заборонено. У випадку незадовільних знань з охорони праці працівник протягом одного місяця має пройти повторне навчання.

За порушення законодавства з охорони праці, невиконання розпоряджень посадових осіб органів державного нагляду за охороною праці юридичні та фізичні особи, які відповідно до законодавства використовують найману працю, притягаються органами державного нагляду за охороною праці до сплати штрафу в порядку, встановленому законом. Максимальний розмір штрафу не може перевищувати п'яти відсотків місячного фонду заробітної плати юридичної чи фізичної особи, яка відповідно до законодавства використовує найману працю. Особи, на яких накладено штраф, вносять його в касу підприємства за місцем роботи. Рішення про стягнення штрафу може бути оскаржено в місячний строк у судовому порядку.

## **6.2. Планування та фінансування робіт з охорони праці на підприємстві**

Планування організаційно-технічних заходів з охорони праці - одна з провідних функцій управління охорони праці. Перед плануванням обов'язково визначається фактичний стан охорони праці і його прогнозування на майбутнє. Планування робіт по охороні праці буває перспективним (на тривалий відрізок часу), поточним (на рік) і оперативним (квартал, місяць, декаду).

Питання охорони праці можуть віддзеркалюватися в інших поточних планах, які підприємства та організації можуть складати на вимогу трудових колективів: план соціального розвитку колективу; наукової організації праці; механізації важких і ручних робіт; охорони праці жінок; підготовки підприємства до робіт в осінньо-зимовий період; підвищення культури виробництва та ін.

Стаття 19 Закону «Про охорону праці» встановлює, що фінансування охорони праці на підприємстві здійснює роботодавець.

Для підприємств, незалежно від форм власності, або фізичних осіб, які використовують найману працю, витрати на охорону праці мають становити не менш як 0,5% суми реалізованої продукції (табл. 6.1).

Таким чином, на ТзОВ «Білий берег» у 2018 році на фінансування заходів охорони праці було витрачено 0,5 тис. грн., що на 0,38 тис. грн. менше попереднього року, а у 2017 році – 86,9 тис. грн., що на 86,4 тис. грн. більше 2017 року. Такий значний ріст зумовлений змінами у обсягах реалізованої продукції досліджуваного підприємства.

Таблиця 6.1

## Фінансування заходів охорони праці ТзОВ «Білий берег»

Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.			Сума фінансування 0,5%, тис. грн.			Абсолютне відхилення у фінансуванні, тис. грн..	
2016	2017	2018	2013	2014	2015	2014-2013	2015-2014
24	100	17377	0,12	0,5	86,9	0,38	86,4

На підприємствах, що утримуються за рахунок бюджету, витрати на охорону праці передбачаються в державному або місцевих бюджетах і мають становити не менш як 0,2% фонду оплати праці.

Фінансування заходів з охорони праці системою страхування – ефективний метод економічного впливу на стан безпеки, гігієни праці та виробничого середовища в ринкових умовах, але, як показує досвід країн, що давно застосовують цю систему, за умови спрямовування на ці цілі не менш як 3% річного бюджету системи страхування.

### **6.3. Організація і проведення досліджень з оцінки стійкості роботи об'єктів торгівлі, банківських установ і ін. під час НС мирного та воєнного часу**

Проблема підвищення стійкості роботи об'єктів господарювання в мирний та воєнний часи є досить гострою, бо могутність держави базується на стабільній економіці. Виведення економіки з ладу може призвести до того, що країна не зможе захищати свої кордони і підтримувати життєдіяльність населення. Загроза ураження промислових регіонів та центрів під час надзвичайних ситуацій викликає необхідність проведення заходів цивільної оборони, які підвищують стійкість роботи об'єктів господарювання.

У сучасній війні значною мірою збільшуються втрати в людях, техніці та озброєнні, а це означає, що зросте потреба збройних сил і господарства в людях і матеріальних засобах, у тому числі в продуктах харчування, виробництво яких значно зменшиться. У той же час суттєво підвищується значення економіки в зміцненні збройних сил і підвищенні рівня життєдіяльності населення.

За умов можливої дії надзвичайних ситуацій мирного та воєнного часу підвищується роль економічного фактора в житті кожного регіону, кожної країни.

Руйнування об'єктів господарювання і великі втрати серед населення, а також порушення широкого кооперування різних галузей господарства – основна причина різкого скорочення випуску військової, сільськогосподарської продукції, продуктів харчування, що життєво позначається на боєздатності збройних сил і життєдіяльності держави.

Для зменшення впливу цих факторів необхідно підвищувати стійкість роботи об'єктів господарства та його галузей.

Під стійкістю господарства країни розуміють здатність забезпечити виробництво промислової продукції, необхідної для підтримки життєдіяльності



держави і успішного ведення дій по захисту її незалежності та недоторканності кордонів, роботу енергетики, транспорту, зв'язку, торгівлі, сільськогосподарське виробництво.

Стійкість господарства країни складається із стійкості його галузей та об'єктів.

Під стійкістю роботи галузі господарства розуміють здатність галузі за умов дії надзвичайних ситуацій функціонувати, виробляти продукцію в заданих кількості та асортименті.

Під стійкістю роботи об'єкта господарювання розуміють його здатність за умов дії надзвичайних ситуацій виробляти продукцію в запланованих обсязі та номенклатурі, а при одержанні слабких чи середніх руйнувань відновлювати своє виробництво в мінімальні терміни.

На стійкість роботи об'єктів впливають такі фактори:

надійність захисту робітників та службовців від дії вражаючих факторів, що супроводжують надзвичайні ситуації;

здатність інженерно-технічного комплексу об'єкта господарювання протистояти дії означених вражаючих факторів;

захищеність об'єкта господарювання від дії вторинних вражаючих факторів;

надійність систем постачання об'єкта господарювання всім необхідним для виробництва запланованої продукції;

стійкість систем управління виробництвом і цивільною обороною;

готовність об'єкта до ведення рятувальних та інших невідкладних робіт і робіт з відновлення порушеного виробництва.

Перелічені фактори визначають загальні для всіх об'єктів господарювання шляхи підвищення стійкості їхньої роботи:

1. забезпечення надійного захисту робітників та службовців від уражаючих факторів;

2. захист від згаданих вражаючих факторів виробничих приміщень, будівель та споруд;

3. підвищення надійності та оперативності керування виробництвом і цивільною обороною;

4. забезпечення стійкості постачання об'єкта господарювання електричною енергією, газом, водою, парою, сировиною.

Перелічені шляхи підвищення стійкості роботи об'єктів та галузей виробництва реалізують на практиці з допомогою затверджених норм, які є обов'язковими для виконання всіма об'єктами господарювання.

Ці норми призначені:

- забезпечити захист та знизити втрати серед населення, а також рівень руйнувань;
- підвищити стійкість роботи об'єктів та галузей виробництва;
- забезпечити задовільні умови для успішної ліквідації наслідків ситуації і проведення рятувальних та інших невідкладних робіт в осередках ураження.

Вимоги норм реалізуються під час:

- 1) планування та розбудови нових міст і нових кварталів у містах, житлових і промислових районах шляхом розміщення об'єктів з урахуванням вимог ЦО;
- 2) розробки проектів нових будівель – промислових підприємств та об'єктів
- 3) електро-, водо- і газопостачання, транспорту, зв'язку, складів, захисних споруд тощо;
- 4) реконструкції міст, районів, важливих об'єктів, комунально-технічних систем, засобів зв'язку, транспорту, якщо раніше вони були збудовані без додержання цих вимог.

Дослідження стійкості роботи об'єкта господарювання – це всебічне вивчення умов, які можуть скластися на об'єкті в надзвичайних умовах, а також оцінка їхнього впливу на подальшу виробничу діяльність підприємства.

Мета дослідження – виявити вразливі місця в роботі об’єкта та розробити найбільш ефективні заходи, пропозиції та рекомендації щодо підвищення його стійкості.

Ці рекомендації включають до плану заходів з підвищення стійкості роботи об’єкта. План реалізують у мирний час за відсутності надзвичайних ситуацій, як правило, під час реконструкції об’єкта та в період загрози виникнення НС.

Дослідження стійкості об’єкта проводиться в мирний час силами інженерно-технічного складу без відриву від виробництва. Тривалість досліджень – два – три місяці.

Весь процес планування і проведення дослідження поділяють на три етапи.

Перший етап – підготовчий: розробка керівних документів календарний план, план проведення дослідження, визначення складу учасників дослідження та їх підготовка.

Другий етап – оцінка стійкості роботи об’єкта в надзвичайних ситуаціях.

Третій етап – розробка заходів, які підвищують стійкість роботи об’єкта.

Для проведення досліджень на об’єкті створюють такі групи:

- група керівника дослідження на чолі з головним інженером підприємства;
- група начальника відділу капітального будівництва;
- група головного енергетика;
- група головного механіка;
- група головного технолога;
- група відділу матеріального постачання;
- група ланки ЦО об’єкта.

На другому етапі роботи кожна група спеціалістів оцінює стійкість елементів виробничого інженерно-технічного комплексу об’єкта і проводить необхідні розрахунки за кожним з уражаючих факторів, які можуть діяти внаслідок появи надзвичайних ситуацій мирного та воєнного часу. У ході

досліджень визначають умови захисту робітників та службовців, оцінюють уразливість інженерно-технічного комплексу, характер можливих руйнувань від вторинних факторів, вивчають стійкість систем постачання і кооперативних зв'язків з підприємствами-постачальниками, виявляють уразливі місця в системі керування та можливості об'єкта щодо відновлення зруйнованого виробництва.

На третьому етапі групи спеціалістів за результатами досліджень готують доповіді з висновками і пропозиціями з підвищення стійкості елементів, які підлягали дослідженню. Група керівника дослідження складає загальну доповідь і розробляє план заходів з підвищення стійкості роботи об'єкта в цілому. Заходи плануються на мирний час і на період загрози виникнення НС.

Стійкість роботи об'єкта господарювання визначається на основі моделювання вразливості об'єкта до дії кожного уражаючого фактора окремо.

Характер руйнувань, пожеж, уражень робітників та службовців залежить від максимально можливих значень параметрів уражаючих факторів, які проявляються у надзвичайних ситуаціях, від спроможності перелічених компонентів протистояти дії цих факторів. У цілому об'єкт може бути виведеним з ладу, перестати функціонувати навіть тоді, коли більша частина елементів об'єкта ще дієздатна, але важливі частини вийшли з ладу. Дослідження стійкості, у першу чергу, спрямовані на виявлення найменш стійких елементів, щоб на основі проведених досліджень спланувати і провести заходи, які підвищують стійкість об'єкта в цілому.

Заходи з підвищення стійкості плануються з урахуванням місцевих умов, важливості об'єкта, його географічного положення, економічної доцільності проведення заходів. На мирний час планують, головним чином, трудомісткі заходи, які потребують значних матеріальних витрат і часу, а на період загрози виникнення НС – такі заходи, які не потребують багато часу чи проведення яких не є доцільним при нормальному функціонуванні.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Основна діяльність ТзОВ «Білий берег» полягає у виготовленні продукції. Отримання ним прибутків залежить від отриманих доходів та витрат, які їх обмежують.

В поточному обліку результатів використовують Журналу 6, використання якого спрощує складання Звіту. Структурно інформація розподіляється:

—у першому розділі – доходи й результати у формі оборотної відомості по кредиту рахунків (70 - 76, 79) за дебетом утворюючих рахунків;

—у другому розділі – аналітичне зведення даних по інших доходах.

Пропозицією, корисною для використання, вважаємо використання у діючому журналі аналітичного розділу про особливості формування прибутку.

ТзОВ «Білий берег» покращило фінансовий стан. Сума ресурсів збільшилась на 36 %, показники доходу та прибутку збільшились на 0,37 і 0,70 %.

На ТзОВ «Білий берег» переважає власний капітал, його частка знизилась на 1,99 %. Позиковий капітал становив 55,70 %, що перевищило минулорічний на 1,99 %. Необоротні активи ТзОВ «Білий берег» повністю покриваються за рахунок власного капіталу, оборотні — на 27,74 % . Решта оборотних засобів утворилась за рахунок позикових коштів.

У необоротних активах змін не відбулося. Збільшилась вартість основних засобів (на 2659 тис. грн.) та будівництва (на 412 тис. грн.), це позитивні заміни, зменшились довгострокові інвестиції (на 104 тис. грн). Загальна сума активів 5742 тис. грн., що на 31,34 % більше. Збільшення спостерігається по багатьох статтях.

У структурі оборотних активів найбільша частка припадає: дебітори — 67,76 %; грошові кошти — 4,74 %. Решта активів припадають на: запаси — 18,67 %.

Матеріальні витрати у 2018 році зменшилась порівняно із 2017 роком на 20,22 %. Витрати на працю зросли на 9,83 %. Відбулось зростання відрахувань (3,6 %) та інших витрат на 7,22 %. Змін зазнала амортизація, яка зменшилась на 0,44 %.

Як у 2017 році так й у 2018 році найбільшими були матеріальні витрати, зокрема, у 2018 році їх частка склала 57,62 %. На другому місці витрати оплати праці (17,47 %), 6,49 % складають відрахування. Найменшу займає амортизація.

В 2018 році спостерігається зменшення матеріальних затрат відносно 2017 року на 2,96 %, та амортизації на 5,46%. Всі інші елементи витрат зазнали зростання.

Зростання витрат на ТзОВ «Білий берег». Причому видно зростання собівартості на 30206 тис. грн. при збільшенні адміністративних витрат на 4157 тис. грн. та витрат на збут на 119 тис. грн. та зростанні фінансових доходів на 153 тис. грн. У цьому ж періоді підприємство отримало виручку на 36284 тис. грн. більшу ніж у попередньому періоді і власне за рахунок цього чистий прибуток у 2018 році більший за прибуток попереднього періоду на 69,54 %. Даний аналіз на ТзОВ «Білий берег» не проводиться. Вважаємо його проведення необхідним.

Спостерігалася позитивна: дохід (зріс на 36872 тис. грн., а інші доходи — на 19337 тис. грн. Збільшились інші доходи (на 230 тис. грн.). Найбільшу частку становив дохід — 72,42 %, (вона зменшилась на 2,78 %). Доходи від інших видів становлять 27,58 % в загальній сумі (у попередньому періоді 24,80%). Загальна сума вирахувань — 55811 тис. грн.; з них 30206 тис. грн. становить собівартість.

Темпи росту чистого прибутку (69,54 %) значно вищі за зростання витрат, що зумовлено вищими доходами підприємства.

Зростання прибутку ТзОВ «Білий берег» на 1982 тис. грн. є результатом дії факторів. Зростання доходів з 147572 тис. грн. до 204164 тис. грн. зумовило зростання прибутку на 760 тис. грн. Збільшення вирахувань, пов'язане із ростом реалізації, призвело до зростання прибутку на 1222 тис. грн.

ТзОВ «Білий берег» в 2018 році покращило результат. Темпи приросту витрат (36,55 %), операційних витрат (50,62 %) значно нижчі, ніж приріст доходу (33,22 %), прибутку (39,69 %).

У складі результатів є позитивні, так і негативні тенденції: на 53,04 % збільшилися інші доходи; зросли інші витрати (на 100 %). Результат зріс на 23,53 %. В результаті прибуток у 4832 тис. грн., що спричинене ростом доходів.

Валова рентабельність ТзОВ «Білий берег» зросла на 0,3 % за рахунок збільшення доходу на 36284 тис. грн., або на 37,04 %. Вплив фактора становив 22,81%. Чиста рентабельність зменшилась на 9,93 % за рахунок зменшення рентабельності діяльності (вплив фактора — 9,87 %) та оборотності (вплив — 0,06 %).

**БІБЛІОГРАФІЯ**

1. Азаренкова Г. М. Фінанси підприємств: навч. посіб. для самост. вивч. дисципліни / [Г. М. Азаренкова, Т. М. Журавель, Р. М. Михайленко]. – [3-тє вид., випр. і допов.]. – К. : Знання-Прес, 2009. — 300с.
2. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК / Р.А. Алборов, [2-е изд. Перераб. и доп.]. – М.: “Издательство “Дело и Сервис”, 2009. – 432с.
3. Аналіз господарської діяльності: опорний конспект лекцій / Укл. Барабаш Н. – К. : КНЕУ, 2009. – 252 с.
4. Андреев Д. Н. Модель аудиторского риска / Д. Н. Андреев // Аудиторские ведомости. - № 12. – 2010. – С. 29-38.
5. Артеменко В. Г. Финансовый анализ: учебн. Пособие / В.Г. Артеменко, М. В. Беллендир. – М.: Изд-во “ДИС”, НГЭиУ, 2008.- 128с.
6. Аудит і ревізія підприємницької діяльності: навчальний посібник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 409 с.
7. Аудит предприятия: методология аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие / Сост. В. В. Нитецкий, Н. Н. Кудрявцев. – М. : Дело, 2009.- 448 с.
8. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. К.: Ника-Центр, 2001. - 544с.
9. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності „Облік та аудит” вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець. – [4-ге вид., перероб. та доп.]. – Житомир: ПП „Рута”, 2009. – 672 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир: ЖДТУ. 2008. – 449 с.
11. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревізія: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф. Ф. Бутинець, С. В. Бардаш, Н. М.



- Малюга, М. І. Петренко. – [вид. 2-ге, доп. і перероб.]. – Житомир: ЖДТУ, 2009.-512с.
- 12.Бухгалтерський облік в Україні. Навчальний посібник // За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. – [7-ме вид., і перероб]. – Львів: Національний університет „Львівська політехніка”, „Інтелект-Захід”, 2008. – 1224 с.
- 13.Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / За ред. С.Ф. Голова. - Дніпропетровськ. ТОВ "Баланс-клуб", 2004. - 768 с.
- 14.Бухгалтерський фінансовий облік / Бутинець Ф. Ф., Бородкін О. С., Герасимович А. М., Кірейцев Г. Г. та інші / Під ред. Ф. Ф. Бутинця. - Житомир.: ПП «Рута», 2008. - 608 с.
- 15.Бухгалтерський фінансовий та внутрігосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) /За ред проф., д-ра екон. наук В. В.Сопка та О.В.Бойка – К.: “Фенікс” , 2008. – 468 с.
- 16.Вовчак І. С. Інформаційні системи та ком'ютерні технології в менеджменті. Навчальний посібник / І. С. Вовчак. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2008. – 354 с.
- 17.Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: Аналіз стану та перспективи розвитку / Міжнародний ін-т менеджменту (МІМ-Київ) / С. Ф. Голов. — К. : Центр учбової літератури, 2010. — 522с.
- 18.Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2009.-840с.
- 19.Головко Т. В., Сагова С. В. Стратегічний аналіз: Навчальний посібник / За ред. д.е.н., проф. М. В. Кужельного. - К.: КНЕУ. - 2009. -356 с.
- 20.Гордополов М. Методичні основи проведення внутрішнього аудиту витрат / М. Гордополов // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Тернопіль, 2008. – випуск 4 . – С. 31-36.
- 21.Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках: навч. посібник / Н. М. Грабова, Ю. Г. Кривоносів. – [3-те вид.]. –

- К. : А.С.К., 2009.
- 22.Грачова Р. Доходи, витрати та фінансові результати: Бухгалтерський облік / Р. Грачова // Нова бухгалтерія. – 2008. – с. 130.
  - 23.Григорук Л. М. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: Навчальний посібник / А.А. Григорук, М.С. Палюх, Т.Д. Литвин; [2-ге вид. перер. і доп.]. – Тернопіль: ТДПУ, 2009. – 304 с.
  - 24.Гужва В. М. Інформаційні системи і технології на підприємствах: навч. посібник / В. М. Гужва. – К: КНЕУ, 2009. – 400с.
  - 25.Давидов Г.М. Аудит: навч. посібник. – [3-є вид. перероб. і доп.]. – К. : Т-во "Знання", КОО, 2008. – 363 с.
  - 26.Данилевский Ю. А. Аудит: Учебное пособие / Ю. А. Данилевский, С. М. Шапигузов и др.. - М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2009. - 544 с.
  - 27.Должанський М. І. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навчальний посібник / М. І. Должанський, А. М. Должанський. – Л. : Львівський банківський інститут НБУ. – 2008. – 494 с.
  - 28.Економіка підприємства: Навч. посібник/ А. В. Шегда, Т. М. Литвиненко, М. П. Нахаба та ін.; За ред А.В. Шегди. - [2-е вид.]. - К.: Знання, 2009. -335с.
  - 29.Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.1. / Редкол.: ...С.В.Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
  - 30.Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бучевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М.І. Чумаченка. – К. : КНЕУ, 2004. – 540 с.
  - 31.Економічний аналіз: навч. посібник / За ред. Ф. Бутинця .- Житомир, ЖІТІ, 2003. -680с.
  - 32.Загородній А. Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. Підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – [4-те вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2010. – 550 с.
  - 33.Загородній А. Г. Аудит: теорія та практика; навчальний посібник / А. Д. Загородній. – [2-ге вид., перероб. і допов.]. - Львів: Видавництво Націон.

- університету "Львівська політехніка", 2009. - 456 с.
34. Закон України "Про аудиторську діяльність" №3125-ХІІ від 22.04.1993р. ((із змінами та доповненнями), комп'ютерна правова система "ЛІГА – ЗАКОН": Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ "ЛІГА" 1991-2019.
35. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-ХІV, комп'ютерна правова система "ЛІГА – ЗАКОН": Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ "ЛІГА" 1991-2019.
36. Зубик С. Види аудиторських висновків та особливості їх складання / С. Зубик, О. Серета // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – №1. – С.35-41.
37. Зубрицька І. Облік витрат на виробництво продукції / І. Зубрицька // Все про бухгалтерський облік. - 2010. - № 25. - С. 4-10.
38. Информационные технологии бухгалтерского учета / О. П. Ильина. – СПб.: Питер, 2008. – 688 с.
39. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу: навчальний посібник / В. М. Івахненко. – К. : Знання-Преса, 2002. – 207 с.
40. Івахненков С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку і аудиту / С. В. Івахненков. – К.: Знання – Прес, 2010.– 349с.
41. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій //Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за №893/4186. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року №291, комп'ютерна правова система "ЛІГА – ЗАКОН": Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ "ЛІГА" 1991-2019.
42. Інструкція про порядок виготовлення, зберігання і застосування типових форм первинного обліку//Затверджено наказом Державного комітету статистики України від 27 липня 1998 року №263, комп'ютерна правова система "ЛІГА – ЗАКОН": Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ "ЛІГА" 1991-2019.
43. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф. Ф.

- Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук. – [2-е вид. перероб. і доп]. – Житомир: ПП “Рута”, 2008. – 544 с.
44. Історія економічних учень / Корнійчук Л.Я., Татаренко Н.О., Поручник А.М., Ткаченко О.В., Кириллова Г.Ю. – Київ: КНЕУ, 2009. – 564 с.
45. Камышанов П. И. Современная бухгалтерия и аудит на предприятиях и в банках / П. И. Камышанов, А. П. Камышанов, Л. И. Камышанова. – М. : Элиста: АПП "Джанпир", 2008. – 720 с.
46. Классификация и учет расходов // Бизнес. Бухгалтерия. Энциклопедия бухгалтерских проводок.—2008.- С.85-86.
47. Контролинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина и др. / Под ред. Н. Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003. - 279с.
48. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. / М. Я. Коробов. – [3 вид.] – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2009. – 294с.
49. Котляров С.А. Управление затратами / С.А. Котляров. – СПб: Питер, 2008. – 160 с.
50. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник / О. В. Лишиленко. – Київ: ЦУЛ, 2009. – 628 с.
51. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К.: Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України, 2009. – 240с.
52. Малюга Н.М. Завдання аудиту Звіту про фінансові результати / Н. М. Малюга // Аудит: міжнародний досвід та національні особливості. Збірник текстів та тез доповідей III-ої міжнародної наукової конференції. - Житомир: ЖДТУ, 2010. - С . 30-33.
53. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356, комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруїт:

ІАЦ “ЛІГА” 1991-2011.

54. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник / Є. В. Мних. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 412 с.
55. Моссаковський В. Про перспективи подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 6. – С. 10-21.
56. Назарбаєва І. Операції з виробничими запасами у податковому обліку / І. Назарбаєва // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2009. – Випуск 12. – С. 179-189.
57. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Підручник / Л. Нападівська. - К., 2004. - 544 с.
58. Неворнова Ж. А. Особенности формирования доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете и реальность их аудирования / Ж. А. Неворнова // Аудитор. – 2008. - №4. – С. 48-54.
59. Нитецкий В. В. Практикум общего аудита: Учеб.-практ. Пособие / В. В. Нитецкий, Ф. В. Зайнетдинов. - М. : Дело, 2008. - 416 с.
60. Олійник С. О. Обґрунтування вибору системи обліку витрат на виробництво і результатів фінансової діяльності / С. О. Олійник, Г. О. Мулик, Л. В. Гуцаленко // Фінанси України.- 2008. - №26.- С.36-38.
61. Онищенко Т. Альбом бухгалтерських проводок / Т. Онищенко, П. Котик. - Харків: Фактор, 2009.-92с.
62. Основи економічної теорії: Підручник / А. А. Чухно, П. С. Ещенко, Г. Н. Климко; За ред. А. А. Чухна. – К.: Вища школа, 2008. – 606 с.
63. Отражение и учет расходов на производство // Бізнес. Бухгалтерія.-2008.- 29 мая. - С. 188 - 193.
64. Панкова С. В. Об организации внешнего контроля качества аудита / С. В. Панкова // Аудиторские ведомости. - № 2. – 2009. – С. 71-74.
65. Партин Г. О. Бухгалтерський облік. Основи теорії та практики: Навч. посіб. / Г. О. Партин. — К. : Знання, 2009. — 246с.
66. Партин Г.О. Фінанси підприємств: навч. посібник / Г. О. Партин, А. Г.

Загородній. – Львів: ЛБІ НБУ, 2010. – 265 с.

67. План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про його застосування // Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991 - 2019.
68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” // Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290, комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991-2019.
69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” // Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991-2019.
70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податкові різниці” // Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2012 р., комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991-2016.
71. Понікаров В. Д. Аудит: Навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни / В. Д. Понікаров, Т. М. Серікова. - Х.: ВД "ІНЖЕК", 2009.-212с.
72. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник / П. Я. Попович. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 454 с.
73. Почапська Л. Аналіз витрат виробництва видавничої продукції / Л. Почапська // Вісник КНТЕУ. – 2008. – №3. – С. 17-22.
74. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002.– 628с.
75. Приходько Н. І. Фінансовий аналіз: навч. посібник / Н. І. Приходько / Харківська філія Українського держ. ун- ту економіки і фінансів. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — 192с.
76. Податковий кодекс України // комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991-2016.

77. Рудницький В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 105 с.
78. Савченко В. Я. Аудит: навч. посібник / В. Я. Савченко. – К.: КНЕУ, 2009. – 322 с.
79. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов / Я. В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2001. - 638 с.
80. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / В. Сопко. – К., 2004. – 448 с.
81. Суйц В. П. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник / Суйц В. П., Ахметбеков Ф. Н., Дубровина Т. А.. - М. : ИНФРА-М, 2009. -556с.
82. Терехов А. А. Аудит: перспективы и развитие / А. А. Терехов. – М. : “Финансы и статистика”, 2009. – 560 с.
83. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник / О. О. Терещенко. – К.: КНЕУ, 2010. – 554с.
84. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України: підручник. – [5-е вид., перероб. і доп.]. – К. : А.С.К., 2009. – 784 с.
85. Уроки з 1С: Бухгалтерії. Урок 20. Фінансові результати діяльності // Дебет – кредит. – 2009. - №44. – С. 35-40.
86. Фінансовий аналіз: Навч. Посіб. / Митрофанов Г. В., Кравченко Г. О. Барабаш Н. С. та ін.; за ред. проф. Г.В. Митрофанова. – К.: Київ.нац.торг.-екон. Ун-т: 2009. - 301 с.
87. Чебанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник / Н. В. Чебанова, Ю. А. Василенко. – К.: Видавничий центр “Академія” – 2009. – 672 с.
88. Шеремет О. 1С: Бухгалтерія для України. Облік витрат і визначення фінансового результату / О. Шеремет // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – 26 трав. (№42). – с. 38-43.
89. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку/ В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан. – Львів: Видавництво НУ “Львівська політехніка”, 2003. – 268 с.
90. Юровский Б. Прибыль, доходы и расходы. Общие понятия / Борис

Юровский, Андрей Рындя // Экспресс-анализ законодательных и нормативных актов. - 2009.- № 41 (251). - С. 21.