

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, контроль і аналіз витрат**
та калькулювання собівартості автомобільних перевезень
(на прикладі ПП «МІД»)

Виконав: студент 6 курсу, групи ПОмз-61
напряму підготовки

071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Фокша В.С.

(прізвище та ініціали)

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

Рецензент (прізвище та ініціали)

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

АНОТАЦІЯ

Фокша В.С. Облік, контроль і аналіз витрат на калькулювання собівартості автомобільних перевезень (на прикладі ПП «МІД»). – Рукопис.

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

У дипломній роботі досліджено широке коло питань обліку та контролю автомобільних перевезень в умовах ринкової економіки. Визначено специфіку автотранспортного виробничого процесу та особливості формування витрат на вантажному автомобільному транспорті, їхній вплив на організацію обліку витрат. Одержала подальший розвиток методика обліку витрат в умовах дії нового податкового законодавства. Запропоновано основні напрямки удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості з використанням міжнародних стандартів обліку.

Наведено бухгалтерські проведення з обліку доходів і витрат автотранспортних підприємств при здійсненні перевезень пасажирів. Розглянуто документи, якими повинні в обов'язковому порядку супроводжуватись перевезення пасажирів автомобільним транспортом.

Ключові слова: облік витрат, калькулювання собівартості, міжнародні стандарти обліку, податкове законодавство.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ АВТОМОБІЛЬНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ	
1.1. Розвиток автомобільних перевезень у контексті реалізації євроінтеграційних заходів	8
1.2. Автомобільні перевезення як об'єкт обліку та аудиту	14
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ	
2.1. Особливості організації обліку на автотранспортному підприємстві	26
2.2. Згортання та розгортання інформації	30
2.3. Формування собівартості автоперевезень	37
РОЗДІЛ 3. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА АВТОМОБІЛЬНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ	
3.1. Аналіз обсягу автомобільних перевезень	41
3.2. Аналіз собівартості автомобільних перевезень	46
РОЗДІЛ 4. ДІАГНОСТИКА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ПП «МІД»	
4.1. Аналіз фінансових результатів	51
4.2. Оцінка використання майна	53
РОЗДІЛ 5. ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПП «МІД»	
5.1. Аналіз фінансової стійкості	55
5.2. Оцінка структури ресурсів	58
РОЗДІЛ 6. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	
6.1. Оцінка стану охорони праці на ПП «МІД»	66
6.2. Підвищення надійності захисту промислово-виробничого персоналу об'єкта (цеху) під час роботи в умовах радіоактивного забруднення місцевості	69
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	73
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	75

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для сучасного економічного стану України характерним є підвищення ролі транспорту, який забезпечує життєдіяльність населення, функціонування і розвиток економіки держави, збереження її обороноздатності, можливість досягнення зовнішньоекономічних цілей країни. Проте розвиток цих економічно вигідних перевезень стримується через нестачу сучасних вантажних автомобілів, причепів та напівпричепів, придатних для експлуатації у Західній Європі за своїми технічними та екологічними стандартами.

Євроінтеграція є головним і незмінним зовнішньоекономічним пріоритетом України, реалізація якого у транспортній сфері дозволить збільшити обсяги перевезень міжнародними транспортними коридорами, що розташовані на території України, покращити умови експорту українських товарів, залучити національних перевізників до транспортування транзитних вантажів між Європою та Азією, покращити безпеку руху тощо. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої передбачає розширення і зміцнення співробітництва України з ЄС у сфері транспорту з метою сприяння розвитку стабільних транспортних систем, здійснення ефективних і безпечних транспортних перевезень та посилення основних транспортних зв'язків між територіями сторін Угоди.

Питанням організації обліку на автотранспортних підприємствах присвячені праці вітчизняних фахівців: П. Й. Атамаса, А. В. Базилюка, М. С. Горяєва, М. О. Гури, В. Б. Захожай, Ю. Д. Малярєвського, Ж. К. Нестеренко, Л.К. Сук, однак, попри це, вони належать до недостатньо висвітлених та вузько спрямованих, що, на нашу думку, потребує вивчення, уточнення з метою формування додаткових рекомендацій.

Мета дипломної роботи – конкретизація об'єктів обліку та аудиту діяльності підприємств-перевізників відповідно до виділених видів вантажних

перевезень, які здійснюються автомобільними перевізниками, на базі поєднання облікового та податкового підходів та побудова моделі їх наступного облікового відображення.

Для досягнення мети визначені такі завдання:

- вивчення теоретичних основ обліку виробничих витрат діяльності підприємства;
- ознайомлення з організацією обліку виробничих витрат на підприємстві;
- виявити шляхи вдосконалення класифікації виробничих витрат та методів їх обліку.

Об'єктом дослідження є сучасний стан обліку витрат виробництва на ПП «МІД».

Предметом дослідження є методологія та діюча практика обліку витрат виробництва, реєстри бухгалтерського обліку, звітність підприємства.

При написанні дипломної роботи були використані такі методи дослідження, як аналіз та дослідження літературних джерел, аналіз і синтез опрацьованої інформації, розробка власних висновків та статистичних методів.

В ході дослідження на підприємстві було проаналізовано основні напрямки, функції та завдання служби охорони праці на підприємстві. Вивчено і проведено аналіз небезпечних та шкідливих факторів умов праці на підприємстві, а також запропоновано рекомендації щодо їх негайного усунення. Інформаційна база, що була використана при написанні дипломної роботи представлена законодавчими нормативними актами, науковими монографіями вітчизняних економістів, періодичною літературою: статтями з журналів «Все про бухгалтерський облік», «Облік та аудит».

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що результати дослідження мають прикладний характер і спрямовано на удосконалення обліку транспортних засобів та автомобільних перевезень на автотранспортних підприємствах. Розроблені методики і рекомендації дають змогу одержувати повну і достовірну оперативну та аналітичну інформацію про

витрати автопідприємства на автоперевезення, яку орієнтовано на прийняття управлінських рішень нині та у майбутньому, що особливо актуально в умовах ринкової економіки.

Структура та обсяг роботи. Дослідження складається із вступу, шести розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ АВТОМОБІЛЬНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

1.1. Розвиток автомобільних перевезень у контексті реалізації євроінтеграційних заходів

Розвиток економіки значною мірою залежить від стану міжнародних торговельних та інших зв'язків, що в сучасних умовах визначає центральну роль транспорту, який забезпечує безперервний рух вантажів, пасажирів та забезпечення поштових перевезень.

Транспортна галузь є найважливішою та найпотужнішою галуззю будь-якої країни світу, яка формується під впливом чисельних факторів (рисунок 1.1).



Рис. 1.1. Фактори впливу на розвиток транспортної галузі

Забезпечення прискореного економічного розвитку України можливо лише за умови ефективного використання транспортної інфраструктури як основної складової національної транспортної системи та її динамічного розвитку.

Офіційні статистичні дані показують такі тенденції: з початку року, за період січня-квітня 2019 року вантажооборот підприємств транспорту становив 110,2 млрд т км, або 102,8% від обсягу січня-квітня 2018 року, зазначає Держстат України.



Рис. 1.2. Вантажооборот підприємств транспорту (у % до відповідного періоду попереднього року, наростальним підсумком)

Згідно з офіційними даними Державної служби статистики України, у січні-квітні 2019 року залізничним транспортом перевезено у внутрішньому сполученні та на експорт 86,2 млн т вантажів, що на 0,4% менше, ніж у січні-квітні 2018 року.

Варто зазначити, перевезення лісових вантажів знизилося на 59,9%. Перевезення будівельних матеріалів – на 24,0%, брухту чорних металів – на 17,7%, коксу – на 9,2%, кам'яного вугілля – на 4,0%, чорних металів – на 3,9%. Разом з цим перевезення залізної та марганцевої руди збільшилося на 3,8%,

хімічних і мінеральних добрив – на 4,0%, нафти та нафтопродуктів – на 6,8%, цементу – на 10,9%, зерна та продуктів перемелу – на 19,9%.

Таблиця 1.1

Вантажні перевезення

	Вантажооборот		Перевезено вантажів	
	млн. т.км	у % до січня–квітня 2018	млн. т	у % до січня–квітня 2018
Транспорт	110163,7	102,8	218,7	109,1
залізничний	61835,4	98,7	104,6	98,7
автомобільний	14950,9	113,9	72,8	133,6
водний	903,4	98,9	1,3	128,7
трубопровідний	32374,6	106,6	40,0	102,6
авіаційний	99,4	111,9	0,03	108,4

У загальних обсягах перевезень вантажів водним транспортом закордонні становили 56,3%. У порівнянні з січнем — квітнем 2018 року обсяги закордонних перевезень вантажів зменшилися на 3,1%.

У січні-квітні 2019 року у порівнянні з січнем-квітнем 2018 року збільшились обсяги перекачування вантажів трубопровідним транспортом. Так, перекачування аміаку зросла на 20,8%, нафти – на 5,5%. Транспортування газу зменшилося на 0,4%. Транзит аміаку збільшився на 17,7%, нафти – на 5,7%, газу – на 5,6%.

Таблиця 1.2

Пасажирські перевезення

	Пасажирооборот		Перевезено пасажирів	
	млн.пас.км	у % до січня–квітня 2018	млн	у % до січня–квітня 2018
Транспорт	32564,9	105,1	1425,0	94,3
залізничний	8579,5	102,8	49,7	101,5
автомобільний	11320,2	101,7	607,4	94,3
водний	0,3	35,4	0,03	100,8
авіаційний	7809,3	122,6	3,4	111,5
трамвайний	1221,5	91,8	206,6	90,9
тролейбусний	1828,9	91,5	321,9	91,8
метрополітенівський	1805,2	99,7	236,0	99,6

Слід зауважити, що національна транспортна система є складовою світової транспортної системи. Вона складається з таких елементів, як залізничний, автомобільний, трубопровідний, водний та авіаційний транспорт.

Як зазначає Держстат, у січні-квітні 2019 року усіма видами транспорту виконано пасажирооборот в обсязі 32,6 млрд пас. км, що становить 105,1% від обсягу січня-квітня 2018 року (рисунок 3).



Рис. 1.3. Пасажирооборот підприємств транспорту (у % до відповідного періоду попереднього року, нарастальним підсумком)

Використання транспортних послуг для пасажирських перевезень, порівнюючи з торішніми показниками відповідного періоду, зменшилося. Відтак, послугами пасажирського транспорту скористалося 1425,0 млн. пасажирів, або 94,3% від обсягу січня-квітня 2018 року.

На завершення, варто зазначити, що за роки незалежності транспортна галузь в Україні набула нових стимулів для якісних змін та піднесення. Як зазначає Державна служба статистики, галузь забезпечує створення 13% валового внутрішнього продукту, а вартість основних засобів виробництва (за первинною оцінкою) складає 35% від загальної вартості виробничого потенціалу країни.

Необхідно підкреслити, у структурі зовнішньоторговельного балансу України за 1 квартал 2019 року, порівнюючи з аналогічним періодом 2018 року, експорт транспортних послуг зріс на 10,1% та складає \$1421748,0 тис., що у структурі балансу містить майже половину експорту послуг – 49,4%.

Проблеми, які обумовлені надмірною залежністю України від експорту сировини затримує надзвичайно необхідну реструктуризацію економіки та зростання експорту товарів з вищою доданою вартістю. Структура експорту України залишається висококонцентрованою на невеликій кількості ресурсних товарів, зокрема, металургійній та сільськогосподарській продукції. Це робить економіку вразливою до зовнішньоекономічних шоків і цінових циклів на товарних ринках, і разом із короткостроковими зовнішніми ресурсами робить траєкторію зростання України нестійкою та циклічною.

Загальні проблеми забезпечення економічного розвитку обумовлюють діяльність в напрямку розширення у виробничому секторі участі України в глобальних ланцюгах створення вартості (ГЛСВ), що дасть можливість розширити обмін продуктами, технологіями, знаннями та створенням мережі, а також забезпечення інтенсивного розвитку послуг, зокрема транспортних.

У сфері розвитку стабільних транспортних систем найактуальнішим для України напрямом є модернізація транспортної інфраструктури та оновлення рухомого складу. У цій сфері в Україні здійснено низку важливих кроків. Вступив у силу Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо реформування системи управління автомобільними дорогами загального користування» (№ 1764-19 від 17.11.2016), згідно з яким передбачено передачу 122,7 тис. км автомобільних доріг загального значення у сферу повноважень місцевих державних адміністрацій. Це має сприяти розширенню існуючої транспортної мережі, поліпшенню її експлуатаційного стану та нарощуванню пропускної здатності.

З метою покращення стану автомобільних доріг та якості їх ремонту, будівництва, утримання та реконструкції створено Державний Дорожній Фонд з власними джерелами фінансування (Закони України «Про внесення змін до

Бюджетного кодексу України щодо удосконалення механізму фінансового забезпечення дорожньої галузі» №1763-19 від 17.11.2016 та «Про внесення змін до Закону України «Про джерела фінансування дорожнього господарства України» №1762-19 від 17.11.2016). 3 4 Протягом січня-жовтня 2018 р. Державним дорожнім фондом було витрачено 24,2 млрд грн, у тому числі на розвиток мережі та утримання автомобільних доріг – 8,4 млрд грн, покращення стану автомобільних доріг – 2,3 млрд грн, на субвенції місцевим бюджетам на здійснення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування, вулиць і доріг комунальної власності – 9,3 млрд грн. Всього у 2018 р. Державним дорожнім фондом заплановано витратити 33,5 млрд грн. Слід зазначити, що досвід Державного Дорожнього Фонду можливо розповсюдити і на інші види транспорту – насамперед річковий транспорт. Так, акциз з пального, що використовується річковими суднами, може бути акумульовано в окремому Державному Річковому Фонді, який скеровуватиме ці кошти на потреби відбудови, утримання та розвитку річкової транспортної інфраструктури.

Рівень розвиненості вітчизняного транспортного сектору суттєво відрізняється від більшості країн ЄС, що заважає швидкому здійсненню інтеграційних заходів. Так, у 2015 р. кількість легкових автомобілів на тисячу населення (рівень моторизації) в середньому у країнах ЄС-28 складала близько 500, у той час як в Україні цей показник становив 161. При цьому, протягом розглянутого періоду найменше в ЄС значення рівня моторизації спостерігалось у Румунії (261), тобто за цим показником Україна відстає не лише від середньоєвропейського рівня, але і від рівня найменш розвинених у цьому аспекті членів ЄС. 13 Аналогічно, у 2015 р. рівень моторизації за вантажними автомобілями в Україні складав 30,3, у той час як найменший рівень серед країн ЄС спостерігався у Хорватії (35) Литві (35) та Латвії (43). Низький рівень моторизації за легковими та вантажними автомобілями має наслідком відносно невеликі обсяги перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом та змушує прибутковість перевізників, які не здатні

оперативно нарощувати свої автопарки для задоволення потреби у перевезеннях. В результаті держава недоотримує кошти, які могли б спрямовуватись на розбудову транспортної інфраструктури, підвищення її конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості. Недостатня пропускна здатність вітчизняних автодоріг та якість дорожнього покриття, у результаті чого потенціал автомобільного транспорту використовується недостатньо. Так, якщо в середньому у країнах ЄС-28 основна відстань, на яку відбувалось перевезення вантажів, у 2015 р. складала від 300 до 999 км, то в Україні вона становить лише 52 км.¹⁴ Участь вітчизняного автомобільного транспорту у здійсненні міжнародних транзитних перевезень є вкрай малою (для країн з високою часткою міжнародних транзитних перевезень, таких як Болгарія, Латвія, Литва, Угорщина, Португалія, Румунія та Словаччина, основна відстань, на яку відбувається перевезення вантажів автомобільним транспортом, складає понад 1000 км). Недостатнє використання потенціалу вантажних перевезень автомобільним транспортом також ілюструється показниками структури вантажообігу наземного транспорту України та ЄС (рисунок). Аналіз показників цієї структури демонструє вагомий диспаритет між частками перевезених вантажів – так, у 2015 р. частка обсягів перевезення вантажів автомобільним транспортом у ЄС перевищувала аналогічний показник для України у 3,2 разу, у той час як в Україні спостерігається домінування частки вантажних перевезень залізничним транспортом – у 4,1 разу більше, ніж в ЄС. Крім того, Україна поступається ЄС за часткою перевезень внутрішнім водним транспортом у 10,7 разу.

1.2. Автомобільні перевезення як об'єкт обліку та аудиту

Домінуючим видом основної економічної діяльності підприємств-перевізників, на який припадає найбільший внесок у валову додану вартість є, безумовно, вантажні автомобільні перевезення. Відповідно, стимулювання та

розвиток економічної активності підприємств транспортної галузі, з метою ефективності їх господарювання, насамперед вимагає визначення, конкретизації об'єктів обліку та аудиту підприємств-перевізників, а також чіткого регламентування і раціоналізації їх облікових процесів.

Для визначення сутності вантажного перевезення як послуги з метою її подальшого облікового відображення, першоосновою є чітка класифікація послуг вантажних перевезень як об'єктів обліку та аудиту, залежно від їх економічної сутності. Відповідно, традиційно можна виділити внутрішні (міжміські, міські) та міжнародні вантажні перевезення. Так внутрішні перевезення, за визначеннями, наведеними у чинному законодавстві України, об'єднують перевезення пасажирів і вантажів між населеними пунктами, розташованими на території однієї держави. Міжнародні перевезення вантажів – перевезення вантажів автомобільним транспортом з перетином державного кордону України.

Базовими нормативно-правовими актами, які регулюють на сьогодні організаційно-правові аспекти діяльності підприємств-перевізників щодо здійснення транспортних перевезень вантажів, є Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. №435-IV, Господарський кодекс України від 16.01.2003 року №436 –IV, Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-УІ, Митний кодекс України від 11.07.2002 р. №92-УІ, Закон України від 05.04.2001 р. №2344-III «Про автомобільний транспорт», інші.

Для цілей оподаткування у Податковому кодексі України запропоновано дещо інше визначення міжнародного перевезення вантажів – перевезення, що здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом, яке потребує подальшої деталізації щодо визначення єдиного міжнародного перевізного документа.

Відповідно до Європейської Угоди щодо роботи екіпажів транспортних засобів, які здійснюють міжнародні автомобільні перевезення(ЄСТР) від 01.07.1970 року, дата приєднання Україною 07.09.2005 року, міжнародне автомобільне перевезення – будь-яке автомобільне перевезення з перетином

принаймні одного кордону. За Європейською Угодою про міжнародне дорожнє перевезення небезпечних вантажів (ДОПНВ) від 30.09.1957 року, дата приєднання України 02.03.2000 року, міжнародне перевезення означає будь-яке перевезення, яке здійснюється через територію принаймні двох договірних сторін за допомогою автомобілів, тягачів з напівпричепами, причепів та напівпричепів.

Окремого вивчення, на нашу думку, потребує такий різновид міжнародного транспортного перевезення, як транзит вантажів. За визначенням, наведеним у Законі України «Про транзит вантажів» № 1172-XIV від 20.10.1999 року, під останнім розуміється перевезення транспортними засобами транзиту вантажів під митним контролем через територію України між двома пунктами або в межах одного пункту пропуску через державний кордон України. Митний кодекс України уточнює, деталізує наведене визначення, доповнюючи, що для транзиту характерна відсутність будь-якого використання в комерційних цілях товару і транспорту, на якому він перевозиться, на території України. Перевезення починається і закінчується за межами території України. Визначальним фактором при віднесенні тієї або іншої послуги до транзитної (супутньої транзиту) є характер вантажу. Відповідно, транзитним вважається перевезення, що пов'язане з транзитним вантажем. Важливим для визначення транзиту з метою облікового відображення є розуміння, що вантажі, транспортні засоби транзиту, контейнери вважаються прохідними через територію України у разі, якщо проходження цих вантажів з перевантаженням, складуванням, подрібненням на партії, зміною транспортного засобу транзиту чи без таких операцій є частиною повного маршруту перевезення, що розпочинається і закінчується за межами території України.

Транзитні перевезення розподіляють на: прохідний митний транзит, внутрішній митний транзит. Відповідно до чинного податкового законодавства можна класифікувати наступні види вантажних перевезень: внутрішні вантажні перевезення – підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за

ставкою 20%, міжнародні вантажні перевезення – підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за ставкою 0%, транзитні вантажні перевезення – підлягають звільненню від оподаткування податком на додану вартість.

З огляду на вищенаведені аспекти класифікації вантажних перевезень, нами запропоновано модель облікового відображення автомобільних вантажних перевезень підприємствами-перевізниками на базі поєднання облікового та податкового аспектів. Для облікового відображення доходів від послуг з вантажних автомобільних перевезень, на нашу думку, доцільно запровадити субрахунок 7031 «Дохід від реалізації послуг з вантажних перевезень» з наступною деталізацією: субрахунок– 70311 «Дохід від реалізації послуг із внутрішніх вантажних перевезень»; субрахунок– 70312 «Дохід від реалізації послуг із міжнародних вантажних перевезень»; субрахунок– 70313 «Дохід від реалізації послуг із міжнародних транзитних вантажних перевезень»; субрахунок– 70314 «Дохід від реалізації послуг з міжнародних вантажних перевезень, підтверджених CMR та товарно-транспортною накладною». Відображення– витрат передбачає використання субрахунку 2031 «Надання послуг з вантажних перевезень» з наступною деталізацією: субрахунок– 2311 «Надання послуг із внутрішніх вантажних перевезень»; субрахунок– 2312 «Надання послуг із міжнародних вантажних перевезень»; субрахунок– 2313 «Надання послуг із міжнародних транзитних вантажних перевезень»; субрахунок– 2314 «Надання послуг із міжнародних вантажних перевезень, підтверджених CMR та товарно-транспортною накладною». Запроваджена деталізація вантажних перевезень відповідає економічній сутності наявних різновидів договорів транспортних перевезень та дозволяє чітко ідентифікувати вантажні перевезення як об'єкт бухгалтерського обліку підприємства-перевізника.

Крім того, очевидним є зв'язок запропонованої класифікації вантажних перевезень як об'єктів бухгалтерського обліку із документальним забезпеченням надання транспортних послуг.

За досліджуваною практикою, із урахуванням запровадженої класифікації вантажних перевезень нами узагальнено перелік первинних документів, що підлягають оформленню, при здійсненні вантажних транспортних перевезень:

для– внутрішніх транспортних перевезень: договір, заявку, поліс (сертифікат) обов'язкового страхування цивільно-правової відповідальності власників наземних транспортних засобів, подорожній лист вантажного автомобіля, рахунок, інвойс (invoice), акти виконаних робіт, товарнотранспортні накладні з позначкою вантажоодержувача, у випадку коли стороною договору є фізична особа, згода суб'єкта персональних даних на обробку персональних даних;

для– міжнародних транспортних перевезень, підтверджених міжнародною автомобільною накладною: договір, заявку, поліс (сертифікат) обов'язкового страхування цивільно-правової відповідальності власників наземних транспортних засобів, подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні, рахунок, інвойс (invoice), акти виконаних робіт, товарно-транспортні накладні у міжнародному сполученні (CMR) з відміткою вантажоодержувача та митниці, у випадку коли стороною договору є фізична особа, згода суб'єкта персональних даних на обробку персональних даних;

для– міжнародних транспортних перевезень, підтверджених міжнародною автомобільною накладною, та товарно-транспортною накладною у внутрішньому сполученні: договір, заявку, поліс (сертифікат) обов'язкового страхування цивільноправової відповідальності власників наземних транспортних засобів, подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні, рахунок, інвойс (invoice), акти виконаних робіт, товарнотранспортні накладні у міжнародному сполученні (CMR) з відміткою вантажоодержувача та митниці, товарно-транспортна накладна з відміткою вантажоодержувача, у випадку коли стороною договору є фізична особа, згода суб'єкта персональних даних на обробку персональних даних;

для міжнародних транспортних перевезень транзитом через територію України: договір, заявку, поліс (сертифікат) обов'язкового страхування цивільноправової відповідальності власників наземних транспортних засобів, подорожній лист вантажного автомобіля у

міжнародному сполученні, рахунок, інвойс (invoice), акти виконаних робіт, товарно-транспортні накладні у міжнародному сполученні (CMR) з відміткою вантажоодержувача та митниці, книжка міжнародного перевезення або вантажна митна декларація (ВМД), у випадку, коли стороною договору є фізична особа, згода суб'єкта персональних даних на обробку персональних даних.

Наведена модель класифікації автомобільних вантажних перевезень, з огляду на їх економічну сутність, на базі поєднання облікового та податкового аспектів, на нашу думку, дозволяє сформувати підприємствам-перевізникам єдиний підхід до їх облікового відображення та порядку оподаткування. Запровадження запропонованого підходу дозволить уніфікувати чинні підходи до облікового відображення автомобільних вантажних перевезень та на наступному етапі є запорукою вдосконалення порядку облікового відображення мультимодальних перевезень.

Власника, зокрема в частині інформаційного забезпечення процесу контролю за його переміщенням та ефективним використанням, оскільки первинні документи є основним джерелом інформації при здійсненні контролю та використовується для урегулювання внутрішніх та зовнішніх відносин автотранспортного підприємства. Негативні наслідки підтвердження господарських операцій первинними документами, що не містять всіх необхідних реквізитів та підписів обумовлені неможливістю визнання не належним чином оформлених документів для підтвердження здійснених господарських операцій при проведенні перевірок податковими органами.

Вважаємо, що описання фактів господарського життя, притаманних конкретній галузі народного господарства, в даному випадку транспорту, а також подальше їх інформаційне перетворення вимагає конкретизації процесів вимірювання та реєстрації показників, що характеризують стан і розвиток окремих сторін суспільного відтворення, що відбувається на автотранспортному підприємстві. Вважаємо що документування закладає основу для виконання вказаних вище завдань бухгалтерського обліку на

автотранспортному підприємстві. Всі записи в бухгалтерському обліку, зокрема за операціями, пов'язаними з використанням матеріально-технічної бази автотранспортного підприємства, здійснюються тільки на підставі правильно заповнених первинних документів. При організації системи документування на автотранспортному підприємстві слід:

1) обрати об'єкти бухгалтерського спостереження – об'єкти бухгалтерського обліку, операції з якими підлягають документуванню, зокрема, витрати автотранспортного підприємства, пов'язані зі здійсненням його основної діяльності;

2) залежно від параметрів господарських операцій, здійснюваних автотранспортним підприємством, визначити інформаційні запити користувачів облікової інформації (органів державної влади, управлінського персоналу, споживачів автотранспортних послуг).

При обліку витрат на надання автотранспортних послуг та калькулюванні її собівартості в межах виконання контрольної функції бухгалтерського обліку в первинних документах повинні знайти своє відображення наступні показники:

– показники ліміту витрат на надання автотранспортних послуг і планових показників, відповідні фактичні показники, а також їх відхилення за статтями витрат та калькуляції від нормативних і планових показників;

– фактичні показники матеріальних витрат та їх відхилення від нормативних і планових показників (за видами товарно-матеріальних цінностей);

– фактичні показники витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи, а також їх відхилення від нормативних і планових показників (за складовими фонду оплати праці);

3) обґрунтувати систему показників, доцільних для включення до форм первинних документів, а також визначити, наскільки існуючі форми первинного обліку задовольняють інформаційні потреби користувачів

(первинні документи, затверджені для автотранспортної галузі, дотримання встановленого порядку їх оформлення, графіку документооборота);

4) розробити форми первинних документів, адаптовані для цілей інформаційного забезпечення управління діяльністю автотранспортного підприємства, зокрема в частині управління його витратами в умовах конкурентного середовища.

Зауважимо, що в умовах комп'ютерного ведення бухгалтерського обліку частина цих вимог втрачає актуальність, оскільки обробка первинних даних та їх реєстрація на рахунках бухгалтерського обліку відбувається миттєво в обраній підприємством комп'ютерній системі бухгалтерського обліку, що одночасно забезпечує оперативність формування облікових даних, а також знижує витрати часу на ведення бухгалтерського обліку. 5) розробити графік документооборота на автотранспортному підприємстві, що відповідає потребам управління у якісній та оперативній інформації, що полягає в формуванні найбільш раціональних шляхів руху документів від складання їх до передачі в архів із зазначенням підрозділів автотранспортного підприємства, через які має проходити документ, мети та точного часу надходження та вибуття документа, а також осіб, що його підписують.

Зважаючи на виділені вище галузеві особливості діяльності таких підприємств вважаємо за доцільне виділити наступні напрями удосконалення системи документування господарських операцій досліджуваних підприємств для цілей підвищення якості інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку.

Інвентаризація на АТП проводиться згідно з Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Мінфіну від 11.08.94 р. № 69 [9] (далі – Інструкція № 69).

Дана Інструкція визначає випадки обов'язкового проведення інвентаризації, зокрема, при передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації, перетворенні державного підприємства в акціонерне товариство;

перед складанням річної бухгалтерської звітності; при зміні матеріально відповідальних осіб; при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей; за приписом судово-слідчих органів; у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха; при передачі підприємств та їх структурних підрозділів; у разі ліквідації підприємства.

За результатами дослідження встановлено основні завдання інвентаризації на автотранспортних підприємствах:

- встановлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, запасів в натурі, що створюють матеріально-технічну базу здійснення автотранспортної діяльності;

- визначення лишків або нестач матеріальних цінностей та коштів автотранспортного підприємства шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення знецінених товарно-матеріальних цінностей або тих, що втратили свою придатність;

- перевірка дотримання умов та порядку збереження товарно-матеріальних цінностей та об'єктів основних засобів для підвищення ефективності їх використання, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

- перевірка правильності застосування облікових оцінок зарахованих на баланс основних засобів та інших товарно-матеріальних цінностей. Рахунки бухгалтерського обліку та подвійний запис.

В умовах конкурентного середовища інформація, що формується в системі бухгалтерського обліку, зокрема, на рахунках відіграє вирішальне значення не тільки для цілей управління витратами автотранспортного підприємства та результативністю його діяльності, але й формує масив інформації, що ілюструє конкурентоздатність підприємства в майбутньому. Так, інформація, що формується на рахунках 23 “Виробництво” та 91 “Загальновиробничі витрати” містить показники стратегічного значення для забезпечення розвитку діяльності автотранспортного підприємства:

– показники величини витрат за статтями витрат та за статтями калькуляції; – натуральні показники надання автотранспортних послуг, що при порівнянні з показниками фактичних прямих витрат на їх створення показують рівень витрат на одиницю послуг;

– величину постійних витрат.

При проектування системи реєстрів бухгалтерського обліку слід заважити, що вони повинні давати повне уявлення про економічний зміст сукупності господарських операцій, що знайшли відображення в бухгалтерському обліку автотранспортного підприємства, зокрема, підвищити аналітичність облікової аналітичних процедур. Баланс і звітність. Звітність автотранспортного підприємства є основою для управління його розвитком. Тому важливим є забезпечення формування достовірною, повної та оперативної звітності підприємства, особливо з питань витрат автотранспортного підприємства. Зовнішня звітність автотранспортних підприємств складається з тих самих видів звітності, які складаються й іншими підприємствами: фінансова, податкова, статистична, відомча. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначає, що на основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов’язані скласти фінансову звітність, яку підписують керівник і бухгалтер підприємства.

Фінансова звітність автотранспортного підприємства включає наступні форми: № 1 “Баланс”; № 2 “Звіт про фінансові результати”; № 3 “Звіт про рух грошових коштів”; № 4 “Звіт про власний капітал”; № 5 “Примітки до річної фінансової звітності”. Фінансова звітність автотранспортного підприємства заповнюється, як і на інших підприємствах, з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме: П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”; П(С)БО 2 “Баланс”; П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”; П(С)БО 4 “Звіт про рух грошових коштів”; П(С)БО 5 “Звіт про власний капітал”; П(С)БО 6 “Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах” тощо. На відміну від підприємств виробничої сфери, автотранспортні підприємства при відображенні результатів своєї діяльності у формі № 1

“Баланс” не заповнюють рядок 130 “Готова продукція” зважаючи на особливості автотранспортної послуги як товару – у автотранспортних послуг відсутній процес складування.

Характеристика показників, що містяться у зазначених формах обумовлюють необхідність налагодження системи рахунків аналітичного обліку і розширення сфери застосування натуральних показників, зокрема:

- розробка форм облікових реєстрів, накопичувальних відомостей у натуральних показниках щодо обсягів автотранспортних послуг за видами перевезень;

- підвищення оперативності облікових даних у натуральних показникам, в тому числі шляхом комп’ютеризації облікових процедур;

- посилення аналітичності первинних документів та облікових реєстрів для складання звітності щодо експлуатації власного та орендованого рухомого складу.

За результатами дослідження організаційних положень обліку витрат автотранспортного підприємства, визначено, що організація системи документування на автотранспортному підприємстві полягає у:

- 1) виборі об’єкту бухгалтерського спостереження;

- 2) залежно від параметрів господарських операцій, здійснюваних автотранспортним підприємством, визначенні інформаційних запитів користувачів облікової інформації;

- 3) обґрунтуванні системи показників, доцільних для включення до форм первинних документів;

- 4) розробці форми первинних документів, адаптованих для цілей інформаційного забезпечення управління діяльністю автотранспортного підприємства;

- 5) розробці графіку документооборота на автотранспортному підприємстві, що відповідає потребам управління у якісній та оперативній інформації.

При проектування системи реєстрів бухгалтерського обліку слід заважити, що вони повинні давати повне уявлення про економічний зміст сукупності господарських операцій, що знайшли відображення в бухгалтерському обліку автотранспортного підприємства, зокрема, підвищити аналітичність облікової аналітичних процедур.

Характеристика показників, що містяться у зазначених формах обумовлюють необхідність налагодження системи рахунків аналітичного обліку і розширення сфери застосування натуральних показників, зокрема:

- розробка форм облікових реєстрів, накопичувальних відомостей у натуральних показниках щодо обсягів автотранспортних послуг за видами перевезень;

- підвищення оперативності облікових даних у натуральних показникам, в тому числі шляхом комп'ютеризації облікових процедур;

- посилення аналітичності первинних документів та облікових реєстрів для складання звітності щодо експлуатації власного та орендованого рухомого складу.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

2.1. Особливості організації обліку на автотранспортному підприємстві

Автотранспорт як важлива галузь економіки потребує постійної уваги як теоретиків, так й практиків. Особливої уваги потребує організації обліку витрат автотранспорту. Для цього необхідно вирішити ряд проблем (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Організація обліку витрат

Дослідивши особливості обліку на АТП, можна конкретизувати його завдання (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Завдання обліку на АТП

№ з/п	Завдання бухгалтерського обліку цілому	Завдання бухгалтерського обліку на автотранспортному підприємстві
1	Збереження майна власника	- підвищення економічної ефективності використання матеріально-технічної бази автотранспортних підприємств; — поліпшення структури автотранспортного парку підприємства
2	Визначення (квантифікація) фінансового результату	- забезпечення формування собівартості автотранспортних послуг та її врахування при визначенні (квантифікації) фінансового результату
3	Передача інформації про фінансовий стан та результативність діяльності підприємства	-формування інформаційної бази управління автотранспортним підприємством як суб'єктом господарювання сфери послуг та автомобільним транспортом як галуззю народного господарства

Практична реалізація завдань АТП полягає у наданні якісної послуги. На цей процес впливають безліч чинників, які необхідно врахувати при організації діяльності. Сюди можна віднести: різні види перевезень, їхній обсяг, умови ліцензування.

Для розуміння попереднього результату та можливостей його виконання здійснюють попереднє планування. Виконуючи дане завдання, потрібно визначити планову собівартість (рис. 2.2).

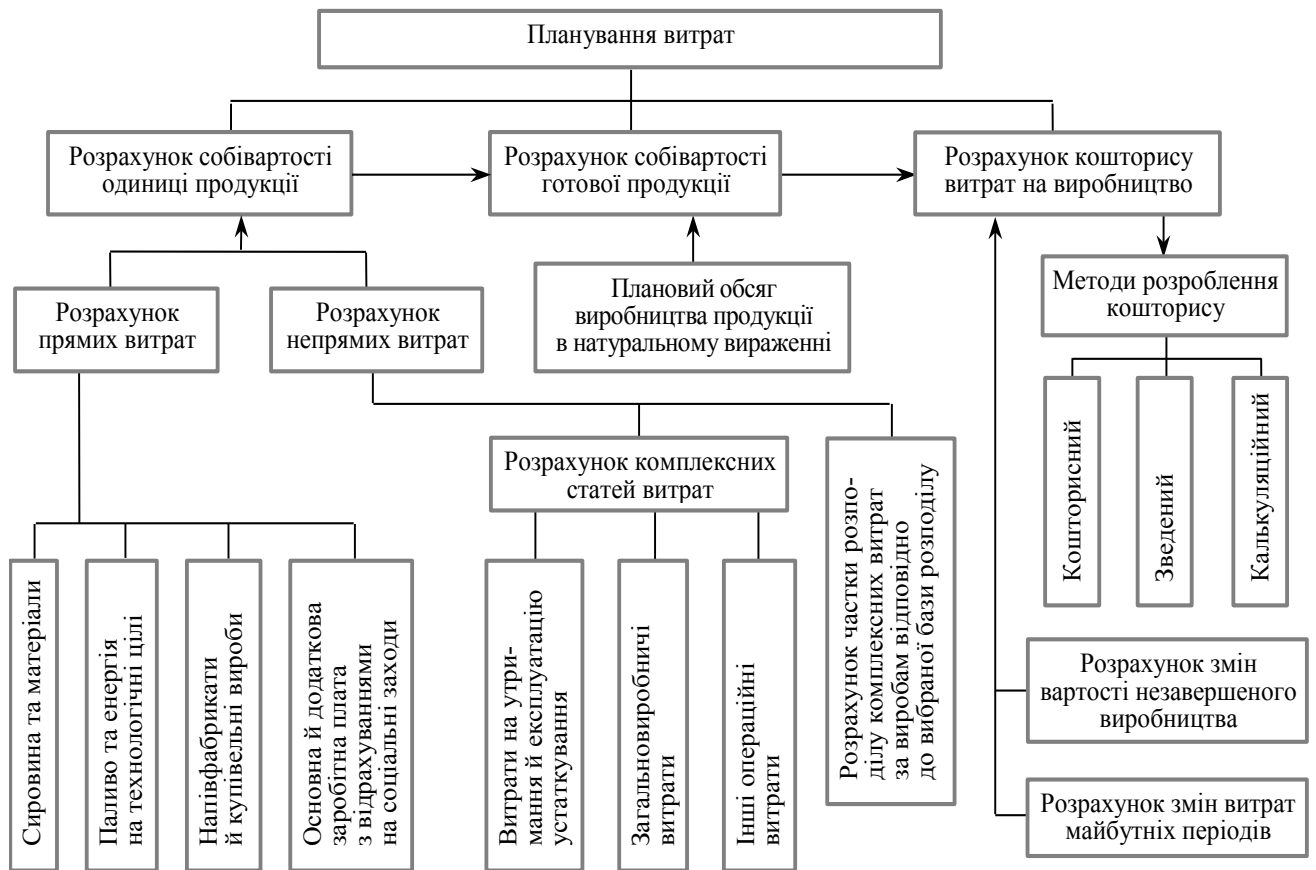


Рис. 2.2. Процедура планування витрат

Для розрахунку витрати послуги використовують формулу:

$$V_{\text{доц}} = \frac{P_{\text{риц}}}{1 + \frac{P_i}{100}}, \quad [2.1]$$

За результатами діяльності АТП подає статистичну інформацію (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Статистична звітність АТП

Назва форми статистичної звітності	Шифр форми	Період складання	Суб'єкт звітування
1	2	3	4
Звіт про роботу автотранспорту (13.07.2009 №255)	2-тр	річна	Юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, які експлуатують автомобільний транспорт (власний або орендований)
Звіт про перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом (13.07.2009 №255)	51-авто	місячна	Юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, основним або одним з видів економічної діяльності яких є вантажні й (або) пасажирські автоперевезення та які мають ліцензії на їх виконання
Обстеження фізичної особи-підприємця, що здійснює пасажирські автоперевезення на маршруті (14.07.2010 №277)	51-пас (тижнева)	раз на півроку	Фізичні особи-підприємці, які здійснюють пасажирські автоперевезення на маршруті згідно з угодами, укладеними з держадміністраціями усіх рівнів

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4
Обстеження вантажних автомобільних перевезень, що здійснюються фізичними особами-підприємцями на комерційній основі (14.07.2010 №277)	51-вант	раз на півроку	Фізичні особи-підприємці, які одержали ліцензії на виконання комерційних перевезень вантажів власним вантажним автотранспортом
Звіт про перевезення автомобільним транспортом вантажів за видами вантажів та пасажирів за видами сполучення (16.06.2010 №226)	31-авто	Квартальна	Юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, основним або одним з видів економічної діяльності яких є вантажні й (або) пасажирські автоперевезення та які мають ліцензії на їх виконання

2.2. Згорання та розгорання інформації

Первісна вартість транспорту АТП формується з вартості його придбання:

Дт 15 "Капітальні інвестиції"

152 "Придбання основних засобів"

Кт 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"

Облік введення автомобіля (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Облік введення автомобіля

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Відображено вартість придбаного автомобіля без ПДВ	15-2,	63,631
2	Сума ПДВ	641	631
3	Введено в експлуатацію автомобіль	105	152

продовження табл. 2.3

4	Відображено плату за державну реєстрацію та інші витрати, пов'язані з придбанням автомобіля	152	631
5	Внесено плату за державну реєстрацію та оплачено інші витрати, пов'язані з придбанням автомобіля	631	311
6	Отримано та оприбутковано три автомобіля	152	631
7	Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	631
8	Введено в експлуатацію всі автомобілі за вартістю фактичних витрат	105	152
9	Відображено суму зносу, згідно з оцінюючим актом	105	131
10	Оплачено рахунок постачальника автомобілів	631	311

На практиці існують випадки, коли автомобіль купляють у фізичної особи. В обліку тоді відбувається інше відображення, через те, що не відшкодовується ПДВ для автотранспортного підприємства.

Для цього можна залучати посередників, але вартість автомобіля зростатиме, бо необхідно сплатити мито (за нотаріальні послуги).

Облік такого придбання (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Автомобіль від фізичної особи

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1.	Оплачено автомобіль згідно договору	631	311
2.	<i>Оплачено нотаріальні послуги (державна нотаріальна контора)</i>	631	311
3.	Сплачено державне мито	152	311
4.	Оплачено витрати по реєстрації	631	311
5.	Сплачено транспортний податок	152	311
6.	Отримано та оприбутковано автотранспорт	152	631
7.	Введено в експлуатацію автомобіль (з урахуванням витрат на придбання і державну реєстрацію)	105	152

Вартість засобів, які вносять до капіталу з'ясовують із власниками. Тому, при відсутності підтверджуючих документів необхідно все оформити Протоколом зборів засновників або ж провести його експертну оцінку (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Облік внеску до капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Відображено заборгованість засновників по внесках до статутного капіталу	46	40
2	Внесено новий автомобіль до статутного капіталу	105	46

АТП використовуючи у діяльності транспортні засоби нараховує на них амортизацію.

У практиці мають місце ситуації, коли майно передається безкоштовно, без компенсації його вартості. Ця операція оформляється договором дарування.

Таблиця 2.6

Оприбуткування транспортного засобу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1.	Відображено суму частки юридичної особи у статутному капіталі підприємства	46	40
2.	Отримано і включено до складу основних засобів автомобіль за вартістю, погодженою між підприємствами	105	46
3.	Відображено нарахування плати за державну реєстрацію та інші витрати, пов'язані з придбанням автомобіля	152	631, 377,685
4.	Внесено плату за державну реєстрацію та інші витрати, пов'язані з придбанням автомобіля	631, 377,685	311
5.	Віднесено на збільшення вартості об'єкта за вартістю, визнаною справедливою, інші витрати, пов'язані з його оприбуткуванням	105	152

Вартість безоплатного автомобіля визначається документально та відображається на 424 рахунку. Одночасно відображається дохід через субрахунок 745.

В обліку такі операції відображаються наступним чином (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Безоплатне отримання автомобіля

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Відображено плату за державну реєстрацію та інші витрати, пов'язані з оприбуткуванням автомобіля	152	631
2	Внесено плату за державну реєстрацію та понесено інші витрати, пов'язані з придбанням автомобіля	63	311
3	Оприбутковано автомобіль за вартістю, зазначеною в документах на передачу або в оціночному акті	105	424
4	Відображено суму зносу	105	131
5	Віднесено на збільшення вартості об'єкту витрати, пов'язані з його оприбуткуванням	105	152

Для формування автопарку можна орендувати автомобіль на основі відповідного договору. У цьому випадку необхідно додаткова інформація про технічний стан (відповідний акт) та доручення.

Відображення такої операції полягає в наступному:

Облік в орендодавця :

Майно залишається на балансі орендодавця.

Облік в орендаря :

відображення на позабалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи"

облік здійснюється за інвентарними номерами орендодавця

Облік таких операцій наведений в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Облік орендованих автомобілів

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Прийнято автомобіль в оперативну оренду	1	-
2	Нараховано орендну плату	92	685
3	Відображено ПДВ	641	685
4	Перераховано орендну плату	685	311

Ще однією особливістю є облік запасних частин. Вона полягає у відображенні придбання та гарантійного ремонту. Саме останній впливає на схему обліку, яких є декілька.

1. Гарантійний ремонт – виробник (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Гарантійне обслуговування виробником

2. Постачання запасних частин – виробник (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Запчастини за договором обслуговування

На практиці відповідно до цього варіанту оформляють два договори: на постачання автомобіля і на запчастини. Різниця в тому, що не створюється резерв, а постачання здійснюється за фактом ремонту. Витрати зараховуються до витрат періоду.

3. Придбання запчастин – автотехсервіс.

Оприбуткування відбувається так:

Дт 207 Кт 63

У цій схемі можливі два варіанти:

3.1. Автотехсервіс виставляє рахунок виробнику на суму використаних запчастин (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Облік в автотехсервісі (варіант 1)

3.2. Рахунок на всю суму (рис. 2.6).

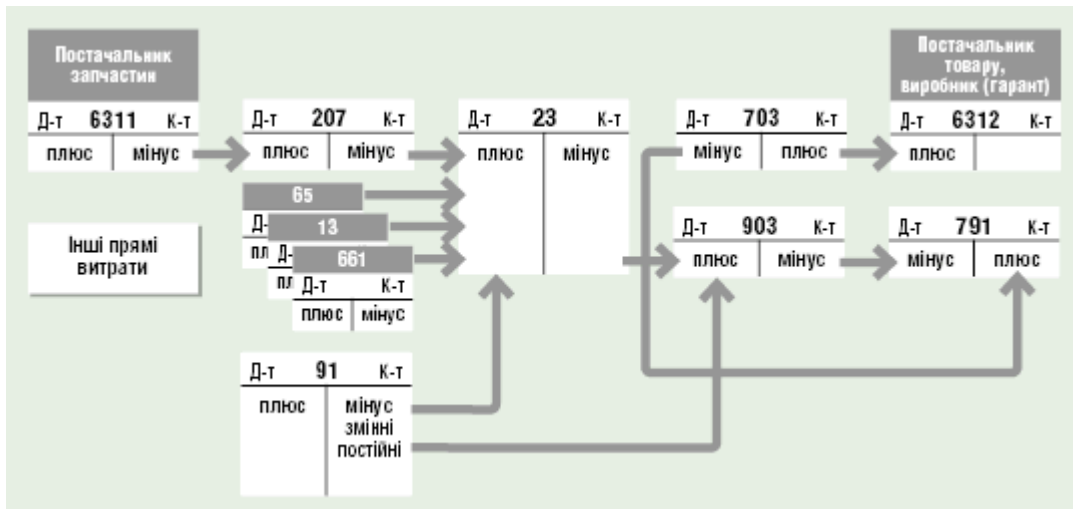


Рис. 2.6. Облік в автотехсервісі (варіант 2)

Списання запасів залежить від використання запчастин (у процесі надання послуг з перевезення та з обслуговування цього процесу) на рахунку 207.

2.3. Формування собівартості автоперевезень

У процесі калькулювання доцільно враховувати витрати, які включають до собівартості перевезень (табл. 2.9)

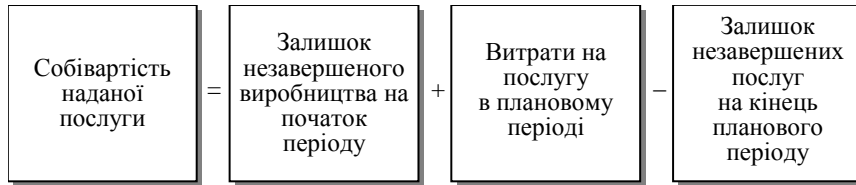
Таблиця 2.9

Статті виробничої собівартості послуг

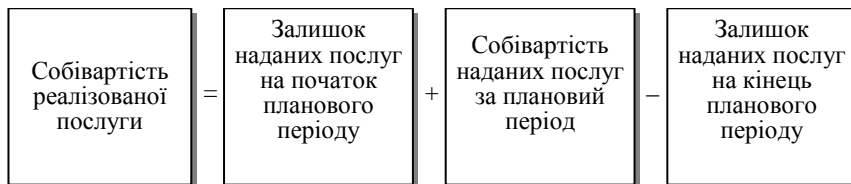
№ з/п	Стаття	Склад статті
1	Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.
2	Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.
3	Інші прямі витрати	Включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизації, витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів) тощо.
4	Загальновиробничі витрати	<ol style="list-style-type: none"> 1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо). 2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення. 3. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів. 4. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовід-ведення та інше утримання виробничих приміщень. 5. Витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища. 6. Інші витрати.

У калькулюванні має значення перелік статей загальновиробничих витрат, які в практичній роботі виділяє кожне підприємство.

Вартість одиниці перевезень визначаємо:



Собівартість послуги:



Отже, основою формування собівартості є визначення витрат (рис. 2.7).

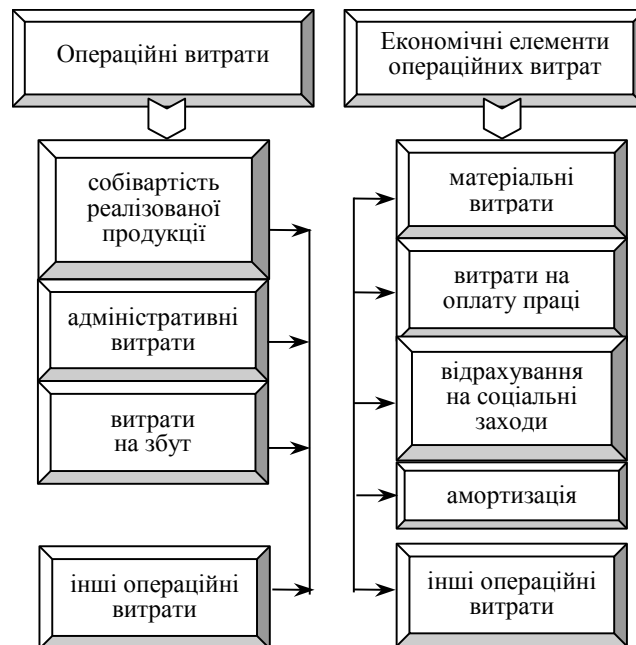


Рис. 2.7. Витрати АТП

Собівартість послуги S_i :

$$S_i = (\sum \Phi OT_i + C_{стр i} + C_{зсмi} + C_{торi} + C_{уиi} + C_{амi} + C_{н.сб.i} + C_{ини})10 / P_i, [2.2]$$

Тариф $Ц_i$:

$$Ц_i = S_i + П_i + ПДВ_i, [2.3]$$

$$П_i = S_i \cdot R_i. [2.4]$$

Інші тарифи:

$$Ц_{ини j} = S_j + П_j + ПДВ_j. [2.5]$$

Завданням показника собівартості є тариф, який може бути на 1 км, 1 ткм або 1 т, 1 пасажера, за 1 год. роботи автомобіля.

Враховуючи особливості діяльності, перевізник самостійно вибирає тариф. Калькуляційною одиницею є витрати на 1 грн. доходу.

РОЗДІЛ 3

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА АВТОМОБІЛЬНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

3.1. Аналіз обсягу автомобільних перевезень

Обсяг перевезень (Q) залежить від комплексу факторів:

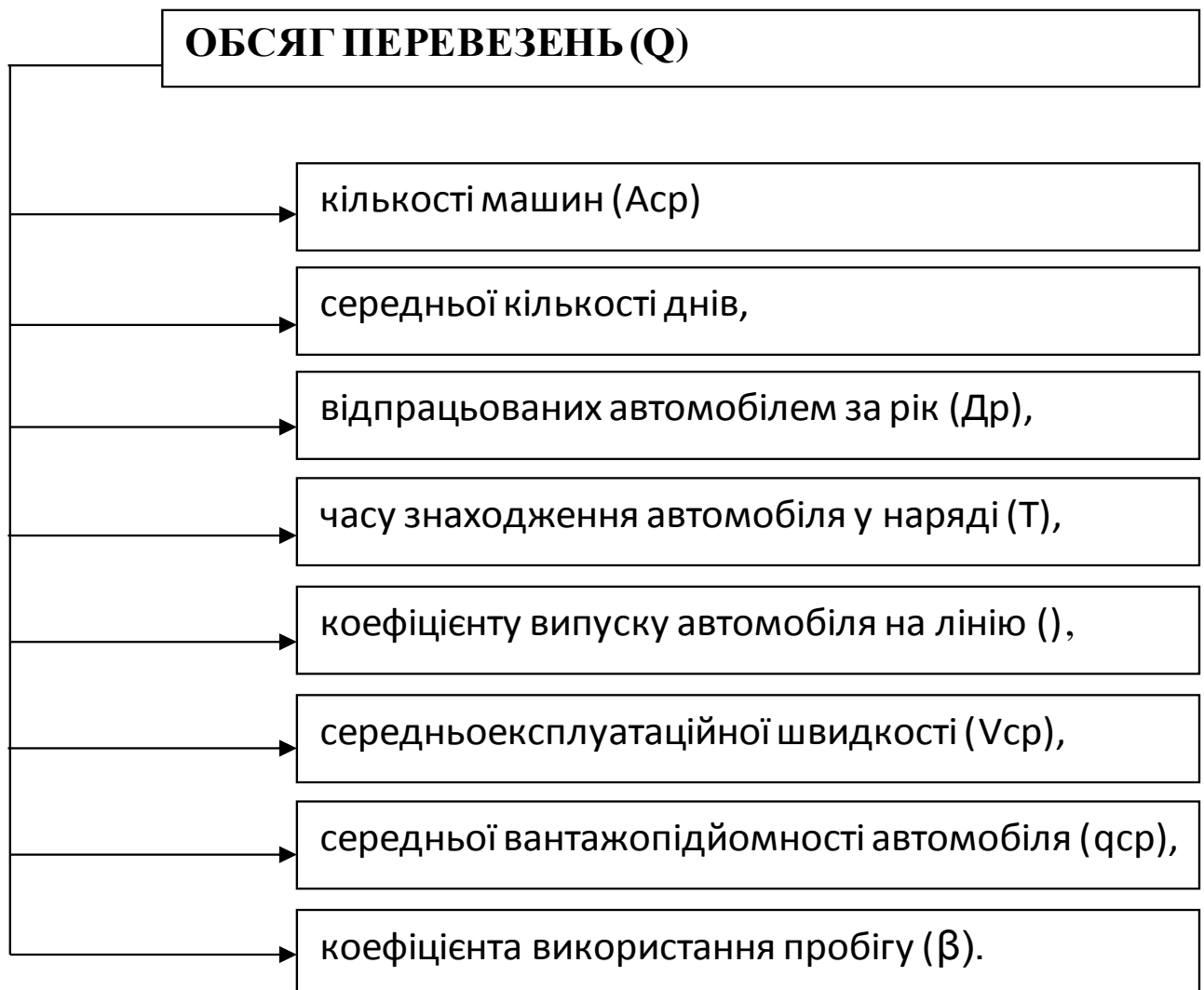


Рис. 3.1. Фактори впливу на обсяг перевезень

Представимо на рис. 3.1 взаємозв'язок зазначених факторів.

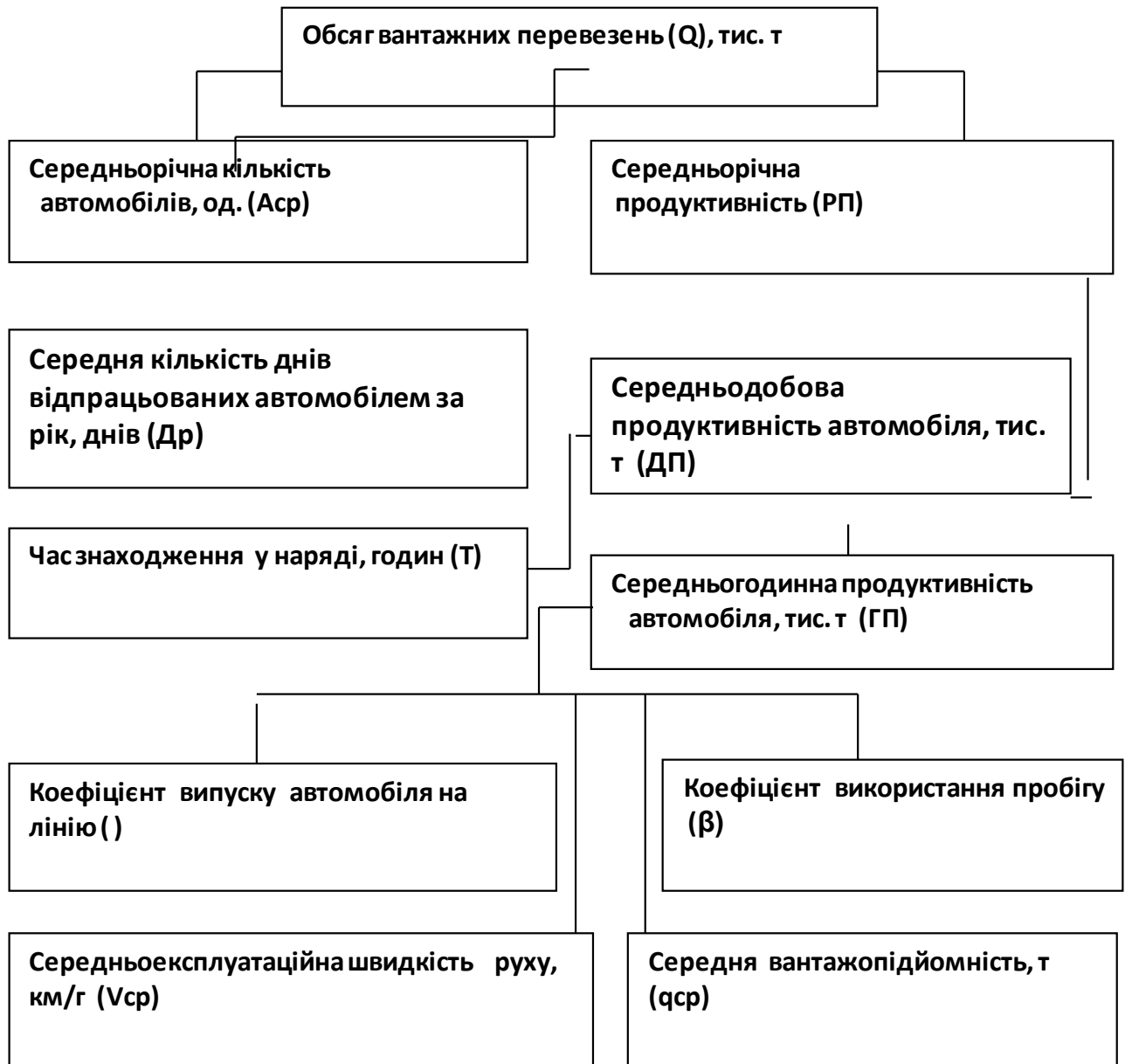


Рис. 3.2. Схема вантажних перевезень

Вище зображені фактори взаємодіють. Залежність обсягу перевезень:

$$Q = A_{\text{ср}} \cdot D_{\text{р}} \cdot T \cdot V_{\text{ср}} \cdot \beta \cdot q_{\text{ср}}, \text{ тис. т.} \quad (3.1)$$

Вплив факторів:

$$\Delta Q = (A_{\text{ср 2018}} - A_{\text{ср 2017}}) \cdot D_{\text{р 2017}} \cdot T_{\text{2017}} \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}}$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot (D_{\text{р 2018}} - D_{\text{р 2017}}) \cdot T_{\text{2017}} \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}}$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot (T_{\text{2018}} - T_{\text{2017}}) \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}}$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot (V_{\text{ср 2018}} - V_{\text{ср 2017}}) \cdot q_{\text{ср 2017}}$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot V_{\text{ср 2018}} \cdot (q_{\text{ср 2018}} - q_{\text{ср 2017}})$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot V_{\text{ср 2018}} \cdot q_{\text{ср 2017}} \cdot (1 - \frac{q_{\text{ср 2018}}}{q_{\text{ср 2017}}})$$

$$\Delta Q = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot V_{\text{ср 2018}} \cdot q_{\text{ср 2018}} \cdot (\frac{q_{\text{ср 2018}}}{q_{\text{ср 2017}}} - 1)$$

Наведену вище інформацію згрупуємо у табл. 3.1.

Обсяг пасажирських перевезень:

$$P = A_{\text{ср}} \cdot D_{\text{р}} \cdot T \cdot V_{\text{ср}} \cdot q_{\text{ср}} \cdot \text{кзм}, \text{ тис. пас.} \quad (3.2)$$

Вплив факторів:

$$\Delta P = (A_{\text{ср 2018}} - A_{\text{ср 2017}}) \cdot D_{\text{р 2017}} \cdot T_{\text{2017}} \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}} \cdot \text{кзм}_{\text{2017}}$$

$$\Delta P = A_{\text{ср 2018}} \cdot (D_{\text{р 2018}} - D_{\text{р 2017}}) \cdot T_{\text{2017}} \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}} \cdot \text{кзм}_{\text{2017}}$$

$$\Delta P = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot (T_{\text{2018}} - T_{\text{2017}}) \cdot V_{\text{ср 2017}} \cdot q_{\text{ср 2017}} \cdot \text{кзм}_{\text{2017}}$$

$$\Delta P = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot (V_{\text{ср 2018}} - V_{\text{ср 2017}}) \cdot q_{\text{ср 2017}} \cdot \text{кзм}_{\text{2017}}$$

$$\Delta P = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot V_{\text{ср 2018}} \cdot (q_{\text{ср 2018}} - q_{\text{ср 2017}}) \cdot \text{кзм}_{\text{2017}}$$

$$\Delta P = A_{\text{ср 2018}} \cdot D_{\text{р 2018}} \cdot T_{\text{2018}} \cdot V_{\text{ср 2018}} \cdot q_{\text{ср 2018}} \cdot (\text{кзм}_{\text{2018}} - \text{кзм}_{\text{2017}})$$

Таблиця 3.1

Аналіз обсягу вантажних перевезень

Джерело резерву	Методика розрахунку							ΔQ тис. т
	A_{cp}	D_p	T	V_{cp}	α_B	q_{cp}	β	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Зміна (збільшення або зменшення) середньорічної кількості автомобілів	Δ	2017	2017	2017	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) цілодобових простоїв автомобілів	2018	Δ	2017	2017	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) часу знаходження автомобіля у наряді	2018	2018	Δ	2017	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) середньо експлуатаційної швидкості	2018	2018	2018	Δ	2017	2017	2017	
Зміна рівня (скорочення або збільшення) технічної готовності рухомого складу	2018	2018	2018	2018	Δ	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) середньої вантажопідйомності автомобілів	2018	2018	2018	2018	2018	Δ	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) кількості холостих пробігів	2018	2018	2018	2018	2018	2018	Δ	
Разом	-	-	-	-	-	-	-	

Наведену вище інформацію згрупуємо у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Багатофакторний аналіз обсягу пасажирських перевезень

Джерело резерву	Методика розрахунку						ΔР тис. пас.
	A _{ср}	D _p	T	V _{ср}	Q _{ср}	K _{зм}	
1	2	3	4	5	6	7	8
Зміна (збільшення або зменшення) середньорічної кількості автобусів	Δ	2017	2017	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) цілодобових простоїв автобусів	Δ	2018	2017	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) середнього часу на маршруті автобусів	Δ	2018	2018	2017	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) середньої експлуатаційної швидкості руху автобусу	Δ	2018	2018	2018	2017	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) середньої місткості автобусів	Δ	2018	2018	2018	2018	2017	
Зміна (скорочення або збільшення) коефіцієнту змінності пасажирів	Δ	2018	2018	2018	2018	2018	
Разом	-	-	-	-	-	-	

3.2. Аналіз собівартості автомобільних перевезень

Залежність витрат від вантажообігу:

$$Y = a + bx, \quad (3.3)$$

Графічне відображення (рис. 3.2).

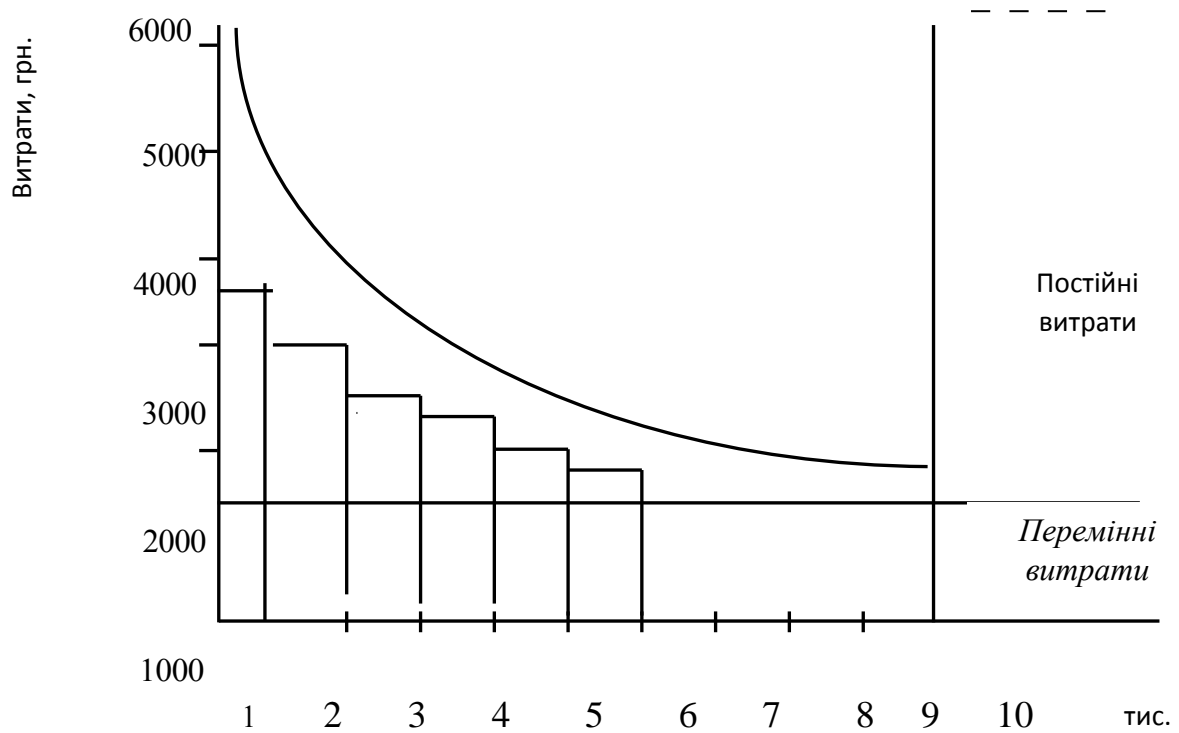


Рис. 3.2. Собівартість та обсяг вантажообігу

Собівартість 1 т-км змінюється під впливом певних факторів (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Фактори зменшення собівартості

Наприклад	План	Факт
1	2	3
Постійні витрати за рік, млн. грн.	$a_{ПЛ}$	$a_{Ф}$
У тому числі на один автомобіль (А)	$A_{ПЛ}$	$A_{Ф}$
Перемінні витрати на 1 т -км, грн. (b)	$b_{ПЛ}$	$b_{Ф}$
Обсяг вантажообігу, тис. т-км	$W_{ПЛ}$	$W_{Ф}$
Середньорічна продуктивність автомобіля т-км (ДВ)	$ДВ_{ПЛ}$	$ДВ_{Ф}$

Виключення фактору сукупності:

$$C_{ПЛ} = \frac{a_{ПЛ}}{ДВ_{ПЛ}} + b_{ПЛ} \quad \text{грн.} \quad [3.4]$$

$$C_{усл1} = \frac{a_{ПЛ}}{ДВ_{Ф}} + b_{ПЛ} \quad \text{грн.} \quad [3.5]$$

$$C_{усл2} = \frac{a_{Ф}}{ДВ_{Ф}} + b_{ПЛ} \quad \text{грн.} \quad [3.6]$$

$$C_{Ф} = \frac{a_{Ф}}{ДВ_{Ф}} + b_{Ф} \quad \text{грн.} \quad [3.7]$$

Фактична собівартість змінюється за рахунок:

а) роботи автомобіля:

$$\Delta C_{ДВ} = C_{усл1} - C_{ПЛ}, \quad [3.8]$$

б) постійних витрат:

$$\Delta C_a = C_{усл2} - C_{усл1}, \quad \text{грн.} \quad [3.9]$$

в) змінних витрат:

$$\Delta C_b = C_\Phi - C_{\text{УСЛІЗ}}, \text{ грн.} \quad [3.10]$$

Розрахунки здійснено у табл. 3.4.

$$\Delta C_{D_p} = \frac{\Delta C_{ДВ}}{\Delta ДВ_{ОБЩ}} \cdot \Delta ДВ_{D_p} \quad \text{грн.} \quad [3.11]$$

$$\Delta C_{\alpha_B} = \frac{\Delta C_{ДВ}}{\Delta ДВ_{ОБЩ}} \cdot \Delta ДВ_{\alpha_B}$$

Таблиця 3.4

Фактори впливу продуктивності автотранспорту ($\Delta ДВ$)
і собівартості (ΔC)

Показники, по яким відбулись зміни	Чинник							$\Delta ДВ,$ т -км	$\Delta C,$ грн.
	D_p	T	a	V_{CP}	β	Q_{CP}	Y		
Кількості	Δ	2017	2017	2017	2017	2017	2017		
Тривалість робочого	2018	Δ	2017	2017	2017	2017	2017		
Коефіцієнт використання робочого	2018	2018	Δ	2017	2017	2017	2017		
Швидкість руху	2018	2018	2018	Δ	2017	2017	2017		
Коефіцієнт використання пробігу	2018	2018	2018	2018	Δ	2017	2017		
Середня	2018	2018	2018	2018	2018	Δ	2017		
Коефіцієнт використання	2018	2018	2018	2018	2018	2018	Δ		
Разом									

Наступним елементом аналізу є діагностика структури послуги (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Структура собівартості послуг

Витрати	Витрати на 1 т-км, грн.		
	план	факт	відхилення
Заробітна плата	100	150	50
Відрахування на соціальне страхування	30	45	15
Нафтопродукти	450	580	130
Роботи і послуги	150	75	-75
Витрати на утримання основних засобів			
- амортизація	400	420	20
- ремонт	370	430	60
Витрати на управління і організацію виробництва	600	900	300
Разом	2100	2600	500

У процесі діагностики витрат, важливо оцінити витрати на паливно-мастильні витрати, які в собівартості перевезень займають важливе місце, використовуючи наступну формулу:

$$\begin{aligned}
 z_{\text{т-км}} &= \frac{\text{Кількість нафтопродуктів} \times \text{Вартість 1 л}}{\text{Обсяг вантажообігу}} = \\
 &= \frac{\text{Норма витрат на 1 км} \times \text{Загальний пробіг} \times \text{Вартість 1 л}}{\text{Загальний пробіг} \times \text{Коефіцієнт використання пробігу} \times \text{Середня завантаженість машини, т}} = \\
 &= \frac{\text{Норма витрат на 1 км} \times \text{Вартість 1 л}}{\text{Коефіцієнт використання пробігу} \times \text{Середня завантаженість машини, т}}
 \end{aligned}$$

Вплив факторів наведемо у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Аналіз витрат нафтопродуктів

Показник	Сума витрат на 1 т- км, грн.	Фактор			
		витрата бензину на 1 км, л	ціна 1 кг, грн.	коефіцієнт використання пробігу	середня завантаженість рухомого складу, т
План	450	0,2	4800	0,6	3,5
Усл 1	525	0,23	4800	0,6	3,5
Усл 2	575	0,23	5250	0,6	3,5
Усл 3	616	0,23	5250	0,56	3,5
Факт	580	0,23	5250	0,56	3,7
Відхилення	130	75	50	41	-36

За результатами аналізу необхідно визначити резерви зниження собівартості:

$$P_c = \frac{C_\phi - P_3 + D_3}{Q_\phi + P \uparrow Q} - \frac{C_\phi}{Q_\phi}, \quad \text{грн.} \quad [3.13]$$

Для виявлення резервів доцільно продіагностувати структуру кожного із факторів та оцінити їхній вплив на собівартість перевезень.

РОЗДІЛ 4
ДІАГНОСТИКА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ
РЕСУРСАМИ ПП «МІД»

4.1. Аналіз фінансових результатів

Динаміка результатів ПП «МІД» наведені в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Динаміка результатів ПП «МІД»

Показник	Прогноз звітнього періоду	Фактично		Відхилення (+, -)			
		за 2018 рік, тис. грн.	за 2017 рік, тис. грн.	від прогнозу		від минулого року	
				сума, тис. грн.	у %	сума, тис. грн.	у %
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1300	1551,8	981	251,8	19,4	570,8	58,2
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1100	1592,4	969,7	492,4	44,8	622,7	64,2
2. Валовий прибуток (збиток)	12	-40,6	11,3	28,6	2,4	29,3	2,6
3. Фінансовий результат (збиток) від операційної діяльності	-150	-294,6	-133	144,6	96,4	161,6	121,5
4. Інші доходи	-	-	-	-	-	-	-
5. Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-
6. Фінансовий результат (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	-150	-294,6	-133	144,6	96,4	161,6	121,5

ПП «МІД» у 2018 та 2017 роках отримало збитки, що становило 96,4% від його прогнозованої величини $(144,6 : 133) * 100$. Приріст збитку становив 161,6 тис. грн., або $(161,6:133)*100 = 121,5\%$. Негативний результат зумовлений величиною собівартості. Так у 2018 році її частка складає 102,6%, тобто перевищує доходи на 40,6 тис. грн., а у 2017 році – 98,8 %.

Розрахуємо показники збитковості ПП «МІД» в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Показників збитковості ПП «МІД»

Показники рентабельності	2017 р.	2018 р.	Динаміка абсолютна
Непокритий збиток, тис. грн.	135,8	302,7	166,9
Середня вартість активів, тис. грн.	390,6	443,55	52,95
Збитковість активів, % (ряд.1:ряд.2)	34,8	68,2	33,4
Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	11,3	-40,6	29,3
Середня вартість матеріальних оборотних активів, тис. грн.	171,7	193,35	21,65
Середній обсяг власного капіталу, тис. грн.	-97,1	-248,25	151,15
Збитковість власного капіталу, % (ряд.1 : ряд. 6)	139,9	121,9	-18
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	981	1551,8	570,8
Збитковість реалізації, % (ряд.1 : ряд.8)	13,8	19,5	5,7
Коефіцієнт оборотності активів, раз (ряд.8 : ряд.2)	2,51	3,5	0,99

Ефективність використання активів є низькою. Одна гривня наданих послуг принесла ПП «МІД» збиток в сумі 19,5 коп. Це на 5,7 коп. більше рівня минулого періоду.

4.2. Оцінка використання майна

Аналітичний баланс структури майна ПП «МІД» наведено у табл. 4.3.

Таблиця 4.3

Структура майна ПП «МІД»

Майно	Абсолютні величини, тис. грн.		Структура, %		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відхилення в структурі, %	Темпи зростання, %
	2017 р.	2018 р.	2017 р.	2018 р.			
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Необоротні активи							
Основні засоби	45,1	45	11	9	-0,1	-2	99
<i>Всього за розділом I</i>	45,1	45	11	9	-0,1	-2	99
II. Оборотні активи							
Запаси	171,7	193,35	49	48	21,65	-1	109,2
Дебіторська заборгованість	9,7	20,15	2	4	10,45	2	26,9
Грошові кошти і їх еквіваленти	127,4	142,25	38	37	14,85	-1	111
<i>Всього за розділом II</i>	345,5	398,55	89	91	53,05	2	115
Баланс	390,6	496,5	100	100	105,9	-	127

Питома вага необоротних активів – 11,0 % в 2017 р. і зменшилася до 9 % у 2018 р. Майно ПП «МІД» за аналізований період зросло на 105,9 тис. грн., або на 27 %, що свідчить про нарощування обсягів основної діяльності. Вага оборотних в 2018 р. склала 91,0%, зросла на 2%. Найбільшу питому вагу займають запаси - 49% у 2017 р. та 48% у 2018 році.

Зміни в структурі капіталу ПП «МІД» (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Структура джерел майна ПП «МІД»

Джерела майна	Абсолютні величини, тис. грн.		Структура, %		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відхилення в структурі, %	Темпи зростання, %
	2017 р.	2018 р.	2017 р.	2018 р.			
I. Власний капітал							
Статутний капітал	100	100	25,6	20,1	-	-	100
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-135,8	-438,1	-34,8	-88,2	-573,9	-422,6	-322,6
Неоплачений капітал	-61,3	-61,3	-15,7	-12,3	-	-	100
<i>Всього за розділом I</i>	<i>-97,1</i>	<i>-399,4</i>	<i>-24,9</i>	<i>-80,4</i>	<i>-496,5</i>	<i>-511,3</i>	<i>-411,3</i>
II. Забезпечення наступних витрат і платежів	-	-	-	-	-	-	-
III. Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-	-	-
IV. Поточні зобов'язання							
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	198,8	517,3	50,9	104,2	318,5	160,2	260,2
Поточні зобов'язання за розрахунками	25,3	36,1	6,5	7,3	10,8	42,7	142,7
Інші поточні зобов'язання	263	342,5	67,3	69	79,5	30,2	130,2
<i>Всього за розділом IV</i>	<i>487,7</i>	<i>895,9</i>	<i>124,9</i>	<i>180,4</i>	<i>408,2</i>	<i>83,7</i>	<i>183,7</i>
Баланс	390,6	496,5	100	100	105,9	27,1	127,1

Власний капітал ПП «МІД» зменшується: в 2018 р. – на 411,3% в порівнянні з 2017 р. за рахунок росту збитку на 573,9 тис. грн.

У 2018 р. у порівнянні з 2017 р. значно виросли поточні зобов'язання (на 408,2 тис. грн., або на 83,7%), що є негативним.

РОЗДІЛ 5

ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПП «МІД»

5.1. Аналіз фінансової стійкості

Динаміка капіталу ПП «МІД» показати у таблиці 5.1. У процесі аналізу визначають достатність величин реального власного капіталу.

Таблиця 5.1

Динаміка капіталу ПП «МІД», тис. грн.

Показник	На початок 2018 року	На кінець 2018 року	Зміни
1. Пайовий капітал	–	–	–
2. Додатковий вкладений капітал	–	–	–
3. Інший додатковий капітал	-	-	-
4. Резервний капітал	-	-	–
5. Нерозподілений прибуток			
6. Доходи майбутніх періодів	–	–	–
7. Разом приріст власного капіталу після створення підприємства (п. 1 + п. 2 + п. 3 + п. 4 + п. 5 + п. 6)	–	–	–
8. Непокритий збиток	-135,8	-438,1	302,3
9. Неоплачений капітал (ряд. 360 розд. I)	-61,3	-61,3	–
10. Вилучений капітал (ряд. 370 розд. I)	–	–	–
11. Разом вилученого власного капіталу (п. 8 + п. 9 + п. 10)	-197,1	-499,4	302,3
12. Різниця реального власного і статутного капіталу (п. 7 - п. 11)	-197,1	-499,4	302,3

ПП «МІД» відчуває нестачу реального власного капіталу.

В таблиці 5.2 наведені результати розрахунків коефіцієнтів стійкості ПП «МІД».

Таблиця 5.2

Оцінка стійкості ПП «МІД»

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Відхилення (+,-) (гр.2-гр.1)	Оптимальне (рекомендоване) значення
A	1	2	3	4
1. Коефіцієнт автономії	-0,24	-0,8	0,56	>0,5
2. Коефіцієнт фінансової залежності	1,24	1,8	0,56	<0,5
3. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,28	-0,88	0,6	>0,4
4. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	-0,41	-0,98	0,57	>0,1
5. Коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу (коефіцієнт фінансової стійкості)	-0,19	-0,44	0,25	>1
6. Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу (коефіцієнт фінансування)	-5,02	-2,24	-2,78	<0,5
7. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-0,41	-0,98	0,57	>0,1
8. Коефіцієнт співвідношення реальних активів і вартості майна	0,55	0,52	-0,03	>0,5
9. Коефіцієнт поточних зобов'язань	1,0	1	-	>0,5
10. Коефіцієнт довгострокових зобов'язань	0	0	-	<0,2
11. Коефіцієнт співвідношення необоротних і власних коштів	-0,46	-0,11	-0,35	>0,5

Аналіз стійкості ПП «МІД» поданий в таблиці 5.3.

Таблиця 5.3

Аналіз фінансової стійкості ПП «МІД»

Показник	На початок звітного періоду (тис. грн.)	На кінець звітного періоду (тис. грн.)	Відхилення (+, -) (гр.2-гр.1)
A	1	2	3
1. Наявність власних оборотних засобів [(р.380+р.430+р.630)-р.080]	-142,2	-444,3	302,1
2. Наявність довгострокових джерел формування запасів [(р.380+р.430+р.630+р.480) - р.080]	-142,2	-444,3	302,1
3. Показник загальної величини джерел формування запасів [(р.380+р.430+р.630+р.480+ +р.620)-р.080]	345,5	451,6	106,1
4. Вартість запасів (р.100+р.140)	171,7	215	43,3
5. Надлишок (+) або недостача (-) власних оборотних засобів (р.1-р.4)	-313,9	-659,3	345,4
6. Надлишок (+) або недостача (-) довгострокових джерел формування (р.2-р.4)	-313,9	-659,3	345,4
7. Надлишок (+) або недостача (-) загальної величини джерел формування запасів (р.3-р.4)	173,8	236,6	62,8
8. Показник фінансової стійкості (р.5; р.6; р.7)	(0,1; 1,0) (нормальна стійкість)	(0; 0,1) (нестійке фінансове становище)	

Фінансовий стан ПП «МІД» нестійкий.

Розрахунки коефіцієнтів ліквідності ПП «МІД» наведені в таблиці 5.4.

Таблиця 5.4

Коефіцієнти ліквідності ПП «МІД»

Показники ліквідності	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Оптимальний рівень
А	1	2	3
Коефіцієнт абсолютної ліквідності [р.220 р.240]:[р.620]	0,26	0,17	0.2-0,3
Коефіцієнт швидкої ліквідності [(р.150 р.240)]:[р.620]	0,28	0,86	0,7-0,8
Коефіцієнт поточної ліквідності [р.260]:[р.620]	1,5	1,18	Понад 2,0-2,5

Баланс ПП «МІД» ліквідний лише за коефіцієнтом швидкої ліквідності.

5.2. Оцінка структури ресурсів

Розрахунки структури ресурсів ПП «МІД» представимо у вигляді таблиці 5.5.

Таблиця 5.5

Структура ресурсів ПП «МІД»

Показники	На кінець 2017 р.		На кінець 2018 р.		Темп росту, %
	тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн..	Питома вага, %	
Власний капітал, в тому числі:	-97,1	-24,9	-399,4	-80,4	-411,3
Статутний капітал	100	25,6	100	20,1	100
Додатково вкладений капітал	-	-	-	-	-
Резервний капітал	-	-	-	-	-
Непокритий збиток	-135,8	-34,8	-438,1	-88,2	-322,6
Вилучений капітал	-	-	-	-	-
Неоплачений капітал	-61,3	-15,7	-61,3	-12,3	100
Забезпечення наступних витрат і платежів	-	-	-	-	-
Довгострокові зобов'язання, в тому числі:	-	-	-	-	-
Відстрочені податкові зобов'язання	-	-	-	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-
Поточні зобов'язання, в тому числі	487,7	124,9	895,9	180,4	183,7
Короткострокові кредити банків	-	-	-	-	-
Векселі видані	-	-	-	-	-

Продовження табл. 5.5

Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	198,8	50,9	517,3	104,2	260,2
Поточні зобов'язання за розрахунками:	25,3	6,5	36,1	7,3	142,7
з бюджетом	3,6	0,9	7,8	2,3	110,4
з позабюджетних платежів	-	-	-	-	-
зі страхування	7	3,8	8	1,6	88,4
з оплати праці	15,3	17,5	19,5	3,4	92,2
з учасниками	-	-	-	-	-
з внутрішніх розрахунків	-	-	-	-	-
інші поточні зобов'язання	263	1	342,5	2,9	48,2
Всього фінансових ресурсів	390,6	100	496,5	100	103

На ПП «МІД» за звітний період весь приріст активів відбувся за рахунок позичених джерел. Їх величина зросла на 105,9 тис. грн. або на 3 %.

У джерелах формування найбільшу вагу становлять саме власні засоби. Їх від'ємне значення на ПП «МІД» можна оцінювати як негативну тенденцію.

Сума позиченого капіталу зросла на 408,2 тис. грн., або на 83,7%. Його частка в структурі капіталу зросла на 55,5% і складає 180,4 % сукупного капіталу підприємства.

Аналіз зміни показника збитковості активів (таблиці 5.6).

Таблиця 5.6

Аналіз зміни збитковості активів ПП «МІД»

Взаємодіючі факторні показники		Збитковість активів	Вплив фактора
Збитковість реалізації	Коефіцієнт оборотності активів		
13,8	2,51	34,8	-
19,5	2,51	48,9	14,1
19,5	3,5	68,2	19,3

$$\text{Перевірка: } 14,1 + 19,3 = 33,4$$

Збитковість активів зросла через зростання збитковості реалізації на 14,1 коп. та збільшення коефіцієнта оборотності активів – на 19,3 коп. Тому

резервами її зниження є зниження збитковості реалізації та сповільнення оборотності активів.

Аналіз зміни збитковості капіталу ПП «МІД» проведемо в таблиці 5.7.

Таблиця 5.7

Аналіз зміни збитковості капіталу ПП «МІД»

Взаємодіючі факторні показники			Рентабельність власного капіталу	Вплив фактора
Збитковість реалізації	Коефіцієнт оборотності активів	Структура Капіталу		
13,8	2,51	4,02	139,9	-
19,5	2,51	4,02	196,8	56,9
19,5	3,5	4,02	274,4	77,6
19,5	3,5	1,24	121,9	-152,5

Перевірка: $56,9 + 77,6 - 152,5 = -18$

Ефективність використання ресурсів ПП «МІД» характеризується часткою чинників у зростанні виручки (табл. 5.8).

Таблиця 5.8

Фактори збільшенні виручки ПП «МІД»

№ п/п	Показник	Період			
		2017 р.		2018 р.	
		Ум. зн.	факт.	ум. зн.	факт.
1	Середньорічний підсумок балансу, тис. грн.	B1	390,6	B2	443,55
2	Виручка від реалізації, тис. грн.	P1	981	P2	1551,8
3	Ресурсовіддача (P.2: P.1)	PB1	2,51	PB2	3,49

За даними ПП «МІД»:

А) вплив екстенсивного фактора:

$(443,55 - 390,6) * 2,51 = 132,9$ (тис. грн.);

Б) вплив інтенсивного:

$(3,49 - 2,51) * 443,5 = 434,63$ (тис. грн.).

Перевірка:

$$132,9 + 434,63 = 567,53 \text{ (тис. грн.)}. 1551,8 - 981 = 567,53 \text{ (тис. грн.)}.$$

Приклад складання матричного балансу відповідно до викладених умов за даними додатку наведений у табл. 5.9.

Таблиця 5.9

Матричний баланс ПП «МІД»

Активи, тис. грн.	Пасиви, тис. грн.							Баланс, тис. грн.
	Статут- ний капітал	При- буток	Власний капітал	Довгостр о-кові зобов'яза ння	Кредито рська заборгов аність	Інші поточні зобов'яза ння	Позиков ий капітал	
Необорот ні	44,9/100 (55,1)	-	44,9/- 399,4 (- 444,3)					44,9/496,5 (451,6)
Запаси				215/0 (- 215)	215/553,4 (338,4)	215/342,5 (+127,5)	215/895,9 (680,9)	215/496,5 (+281,5)
Дебіторсь ка заборгова ність						30,6/342,5 (311,9)	30,6/342,5 (311,9)	30,6/496,5 (465,9)
Грошові кошти і їх еквівален ти						157,1/342, 5 (185,4)	157,1/342, 5(185,4)	157,1/496, 5 (339,4)
Інші оборотні активи						48,9/342,5 (293,6)	48,9/342,5 (293,6)	48,9/496,5 (447,6)
Оборотні активи разом				451,6/0 (- 451,6)	451,6/553, 4 (101,8)	451,6/342, 5 (-109,1)	451,6/342, 5 (-109,1)	451,6/496, 5 (44,9)
Баланс	496,5/100 (-396,5)	-	496,5/- 399,4 (- 896)	496,5/0 (- 496,5)	496,5/553, 4 (56,9)	496,5/342, 5 (-154)	496,5/342, 5 (-154)	496,5/496, 5 (0)

ПП «МІД» необхідно також збільшувати обсяги замовлень, розширювати клієнтську базу, зменшити собівартість виконаних робіт шляхом заміни більш вартісних матеріалів на менш вартісні еквівалентної якості або ж збільшити ціну на виконання газопровідних робіт з метою окупності.

На рис. 5.1 наведений графічний беззбитковості.

$$Q = PV + 3B$$

[5.1]

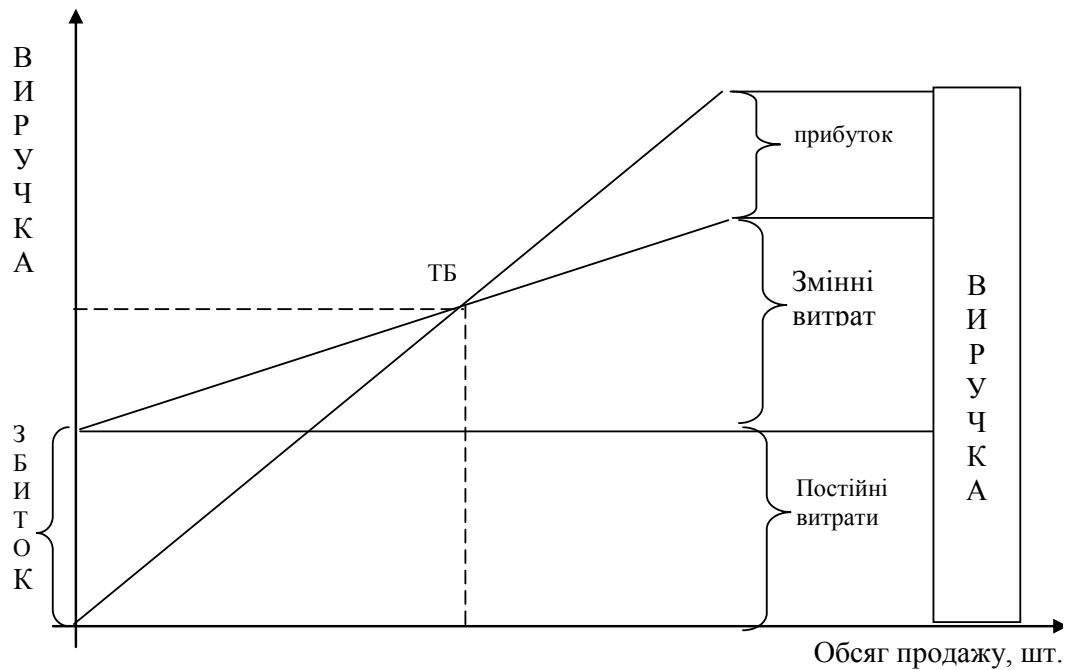


Рис. 5.1. Точка беззбитковості

Або

$$qr = PV + 3B'q$$

[5.2]

Обсяг виробництва:

$$q = \frac{PV}{p - 3B'}$$

[5.3]

$$q = \frac{PV}{MD'}$$

[5.4]

$$q = \frac{PV + \Pi}{MD'} = \frac{PV + \Pi}{p - 3B'}$$

[5.5]

ПП «МІД» надає послуги за середньою ціною 6000 грн., питомі змінні витрати складають 5130,8 грн., постійні витрати за період – 491100 грн. Середній обсяг виконаних робіт у 2018 році – 310 об'єктів.

Скільки повинно підприємство реалізувати послуг, щоб працювати беззбитково? Скільки підприємство повинно надати послуг, щоб отримати прибуток в сумі 2000 грн.

Використовуючи формули можна порахувати, що надавши послуги 565 клієнтам не отримає ні прибутку, ні збитку, а лише покриє свої витрати

$$\left(565 = \frac{491100}{6000 - 5130,8} \right)$$

Щоб отримати прибуток в сумі 2000 грн. підприємству треба до беззбиткового обсягу наданих послуг по 565-х замовниках ще додатково обслужити $\left(\frac{491100 + 2000}{6000 - 5130,8} = 567 \right)$.

Отже, ПП «МІД» необхідно збільшувати обсяги наданих послуг, розширювати клієнтську базу, зменшити величину змінних витрат на одиницю послуг.

РОЗДІЛ 6

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

6.1. Оцінка стану охорони праці на ПП «МІД»

На підприємстві створена служба охорони праці, яка діє на підставі положення про службу охорони праці на підприємстві. Служба охорони праці на підприємстві виконує такі функції:

- розробляє спільно з іншими підрозділами підприємства комплексних заходів для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці, планів, програм поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням, надає організаційно-методичну допомогу у виконанні запланованих заходів;

- веде підготовку проектів наказів з питань охорони праці і подає їх на розгляд керівництву;

- проводить спільно з представниками інших структурних підрозділів перевірки на дотримання працівниками вимог нормативно-правових актів з охорони праці;

- складає звітність з охорони праці за встановленими формами;

- проводить з працівниками вступний інструктаж з охорони праці;

- забезпечує належне оформлення і зберігання документації з питань охорони праці, а також своєчасної передачі її до архіву для тривалого зберігання з установленим порядком;

- складає за участю керівників підрозділів підприємства перелік професій, посад і видів робіт, на які повинні бути розроблені інструкції з охорони (безпеки) праці, що діють в межах підприємства;

- складає перелік посад та професій, згідно з якими працівники повинні проходити обов'язкові попередні і періодичні медичні огляди;

- інформує працівників про основні вимоги законів, інших нормативно-правових актів та актів з охорони праці, що діють в межах підприємства;

- беруть участь у складанні санітарно-гігієнічної характеристики робочих місць працівників, які проходять обстеження щодо наявності профзахворювань;
- проводить внутрішній аудит охорони праці та атестацію робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці;
- приймає участь у роботі комісій з приймання в експлуатацію закінчених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціально-культурного призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування в частині дотримання вимог охорони (безпеки) праці;
- організовує навчання з питань охорони праці.

Норми мікроклімату ґрунтуються на приведених в ГОСТ 12.1.005-88 «Загальні санітарно-гігієнічні вимоги до повітря робочої зони» та ДНАОП 0.03.-3.15-86 «Санітарні норми мікроклімату виробничих приміщень №4088-86 та ДСН 3.3.6.042-99».

Таблиця 6.1

Нормовані параметри мікроклімату для приміщень з ВДТ та ПЕОМ

Пора року	Категорія робіт згідно з ГОСТ 12.1- 005-88	Температура повітря, град. С	Відносна вологість повітря, %	Швидкість руху повітря, м/с
		оптимальна	оптимальна	оптимальна
Холодна	легка-1 а	22 – 24	40 – 60	0,1
	легка-1 б	21 – 23	40 – 60	0,1
Тепла	легка-1 а	23 – 25	40 – 60	0,1
	легка-1 б	22 – 24	40 – 60	0,2

Для підтримки допустимих значень мікроклімату та концентрації позитивних та негативних іонів в офісі передбачено установки (прилади) зволоження (штучної іонізації) та кондиціонування повітря.

Офісне приміщення підприємстві обладнане ЕОМ у кількості 6 одиниць, принтерами, ксероксами, тому воно обладнане системами опалення, кондиціонування повітря та припливно-витяжною вентиляцією.

На підприємстві (офіс) передбачена система припливно-витяжної вентиляції. Система проєктована згідно діючих норм та правил, а також змонтована та введена в експлуатацію згідно затвердженого проєкту. На підприємстві створена централізована система кондиціонування повітря, а також система опалення.

Таблиця 6.2

Норми подачі свіжого повітря в офісне приміщення

Характеристика приміщення	Об'ємна витрата свіжого повітря, що подається в приміщення, м ³ /на одну людину в годину
Об'єм до 20м ³ на людину	Не менше 30
20,40 м ³ на людину	Не менше 20
Більше 40м ³ на людину	Природна вентиляція

Найбільш повно вище перерахованим вимогам відповідає система кондиціонування повітря, яка також застосовується на підприємстві. За допомогою кондиціонерів створюються і автоматично підтримуються у офісному приміщенні задані параметри повітряного середовища. Кондиціонери встановлені згідно норм та правил.

Для удосконалення системи охорони праці на ПП «МІД» 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.

З цією метою роботодавець слід забезпечувати функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- створити відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їх обов'язки, права та відповідальність за виконання покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;

- розробити за участю сторін колективного договору і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення

існуючого рівня охорони праці;

- забезпечити виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;

- впровадити прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;

- забезпечити належне утримання будівель і споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;

- забезпечити усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

- організувати 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 тощо.

6.2. Підвищення надійності захисту промислово-виробничого персоналу об'єкта (цеху) під час роботи в умовах радіоактивного забруднення місцевості

Серед можливих джерел радіаційної небезпеки наймасштабнішими є аварії на атомних електростанціях (АЕС). Міжнародною організацією з питань атомної енергетики (МАГАТЕ) встановлено 8 рівнів небезпеки на АЕС. Наприклад, аварія на ЧАЕС в 1986 р. з руйнуванням реактора РБМК віднесена до вищого (7) рівня небезпеки. При аварії на АЕС з руйнуванням активної зони реактора в навколишнє середовище викидається велика кількість радіонуклідів у складі пари, аерозолів, а також дрібних і крупніших частинок ядерного палива. Так, при аварії на ЧАЕС у викидах було зафіксовано 23 основні радіонукліди: йод¹³¹(період напіврозпаду - 8 діб), цезій-134(п.н.-2 роки), цезій-

137(п.н.-30 років), стронцій-90 (п.н. - 28 років), плутоній-237 та ін. з періодом напіврозпаду 2 000 років і більше. Викинуті радіонукліди, змішуючись з повітрям, утворюють радіоактивну хмару, яка під впливом вітру може переміщатися на великі відстані від місця аварії (сотні, тисячі кілометрів). З часом радіонукліди з хмари випадають на місцевість, утворюючи на ній, так званий, радіоактивний слід. Він характеризується: формою, розмірами і ступенем радіоактивного зараження.

Параметром, що характеризує ступінь γ -радіоактивного зараження на місцевості є рівень радіації (потужність дози) P , Р/г; мР/г; мкР/г.

Часто користуються також одиницями густини забруднення (питомої активності): Кі/км² ; Кі/кг; Кі/л. Системна одиниця вимірювання: Бк/км ;Бк/кг; Бк/л. $1 \text{ Кі} = 3,7 \cdot 10^{10} \text{ Бк}$; $1 \text{ Кі/км}^2 = 10 \text{ мкР/г}$.

При рівнях радіації $P = 5 \text{ Р/г}$ та вище місцевість вважається радіоактивно зараженою і знаходитися на ній без засобів захисту не можна.

З метою визначення ступеня небезпеки на радіоактивному сліді виділяють зони: М - зона радіаційної небезпеки ($P = 14 \dots 140 \text{ мР/г}$); А - зона помірного зараження ($P = 140 \dots 1400 \text{ мР/г}$); Б - зона сильного зараження ($P = 1400 \dots 4200 \text{ мР/г}$); В - зона небезпечного зараження ($P = 4,2 \dots 14 \text{ Р/г}$); Г - зона надзвичайно небезпечного зараження ($P > 14 \text{ Р/г}$).

Величина дози випромінювання, яку отримують при знаходженні на радіоактивному сліді, залежить від величини рівня радіації на місці знаходження P (Р/г) і часу їх знаходження t , г. $D = P \cdot t, \text{p}$.

Головним проявом дії різних видів іонізуючих випромінювань є променева хвороба. Загальні клінічні прояви променевої хвороби залежать, головним чином, від отриманої сумарної дози радіації. Дози до 1 Гр (100 рад) викликають відносно легкі зміни, які можуть розглядатися як стан передхвороби. Дози понад 1 Гр викликають кістково-мозкові або кишкові форми променевої хвороби різного ступеню тяжкості. Дози одноразового опромінення понад 10 Гр вважаються абсолютно смертельними.

Гостра променева хвороба розвивається в результаті відносно рівномірного опромінення в дозі більше 1 Гр (100 рад) впродовж короткого проміжку часу.

Хронічна променева хвороба розвивається в результаті тривалого безперервного або фракціонованого опромінення організму в дозах 0,1-0,5 Гр/доба при сумарній дозі, що перевищує 0,7-1 Гр.

Головним проявом дії різних видів іонізуючих випромінювань є променева хвороба. Загальні клінічні прояви променевої хвороби залежать, головним чином, від отриманої сумарної дози радіації. Дози до 100 Р викликають відносно легкі зміни, які можуть розглядатися як стан передхвороби. Дози понад 100 Р викликають кістково-мозкові або кишкові форми променевої хвороби різного ступеню тяжкості. Дози одноразового опромінення понад 10000 Р вважаються абсолютно смертельними. Гостра променева хвороба розвивається в результаті відносно рівномірного опромінення в дозі більше 100 Р впродовж короткого проміжку часу. Хронічна променева хвороба розвивається в результаті тривалого безперервного або фракціонованого опромінення організму в дозах 10 – 50 Р/доба при сумарній дозі, що перевищує 70 – 100 Р. При загальній експозиційній дозі опромінення 100...200Р виникає променева хвороба 1-го (легкого) ступеня. Прихований період може тривати 2- 3 тижні, після чого з'являється нездужання, загальна слабкість, почуття важкості в голові, стиснення в грудях, підвищення пітливості, періодичне підвищення температури. У крові зменшується вміст лейкоцитів.

Променева хвороба 2-го (середнього) ступеня виникає при загальній експозиційній дозі опромінення 200...400Р. Прихований період триває близько 1 тижня. Проявляється у вигляді важкого нездужання, розладу нервової системи, головних болях, запамороченнях, часто буває блювота й понос, підвищується температура, кількість лейкоцитів (особливо лімфоцитів) зменшується в 2 рази. Лікування триває 1,5-2 місяці. Летальність — до 20 % випадків. Променева хвороба 3-го (важкого) ступеня виникає при загальній

експозиційній дозі опромінення 400...600Р. Прихований період — до декількох годин. Відзначають ті ж ознаки, тільки у важчій формі. Крім того, можлива втрата свідомості, крововиливи на слизуваті оболонки і як наслідок — запальні процеси. Без лікування в 20...70 % випадків настає смерть від інфекційних ускладнень або кровотеч. Променева хвороба 4-го (українською важкого) ступеня виникає при дозі більше 600 Р, що без лікування звичайно закінчується смертю впродовж 2-х тижнів. Разом з тим, ступінь ураження людей залежить не тільки від величини одержуваної дози, але і часу, впродовж якого вона одержана.

Уражаючий ефект при короткочасному опроміненні однією і тією ж дозою буде значно вищим. Рівень радіації на сліді в часі зменшується у відповідності з так званім законом спаду рівня радіації.

Перед тим, як планувати та вживати заходи, щодо підвищення стійкості роботи будь-якого об'єкта, потрібно оцінити стійкість цього об'єкта. Мета оцінювання стійкості – виявлення найбільш слабких елементів виробництва відносно дій уражаючих факторів НС та розроблення конкретних рекомендацій, щодо підвищення стійкості як слабких елементів, так і об'єкта в цілому. Для оцінювання реальної стійкості на об'єкті періодично проводить дослідження інженерно-технічний персонал об'єкта під керівництвом начальника ЦЗ (керівника підприємства). На початковому етапі створюють дослідницькі групи, розробляють план досліджень та інші керівні документи. На другому етапі дослідницькі групи оцінюють стійкість інженернотехнічного комплексу, надійність захисту виробничого персоналу, стійкість постачання та управління за різних НС після попередньої підготовки. Оцінювання стійкості об'єкта відбувається за такою методикою: - стійкість об'єкта оцінюють відносно кожного з можливих уражаючих факторів НС (варіантів аварій, стихійного лиха, застосування сучасної зброї); - ураховують максимальні значення параметрів уражаючих факторів щодо умов розташування об'єкта. - оцінюють стійкість кожного елемента об'єкта; - стійкість об'єкта в цілому визначають за стійкістю найбільш слабого елемента.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Практична реалізація завдань АТП полягає у наданні якісної послуги. На цей процес впливають безліч чинників, які необхідно врахувати при організації діяльності. Сюди можна віднести: різні види перевезень, їхній обсяг, умови ліцензування.

Показником собівартості є тариф, який може бути на 1 км, 1 ткм або 1 т, 1 пасажера, за 1 год. роботи автомобіля.

Враховуючи особливості діяльності, перевізник самостійно вибирає тариф. Калькуляційною одиницею є витрати на 1 грн. доходу.

ПП «МІД» у 2018 та 2017 роках отримало збитки, що становило 96,4% від його прогнозованої величини $(144,6 : 133) * 100$). Приріст збитку становив 161,6 тис. грн., або $(161,6:133)*100 = 121,5\%$. Негативний результат зумовлений величиною собівартості. Так у 2018 році її частка складає 102,6%, тобто перевищує доходи на 40,6 тис. грн., а у 2017 році – 98,8 %.

Ефективність використання активів є низькою. Одна гривня наданих послуг принесла ПП «МІД» збиток в сумі 19,5 коп. Це на 5,7 коп. більше рівня минулого періоду.

Питома вага необоротних активів – 11,0 % в 2017 р. і зменшилася до 9 % у 2018 р. Майно ПП «МІД» за аналізований період зросло на 105,9 тис. грн., або на 27 %, що свідчить про нарощування обсягів основної діяльності. Вага оборотних в 2018 р. склала 91,0%, зросла на 2%. Найбільшу питому вагу займають запаси - 49% у 2017 р. та 48% у 2018 році.

Власний капітал ПП «МІД» зменшується: в 2018 р. – на 411,3% в порівнянні з 2017 р. за рахунок росту збитку на 573,9 тис. грн.

У 2018 р. у порівнянні з 2017 р. значно виросли поточні зобов'язання (на 408,2 тис. грн., або на 83,7%), що є негативним.

На ПП «МІД» за звітний період весь приріст активів відбувся за рахунок позичених джерел. Їх величина зросла на 105,9 тис. грн. або на 3 %.

У джерелах формування найбільшу вагу становлять саме власні засоби. Їх від'ємне значення на ПП «МІД» можна оцінювати як негативну тенденцію.

Сума позиченого капіталу зросла на 408,2 тис. грн., або на 83,7%. Його частка структурі капіталу зросла на 55,5% і складає 180,4 % сукупного капіталу підприємства.

Збитковість активів зросла через зростання збитковості реалізації на 14,1 коп. та збільшення коефіцієнта оборотності активів – на 19,3 коп. Тому резервами її зниження є зниження збитковості реалізації та сповільнення оборотності активів.

ПП «МІД» необхідно також збільшувати обсяги замовлень, розширювати клієнтську базу, зменшити собівартість виконаних робіт шляхом заміни більш вартісних матеріалів на менш вартісні еквівалентної якості або ж збільшити ціну на виконання газопровідних робіт з метою окупності.

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации [Электронный ресурс] / В.Е. Ануфриев // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 10. – Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/140627/>.
2. Богатко А. Н. Управленческий учет: концепция равновесия / А. Н. Богатко // Бухгалтерский вестник. – 2007. - № 1. - С. 40 – 50.
3. Болюх М.А. Економічний аналіз / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток; за ред. Акад. НАНУ, проф. Чумаченка М.Г. – Київ, КНЕУ, 2006.
4. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А. Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2005. – 895 с.
5. 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”, 2006. – 672 с.
6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир: ЖДТУ. 2005. – 449 с.
7. 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, 2006.-512с.
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – [вид. 2-ге, доп. і перероб.]. –Житомир: ПП “Рута”, 2004. – 480с .

9. Бутинець Ф. Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку / Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук. – Житомир: ПП “Рута”, 2006.–544с.
10. Бухгалтерський облік: збірник систематизованого законодавства / Я. Кавторєва (уклад.). — [11-е вид., переробл. і доп.] — Х. : Фактор, 2007. — 672с.
11. Бухгалтерский учет: Учебник / И. И. Бочкарева, В. А. Бычков и др.; Под ред. Я.В. Соколова. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 768 с.
12. Бухгалтерський облік та оподаткування: Навч. посібник/ За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. – Львів: Бухгалтерський центр “Ажур”, 2008. – 1112с.
13. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для студ. ВНЗ / Н. В. Рассулова, І. О. Лукашова, Е. С. Гейєр, Н. В. Секіріна. – Донецьк : [ДонНУЕТ], 2008. – 193 с.
14. Бухгалтерський облік в Україні: нормативна та методична база: Навчальний посібник/ Укладачі: Г. О. Партин, А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко. – Львів: “Магнолія плюс”, 2006. – 264с.
15. Бухгалтерський облік і фінансова звітність - об'єкти фінансового контролю: Метод. посібник / Державна контрольно-ревізійна служба. / П. К. Германчук (кер.колективу авт.-упоряд.). — К. : Атіка; Ельга-Н, 2003. — 303с.
16. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. – К.: КНЕУ, 2007.-370 с.
17. 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», 2005. - 608 с.
18. 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”, 2005. – 468 с.
- 19.Бычкова С. М. Методы оценки аудиторских рисков / С. М. Бычкова // Аудитор. - №. 5 (87). – 2008. – С. 27-33.
 - 20.Валуєв Б. І. Організаційні можливості поглиблення інтеграційних процесів в управлінні підприємством / Б. І. Валуєв // Наукові праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки. Ч.1- вип.4.-Кіровоград:КДТУ, 2006. – С.17-22.
 - 21.Вербило О. Ф. Управлінський облік: навч. посібник / Національний аграрний ун-т / О. Ф. Вербило, Н. М. Коробова, В. М. Ярошинський; Ольга Федорівна Вербило (ред.). — [видання 2-ге, переробл. і доп.] — К. : НАУ, 2008. — 456с.
 - 22.Власова Н.О. Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі: монографія / Н.О. Власова, І.Ю. Мелушова. – Харків: Харківський держ. універс. харчування та торгівлі, 2008.- 259с.
 - 23.Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) [Електронний ресурс] / О.О. Вороніна. – Харків, 2009. – Режим доступу: <http://dissert.org.ua/file23976.html>.
 - 24.Гладій І.О. Облік фінансових результатів в інформаційній системі управління (на матеріалах підприємств ресторанного господарства): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)” [Електронний ресурс] / І.О. Гладій. – Хмельницький, 2006. – 20 с. – Режим доступу: http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business_economic_science&id=3721&start=2.
 - 25.Голов С. Ф. Управлінський облік. Підручник / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2005. – 704 с.

26. 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, 2007. — 522с.
27. Гольцова С. М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл / С. М. Гольцова, І. Й. Плікус. — [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. — Суми : Університетська книга, 2007. — 254с.
28. Горобчук Т. Т. Мікроекономіка : навчально-методичний посібник / Т. Т. Горобчук. — Київ: ЦУЛ, 2006. — 236 с.
29. Гринавцева О.В. Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації (на прикладі малих металопереробних підприємств України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 — “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)” [Електронний ресурс] / О.В. Гринавцева. — К., 2005. — 19 с. — Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2005/05govmpu.zip>.
30. Гулько Л. Г. Аналіз впливу освоєння нової продукції на виробничі витрати та прибуток підприємства / Л. Г. Гулько // Стратегія економічного розвитку України. — 2006. - №4 (11). — С. 175 – 182
31. Гутцайт Е. М. Методологические проблемы аудита / Е. М. Гутцайт // Аудиторские ведомости. - № 1. — 2007. — С. 47-50.
32. Давыдов С. Риск в аудите и бухгалтерском учете / С. Давыдов // Бухгалтерский учет. — 2007. - № 8. — С.41-45.
33. Дмитренко І. В. Облікова політика підприємства: обґрунтування та аудит її дотримання / І. В. Дмитренко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 5. — С. 14 – 15.
34. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація / Н. І. Дорош. — К.: Т-во „Знання”, КОО, 2005. — 402 с.
35. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. —М.: Юнити-Дана, 2002г.

36. Економіка підприємства: Підручник. – [Вид 2-ге, перероб. і доп.] / За ред. С.Ф. Покропивного. – Київ: КНЕУ, 2005. – 528 с.
37. Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатюк; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – Київ: КНЕУ, 2005. – 540 с.
38. Економічна енциклопедія: у 3 т. / редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) [та ін.] – К.: ВЦ “Академія”, 2000. – 864 с.
39. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. Підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – [4-ге вид. перероб. і доп.]. – К.: Знання, 2007. – 550с.
40. Загородній А.Г. Облік і аудит: Термінологічний словник / Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. – Львів: “Центр Європи”, 2002. – 671 с.
41. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, комп’ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Copyright: ІАЦ “ЛІГА” 1991 - 2018.
42. Залалтдинов М.М. Учетно-аналитическое обеспечение управления финансовыми результатами сельскохозяйственных организаций в системе интеграции молочного подкомплекса: дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 “Бухгалтерский учет, статистика” [Електронний ресурс] / М.М. Залалтдинов. – Казань, 2004. – Режим доступу: <http://www.dissercat.com/content/dissertatsiya-uchetno-analitichesкое-obespechenie-upravleniya-finansovymi-rezultatami-selsko>.
43. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : Навч. посіб. / В. М. Івахненко – Київ: Знання-Прес, 2006. – 207 с.
44. Івахненков С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку і аудиту / С. В. Івахненков. – К.: Знання – Прес, 2007. – 349с.
45. Ільєнко Н. Собівартість продукції та порядок її формування: довідник економіста / Н. Ільєнко. - № 4. – 2007. – 214 с.

46. Інформаційні системи і технології в економіці: Посібник для студентів вищих навчальних закладів / За редакцією В.С. Пономаренка. - К.: Видавничий центр "Академія", 2007. - 544с.
47. Карпова Т. П. Управленческий учет: Учебник для вузов / Т. П. Карпова. – М.: ЮНИТИ, 2001. – 350 с.
48. Карпуш Р. Л. Класифікація витрат за статтями калькуляції: непрямі та інші / Р. Л. Карпуш // Бухгалтерія. – 2006. – С. 45 – 559.
49. Кміть В. М. Оптимізація накладних витрат у забезпеченні підвищення конкурентоспроможності продукції / В. М. Кміть // Фінанси України. – 2006. – №9. – С. 58 – 65.
50. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. – [4-е изд. перераб. и доп.]. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 640 с.
51. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. / М. Я. Коробов. – [3 вид.] – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2006. – 294с.
52. Котик Н. Амортизація: податковий та бухгалтерський облік / Н. Котик. – Х.: Фактор, 2009. – 148 с.
53. Котляров С. А. Управление затратами / С. А. Котляров. – СПб: Питер, 2008. – 160 с.
54. Крайник О. П. Фінансовий менеджмент. Навчальний посібник / О. П. Крайник, З. В. Клепикова. – Львів: Державний університет “Львівська політехніка”. Київ: “Дакор”, 2006. - 130 с.
55. Кулаковська Л. П. Основи аудиту: Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Л. П. Кулаковська. – Житомир: ЖІТІ, 2006. – 608 с.
56. Кулицький С. П. Організація інформаційної діяльності у сфері управління / С. П. Кулицький. – К: МАУП, 2007. – С.38.
57. Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації: методологія та практика: монографія / С. А.

- Кузнецова / Таврійський держ. агротехнологічний ун-т. — Мелітополь : Таврійський держ. агротехнол. ун-т, 2007. — 296с.
- 58.Лагунина В., Панченко А. Бухгалтерский учет с нуля / В. Лагунина, А. Панченко. — Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2007. - 320 с.
- 59.Ладутько Н. И. Бухгалтерский учет / Н. И. Ладутько, П. Е. Борисевский, Н. П. Дробышевский, Е. Н. Ладутько; Под общей редакцией Н. И. Ладутько. — [2-е изд., перераб. и доп.] — Мн.: “ФУАинформ”, 2007.— 832 с.
- 60.Лахтіонова Л. А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: Монографія / Л. А. Лахтіонова. — К.:КНЕУ, 2005. — 387 с.
- 61.Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: Підруч. для студ. вищ. навч. закл./ О. В. Лишиленко. — К. : Центр навчальної літератури, 2006. — 632с.
- 62.Лежненко Л.І. Облік і аудит формування фінансових результатів (на прикладі хлібопекарних підприємств України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 — “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” [Електронний ресурс] / Л.І. Лежненко. — К., 2007. — 19 с. — Режим доступу: <http://www.lib.ua-gu.net/diss/cont/339800.html>.
- 63.Ловінська Л. Г. Концепція фінансових результатів у системі бухобліку / Л. Г. Ловінська // Фінанси України.-2008.- № 11.- С. 58-65.
- 64.Луговой В.А. Учет капитала, ссуд и финансовых результатов / В.А. Луговой. — М.: АО “ИНКОНСАУДИТ”, 2005. — 128 с.
- 65.Маковеев А. П. Собівартість продукції в контексті технологічного розвитку промислового виробництва / А. П. Маковеев // Формування ринкових відносин в Україні. — 2008. - №10. — С. 15 – 18.
- 66.Максімова В. Принципова модель внутрішнього аудиту (на прикладі виробничих запасів) / В. Максимова // Бухгалтерський облік і аудит. - № 12. — 2007. — С. 52-55.
- 67.Матвеева В. Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів / В. Матвеева. — Х.: Фактор, 2009. — 76 с.

- 68.Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373 // Бізнес. – 2007. - №33/1 від 21.07.2007 року. – С. 16-51.
- 69.Мочерний С.В. Політична економія: навч. посібник / С.В. Мочерний. – К.: Знання-Прес, 2002. – 687 с.
- 70.Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні, , комп'ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Copyright: ІАЦ “ЛІГА” 1991 - 2018.
- 71.Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – 450 с.
- 72.Організація бухгалтерського обліку. Підручник / За ред. Проф. Бутинця Ф.Ф.– [3-є вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – С. 49
- 73.Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства: Підручник / О. О. Орлов. – Київ: Скарби, 2007. – 336 с.
- 74.Орлова В. К. Методика розрахунку показників фінансового стану підприємства / В. К. Орлова / Бухгалтерський облік в Україні на початку ХХІ століття: тези міжнародної науково-практичної конференції, Львів. - 2005.- С. 465 - 470.
- 75.Оцінка, аналіз, планування фінансового становища підприємства: науково-методичне видання / За ред. д.е.н., професора А.В. Чупіса. – Суми: Видавництво «Довкілля», 2007. – 404 с.
- 76.Пантелєв В.П. Словник бухгалтера та аудитора / В.П. Пантелєв, О.С. Сніжко. – К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2009. – 239 с.
- 77.Партин Г. О. Бухгалтерський облік. Основи теорії та практики: Навч. посіб. / Г. О. Партин. — К. : Знання, 2006. — 246с.
- 78.Парушина Н. В. Аудит цикла выпуска и продажи готовой продукции / Н. В. Парушина // Аудиторские ведомости. - № 12. – 2007. – С. 37-44.
- 79.Пархоменко В. М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: Положення (стандарти), плани рахунків, реєстри бухгалтерського обліку,

- 400 типових кореспонденцій. Відповіді на запитання. Коментарі. Ч.4 / В. М. Пархоменко, П. П. Баранцев. – Луганськ, 2006. – 640 с.
80. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, комп’ютерна правова система “ЛІГА – ЗАКОН”: Професіонал 7.4.1 Соруіht: ІАЦ “ЛІГА” 1991 - 2018.
81. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO3.aspx>.
82. Прохар Н.В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” [Електронний ресурс] / Н.В. Прохар. – К., 2009. – 20 с. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2009/09pnvrsf.zip>.
83. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
84. Редько К. Основи методики аудиторської перевірки оборотних активів відповідно до вимог ДКЦПФРУ / К. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 8. – С. 45-51.
85. Редченко К. І. Аудит стратегічних управлінських рішень, прогнозів та проектів: Монографія / К. І. Редченко. – Львів: Видавництво ЛКА, 2006. – 402 с.
86. Рудницький В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 105 с.
87. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навч. посіб. / Київський національний економічний ун-т. / Є. І. Свідерський. — К. : КНЕУ, 2006. — 234с.
88. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств / Р.В.

- Скалюк // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: збірник наукових праць. – Кіровоград: Кіровоградський національний технічний університет, 2010. – Випуск 18, частина 1. – С. 135-141.
- 89.Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов / Я. В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2001. - 638 с.
- 90.Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
- 91.Солошенко Л. Облік операцій з ПММ відповідно до П(С)БО / Л. Солошенко. – [4-те вид., перероб. і доп.] – Х.: Фактор, 2006. – 148 с.
- 92.Скирпан О. П. Фінансовий облік: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / О. П. Скирпан, М. С. Палюх / Тернопільський національний економічний ун-т. — Т. : ТНЕУ, 2008. — 407с.
- 93.Сопко В. Бухгалтерський облік: навч. посібник / В. Сопко. – [5-те вид., перероб. і доп.]. – К.: КНЕУ, 2006. – 578 с.
- 94.Сопко В. В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови: Навч.-метод. Посібник / В. В. Сопко, О. В. Сопко. — К.: Товариство "Знання" України, 2006. — 231с.
- 95.Сорокіна С. В. Формування витратної політики при управлінні прибутком / С. В. Сорокіна // Фінанси України. – 2006. - №9. – С. 51 – 56.
- 96.Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит. Учебник / Л. В. Сотникова / ВЗФЭИ. -М.: ЗАО "Финансыстатинформ", 2005.- 239с.
- 97.Тарасенко Н. В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства / Н. В. Тарасенко. – Львів: ЛБІ НБУ, 2007. – 485 с.
- 98.Терехов А. А. Аудит: Перспективы и развитие / А. А. Терехов. – М. “Финансы и статистика”, 2005.- 560 с.
- 99.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко. — [вид. 3-тє, доп. і перероб.] — К.: Алерта, 2008. — 925с.

100. Усач Б. Ф. Аудит: Навч. пос. / Б. Ф. Усач– К.: “Знання-Прес”, 2004. – 223 с.
101. Філінков О. М. Розміри підприємств і собівартість продукції / О. М. Філінков // Економіка України. – 2007. - №9. – С. 42 – 46.
102. 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: 2006. - 301 с.
103. Фінансові результати підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-вересень 2018 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.
104. Чебанова Н. В., Єфіменко Т. І. Фінансовий облік: Підручник / Н. В. Чебанова, Т. І. Єфіменко. — К. : Вид. центр "Академія", 2007. — 704с.
105. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія / Л. В. Чижевська / Житомирський держ. технологічний ун-т. — Житомир : ЖДТУ, 2007. — 528с.
106. Червінська С.Л. Визначення та облік фінансових результатів діяльності аграрних підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)” [Електронний ресурс] / С.Л. Червінська. – К., 2006. – 20 с. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2006/06csldap.zip>.
107. Шандова Н. В. Створення ефективної системи управління витратами підприємства / Н. В. Шандова // Фінанси України. – 2007. - №7. – С. 97 – 101 24.
108. Ширягіна О. Є. Прибуток підприємства: історичний аспект /О. Є. Ширягіна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. - № 12. – С. 156-159.