МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства»

здобувача вищої освіти 6-го курсу, групи ОМУ-21-2, спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми «Управлінський облік та бізнес-аналітика»

підпис **Денещук Катерини Сергіївни**

Науковий керівник:

підпис **Паянок Тетяна Миколаївна**
кандидат економічних наук, доцент

Керівник освітньо-професійної програми:

підпис **Титенко Лариса Василівна**
кандидат економічних наук, доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики, протокол від «18» 01 2023 р. № 8

підпис **Паянок Тетяна Миколаївна**
кандидат економічних наук, доцент

Ірпінь – 2022

Реєстрація № 3 23.01.23
номер дата підпис завідувача лабораторії каф

Результат перевірки до захисту 30.12.22
до захисту, на доопрацювання дата ініціали, прізвище наукового керів

Результат захисту 92 4.02.2023
оцінка дата захисту

Голова комісії Савчук В.К. д.е.н., професор
підпис ініціали, прізвище

Члени комісії Краєвський В.М. д.е.н, професор
підпис ініціали, прізвище

Пашок Т.М. к.е.н, доцент
підпис ініціали, прізвище

Литенко Л.В. к.е.н, доцент
підпис ініціали, прізвище

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст кваліфікаційної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	27		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	7		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	47		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	92		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
92	A	5	04.02.2023	Савчук В.К., д.е.н., професор Краєвський В.М., д.е.н., професор Таянок Т.М., к.е.н., доцент Титенко Л.В., к.е.н., доцент Остапенко Я.О., к.е.н., доцент

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма: «Управлінський облік та бізнес-аналітика»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____ **Т.М. Паянок**
«16» 09 202 3 р.

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу здобувачу вищої освіти
Денещук Катерини Сергіївни

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства», затверджена наказом ректора від 31 01 2022 № 146

2. Строк здачі закінченої роботи: «30» 12 2022 р.

3. Цільова установка (мета роботи): сформувати напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.
Об'єкт дослідження: фінансові результати підприємства.
Предмет дослідження: теоретичні, методичні та прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

4. Вихідні дані до роботи: наукові статті, публікації із зазначеної тематики.

5. Перелік графічного матеріалу: 11 таблиць та 12 рисунків, графіків, схем.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом):
Економічна сутність фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління
Методи визначення фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності
Загальна характеристика діяльності ТОВ «Нова освіта»
Методика формування фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління
Удосконалення методів відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності
Фінансовий аналіз фінансових результатів ТОВ «Нова освіта»

Аналітична оцінка впливу облікової політики на фінансові резу
підприємства.

7. Календарний план виконання роботи:

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	*фактично*
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	16.09.2021-30.10.2021	16.09.20
2	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	перший розділ	02.11.2021-24.01.2022	01.02.20
2.2	другий розділ	24.05.2022-24.10.2022	24.05.20
2.3	третій розділ	27.10.2022-18.12.2022	28.10.20
2.4	вступ і висновки	27.10.2022-18.12.2022	15.12.20
3	Попередній захист роботи	30.12.2022	30.12.20
4	Отримання відгуку керівника роботи		24.01.20
5	Отримання зовнішньої рецензії	24.01.2023-25.01.2023	24.01.20
6	Допуск до захисту завідувача кафедри	30.12.2022	30.12.20
7	Захист дипломної роботи	03.02.2023	

8. Дата видачі завдання: «16» 09 2023 р.

9. Керівник кваліфікаційної роботи _____ **Т.М. Паян**
(підпис) (прізвище, ініціа

10. Керівник освітньо-професійної програми _____ **Л.В. Титен**
(підпис) (прізвище, ініціа

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти _____ Денеш
(підпис) (прізвище, ініціа

АНОТАЦІЯ

«Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства»

Мета роботи: сформувати напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Завданнями роботи є: дослідити економічну сутність фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління; визначити методи визначення фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності; навести загальну характеристику діяльності ТОВ «Нова освіта»; розглянути методику формування фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління; запропонувати напрями вдосконалення методів відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності; провести фінансовий аналіз результатів ТОВ «Нова освіта»; здійснити аналітичну оцінку впливу облікової політики на фінансові результати підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Об'єктом дослідження виступають фінансові результати підприємства.

За результатами дослідження сформульовані практичні рекомендації з удосконалення методики та організації обліково-аналітичних процедур з управління фінансовими результатами діяльності.

Одержані результати можуть бути використані в організації обліково-аналітичного процесу менеджменту підприємства.

Дипломна робота містить 70 сторінок, 11 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел з 34 найменувань, 3 додатків.

Ключові слова: фінансовий результат підприємства, обліково-аналітичне забезпечення, прибуток, збиток.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2021-2022 рр.

Рік захисту роботи: 2023 р.

ANNOTATION

"Accounting and analytical support for the management of the financial results of activity enterprise"

The purpose of the work: to form directions for improving the accounting and analytical support for managing financial results.

The tasks of the work are: to investigate the economic essence of financial results in the system of accounting and analytical management support; to determine the methods of determining the financial results of an economic activity subject; to give a general description of the activity of "New Education" LLC; consider the method of formation of financial results in the system of accounting and analytical management support; to suggest directions for improving the methods of displaying information about the results of the company's activity in financial reporting; conduct a financial analysis of the results of "New Education" LLC; carry out an analytical assessment of the impact of the accounting policy on the financial results of the enterprise.

The subject of the study is the theoretical, methodical and applied aspects of accounting and analytical support for the management of financial results.

The object of the research is the financial results of the enterprise.

Based on the results of the study, practical recommendations were formulated for improving the methodology and organization of accounting and analytical procedures for managing financial results.

The obtained results can be used in the organization of the accounting and analytical process of enterprise management.

The thesis contains 70 pages, 11 tables, 12 figures, a list of used sources with 34 titles, 3 appendices.

Keywords: financial result of the enterprise, accounting and analytical support, profit, loss.

Year of qualification work: 2021-2022.

Year of job protection: 2023

ЗМІСТ

ВСТУП……6

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА……...8

1.1. Економічна сутність фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління…….8

1.2. Методи визначення фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності……20

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА…….34

2.1. Загальна характеристика діяльності ТОВ «Нова освіта»……34

2.2. Методика формування фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління……36

2.3. Удосконалення методів відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності…….47

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ ТА ОЦІНКИ ВПЛИВУ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА…….58

3.1. Фінансовий аналіз фінансових результатів ТОВ «Нова освіта» ……... 58

3.2. Аналітична оцінка впливу облікової політики на фінансові результати підприємства……...60

ВИСНОВКИ……...70

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ…….72

ДОДАТКИ……..76

ВСТУП

В сучасних євроінтеграційних умовах реформування системи освіти перед приватними закладами даної сфери постає проблема вирішення низки структурних освітніх проблем, основними серед яких є проблеми організаційного та інформаційно-забезпечувального характеру. Останніми роками, як свідчить чинна практика, управління збагатилося багатьма новітніми інструментами, зокрема завдяки розвитку інформаційно-комунікаційних технологій. Їх використання за всіма напрямками та важелями управлінської діяльності спричинили виникнення нових проблем. До них доцільно віднести: необхідність розробки якісно нових форм обліково-аналітичної документації, розробка програмного забезпечення, підвищення компетенції персоналу тощо. Найважливіша роль в сучасному процесі управління закладом освіти, у тому числі основою його діяльності – фінансовим забезпеченням, відводиться саме обліково-аналітичному забезпеченню, котре є запорукою ефективного управління функціонуванням суб'єктів галузі освіти та високої якості послуг, які надаються ними. Особливо дане питання стосується закладів середньої освіти.

Дослідження теоретичних та практичних аспектів формування доходів і витрат діяльності підприємства – прямих складових фінансового результату діяльності, находять своє відображення в працях багатьох відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, таких як В.Г.Андрійчука, Є.В. Бавіна, М.Т. Білухи., Е. Бриттона, Ф.Ф. Бутинця, О.В. Будько, К. Ватерсона, Г. Велша, О.В. Гаращенко, С.Ф. Голова, К. Друрі, О.М. Єремян, В.П. Завгороднього, М.М.Коцупатрого, Д.Кізо, М.В. Кужельного, Ю.А. Кузьмінського, В.Г. Лінника, Є.В. Мниха, М.С. Палюха, В.М. Пархоменка, М.А. Проданчука, Дж. Ріса, М.М. Садовенко, В.В. Сопка, Н.М. Ткаченко, Д. Уорфілда, М.Г. Чумаченка, А.Д. Шеремета та багатьох інших.

Метою роботи є сформувати напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Досягнення визначеної мети можливе при вирішенні таких *завдань*:

– дослідити економічну сутність фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління;

– визначити методи визначення фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності;

– навести загальну характеристику діяльності ТОВ «Нова освіта»;

– розглянути методику формування фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління;

– запропонувати напрями вдосконалення методів відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності;

– провести фінансовий аналіз результатів ТОВ «Нова освіта»;

– здійснити аналітичну оцінку впливу облікової політики на фінансові результати підприємства.

Предмет дослідження – теоретичні, методичні та прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Об'єкт дослідження – фінансові результати підприємства.

База дослідження – ТОВ ЗСО «Нова освіта».

Методи дослідження. Для досягнення визначеної мети було використано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Використано історичний та системний підходи, методи теоретичного узагальнення та порівняння, методів індукції, дедукції та порівняння, методи системності, комплексності та групування, аналізу та синтезу, елементи методу економічного аналізу.

Інформаційну базу дослідження склали законодавчі акти України, нормативні документи, довідково-інформаційні видання, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали науково-практичних конференцій, а також дані фінансової та статистичної звітності підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління

Здобуття позитивного фінансового результату – прибутку – неодмінна умова і мета будь-якого суб’єкта господарювання. Уся діяльність підприємства націлена на те, щоб забезпечити зростання величини прибутку або принаймні стабілізувати її на визначеному рівні, адже саме за прибуткової діяльності створюються необхідні умови для розширення виробництва та відкриваються перспективи щодо дальшого розвитку. Як головна рушійна сила ринкової економіки, прибуток забезпечує інтереси і власників, і персоналу підприємств. Прибуток характеризує операційну, фінансову, інвестиційну діяльність підприємства та служить основним критерієм для вибору структури та обсягу виробництва продукції, маркетингової стратегії, програм оптимізації витрат, сценаріїв бюджету, кредитної політики, інвестиційних проектів, фінансових вкладень тощо.

Незважаючи на те що категорія *прибуток* була і є постійним об'єктом економічної теорії та відіграє основну роль у ринковій економіці, однак уже протягом кількох століть не вщухають суперечки про її сутність і форми.

У підручниках і наукових працях категорія "прибуток" нерозривно пов'язується з категоріями доходу, капіталу, відсотка, помірності, очікування. У практичному плані фінансовий результат не є секретом, і в країнах з ринковою економікою його кількісна величина визначається як різниця між загальним виторгом від реалізації товарів, робіт, послуг і сукупних витрат. У теоретичному ж аспекті сучасні економісти змушені розглядати економічну природу прибутку знов і знов, адже велика кількість наявних теорій не дає

єдиного підходу до визначення сутності, форм і внутрішньої структури прибутку.

Так, більшість сучасних економістів віддають перевагу синтезованій теорії прибутку, згідно з якою прибуток – це дохід від використання економічних ресурсів (факторів виробництва).

Доходи від використання економічних ресурсів (факторів виробництва) звуться факторними доходами, а власники факторів виробництва одержують такі види доходів:

від природних ресурсів – ренту (земельну, горну, плату за воду);

від трудових ресурсів – заробітну плату;

від капіталу – процент (як дохід грошового капіталу) та прибуток (як дохід власників реального капіталу);

від підприємницької діяльності – підприємницький дохід.

Тобто в сучасному трактуванні прибуток розглядається як залишок після того, як зроблено виплати власникам усіх факторів виробництва (відсоток як дохід власників грошового капіталу та прибуток як дохід власників реального капіталу, рента як дохід від природних ресурсів, заробітна плата як дохід від трудових ресурсів).

В економічній літературі є багато інтерпретацій даної теорії.

М.А. Проданчук підкреслює, що «прибуток – це винагорода за здібність в управлінні фірмою та за впровадження нововведення у виробництво» [28]. Як бачимо, цей підхід синтезує частину сучасної теорії прибутку та теорію прибутку Й. Шумпетера стосовно ролі підприємницької діяльності та нововведень у виробництво. Безумовно, роль підприємницького фактора важко переоцінити, але, на нашу думку, визначаючи економічну сутність прибутку, треба враховувати й інші класичні фактори виробництва, такі як праця, земля, капітал.

Так, наприклад, О.В. Будько стверджує, що «прибуток – це величина, яка виникає у сфері виробництва, є приростом власного капіталу, обумовленого наявністю підприємницької ініціативи, поєднанням різних

факторів виробництва, виправданим ризиком, впровадженням технічних удосконалень та інновацій і визначається шляхом вирахування із суми отриманих доходів суми понесених витрат» [1]. Наведене визначення досить повно відбиває природу виникнення прибутку, проте, не враховує можливість його виникнення у сфері обігу, що є , на наш погляд, не зовсім правильним.

Досить схожу з позицією О.В. Будько думку висловлює Т.В. Калайтан, яка пише, що «визначальним у з'ясуванні економічної природи прибутку є те, що він виступає перетвореною формою додаткової вартості, її частиною, що створена додатковою працею у виробництві. Це вартість, яка втілюється у додатковому продукті та створюється виробниками понад вартість необхідного продукту і є властивою для всіх систем суспільного виробництва» [6]. Як і Будько, Калайтан трактує прибуток як перетворену форму додаткової вартості, але у своєму визначенні не виділяє інших факторів виробництва, крім праці.

Деякі сучасні економісти трактують прибуток тільки з погляду рушійного фактору виробництва. К.Т. Кривенко вважає, що «прибуток – це знак бажаного успіху, а надія на його одержання служить стимулом діяльності» [8]. В.І. Відяпін визначає прибуток як «кінцеву мету та рушійний мотив товарного виробництва і ринкової економіки» [3]. Втім у наведених дефініціях взагалі немає визначення самої природи походження прибутку, що, на нашу думку, не дозволяє зрозуміти його економічний зміст.

Існують і інші визначення прибутку, що зводяться суто до порядку його обчислення як з позиції економічної теорії, так і в бухгалтерському обліку. Так, О.В. Гаращенко трактує прибуток як певну суму капіталу, що залишається підприємцеві понад витрати виробництва та інші відрахування в результаті процесу господарювання» [4].

Г.А. Велш стверджує, що «прибуток – це перевищення виручки над витратами. Коли ми маємо перевищення витрат над сумою виручки, це є збитки» [2].

Г.М. Курило трактує прибуток як «різницю між виручкою (доходом) від реалізації продукції (робіт і послуг) і витратами на її виробництво і податками» [10].

Якщо проаналізувати погляди згаданих економістів, синтезувати та узагальнити їхні визначення прибутку в єдине ціле, то можна зробити висновок, що в сучасному розумінні економічної теорії прибуток є головною метою та основним стимулом розвитку підприємницької діяльності, адже саме він є показником, що характеризує винагороду підприємця за зазнаний ризик та здійснені нововведення й арифметично є позитивною різницею між сукупними доходами, отриманими від різних видів господарської діяльності, та витратами виробництва та обігу, яких було зазнано в процесі її здійснення.

Якщо ж після зіставлення сукупних доходів з витратами підприємства останні мають більше значення, то результатом діяльності такого суб'єкта господарювання є збиток.

На відміну від прибутку економічна природа збитку в науковій літературі розглядається досить поверхово.

Основною причиною цього є те, що збиток є своєрідним антиподом прибутку, і порядок його формування нічим не відрізняється від позитивного результату діяльності, тобто збиток установлюється також як різниця доходів і витрат діяльності суб'єкта господарювання, тільки результат (на противагу прибутку) має від'ємне значення.

І якщо не тільки брати до уваги порядок розрахунку, а й порівняти збиток та прибуток з позиції економічної теорії, то стає зрозумілим, що їхній економічний зміст може бути досить суперечливим.

Так, якщо, наприклад, підприємство протягом певного звітного періоду працювало збитково, під час здійснення виробничо-фінансової діяльності не відбулося приросту власного капіталу, витрати перевищили доходи і результат має від'ємне значення, то:

власники трудових ресурсів (наймані працівники) в основному й надалі одержують свої доходи у вигляді заробітної плати (за рахунок попередніх заощаджень);

власники природних ресурсів надалі одержують плату за надані в користування фонди;

власникам грошового капіталу нараховується відсоток за користування позиками;

навіть власники реального капіталу можуть одержати свій прибуток, якщо буде прийняте рішення про виплату дивідендів з чистого прибутку, зароблено та не розподіленого минулого року.

Або, наприклад, збитку можуть зазнати тільки власники капіталу, а власники інших факторів виробництва одержують свої доходи.

Отже, за наведених умов категорія *збиток* також може підпадати під наведені раніше визначення прибутку, згідно з якими прибуток підприємства розглядається як показник того, що в результаті здійснення господарської діяльності зароблено доходи власниками всіх факторів виробництва (відсоток як дохід власників грошового капіталу та прибуток як дохід власників реального капіталу, рента як дохід від природних ресурсів, заробітна плата як доход від трудових ресурсів).

Може трапитись і інша ситуація, коли в певному звітному періоді в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємство одержало прибуток, але, наприклад, такі власники факторів виробництва, як орендодавці та кредитори, у даному періоді не одержали своїх доходів (були затримані виплати з орендної плати та виплати за відсотками).

Безумовно, наведені ситуації не можуть бути у довгостроковому періоді, адже:

для того щоб власники факторів виробництва й надалі могли одержувати свої доходи, додатковий продукт має таки створюватися;

підприємство має розраховуватись із власниками факторів виробництва, бо в іншому разі доведеться зіштовхнутися з розрахунками за претензіями, судовими справами, штрафними санкціями, банкрутством.

Але вважаємо, що з погляду економічної теорії винагороду, яку одержують власники факторів виробництва (наймані робітники, орендатори, кредитори, інвестори), слід відокремлювати від визначення фінансових результатів діяльності підприємства – прибутку (збитку). На нашу думку, дефініції, які можуть застосовуватися до прибутку (збитку), одержаного будь-якою категорією власників факторів виробництва, мають бути сформульовані так:

Прибуток – це економічна категорія, яка характеризує певну міру винагороди, що надається власникам факторів виробництва в обмін на їхній внесок у здійснення виробничо-фінансової діяльності, що відбувалася протягом відповідного звітного періоду і в результаті якої було (не було) створено додану вартість (додатковий продукт), а одержані власниками факторів виробництва доходи арифметично перевищили суму зазнаних ними витрат.

Збиток – це економічна категорія, яка характеризує певну міру перевитрат власників факторів виробництва, що були задіяні у здійсненні виробничо-фінансової діяльності, яка відбувалася протягом відповідного звітного періоду і в результаті якої було (не було) створено додаткову вартість (додатковий продукт), а витрати, зазнані власниками факторів виробництва, арифметично перевищили суму одержаних ними доходів, пов’язаних із такою діяльністю.

Визначення економічної сутності результатів діяльності бізнесової одиниці рекомендуємо формулювати так:

Прибуток – узагальнювальний показник підприємницької діяльності, у результаті якої було створено додаткову вартість, а сукупні доходи перевищили сукупні витрати від такої діяльності.

Збиток – узагальнювальний показник результатів підприємницької діяльності, у результаті якої було (не було) створено додаткову вартість, а сукупні витрати перевищили сукупні доходи такої діяльності.

Таблиця 1.1

Визначення прибутку (збитку) в законодавчих актах

Визначення прибутку (збитку)	Законодавчий акт, в якому наведено визначення
Прибуток (дохід) підприємства - основний узагальнюючий показник фінансових результатів господарської діяльності підприємств	Закон України "Про підприємства в Україні" від 27.03.91 № 887-XII (втратив чинність)
Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до оподаткування - алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)	Наказ "Про затвердження форми одноразового державного статистичного спостереження № 1-амортизація" від 15.12.03 № 444
Прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг) - виручка від реалізації продукції (робіт, послуг), зменшена на суму нарахованого (сплаченого) податку на добавлену вартість (за винятком товарообмінних операцій з нерезидентами), акцизного збору, ввізного мита, митного збору та інших обов'язкових зборів і платежів, визначених чинним законодавством, а також на суму витрат, що включаються до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)	Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 № 283/97-ВР (втратив чинність)
Прибуток від позареалізаційних операцій - сума коштів, одержувана підприємством від позареалізаційних операцій і зменшена на суму витрат на ці операції	Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.94 № 334/94-ВР (втратив чинність)
Валовий прибуток – прибуток, який включає в себе прибуток від діяльності підприємства, позареалізаційних операцій, а також інші доходи, не пов'язані з діяльністю підприємства (дивіденди, проценти, авторські права й ліцензії, інші кошти), що одержані ним незалежно від способу, виду одержання доходу і методу відображення на рахунках бухгалтерського обліку	Декрет КМУ "Про податок на прибуток підприємств і організацій" від 26.12.92 № 12-92 (втратив чинність)
Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Джерело: [13].

Слід зауважити, що визначенню самого поняття «фінансовий результат» як категорії, що узагальнює той чи інший показник діяльності підприємства (прибуток/збиток), в економічній теорії приділяється недостатньо уваги, адже термін «фінансовий результат» належить до

бухгалтерського обліку та звітності. Тому принципи та порядок його формування будуть розглянуті далі.

Поряд із трактуванням прибутку в економічній теорії, визначення прибутку (збитку) підприємства в різних інтерпретаціях наведені й у законах та законодавчих актах України. Основні з них подано в табл. 1.1.

Проаналізувавши наведені норми чинного законодавства, ми дійшли висновку, що якщо в економічній теорії значний акцент робиться на з'ясуванні природи походження прибутку, джерелах його формування, факторах виробництва, то в бухгалтерському та податковому обліку розглядаються в основному алгоритми розрахунку результатів діяльності підприємства.

При цьому алгоритми розрахунку прибутку значно різняться між собою.

Проаналізуємо детальніше, як на підставі даних бухгалтерського обліку розраховується прибуток (збиток) за звітний період, зокрема фінансовий результат діяльності підприємства до оподаткування.

Порядок формування в обліку та звітності інформації про доходи та витрати суб'єкта господарювання регулюється НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати» [25-26].

У бухгалтерському обліку та звітності «дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [15].

Витратами звітного періоду визнаються зменшення активів або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власникам), за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були понесені» [16].

З додержанням наведених раніше вимог та принципів бухгалтерський підхід щодо формування фінансових результатів здійснюється способом зіставлення відповідно доходів і витрат підприємства та відображення їх на узагальнювальних рахунках обліку й у звітності як результату від основної діяльності, фінансових операцій, від іншої звичайної діяльності.

Наявний порядок бухгалтерського обліку фінансових результатів з позиції економічної теорії майже цілком відображає такі компоненти формування прибутків (збитків), як доходи та витрати. Але при цьому затверджені законодавчо принципи, методи і процедури бухгалтерського обліку дещо впливають на порядок формування результату діяльності (в економічному його розумінні). А саме – інформація, яка наводиться в бухгалтерському обліку і звітності щодо зміни розміру прибутку чи збитку протягом певного періоду часу діяльності підприємства, не відображає справжнього руху капіталу суб'єкта господарювання, а розглядається через призму «реалізації».

«Для визначення величини економічного прибутку необхідно до бухгалтерського прибутку додати позареалізаційні зміни вартості (оцінки) активів протягом звітного періоду та в подальші звітні періоди, а також відняти позареалізаційні зміни вартості (оцінки) активів у попередні звітні періоди» [15].

Порівнюючи порядок формування прибутку з економічного погляду та в бухгалтерському обліку, не можна оминути питання щодо альтернативних витрат підприємства. Адже для розрахунку бухгалтерського результату мають значення тільки витрати на залучені фактори виробництва (зовнішні витрати).

«До витрат, які впливають на економічний прибуток (збиток), належать також і внутрішні неявні витрати (альтернативні). До останніх відносять витрати, що вимірюються як вартість найкращої втраченої можливості використання залучених на їх створення факторів виробництва» [24].

Аналізуючи альтернативні витрати виробництва, економісти підраховують, яку величину відпливу грошових коштів може спричинити те

чи інше управлінське рішення. Оскільки альтернативні витрати не підпадають під наведені раніше вимоги НП(С)БО 16 щодо порядку визнання витрат, тож вони і не беруть участі у формуванні фінансового результату в бухгалтерському обліку.

І, завершуючи порівняння порядку формування результату господарської діяльності в економічній теорії та в бухгалтерському обліку, можемо стверджувати, що норми, процедури та методи, встановлені чинним законодавством для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, значно впливають на реальний результативний показник діяльності підприємства та викривлюють його економічне розуміння. Проте ми наголошуємо, що говорити про помилковість обчислення прибутку (збитку) підприємства в тому чи іншому випадку є, мабуть, некоректним, адже ці два різні порядки розрахунку мають різне призначення.

Так, наприклад, для аналізу показників ліквідності та платоспроможності аналітики використовують виключно дані фінансової звітності, аудитори підтверджують фінансовий стан підприємства саме на основі даних фінансового обліку, економісти та менеджери розраховують економічний результат діяльності підприємства, беручи до уваги дані бухгалтерського обліку, а також усі можливі вигоди та втрати діяльності компанії.

У сучасній економічній літературі є багато наукових праць, присвячених аналізу формування прибутку в бухгалтерському обліку. Існує велика кількість коментарів фахівців щодо встановлених законодавством норм, які застосовуються для визначення податкового прибутку.

Так, наприклад, у своїх дослідженнях Н.М. Пархоменко аналізує сучасне розуміння концепції прибутку, узагальнює визначення економічної природи прибутку та детально розглядає методологію його формування в бухгалтерському обліку» [12].

П.Ю. Нечай розкриває економічну сутність прибутку «через норми податкового законодавства та надає рекомендації щодо використання даних

бухгалтерського обліку для складання податкової звітності» [17]. Є.Ю. Шара на базі критичного аналізу пропонує «вдосконалити порядок визнання та оцінки доходів і витрат підприємства, відмовитися від окремого визначення податкового прибутку, а базу оподаткування податком на прибуток визначати на основі показників фінансового обліку» [34]. Аналогічної думки додержується М.А. Проданчук, наводячи у своїх дослідженнях методику визначення податкового прибутку на рахунках бухгалтерського обліку [29]. Д.Є. Свідерський у своїй статті робить висновок про «актуальність та необхідність органічного взаємозв'язку фінансових результатів як економічної категорії і результатів діяльності, розрахованих згідно з нормами податкового законодавства й удосконалює організацію методології відображення валових доходів та валових витрат підприємства в системі бухгалтерського обліку, пропонує варіанти їх взаємоузгодженості з відображенням у фінансовому обліку» [32].

Аналізуючи чинне законодавство та погляди згаданих економістів, доходимо висновку, що показник чистого прибутку може значно варіювати через те, що витрати з податку на прибуток, обчисленого за правилами податкового обліку і відображеного в рядку Звіту про фінансові результати, відрізняються від тієї суми витрат від податку на прибуток, який було б відображено у відповідному рядку Звіту про фінансові результати, якби діючу ставку податку застосували не до об'єкта оподаткування – податкового прибутку, а до облікового прибутку. Отже, якщо економічний результат відрізняється від фінансового результату діяльності до оподаткування через вплив методів, принципів та процедур бухгалтерського обліку, то податкові норми і правила значно видозмінюють показник фінансового результату після оподаткування (чистий прибуток або збиток) додатковим коригуванням бухгалтерських даних на відповідну суму податку на прибуток.

Тому, знову-таки втрачається і визначена економічною теорією сутність прибутку як такого, оскільки чистий прибуток, що залишився в розпорядженні підприємства, уже не є реальною різницею між виручкою від

реалізації продукції та витратами на її виробництво в економічному їх розумінні. А нарахування в багатьох випадках податку на прибуток у сумі, що значно перевищує фінансовий результат діяльності підприємства, цілком позбавляє власників можливості та бажання щодо здійснення дальшої підприємницької діяльності, адже втрачається її основний стимул – одержання економічної вигоди. Так, досить часто при отриманні підприємством у результаті господарської діяльності прибутку, обчисленого за правилами бухгалтерського обліку і відображеного у звіті про фінансові результати, суб'єкт господарювання має сплатити до бюджету суму податку на прибуток, розрахованого за правилами податкового обліку, що в кілька разів перевищує бухгалтерський результат. Аналогічні ситуації трапляються навіть тоді, коли за результатами бухгалтерського обліку підприємство в певному звітному періоді працювало збитково, а податкові зобов'язання з податку на прибуток за аналогічний період нараховано. При цьому оподатковуються такі підприємства за загальновизначеною ставкою 18 %, тобто без надання будь-яких пільг чи тимчасового звільнення від сплати податку на прибуток.

Слід зазначити, що відмінності між бухгалтерським та податковим результатом діяльності існують не тільки в українській практиці. Згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку «витрати з податку на прибуток визначаються також за даними податкового обліку» [9]. Але при цьому в західних країнах формується такий підхід до податку на прибуток, що його ефективність та корисність визначається не сукупною сумою фінансових надходжень до бюджету, а використанням його регулятивних та стимулювальних можливостей. Практично в усіх розвинутих країнах системи оподаткування засновані на шкалах, що мають прогресивний характер, тобто ставка податку збільшується зі збільшенням рівня доходу.

Зрозуміло, що сучасний економічний розвиток України значною мірою обумовлений станом податкової політики. Держава має забезпечити рівномірність та посильність податкового тягаря для підприємства, створити умови щодо розвитку виробництва на основі самофінансування та, як

наслідок, забезпечити стабільно високі показники рентабельності фінансово-господарської діяльності суб'єкта ринку. Одержаний прибуток буде скеровуватися не на споживання, а на інвестиції, інновації, які, у свою чергу, забезпечать економічне зростання підприємства та його конкурентоспроможність.

1.2. Методи визначення фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності

Дослідження теоретичних та практичних аспектів формування результатів фінансово-господарської діяльності підприємства відображені в працях багатьох відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів.

Аналіз праць фахівців свідчить про наявність великого теоретичного надбання та практичних розробок щодо обліку, аналізу, аудиту та відображення у фінансовій звітності результатів діяльності підприємства. Не останнє місце належить і порядку визначення прибутку (збитку) суб'єкта господарювання як у фінансовому, так і в податковому та управлінському обліку.

Так, І.В. Перевозова в результаті своїх досліджень доходить висновку, що на даний час існує багатоваріантна модель формування фінансових результатів залежно від вибору безлічі певних методик, способів оцінки активів, формування резерву сумнівних боргів, нарахування амортизації, моменту визнання доходів та ін. «Обираючи і комбінуючи складові між собою, на виході можна отримувати абсолютно різні величини фінансових результатів цієї діяльності», – пише автор. У своїх працях вона також аргументує, що формування фінансового результату діяльності підприємства у Звіті про фінансові результати доцільніше провадити за правилами бухгалтерського обліку без перевантаження його непотрібними штучними прив'язками до податкових розрахунків [21].

Аналогічного погляду додержується і О.М. Єремян, яка, на нашу думку, абсолютно слушно зазначає, що на методологію обліку витрат, доходів і фінансових результатів впливають прийняті методи і принципи облікової політики. Тому автор підкреслює, що сьогодні існує багато варіантів формування фінансових результатів залежно від вибору певних методик, способів оцінки активів, нарахування амортизації, формування резерву сумнівних боргів, моменту визнання доходів тощо. На основі аналізу економічної літератури Єремян порівняла механізм формування фінансових результатів за правилами бухгалтерського обліку та податкові розрахунки. Автор дійшла висновку, що виникнення поняття «податковий облік» є безпідставним, адже це «штучна інтерпретація даних бухгалтерського обліку з метою формування об'єкта оподатковування податком на прибуток, що створює ряд конфліктних ситуацій у практиці ведення обліку» [12].

Отже, погляди О.М. Єремян та І.В. Перевозової на порядок формування фінансових результатів в обліку дуже схожі.

Ми вважаємо, що їхні висновки можна узагальнити:

- фінансовий результат підприємства може значно видозмінюватися залежно від вибраних принципів облікової політики;
- податкові розрахунки не повинні впливати на величину бухгалтерського прибутку.

Подібну думку має і Я.В. Лебедзевич, яка наголошує, що фінансові результати діяльності підприємств слід визначати в такому розрізі: «фінансовий результат для загального кола зовнішніх користувачів інформації, що відображується у відкритій звітності; фінансовий результат з виведенням його в розрізі виробничих підрозділів, видів продукції і призначений для цілей управління підприємством; фінансовий результат, визначений для цілей оподаткування» [14]. Лебедзевич стверджує, що «діючий порядок визначення фінансових результатів, як за даними бухгалтерського, так і за даними податкового обліку, …, є не зовсім вдалим і таким, який не може забезпечити достовірною інформацією всіх зацікавлених

в ній користувачів, при виправданих витратах на її одержання» [15]. Проведені автором розрахунки показали, що фінансові результати, визначені в двох різних підсистемах обліку (фінансовому й управлінському), є майже ідентичними та різняться в незначною мірою в результаті уточнення оцінки готової продукції та сум незавершеного виробництва» [15, с. 142].

Аналогічну, але не тотожну думку має економіст Г.М. Курило, яка виділяє дві різні методики визначення фінансового результату діяльності підприємства, що обумовлені порядком визначення доходів і витрат для складання фінансової і податкової звітності. В її праці ще раз підкреслюється, що порядок визначення і формування показників для складання фінансової і податкової звітності має суттєві методичні розбіжності та регулюється різними нормативними і законодавчими документами. У своєму дослідженні автор, на наш погляд, справедливо зазначає: «Методики визначення фінансових результатів діяльності підприємства для фінансової і податкової звітності, що діють в Україні, принципово мають аналогічне визначення показників (доходи, витрати), які мають різну структуру та економічну сутність». Узагальнюючи інформацію про чинну методику обліку валових доходів і валових витрат, Г.М. Курило розробила та запропонувала модель визначення окремих складових валових доходів і валових витрат, ґрунтуючись на даних бухгалтерського обліку» [13].

Отже, фінансові результати діяльності підприємства є постійним об’єктом дослідження й аналізу з боку фахівців та науковців, втім, як випливає з наведеного раніше, серед сучасних економістів немає одностайності в поглядах щодо конкретно визначених методів розрахунку фінансових результатів. Тому надалі ми спробуємо проаналізувати та синтезувати вже наявні позиції щодо методів визначення фінансових результатів, а також внести власні пропозиції щодо їх класифікації та вдосконалення.

Як уже зазначалося, загальними критеріями визнання складових формування фінансових результатів діяльності підприємства (доходів і витрат) у бухгалтерському обліку є ймовірність збільшення або зменшення

майбутніх економічних вигід, пов’язаних з цією статтею, та можливість достовірного визначення оцінки статті [12]. При цьому згідно з нормами НП(С)БО окремі види доходів та витрат мають певні особливості визнання. Так, відповідно до ст. 6 НП(С)БО 15 не визнаються доходами такі надходження:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів [25-26].

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

б) інші операційні доходи;

в) фінансові доходи;

г) інші доходи.

Що стосується витрат підприємства, то в порядку їх визнання у бухгалтерському обліку також існують винятки. Так, згідно з нормами ст. 9 НП(С)БО 16 не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик [25-26].

Самі витрати підприємства також об’єднуються у відповідні групи:

а) собівартість реалізованих товарів та продукції;

б) витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), які, у свою чергу, поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати;

в) фінансові витрати;

г) втрати від участі в капіталі;

ґ) інші витрати.

Відповідно до законодавчо встановленого алгоритму, принципів та правил відображення статей доходів і витрат у вітчизняному обліку визначається показник результату фінансової діяльності підприємства (прибуток або збиток). За всієї обов’язковості визначення та відображення результатів господарської діяльності у фінансовій звітності згідно з вимогами національного законодавства українські підприємства досить часто стикаються із необхідністю підготовки звітності за МСФЗ.

Інтеграція української економіки, глобалізація ринків капіталу спонукає вітчизняних суб’єктів господарювання запроваджувати паралельний вид обліку - за міжнародними стандартами. Складання фінансової звітності за МСФЗ надає можливість українським підприємствам здобути довіру з боку іноземних інвесторів завдяки більшій прозорості та надійності фінансових звітів, а також їх зівставності з тими, що застосовуються в західних компаніях.

Зрозуміло, що зацікавлене у своєму розвитку підприємство, менеджмент якого працює на користь акціонерів, розв’язує не тільки короткострокові, але і довгострокові, стратегічні завдання. Інформація, що наводиться у звітності, складеній за вимогами МСФЗ, дозволяє власникам компанії приймати правильні рішення щодо оптимізації витрат, дивідендної політики, управляти вартістю компанії тощо.

Українські підприємства після впровадження паралельного обліку та складання фінансової звітності за МСФЗ (або просто її трансформації) мають

можливість одержати європейські кредити, вийти на фондовий ринок, одержати кредити в українських банках за зниженими ставками.

Тобто на сьогоднішній день від українських підприємств не вимагають в обов'язковому порядку вести бухгалтерський облік та складати звітність за вимогами МСФЗ, але об'єктивна реальність диктує свої умови, і велика кількість українських компаній, паралельно з установленням показника фінансових результатів за нормами вітчизняних стандартів, визначає результат своєї діяльності та подає фінансову звітність за вимогами МСФЗ.

Однак слід відзначити, що вітчизняні та зарубіжні фахівці висловлюють досить різні думки щодо необхідності ведення обліку та складання фінансової звітності за МСФЗ.

«…Ринкам капіталу становиться тісно в національних рамках і вони перетворюються на інтернаціональні... Виникла потреба в розробці принципів формування відкритої фінансової звітності компаній, які дозволили б фінансистам усього світу розмовляти однією мовою. Якщо в міжособовому спілкуванні такою мовою вже давно стала англійська, то бізнес-мовою фінансистів стали МСФЗ (IAS/IFRS – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та американські загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку - US GAAP)» [24]. М. Чумаченко наголошує, що прийняття і використання МСФЗ є нагальною потребою державотворення України, умовою входження її в цивілізований світ [14]. Підтримує цю тезу і О. Олійник, який вважає, що стара бухгалтерська звітність вже не відповідає вимогам сьогодення, тому що не відображає реального стану підприємства, а також що простежується стійка тенденція щодо збільшення кількості підприємств, що займаються міжнародним бізнесом. Вихід українських підприємств на міжнародні фінансові ринки вимагає надання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів; відбувається перехід до західної практики ведення бухгалтерського обліку, адже існує потреба в значних іноземних капіталах та відбувається поступова інтеграція в європейський економічний простір [20]. Вже в найближчому майбутньому ведення бізнесу на міжнародному рівні

буде неможливим без використання єдиних облікових нормативів, що застосовуються незалежно від країни [20].

Для більшості компаній МСФЗ не потрібні. Звітність за міжнародними стандартами повинні робити компанії, що входять в лістинг на світових фондових біржах, чи ті, що планують просування на світові фондові ринки своїх фінансових інструментів [20].

Якість фінансової звітності сприяє надходженню інвестицій, але не є вирішальним фактором для їх залучення. «При створенні інвестиційного клімату є речі, які важливіші за бухгалтерський облік» [20].

Звітність за МСФЗ не означає, що інвестори та кредитори «вишикуються в чергу» до компаній, які складають звітність за Міжнародними стандартами обліку [20].

Облік та звітність є продуктом розвитку економічних та політичних систем, а тому зближення правил обліку, скоріш за все, буде результатом більш широкого зближення, ніж його причиною [20].

Отже, ми бачимо, що серед фахівців не існує єдиної позиції щодо цього питання. Тому ми також розглянемо порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства згідно з принципами, рекомендованими Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, і зробимо спробу порівняти вітчизняний метод розрахунку фінансового результату діяльності підприємства з методами, що ґрунтуються на правилах та нормах, установлених для цього МСФЗ.

У міжнародному обліку порядок визначення результатів виробничо-фінансової діяльності регулюється МСБО 1 «Подання фінансових звітів», де наводяться мінімальні вимоги щодо відображення складових доходів і витрат у Звіті про прибутки та збитки. Згідно з цими вимогами у фінансовій звітності обов’язково наводяться тільки такі статті:

Дохід;

Результати операційної діяльності;

Фінансові витрати;

Частина прибутків і збитків асоційованих компаній та спільних підприємств, облікована з використанням участі в капіталі;

Податкові витрати;

Прибутки або збитки від звичайної діяльності;

Екстраординарні статті;

Частка меншості;

Чистий прибуток або збиток за період .

Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки подаються у Звіті про прибутки та збитки, якщо цього вимагає будь-який Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства [31].

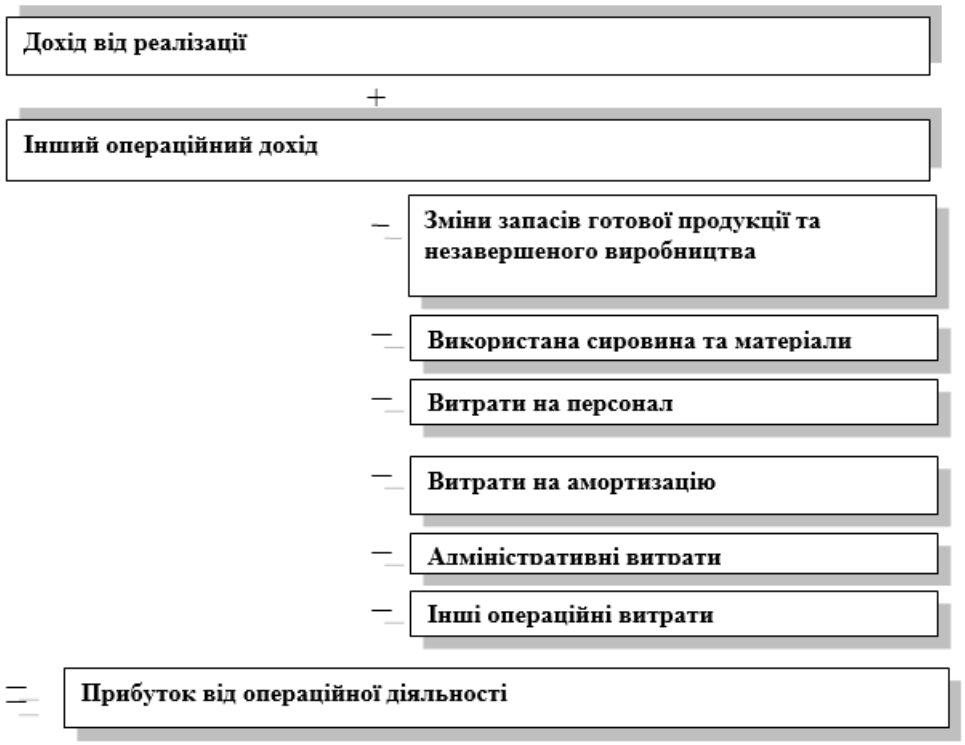


Рис. 1.1. Порядок визначення фінансових результатів діяльності підприємства за характером витрат

Джерело: [16].

При цьому суб’єкт господарювання має право застосовувати структуру витрат, яка може класифікуватись як за характером витрат, так і за їхніми функціями на підприємстві.

Приклади цих двох методів наведено на рис.1.1 та 1.2.

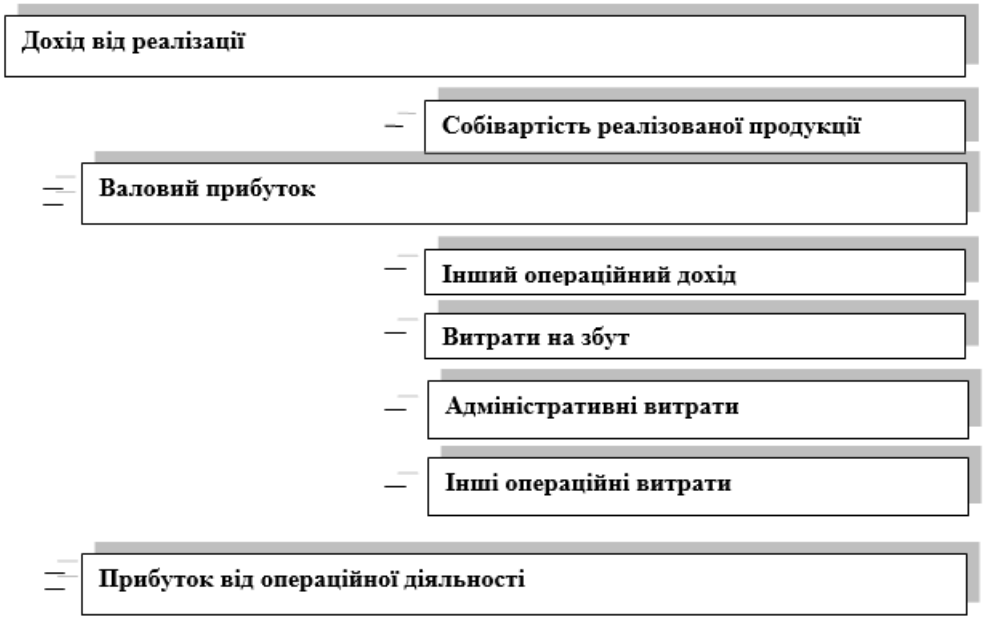


Рис. 1.2. Порядок визначення фінансових результатів діяльності за функціями витрат або «собівартістю реалізованої продукції»

Джерело: [16].

Якщо порівняти наведені раніше методи щодо визначення показника результатів діяльності підприємства (прибутку/збитку) з алгоритмом, який наводиться у вітчизняному законодавстві, то можна сказати, що український звіт про фінансові результати за своєю структурою складається за методом функції витрат і в ньому є майже всі обов'язкові складові, що наводяться в МСБО 1.

Більше того, другий розділ вітчизняного Звіту про фінансові результати «Витрати за елементами» майже цілком відповідає структурі витрат, що наводяться в міжнародній фінансовій звітності за характером витрат.

Тому вважаємо, що з погляду відображення обов'язкових складових розрахунку результатів діяльності підприємства НП(С)БО 1 повністю може задовольнити вимоги МСБО 1.

Але при цьому, слід звернути увагу на наведене раніше зауваження МСБО 1, згідно з яким підприємству необхідно також відображати додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки, якщо цього вимагає будь-який МСБО або якщо без цього неможливо правдиво відобразити результати діяльності підприємства. Як наслідок, алгоритм визначення прибутку (збитку) значно

видозмінюється і залежно від виду та характеру діяльності кожного окремого підприємства набуває тієї чи іншої структури.

Разом з цим треба відзначити, що різні алгоритми подання інформації у фінансовій звітності за П(С)БО та МСБО – не основна причина популярності міжнародних стандартів серед зацікавлених користувачів. Найбільш суттєво на показник фінансового результату впливають різні норми обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат компанії. Яскравим прикладом суперечностей між двома видами обліку є підхід до нарахування амортизації. В українському законодавстві дозволені п'ять методів нарахування амортизації і як альтернативний спосіб – використання норм та методів, передбачених податковим законодавством [16].

Зарубіжний аналог МСБО 16 пропонує методи амортизації до активу, який має амортизуватися протягом строку його корисного використання. Згідно з МСБО метод амортизації має відображати модель, за якою економічні вигоди від активу використовуються підприємством. У цьому разі податкові методи амортизації можуть не відповідати.

Або, наприклад, згідно з нормами МСБО доходи підприємства можуть відображатись у фінансовій звітності навіть тоді, коли протягом певного звітного періоду продукцію фактично вже було відвантажено, а документи до бухгалтерії ще не надійшли. Аналогічні принципи діють і для витрат. Так, якщо наприкінці звітного періоду якісь витрати були понесені (тобто товари або послуги були вже використані), але ще не отримані накладні або акти виконаних робіт, то за правилами Міжнародного обліку робиться запис щодо нарахування таких витрат.

Також, незважаючи на те що багато з МСБО мають аналоги в українському законодавстві, дуже часто відповідні НП(С)БО не містять детальної інформації, яка наведена в міжнародних нормах. Такі відмінності називають «обмеженнями» порівняно з МСБО. Більше того, міжнародні стандарти містять роз'яснення щодо того, в яких випадках підприємство може відхилятися від вимог МСБО з метою досягнення правдивого надання

інформації про діяльність підприємства. У вітчизняних П(С)БО таких інструкцій немає.

Отже, існує значна ймовірність того, що подання фінансових результатів у контексті МСБО значно відрізнятиметься, адже міжнародний облік передбачає більш гнучкий формат щодо визначення та відображення прибутків (збитків) підприємства, що дозволяє враховувати конкретні особливості суб'єкта господарювання і не допускає нагромадження невідповідної інформації. Тобто МСБО подає користувачам більш доречну, прозору та достовірну інформацію для прийняття ними управлінських рішень. Саме тому український облік починає адаптуватися до норм та вимог міжнародних стандартів. Поступово приймаються нові й нові П(С)БО, коригуються вже чинні. У результаті цього змінюються і самі підходи щодо обліку та відображення фінансових результатів діяльності підприємства.

Треба підкреслити, що приведення системи обліку у відповідність до міжнародних стандартів не є тільки українською тенденцією. У межах Європейського Союзу ця програма здійснюється вже протягом 40 років. Вважається, що МСФЗ є найбільш ґрунтовно розробленими та поширеними бухгалтерськими стандартами у світі. Саме тому в багатьох країнах, наприклад в Австралії, Німеччині, Великобританії, іноземні емітенти можуть надавати звітність про результати своєї діяльності не відповідно до національних стандартів цих країн, а відповідно до вимог МСФЗ. В інших країнах, наприклад у Канаді, Японії, США, це також допускається, однак компанії, що надають звіти за МСФЗ, додатково наводять перелік їх відмінностей від національних стандартів цих країн. У деяких країнах (наприклад Чехії) звітність за МСФЗ повинні складати всі великі підприємства.

Взагалі, сьогодні у вітчизняному бізнесі прикладом визначення фінансових результатів та складання звітності за міжнародними стандартами є не тільки МСФЗ. Досить популярні й американські стандарти US-GAAP. Вони чіткіші, ніж МСФЗ, та вимагають однозначного трактування. Поширення їх у світі обумовлено розвиненістю фондового ринку США та

обсягом американських інвестицій в інші країни. Багато країн використовують їх для розробки своїх національних стандартів (наприклад, країни Латинської Америки).

Варто наголосити, що існують суттєві розбіжності між обліком активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат підприємства між МСФЗ та ГААП. Так, наприклад, згідно зі стандартами ГААП витрати на позики на придбання основних засобів (відсотки за кредитами) мають капіталізуються; у МСФЗ цей підхід є альтернативним; ГААП, на відміну від МСФЗ, для складання звітності дозволяє використовувати метод LIFO; згідно з МСФЗ форми складання звітності є однаковими для всіх підприємств, а згідно з ГААП затверджено специфіку типів звітності залежно від виду суб'єкта господарювання тощо. Що стосується самого порядку визначення фінансових результатів, то якщо за МСФЗ немає стандартного формату і можливі два підходи щодо класифікації за їх суттю та за функціями, то згідно з ГААП фінансові результати можуть надаватися в одноступінчастому (розподіл на доходи та витрати) чи багатоступінчастому форматі (операційний та неопераційний фінансовий результат) [21].

Відмінності між обліком доходів та витрат та їх відображенням у фінансовій звітності за нормами МСФЗ та ГААП наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Відмінності обліку фінансових результатів за МСФЗ та ГААП

Ознака, що відрізняється	Згідно з МСФЗ	Згідно з ГААП
Компоненти фінансової звітності	Баланс за два роки, звіт про прибутки та збитки, звіт про рух грошових коштів, звіт про зміни в капіталі, примітки	Те саме, крім фінансової звітності, що подається до Комісії з цінних паперів США, де вимагається звітність за три роки для всіх форм, крім балансу
Звіт про фінансові результати	Не описано стандартний формат, хоч наведено класифікацію витрат у двох можливих розрізах – за характером та за функціями. Також наведено мінімальний перелік статей, які мають бути відображені на лицьовому боці звіту про прибутки та збитки	Дозволено як одноступінчастий так і багатоступінчастий формат. Витрати мають наводитися за функціями. Компанії, що мають подавати звітність до Комісії з цінних паперів США, мають ураховувати відповідні вимоги
Звіт про визнані прибутки та	Може бути наведений як основний звіт, в якому обставини змін у власному	Інший загальний дохід та інший кумулятивний загальний дохід

Продовження табл. 1.2

збитки/Інший загальний дохід та Звіт про інший кумулятивний загальний дохід	капіталі не наводяться. Альтернативний підхід: відобра-жається як окремий Звіт про визнані інші прибутки та збитки. Згідно з цим підходом узгодження залишків власного капіталу за номіналом, резервів і нагромадженого прибутку на початок і на кінець звітного періоду наводиться у примітках до фінансових звітів	розкривається у звітності та може бути як наведений окремий основний звіт, так і бути об'єднаним зі звітом про прибутки та збитки або зі звітом про зміни у власному капіталі
Визнання доходу	Базується на кількох критеріях, згідно з якими доходи визнаються тоді, коли ризики, управління та контроль передані, а дохід може бути достовірно оцінено	Те саме, але у деяких випадках дозволяється метод контрактів
Визнання витрат	За методом нарахування	Те саме
Особливі події	Термін не використовується, але вимагається окреме розкриття таких подій, якщо вони є суттєвими для того, щоб пояснити результат діяльності підприємства	Те саме, але окремі значні події мають бути наведені у звіті про прибутки та збитки та розкриті в примітках до фінансової звітності

Джерело [18].

За наявних відмінностей між методами визначення складових фінансових результатів за ГААП та МСФЗ останнім часом спостерігається активний процес зближення цих двох систем обліку.

Причиною можна вважати той факт, що в багатьох розвинутих країн сьогодні більше спільних рис, ніж розбіжностей. Американська система бухгалтерського обліку дуже подібна до англійської внаслідок історичних причин, а європейська бухгалтерська система також поступово уніфікується, незважаючи на велику кількість країн на континенті.

У зв'язку з цим можна передбачити, що в майбутньому українські НП(С)БО будуть повністю адаптовані до МСФЗ чи взагалі на них замінені, а методи визначення фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності будуть аналогічні тим, що затверджені МСФЗ, тобто набудуть більш гнучкої природи та враховуватимуть специфіку діяльності окремих підприємств.

Поряд з фінансовим результатом, що визначається за правилами НП(С)БО, МСФЗ або ГААП та служить джерелом інформації в основному для зовнішніх користувачів, внутрішній менеджмент підприємства також аналізує прибуток своєї діяльності за принципами та правилами управлінського обліку.

І якщо у світовій практиці правила визначення результатів діяльності у фінансовому обліку можна розподілити на такі, що розраховані за нормами МСФЗ, ГААП чи П(С)БО, то податкові норми не можуть підлягати класифікації на якісь певні загальні підсистеми обліку, а також не можуть у майбутньому стати єдиними стандартами податкового обліку та визначати однакові правила формування результатів діяльності для всіх країн чи хоча б для більшої, заінтересованої в цьому частини.

Таким чином, поняття «фінансові результати» є суто бухгалтерським терміном та не може застосовуватися в податковому обліку взагалі. Тобто, на нашу думку, є недоречним казати про податковий метод визначення фінансових результатів як таких, адже за нормами податкового законодавства встановлюється тільки об'єкт оподаткування (прибуток або збиток), а не фінансовий результат. Підсумовуючи викладене, можна стверджувати, що порядок визначення результатів діяльності підприємства досить багатогранний. Адже залежно від призначення одержаної інформації він може розраховуватись як за правилами бухгалтерського обліку (НП(С)БО, МСФЗ, ГААП або іншими стандартами), так і за нормами управлінського обліку.

Що стосується податкового методу визначення фінансових результатів, то виходячи з зазначеного раніше ми вважаємо, що порядок розрахунку результату діяльності підприємства за нормами податкового законодавства не можна класифікувати як один з методів установлення фінансових результатів, оскільки оподатковуваний прибуток визначається з фіскальною метою - розрахувати та сплатити до бюджету податок на прибуток.

А розрахунок фінансового та управлінського результату діяльності потрібний для багатьох інших користувачів (для інвесторів, кредиторів, постачальників тощо – фінансовий результат; для аналітиків, внутрішніх контролерів, менеджерів різних рівнів – управлінський результат).

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Загальна характеристика діяльності ТОВ «Нова освіта»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Нова освіта» – заклад освіти, місія якого полягає у створенні особливого освітнього та соціального середовища, де визнається і підтримується індивідуальність кожного учня. Школа за відкритість і чесність у відносинах. В закладі створена атмосфера допитливості та доброзичливості. Заклад не поділяє учнів за соціальним статусом, добробуту, мови та конфесії, а звертає увагу тільки на їх персональні якості та здібності. Заклад використовує виключно оригінальні сценарії і програми, реалізуючи завдання навчання, виховання і розвитку. Для закладу кожна дитина – унікальна. Заклад – за внутрішню свободу особистості, яка неможлива без поваги свободи оточуючих. Діти приходять до школи за освітою. Освіта для ТОВ «Нова освіта» – безумовна цінність і персонал, як експерти в цій галузі, допомагає її здобути.

Види діяльності

Основний: 85.31 Загальна середня освіта

Інші:

58.11 Видання книг

85.10 Дошкільна освіта

85.20 Початкова освіта

85.51 Освіта у сфері спорту та відпочинку

85.59 Інші види освіти, н.в.і.у.

Розуміння поточного господарського стану ТОВ «Нова освіта» вимагає застосування базових аналітичних підходів до аналізу ключових тенденцій розвитку, а саме горизонтального та вертикального аналізу. Дані підходи дозволяють розглянути досліджуване підприємство як з позицій динаміки, так

і у структурному вимірі. Нижче у таблицях 2.1-2.2 здійснено горизонтальний аналіз активних та пасивних статей балансу ТОВ «Нова освіта».

Таблиця 2.1

Горизонтальний та вертикальний аналіз активів ТОВ «Нова освіта»

Стаття балансу	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Основні засоби	85,9	200,5	189,3	-11,2	-6%
Інші необоротні активи	0	30,7	0	-30,7	-100%
Виробничі запаси	67,3	41,2	64,2	23	56%
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	148	214,7	7,7	-207	-96%
Готівка	66,9	167,9	130,2	-37,7	-22%
Баланс	367	655	393	-262	-40%

Джерело: [Додаток А-В].

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз пасивів ТОВ «Нова освіта»

Стаття балансу	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Власний капітал	100	100	100	0	0%
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	24,9	151,7	72,2	-79,5	-52%
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	3,2	92,9	11,4	-81,5	-88%
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	17,6	13	44,8	31,8	245%
Інші поточні зобов'язання	196,9	297,2	164,2	-133	-45%
Баланс	367	655	393	-262	-40%

Джерело: [Додаток А-В].

Представлені у таблиці 2.1-2.2 показники свідчать, що динаміка активів ТОВ «Нова освіта» відзначається стійкою тенденцією до падіння рівня необоротних активів, а саме основних засобів, хоча інші необоротні активи демонструють незначний ріст. Разом з тим бачимо стрімкий ріст обсягу оборотних активів ТОВ «Нова освіта» у 2018 році, що пояснюється

аномальним зростанням рівня дебіторської заборгованості, і спричинило зменшення темпів росту товарів, готівки, інших необоротних активів. Така ситуація свідчить про необхідність поглибленого дослідження структури необоротних активів, адже значна зміна рівня дебіторської заборгованості є вкрай дестабілізуючим фактором, що спричиняє розбалансування більшості господарських процесів підприємства, слугуючи потенційною передумовою розвитку кризи неплатоспроможності.

Далі, проаналізуємо аналогічні показники пасивних статей балансу задля розуміння яким чином, описана ситуація стрімкого збільшення дебіторської заборгованості відобразилася на структурних та динамічних показниках пасивів. Розраховані структурні показники пасиву ТОВ «Нова освіта», які представлені у таблиці 2.2 свідчать, що у більшості своїй пасив балансу складають власний капітал підприємства та поточні зобов'язання, а довгострокові зобов'язання підприємства взагалі відсутні, адже ТОВ «Нова освіта» не здійснює довгострокових позик.

Таким чином, незбалансованість статей балансу вимагає детального дослідження фінансових результатів діяльності ТОВ «Нова освіта».

2.2. Методика формування фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення управління

Питання щодо порядку формування та використання фінансових результатів діяльності належить до одного з найскладніших та фундаментальних у бухгалтерському обліку. Визначення економічної сутності, вибір методів оцінки, прийняття рішень щодо моменту визнання доходів та витрат підприємства, а також належне їх відображення на бухгалтерських рахунках і у звітності – усе це вимагає наявності чітко прописаних законодавчих норм, а також постійної розробки відповідних роз'яснень та надання рекомендацій з боку фахівців.

Вивченню природи доходів та витрат, порядку їх вимірювання та визнання присвячено багато праць сучасних зарубіжних та вітчизняних авторів. Велика увага також приділяється основним концепціям бухгалтерського обліку – принципам, які можна класифікувати як основні в обліку доходів і витрат, адже саме вони є аксіомами сучасного порядку формування та використання фінансових результатів підприємства.

Також широко вивчаються законодавчо дозволені методи нарахування доходів, алгоритми їх обчислення та відповідний порядок визнання витрат. Тож, зважаючи на наявність великої кількості наукових напрацювань щодо порядку обліку фінансових результатів, доводити важливість та необхідність застосування вже відомих постулатів немає потреби. Тому у своїй роботі ми хотіли б звернути увагу саме на окремі дискусійні аспекти обліку формування та використання фінансових результатів.

Так, першим етапом дослідження є ключовий аспект у визначенні принципів нарахування та відповідності - момент виникнення доходів і витрат, оскільки доходи та витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів ТОВ «ЗСО «Нова освіта» (рис. 2.1 та 2.2).

Чинне законодавство не дає загальної дефініції поняття «момент виникнення доходів та витрат», а вітчизняні вчені, хоч і приділяють достатньо уваги загальному порядку визнання доходів і витрат, проте чіткого визначення цього поняття також не сформулювали.

Наявність на практиці різних видів господарських операцій за своєю природою, різних методів збуту продукції та надання послуг вимагає деталізації моментів виникнення доходів та прив’язки їх до конкретних видів господарських операцій. Іноземні економісти вже давно розглядають цю проблему та пропонують різні варіанти такого взаємозв’язку. Найтиповішу західну класифікацію моментів визнання доходів наведено в табл. 2.1.

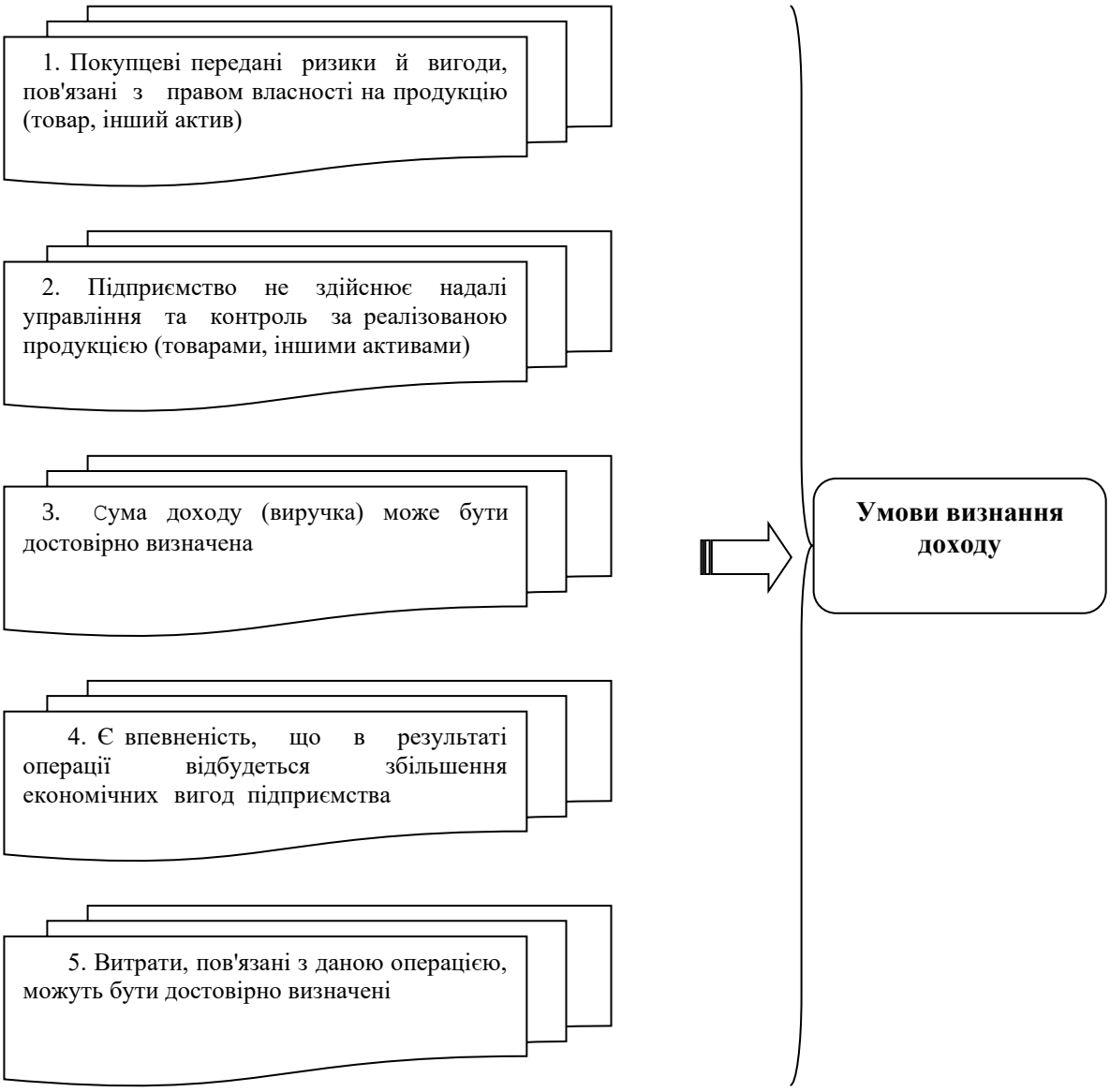


Рис. 2.1. Умови визнання доходів ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Джерело: [25].

Зрозуміло, що в українській практиці наведену класифікацію не можна застосовувати, позаяк вітчизняні НП(С)БО хоч і дуже схожі на відповідні Міжнародні стандарти обліку, але порядок визнання доходів і витрат згідно з українським законодавством дещо звужений та менш альтернативний, тому ми пропонуємо класифікацію моментів визнання доходів залежно від різних видів господарських операцій.

Таблиця 2.3

Класифікація моментів визнання доходів за методами визнання

Назва методу визнання	Момент визнання доходу
Sales Basis Method (на базі продажу)	Дохід визнається, коли товари відвантажені покупцеві
Percentage of Completion Method (відсоток заверешенності операції)	Дохід визнається після закінчення певного етапу робіт або в кінці звітного періоду пропорційно до понесених витрат
Installment Method (метод інсталяції)	Дохід визнається пропорційно одержаній готівці
Cost Recoverability Method (метод поновлення витрат) – найбільш консервативний	Дохід визнається тільки тоді, коли всі фактично понесені витрати оплачено

Джерело: [1].

Так, у табл. 2.4 запропоновано перелік джерел формування доходів ТОВ «ЗСО «Нова освіта» із прив'язкою до моментів їх виникнення. Цей перелік, звичайно, не є вичерпним, утім він відображає стандартні господарські операції, що виконуються майже на кожному підприємстві. При цьому всі наведені види доходів відображаються в бухгалтерському обліку лише тоді, коли обов'язково зберігаються всі вимоги визнання доходів, установлені НП(С)БО 15 (рис. 2.1).

Вважаємо, що твердження «доходи відображаються в бухгалтерському обліку на момент їх виникнення», є звуженим і некоректним, оскільки останній, на нашу думку, це тільки дата, коли в суб'єкта господарювання є документально підтверджені факти щодо здійснення господарської операції, результатом якої може стати одержання майбутніх економічних вигід.

На наш погляд, більш справедливим твердженням є таке: доходи в бухгалтерському обліку відображаються в момент їх виникнення та тільки за умови додержання всіх вимог визнання доходу, установлених НП(С)БО 15. Так, однією з таких умов є передача ризиків та вигід, пов'язаних з конкретною операцією.

Проте в Правилах немає визначення щодо переходу права власності на товар. Немає такої дефініції й у вітчизняному НП(С)БО 15.

Таблиця. 2.4

Класифікація доходів за джерелами формування та моментами виникнення ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Вид доходів за джерелами формування	Момент виникнення
Дохід від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.	-момент поставки; -до моменту поставки (наприклад, у разі довгострокового будівництва, де дохід визнається залежно від ступеня завершеності робіт)
Дохід, одержаний за договорами комісії, доручення, консигнації, агентськими договорами	-згідно з датою, зазначеною у звіті комісіонера, повіреного, агента
Дохід від операцій в іноземної валюті	-на дату здійснення операції; -на дату балансу
Дохід від реалізації інших оборотних активів	-у момент поставки
Дохід від операційної оренди активів	-з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди
Доходи як штрафи, пені, неустойки	-дата, зазначена в договорі або дата ухвали суду; -момент надходження коштів
Відшкодування раніше списаних оборотних активів	-на дату одержання активів
Дохід від списання кредиторської заборгованості	-після закінчення строку позовної давності
Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	-на дату одержання активів
Інші доходи від операційної діяльності	-за загальним принципом залежно від господарської операції
Дохід від інвестицій в асоційовані, спільні, дочіріні підприємства	- одержання прибутку об'єктом інвестування
Дивіденди одержані	-у періоді прийняття рішення про виплату дивідендів
Відсотки одержані	-за загальним принципом залежно від господарської операції
Дохід від реалізації фінансових інвестицій	-переоформлення права власності на цінні папери
Дохід від реалізації необоротних активів	- відвантаження
Дохід від реалізації майнових комплексів	-дата передачі прав власності
Дохід від неопераційної курсової різниці	-на дату здійснення операції; -на дату балансу
Інші доходи від діяльності	-за загальним принципом залежно від господарської операції

Джерело: [25].

Також у рекомендаціях §15 М(С)БО 18 зазначено, що «оцінка моменту, в який підприємство передає покупцеві суттєві ризики та вигоди від володіння, вимагають вивчення обставин операції…. Здебільшого випадків передача ризиків та вигід від володіння збігається з передачею юридичного права власності чи з передачею у володіння покупця.

Саме так відбувається з більшістю роздрібних торгівців. В інших випадках передача ризиків та вигід від володіння відбувається неодночасно з передачею юридичного права власності чи передачею у володіння».

У бухгалтерському обліку потрібно зважати також на економічний зміст операції та на принцип превалювання сутності над формою, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їхньої сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми.

Третьою невід'ємною умовою визнання доходу є неможливість дальшого управління та контролю.

У поєднанні з першою вимогою (передача всіх прав та ризиків, пов'язаних з правом власності на продукцію) у бухгалтерів та менеджерів виникає багато труднощів щодо прийняття рішення, коли саме визнавати дохід у бухгалтерському обліку.

Адже, як слушно зазначає О.В. Будько «…на практиці досить часто трапляються випадки, коли продавець зберігає управління і контроль за реалізованою продукцією. С.Ф. Голов і В.М. Костюченко наводять ситуацію, коли, наприклад, продукція реалізована покупцю – агентові з продажу. При цьому продавець зберігає контроль за визначенням цін, рухом товару тощо» [1].

Порядок визнання витрат підприємства є похідним від моменту визнання активів, пасивів та доходів підприємства. Адже, по-перше, момент виникнення витрат прямо залежить від моменту зменшення активів або збільшення зобов'язань, а по-друге, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони були здійснені (рис. 2.2).

Чинним законодавством також передбачено, що витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені [26] .

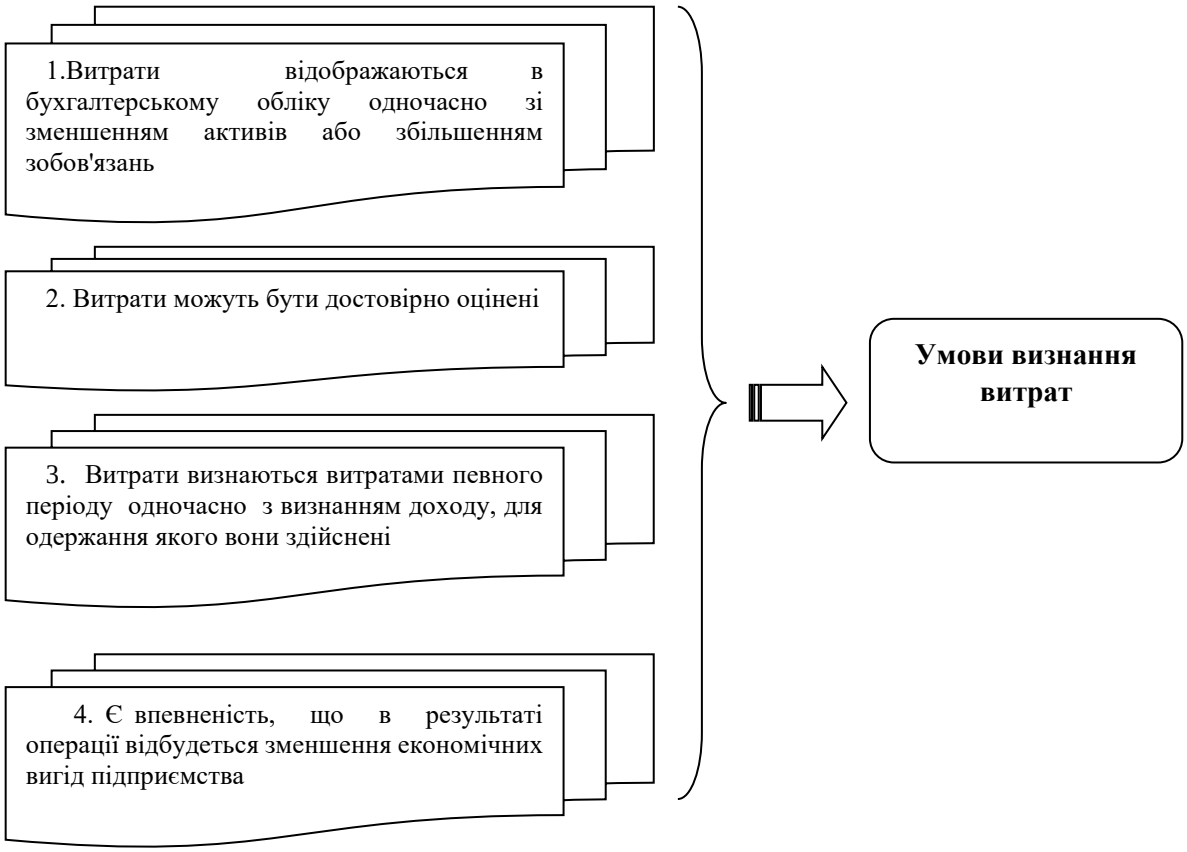


Рис. 2.2. Умови визнання витрат ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Джерело: [26].

Віднесення витрат до конкретного звітного періоду є одним із критичних моментів щодо порядку визнання витрат.

На рис. 2.3 зображено типовий перелік витрат ТОВ «ЗСО «Нова освіта», які можуть відбутись у конкретному звітному періоді.

Тобто якщо доходи підприємства відображаються в обліку за принципом реалізації (коли вони фактично були зароблені), то витрати мають визнаватися тоді, коли вони справді були понесені, але з урахуванням дії принципу відповідності.

Також слід зазначити, що згідно з нормами НП(С)БО 16 не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати: платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо; попередня (авансова) оплата запасів,

робіт, послуг; погашення одержаних позик; інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п. 6 НП(С)БО 16; витрати, які відображаються із зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

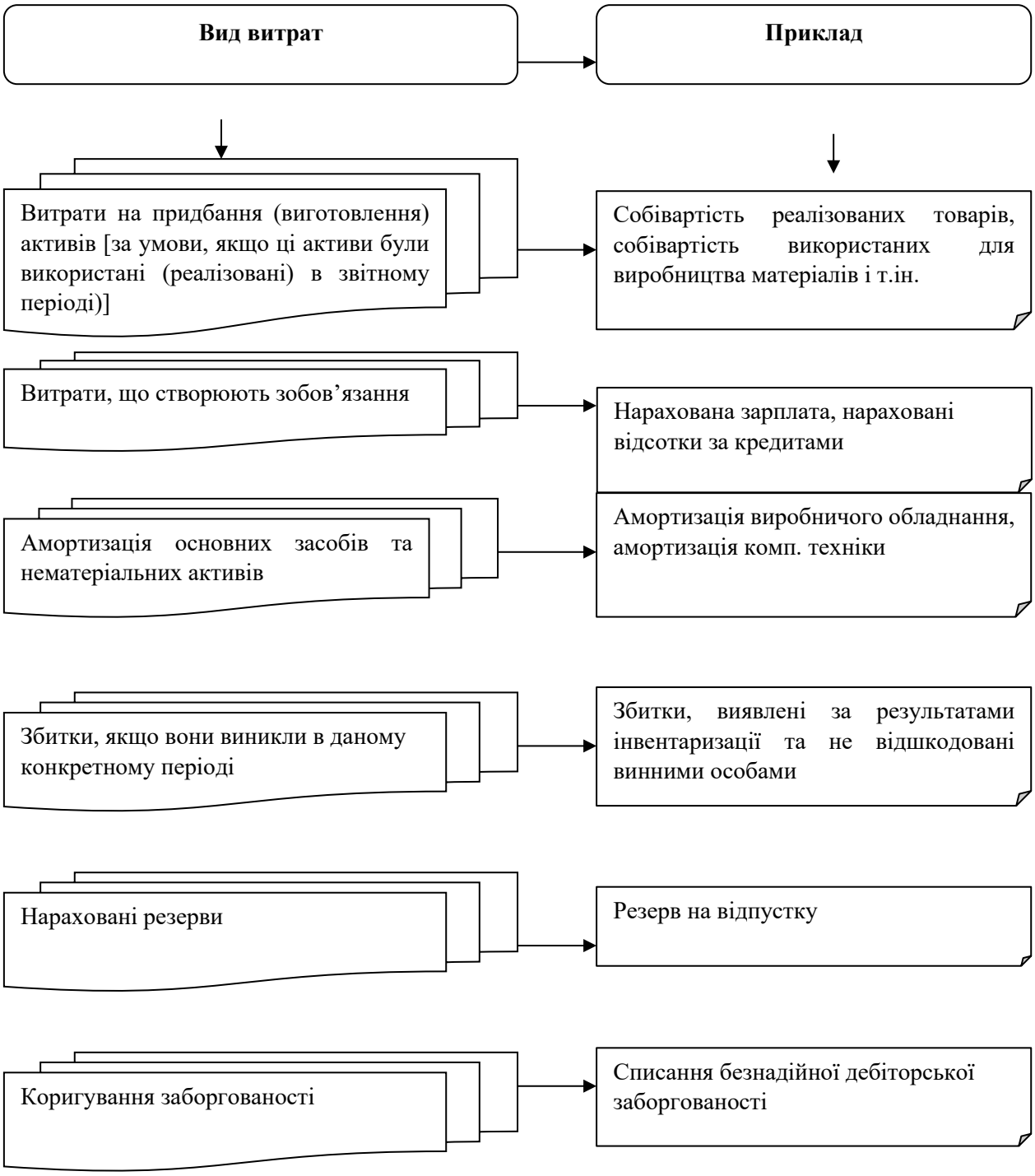


Рис. 2.3. Типовий перелік витрат, які можуть відбутись у конкретному звітному періоді ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Джерело: [26].

Отже, підсумовуючи аналіз порядку визнання доходів і витрат у бухгалтерському обліку, можна зазначити, що він є досить неоднозначним, багатогранним та складним, оскільки потребує правильного зіставлення всіх законодавчо передбачених умов відображення в обліку та звітності.

Наступним етапом нашого дослідження буде порядок відображення доходів і витрат на бухгалтерських рахунках. Так, згідно з нормами чинного законодавства для обліку рахунків доходів і витрат нині застосовується схема, зображена на рис. 2.4.

Аналізуючи наведені далі рахунки обліку доходів та витрат, можна узагальнити, що в цілому вони можуть задовольнити сучасне підприємство в якісному та належному обліку доходів та витрат, однак через те що постійно з'являються нові норми чинного законодавства та змінюються потреби суб'єктів господарювання, виявляються чимраз нові й нові проріхи в обліку. Унаслідок цього, порядок формування фінансових результатів постійно вивчають та вдосконалюють сучасні економісти.

О.В.Гаращенко детально проаналізувала рахунки класу доходів та витрат та абсолютно справедливо запропонувала відображати у Звіті про фінансові результати дохід без суми ПДВ: «Як свідчить практика, більшість західних підприємств наводять у Звіті про прибутки та збитки лише чистий дохід. Це зумовлено поширеним підходом до відображення реалізації, згідно з яким податки з продажу (в тому числі ПДВ) не відображуються на рахунку «Продаж» або «Реалізація».

Такий підхід доцільно використати у вітчизняній практиці, що має ряд переваг: податки з продажу не є доходом (згідно МСБО 18 «Дохід» та НП(С)БО 15 «Дохід»), тому не потрібно їх відображати у складі доходів; відображення в бухгалтерському обліку на рахунку «Продаж» («Дохід від реалізації») чистого доходу (виручки) від реалізації підвищує наочність інформації і позбавляє необхідності додаткових вирахувань; скорочує алгоритм обчислення прибутку від операційної діяльності для складання Звіту про фінансові результати».

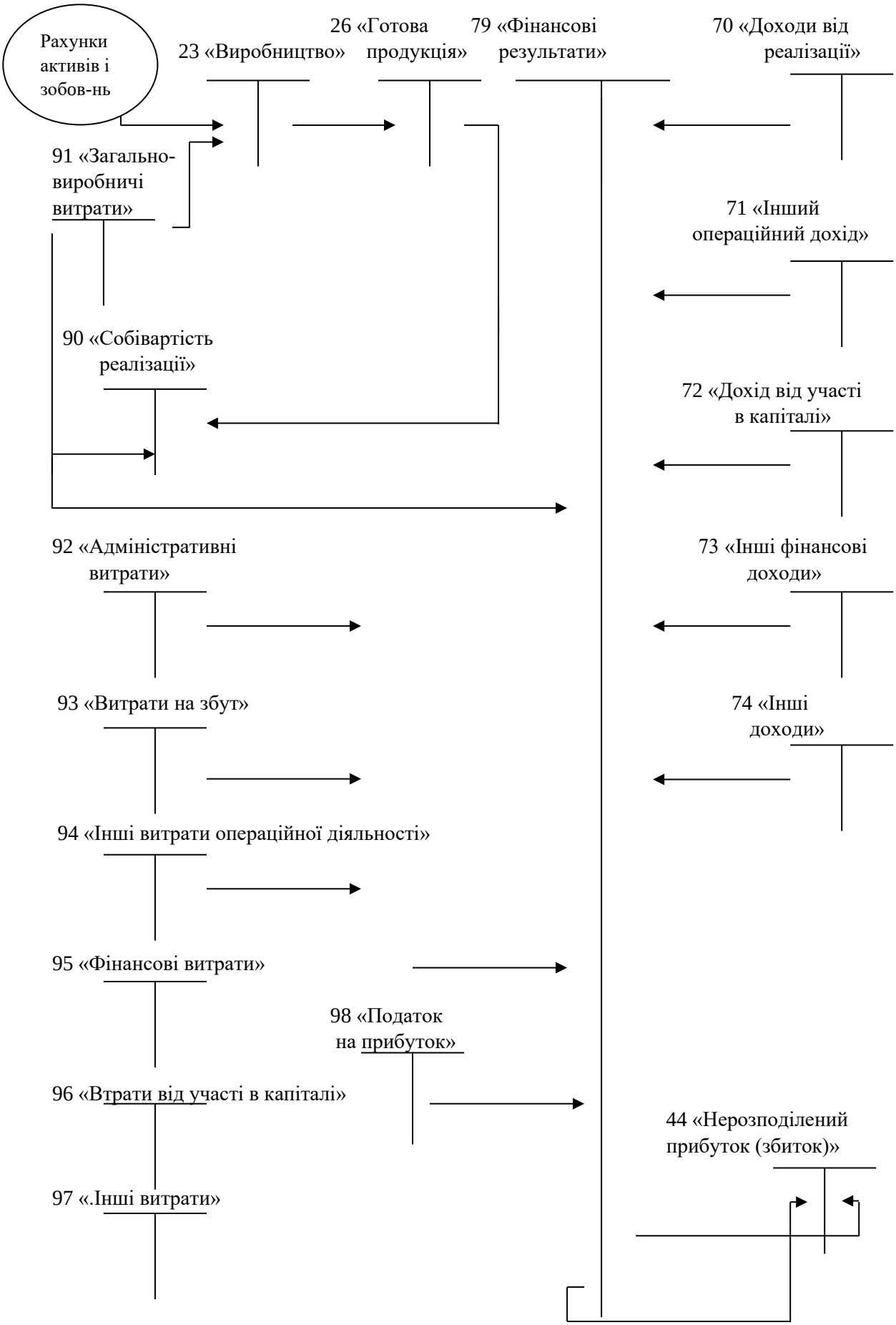


Рис. 2.4. Схема обліку доходів і витрати згідно чинного законодавства ТОВ «ЗСО «Нова освіта» [23]

Також він проаналізував основні тенденції історичного розвитку та формування уявлень про відображувані на рахунках «кінцеві фінансові результати». Отже, облік фінансових результатів привертає увагу багатьох економістів, які досить всебічно досліджують відповідні проблеми, що виникають у фахівців у теорії та на практиці, знаходять способи їх розв'язання та надають вагомі рекомендації.

У розглянутих питаннях щодо коригувань наявної системи обліку ми сприймаємо аргументи та підтримуємо погляд авторів, які пропонують таке:

непрямі податки не слід ураховувати у складі доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), оскільки вони за своєю економічною сутністю та призначенням не є доходами підприємства;

рахунки доходів і витрат мають бути зіставними за відповідними видами діяльності;

розробити більш детальну класифікацію фінансових результатів за видами діяльності на рахунку 79 «Фінансові результати».

Проаналізувавши наявну систему обліку доходів та витрат, ми також пропонуємо звернути увагу на те, що сьогодні в Україні існує велика кількість підприємств, які подають консолідовану фінансову звітність.

Даний вид звітності складається з фінансової звітності групи окремих підприємств. При проведенні консолідації фінансову звітність материнського та дочірніх підприємств складають у звичайному порядку, а потім зводять (консолідують). Консолідація фінансової звітності не впливає на облік операцій ні материнського, ні дочірнього підприємств, а позначається відповідно тільки на звітності об'єднаної економічної одиниці (тобто материнського підприємства разом з дочірнім).

Прибутки та збитки, які виникають унаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) називаються нереалізованими, позаяк вони не збільшують загального капіталу об'єднаного підприємства, а вартість активів покупця виявляється завищеною (заниженою).

Отже, під час складання консолідованої звітності потрібно вилучити фінансовий результат продавця від здійсненої операції та відкоригувати на його величину вартість придбаних активів покупця.

Але для того щоб бізнесовим одиницям групи виділяти чистий прибуток (збиток) від внутрішньогрупових операцій із загального чистого прибутку (збитку) підприємства за період, необхідно відповідним чином правильно розподілити доходи і витрати між внутрішньогруповими та звичайними операціями підприємства.

Зазначимо, що спеціальних внутрішньогрупових рахунків доходів і витрат чинним законодавством не встановлено, П(С)БО 20 «Консолідована звітність» не прописує належного алгоритму щодо їх обліку, а також немає як належить розроблених рекомендацій теоретиків щодо цих операцій.

Тому нині в багатьох підприємств виникають труднощі щодо обліку такого виду доходів та витрат.

У зв’язку з цим ми спробуємо на конкретних прикладах запропонувати алгоритм з відображення формування внутрішньогосподарських фінансових результатів для підприємств групи, які є окремими юридичними особами (для спрощення розрахунків операції описано без ПДВ).

І насамкінець, завершуючи розгляд питання загального обліку доходів та витрат підприємства, маємо наголосити, що порядок їх відображення на бухгалтерських рахунках є досить неоднозначний та вимагає невпинного перегляду та пристосування до потреб суб’єктів господарювання.

2.3. Удосконалення методів відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності

Порядок ведення обліку та відображення у звітності фінансових результатів господарської діяльності, як і будь-якого іншого об’єкта обліку, значною мірою встановлюється чинною бухгалтерською системою. Остання

визначає, збирає, аналізує, підраховує, класифікує, записує, підсумовує і надає інформацію про операції. Від чинної в країні системи обліку залежать принципи та методи узагальнення господарських трансакцій на рахунках бухгалтерського обліку та порядок їх відображення у фінансовій звітності. Тому сучасні економісти приділяють багато уваги дослідженню самої системи бухгалтерського обліку загалом, окремих її елементів та складників, а також їх впливу на різні об’єкти обліку.

Л.Л. Горецька досліджує природу та структуру облікової системи та доходить висновку, що важко знайти відмінності між українською та зарубіжною практикою щодо поставленої мети формування бухгалтерської звітності. В обох випадках вона полягає в тому, щоб надати правдиву та достовірну інформацію про діяльність підприємства зацікавленим користувачам для прийняття управлінських рішень. Однак реалізація цієї мети здійснюється в просторі, який перебуває під постійним впливом факторів, обумовлених національними традиціями, правилами як економічної, політичної, так і соціальної сфери життя, історичним розвитком тощо.

Вона доводить неможливість створення цілісної міжнародної системи обліку без досягнення порівнянності насамперед через установлення певного рівня узгодженості, упорядкованості, забезпечення взаємної відповідності в побудові національних облікових систем. Для цього, – зазначає вона, – важливим є досягнення гармонізації за допомогою встановлення і розробки певної системи правил, додержання яких надає характеру порівнянності на рівні держави, тобто досягнення чіткої стандартизації обліку всередині країни з певною уніфікацію окремих облікових аспектів. Лише через уніфікацію облікових процедур, взаємоузгодження бухгалтерського та податкового законодавства, установлення та застосування правил, що дозволяють узагальнювати дані на рівні держави, можливо побудувати таку національну систему обліку, яка дозволить розробити раціональні заходи щодо приведення її у відповідність з міжнародними вимогами.

Вельми детально дослідила систему бухгалтерського обліку в банках Л.М. Кіндрацька, яка довела, що бухгалтерському обліку притаманні риси складної динамічної системи, механізми якої змінюються адекватно змінам умов діяльності у ринковому середовищі. «Організація системи бухгалтерського обліку підпорядковується загальній меті, визначеній як формування достатньої та релевантної інформації, необхідної для обґрунтування управлінських рішень на кожному етапі здійснення операцій. Цій системі властиві чіткі зв'язки між її структурними підсистемами, які підсилюють інформаційні можливості системи загалом» [7].

У працях Л.М. Кіндрацької [7] здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове розв'язання наукової проблеми, яка полягає в удосконаленні методологічних засад системи бухгалтерського обліку в банківських установах України, а також наведено визначення системи бухгалтерського обліку як неподільного утворення в межах інтегрованої облікової системи.

Л.М. Кіндрацька проаналізувала зміст документування як одного з елементів системи бухгалтерського обліку, а саме – теоретично розробила загальні принципи з метою створення уніфікованої системи первинних документів. Вона уточнила визначення бухгалтерського обліку за умов ринку, конкретизувала його функції, обґрунтувала рівні регулювання, систематизувала понятійний апарат та навела його нові дефініції [7].

Отже, сучасні економісти достатньо уваги приділяють вивченню загальних характеристик та глобальних проблем системи бухгалтерського обліку, її еволюції, структури тощо. Тому наступним етапом нашого дослідження стануть чітко окреслені елементи чинної сьогодні в Україні системи обліку, які мають вплив саме на порядок відображення результатів діяльності підприємства у фінансовій звітності.

З теоретичного погляду основним регулятором системи бухгалтерського обліку вважається чинне законодавство країни, яке вельми багатогранне та має багато похідних.

По-перше, норми чинного законодавства встановлюють правові аспекти щодо створення та функціонування підприємств (розмір статутного фонду чи, наприклад, обов'язкова кількість засновників), основні види діяльності суб'єкта господарювання, санкціонування цих видів (одержання різних дозволів, патентів, ліцензій), спеціальні вимоги щодо створення підприємств певних галузей та інші норми щодо ведення їхньої діяльності.

По-друге, на законодавчому рівні прописуються всі податкові постулати та норми щодо фінансового та статистичного обліку доходів та витрат підприємства. Визначається сам порядок ведення бухгалтерського обліку, його об'єкти, принципи та методи, структура облікової політики, бухгалтерські національні рахунки, документація, склад фінансової звітності тощо. Законодавчо закріплено й алгоритм визначення фінансових результатів діяльності підприємства, а також окреслено способи їх використання.

Отже, з позиції державного регулювання норми та правила щодо формування та використання прибутку підприємства в Україні досить чітко регламентовані, що справляє позитивний вплив на сам показник фінансових результатів, а також на порядок його відображення у фінансовій звітності. Тобто законодавчий фактор цілком об'єктивний, адже підприємство не може на нього ніяк впливати та аж ніяк не здатне змінити його за власними потребами.

Але при цьому суб'єкт господарювання може самостійно вибирати дозволені державою альтернативні способи ведення та обліку результатів своєї діяльності, і це, на нашу думку, є вже інший – суб'єктивний – фактор впливу на прибуток (збиток) підприємства.

Визначення фінансових результатів при цьому залежить від бажання власників здобути той чи інший результат. Залежно від альтернативних методів обліку прибуток (збиток) істотно видозмінюється.

Втім, може бути і третій елемент впливу на порядок відображення фінансових результатів діяльності підприємства у звітності.

Назвемо його впливом третіх осіб. До них можуть належати інвестори, кредитори, що, наприклад, зацікавлені одержати інформацію про діяльність підприємства за Міжнародними стандартами обліку.

Цей елемент впливу не суперечить чинному законодавству, але його ініціатори мають на меті здобути інформацію про результати діяльності підприємства в необхідному та зрозумілому для них форматі.

Вважаємо, що даний елемент можна класифікувати як суб'єктивно – об'єктивний, позаяк, з одного боку, підприємство не повинно, наприклад, надавати фінансову звітність за МСБО чи ГААП, а з другого – якщо підприємство має намір одержати кредит або залучити міжнародні інвестицій чи вийти на світовий ринок, йому все-таки буде потрібно вести інший вид обліку та надавати міжнародну звітність на вимогу користувачів з метою бути конкурентноспроможним на світовій арені (рис. 2.5).

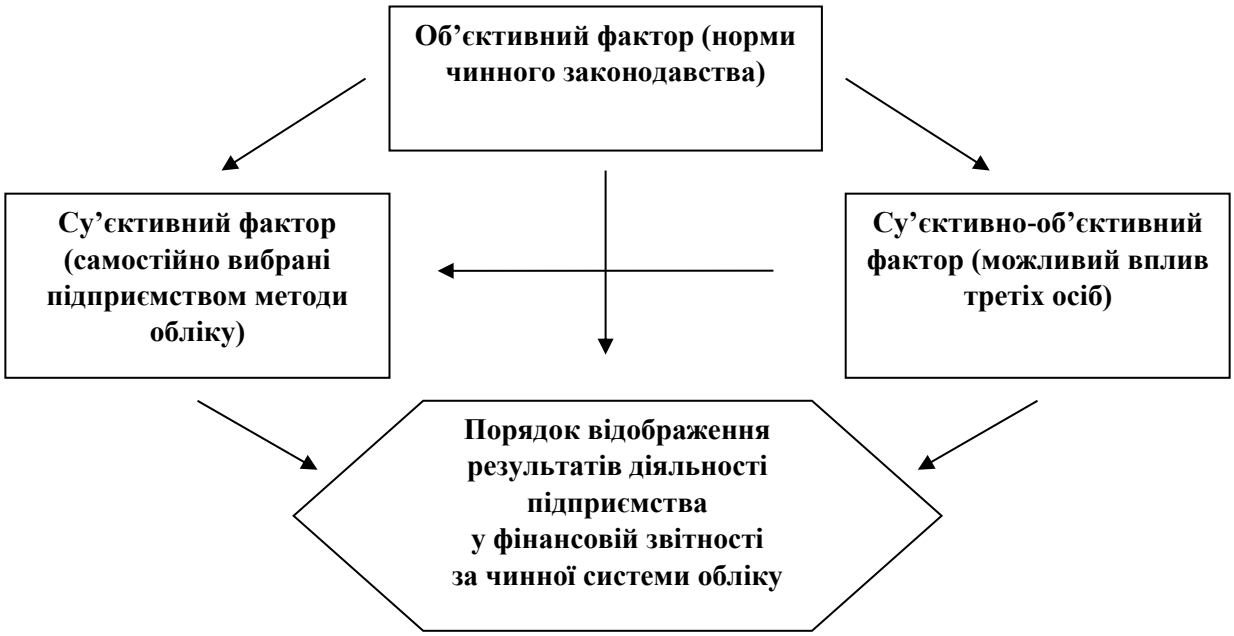


Рис. 2.5. Вплив елементів системи обліку на порядок відображення результатів діяльності підприємства у фінансовій звітності ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Отже, порядок обліку та відображення у звітності фінансових результатів, як і будь-якого іншого об'єкта обліку, визначається чинною

бухгалтерською системою, зокрема основним її елементом - нормами чинного законодавства. Зауважимо, що оскільки загальні нормативні акти щодо діяльності підприємства та законодавство з податкового обліку справляють непрямий вплив на методику відображення фінансових результатів, то надалі ми зосередимося саме на законодавстві з бухгалтерського обліку, що встановлює правила та порядок формування та використання доходів і витрат підприємства на рахунках бухгалтерського обліку, а значить, їх відображення у відповідних статтях затверджених форм фінансової звітності.

Основні бухгалтерські нормативні акти, що регулюють порядок формування та використання фінансових результатів діяльності підприємства, наведено на рис. 2.6.

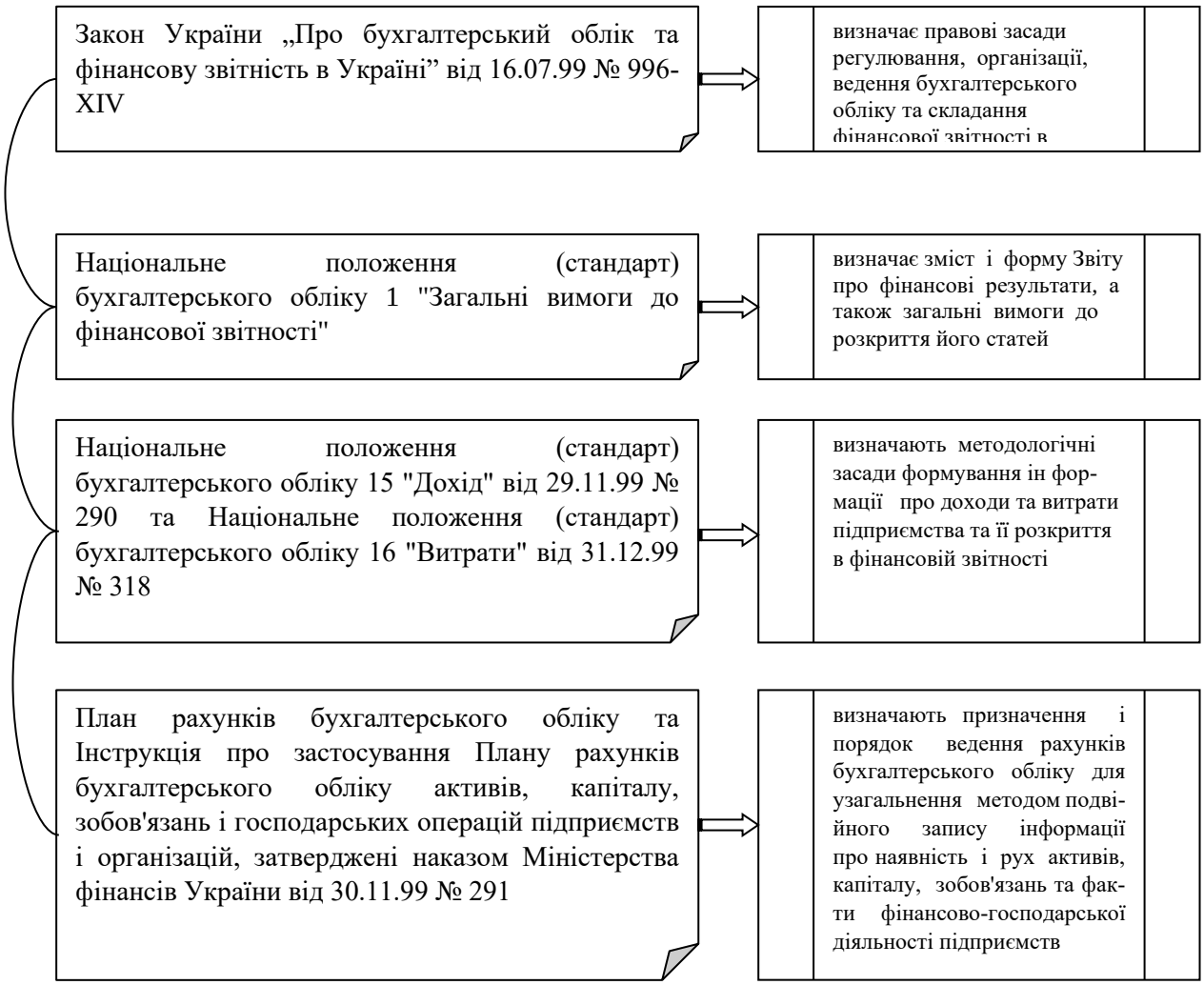


Рис. 2.6. Основні нормативні документи, що регулюють порядок формування та відображення у звітності фінансових результатів діяльності ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Податок на додану вартість
Акцизний податок
Інші вирахування з доходу
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
Валовий прибуток (збиток)
Інші операційні доходи
Адміністративні витрати
Витрати на збут
Інші операційні витрати
Фінансові результати від операційної діяльності – прибуток (збиток)
Дохід від участі в капіталі
Інші фінансові доходи
Інші фінансові доходи
Інші доходи
Фінансові витрати
Втрати від участі в капіталі
Інші витрати
Фінансові результати від діяльності до оподаткування – прибуток (збиток)
Податок на прибуток від діяльності
Фінансові результати від діяльності
Чистий прибуток (збиток)

Елементи операційних витрат
Матеріальні затрати
Витрати на оплату праці
Відрахування на соціальні заходи
Амортизація
Інші операційні витрати

Рис. 2.7. Формат Звіту про фінансові результати, затверджений вітчизняними НП(С)БО

Джерело: [16].

Зазначеними документами встановлюються порядок організації та ведення обліку на підприємстві, методи обліку та вимоги щодо складання фінансової звітності, порядок визнання та оцінки доходів і витрат, рахунки їх обліку тощо.

Як уже зазначалося, українська фінансова звітність відповідно до норм вітчизняних НП(С)БО складається в розрізі видів діяльності та за чітко визначеними елементами витрат (рис. 2.7).

Відповідно до рекомендацій Міжнародних стандартів обліку (IAS) звичайне наповнення фінансової звітності має такий вигляд (рис. 2.8):

Валовий дохід (Gross Turnover)
Акцизний збір (Excise Duty)
Інші вирахування з доходу (Other deductions and discounts)
Чистий дохід від реалізації (NET Turnover)
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (Cost of sales)
Валовий прибуток (Gross profit)
Логістичні витрати (Distribution expenses)
Комерційні витрати (Sales expenses)
Маркетингові витрати (Marketing expenses)
Адміністративні витрати (Administrative expenses)
Інші операційні доходи (Other operating income)
Інші операційні витрати (Other operating expenses)
Результат від операційної діяльності – прибуток (Result from operations)
Фінансові доходи (Financial income)
Фінансові витрати (Financial expenses)
Інші чисті доходи (витрати) (Other net income/expenses)
Результат діяльності до оподаткування (Earnings before tax)
Податок на прибуток (Income tax)
Чистий прибуток (NAT)

Рис. 2.8. Формат Звіту про прибутки та збитки згідно з рекомендаціями МСБО

Джерело: [18].

Тобто результати операційної діяльності зазвичай подаються більш розширено, а прибутки та збитки від інших операцій відображуються

згорнуто. Згідно з нормами американських правил обліку (GAAP) стандартний склад фінансового Звіту про прибутки та збитки має бути такий (табл. 2.6).

Тож, як бачимо з викладеного, нормативно встановлений формат Звітів про фінансові результати (про прибутки та збитки) може значно різнитися залежно від системи обліку (національна, європейська, американська), в якій формується фінансова інформація про діяльність підприємства певної країни.

Таблиця 2.6

Формат Звіту про прибутки та збитки за нормами ГААП [18]

Багатокроковий формат (Multi-Step Format)	**Однокроковий формат (Single-Step Format)**
Чистий дохід (Net Sales)	**Чистий дохід (Net Sales)**
Собівартість реалізації (Cost of Sales)	Матеріали та інші витрати на виробництво (Materials and Production)
Валовий прибуток (Gross Income)*	Маркетингові та адміністративні витрати (Marketing and Administrative)
Збутові, загальні та адміністративні витрати (Selling, General and Administrative Expenses (SG&A))	Витрати на дослідження та розробки (Research and Development Expenses (R&D))
Чистий операційний прибуток (Operating Income*)	Інші доходи та витрати (Other Income & Expenses)
Інші доходи та витрати (Other Income & Expenses)	**Чистий прибуток до оподаткування (Pretax Income)**
Чистий прибуток до оподаткування (Pretax Income)*	Податки (Taxes)
Податки (Taxes)	**Чистий прибуток (Net Income (after tax))**
Чистий прибуток (Net Income (after tax))	--

.

У результаті запропонованих змін перший розділ Звіту про фінансові результати в частині розрахунку результату операційної діяльності матиме такий вигляд (рис. 2.9):



Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (без ПДВ)
Акцизний збір
Інші вирахування з доходу
Внутрішньогруповий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Змінні виробничі та логістичні витрати
Змінні маркетингові витрати
Змінні комерційні витрати
Внутрішньогрупові витрати
Внутрішньогруповий прибуток
Маргінальний дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Фіксовані витрати, пов’язані з виробництвом та збутом продукції
Адміністративні витрати
Інші операційні доходи
Інші операційні витрати
Фінансовий результат від операційної діяльності (без урахування амортизації)
Амортизація
Фінансовий результат від операційної діяльності

Рис. 2.9. Рекомендований порядок відображення результатів операційної діяльності (управлінський формат) ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Що стосується відображення у Ф№2 господарських операцій від інших видів діяльності, то з урахуванням пропозицій, наведених в другому питанні даного розділу, рекомендуємо доходи та витрати фінансової, інвестиційної та іншої діяльності відображати наступним чином (рис. 2.10).

Відсотки сплачені
Інші фінансові доходи
Інші фінансові витрати
Фінансовий результат від фінансової діяльності
Доход від участі в капіталі
Втрати від участі в капіталі
Відсотки одержані
Дивіденди одержані
Інші доходи
Інші витрати
Фінансовий результат від інвестиційної діяльності
Податок на прибуток від звичайної діяльності
Фінансові результати від звичайної діяльності
Інші доходи (витрати)
Податки з прибутку
Чистий прибуток (збиток)

Рис. 2.10. Рекомендований порядок відображення результатів фінансової та інвестиційної діяльності (управлінський формат) ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Таким чином, з урахуванням наведених раніше рекомендацій щодо вдосконалення методики відображення у фінансовій звітності доходів і витрат підприємства законодавчо затверджена Форма № 2 «Звіт про фінансові результати» набуває управлінського формату, завдяки чому надає внутрішнім користувачам найбільш повну, правдиву та неупереджену інформацію про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ ТА ОЦІНКИ ВПЛИВУ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансовий аналіз фінансових результатів ТОВ «Нова освіта»

Прибуток вважається необхідним показником продуктивності підприємства та джерелом формування централізованих і децентралізованих грошових ресурсів. Складання вигоди фірми відбувається відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Для аналізу процесу формування вигоди ТОВ «Нова освіта» використовуються дані ф.№2 «Звіт про фінансові результати». У процесі аналізу потрібно кваліфікувати зміни будь-якого з показників фінансових підсумків за звітний етап в порівнянні з попереднім, і розцінити ступінь і динаміку фінансових результатів роботи. Інформацію про доходи і витрати, вигоди і збитки від домашньої роботи фірми за звітний і попередній періоди, їх беззастережне і умовне зміна наведені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Нова освіта»

Стаття	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Чистий дохід від реалізації продукції	1998,9	3024,6	2214,6	-810	-27%
Доходи	1998,9	3024,6	2214,6	-810	-27%
Витрати	1855,1	2766,2	2178,5	-587,7	-21%
Податок на прибуток	111,6	154,7	108,2	-46,5	-30%
Чистий прибуток (збитий)	32,2	103,7	-71,4	-175,1	-169%

Джерело: [Додаток А-В].

Отже, розрахувавши дані в табл. 3.1, ми бачимо зниження: чистого доходу від реалізації продукції; валового прибутку призвело до того, що рівень

фінансового результату на 2020 рік різко скоротився в порівнянні з минулими роками та зазнав критичного значення -71,4 тис грн.

В економічному аналізі використовуються різні методики, що передбачають розрахунок і оцінку не тільки абсолютних, а й відносних показників, які включають горизонтальний, вертикальний і трендовий аналіз, відносяться до статистичних методів, факторному аналізу і розрахунок коефіцієнтів (як вид економіко-математичного моделювання).

Аналіз економічної стійкості фірми вважається важливим етапом оцінки його роботи та фінансово-економічного благополуччя, відображає підсумки його поточного, інвестиційного та грошового становлення, має потрібну інформацію для інвесторів та характеризує дієздатність фірми відповідати за власними боргами і збільшення особистого фінансового потенціалу. Для цього розраховують відносні показники фінансової стійкості, аналіз цих даних наведений в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Методика розрахунку відносних показників фінансової стійкості ТОВ «Нова освіта»

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Коефіцієнт автономії (Ка)	1,35	1,17	4,35
Коефіцієнт фінансової залежності (Кфз)	-0,74	0,86	0,23
Коефіцієнт фінансового ризику (Кфр)	1,74	1,86	1,23
Коефіцієнт маневреності власного капіталу (Км)	1,00	1,00	1,00
Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень (Кстр)	–	–	–
Коефіцієнт довгострокового залучення коштів (Кдз)	–	–	–
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел (Кфн)	1,00	1,00	1,00

Джерело: [Додаток А-В].

Розрахунок коефіцієнта фінансового ризику показав, що попередні роки він критично перевищував норму, але як показав 2020 р., підприємство покращило своє становище і почало менше залучати саме позикового капіталу; Коефіцієнт маневреності власного капіталу відповідає нормі, тобто частка власних коштів, вкладених в оборотні активи є позитивною і дає змогу підприємству безперебійно функціонувати; Коефіцієнт фінансової залежності

є в межах норми на ТОВ «Нова освіта», адже рекомендоване значення менше ніж 2, а на підприємстві це значення становить – 0,74, 0,86 та 0,23. Коефіцієнт фінансової залежності капіталізованих джерел характеризує загальну капіталізацію підприємства, оскільки суму довгострокових зобов'язань і власного капіталу називають ще загальною капіталізацією підприємства. Показує відсоток довгострокових зобов'язань у капіталізованих джерелах. На досліджуваному підприємстві в ході розрахунків виявлено, що цей коефіцієнт становить 1, тобто у підприємства немає довгострокових зобов'язань.

3.2. Аналітична оцінка впливу облікової політики на фінансові результати підприємства

У сучасних ринкових умовах безперервний пошук та реалізація заходів, спрямованих на поліпшення тих чи інших сторін діяльності підприємства, – основне завдання менеджменту будь-якої бізнесової одиниці. І хоч сьогодні бухгалтерський облік регулюється загальними для всіх підприємств нормативними актами, у кожного суб'єкта господарювання можуть бути власні цілі, завдання та критерії оцінки результатів своєї діяльності, а методи та процедури, що підходять для управління одним підприємством, можуть бути зовсім непридатними для іншого. Саме тому питанню вивчення основного системотвірного фактора бухгалтерського обліку – облікової політики, а також її впливу на фінансові результати діяльності підприємства нині приділяють особливу увагу як іноземні, так і вітчизняні науковці.

Тож, після дослідження процесу надання освітніх послуг та виготовлення навчальної продукції та структури витрат ТОВ «ЗСО «Нова освіта» можна визначити коло тих складових облікової політики, які, на нашу думку, справляють найбільший вплив на бухгалтерський облік їхніх доходів, фінансові результати діяльності, можуть обліковуватись альтернативними методами та стануть наступними об'єктами нашого дослідження (табл. 3.3).

Безумовно, наведений перелік не є вичерпним, адже в листі Мінфіну від 21.12.05 № 31-34000-10-5/27793 вперше законодавчо було конкретно визначено елементи наказу про облікову політику, де, поряд з наведеними в табл. 3.3 складовими мають бути також визначені такі позиції:

Таблиця 3.3

Основні елементи облікової політики ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

№	Елемент облікової політики	Варіанти вияву
1	Метод оцінки вибуття запасів	- ідентифікованої собівартості
		- середньозваженої собівартості
		- собівартості за часом надходження
		- нормативних витрат
		- ціни продажу
2	Одиниці запасів	- найменування
		- однорідна група
3	Метод визначення суми резерву сумнівних боргів	- за класифікацією дебіторської заборгованості
		- за платоспроможністю окремих дебіторів
4	Метод амортизації основних засобів та нематеріальних активів	- прямолінійний
		- зменшення залишкової вартості
		- прискореного зменшення залишкової вартості
		- кумулятивний
		- виробничий
		- згідно з податковим законодавством
5	Вартісна межа між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами	-за вибором підприємства
6	Метод нарахування амортизації МНМА	- прямолінійного списання
		- виробничий
		- згідно з податковим законодавством
		- 50% - 50%
		- 100%
7	Наявність та порядок формування резервів для забезпечення майбутніх витрат і платежів	-за вибором підприємства

• періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;

• порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат;

• окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат;

• періодичність (період) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

• сегмент, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;

• перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;

• перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

• дата визначення придбаних у результаті систематичних операцій фінансових активів;

• база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;

• поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку;

• періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;

• наявність окремого балансу у філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.

Але на жаль, не до всіх наведених елементів можна застосовувати альтернативні методи обліку та не всі елементи можна формалізувати, а отже, провести їх факторний аналіз, тому ми запропонуємо методику тільки для тих складників облікової політики, які можна виразити як результативний показник певного виду залежності y=f(x), де y – це сам показник (річна норма амортизації, собівартість реалізованих запасів і т.д.), а сукупність x – це комплекс незалежних факторів, які через функціональний зв’язок впливатимуть на показник y. До таких незалежних факторів можна віднести первісну та залишкову вартість основних засобів, кількість строку їх корисного використання, торговельну націнку на реалізоване пиво тощо.

Для визначення впливу незалежних факторів на результативний показник можна використовувати різні методи економічного аналізу: абсолютних різниць, ланцюгових підстановок, балансовий та ін. При цьому найбільш прийнятними та простими для нашого дослідження є методи абсолютних різниць та ланцюгових підстановок. Але оскільки метод абсолютних різниць не призначений для розв'язання задач, у формулах яких може бути нульовий знаменник, то для свого дослідження ми візьмемо більш універсальний метод економічного аналізу – метод ланцюгових підстановок. Суть даного методу полягає в установленні ряду проміжних значень узагальнювального показника способом послідовної заміни базисних значень факторів на фактичні. Даний спосіб ґрунтується на елімінуванні, тобто на виключенні впливу всіх факторів на величину результативного показника, крім одного. При цьому виходити слід з того, що всі фактори змінюються незалежно один від одного, тобто спочатку змінюється один фактор, а всі інші залишаються без змін, відтак змінюються два за незмінності інших і т.д.

У загальному вигляді застосування способу ланцюгових підстановок можна описати так:

$$y_0 = a_0 * b_0 * c_0; \quad (3.1)$$

$$y_a = a_1 * b_0 * c_0; \quad (3.2)$$

$$y_b = a_1 * b_1 * c_0; \quad (3.3)$$

$$y_c = a_1 * b_1 * c_1; \quad (3.4)$$

де a_0, b_0, c_0 – базисні значення факторів, що справляють вплив на результативний показник *y*;

a_1, b_1, c_1 – звітні значення факторів;

y_a, y_b, - проміжні зміни результативного показника, пов'язаного зі зміною факторів *a* та *b* відповідно.

Загальна зміна $\Delta y = y_1 - y_0$ складається з суми змін результативного показника за рахунок зміни кожного фактору за фіксованих значень інших факторів:

$$\Delta y = \sum \Delta y(a,b,c) = \Delta y_a + \Delta y_b + \Delta y_c;$$

$$\Delta y_a = y_a - y_0; \quad (3.5)$$

$$\Delta y_b = y_b - y_a;$$

$$\Delta y_c = y_1 - y_b.$$

Спробуємо застосувати зазначений алгоритм до одного з важливих елементів облікової політики пивоварних підприємств – методу нарахування амортизації необоротних активів.

Нехай *y* – сума нарахованої амортизації протягом року, *a* – кількість років корисного використання, *b* – первісна вартість основного засобу, *c* – залишкова вартість. При розрахунку амортизації, наприклад, прямолінійним методом функціональна залежність матиме вигляд $y = (b-c)/a$.

При зміні величини того чи іншого фактора (кількості років корисного використання, залишкової вартості) можна побачити вплив кожної з незалежних складових на суму амортизації, нарахованої за рік:

$$\Delta y_a = (b_0 - c_0)/a_1 - (b_0 - c_0)/a_0;$$

$$\Delta y_b = (b_1 - c_0)/a_1 - (b_0 - c_0)/a_1; \quad (3.6)$$

$$\Delta y_c = (b_1 - c_1)/a_1 - (b_1 - c_0)/a_1.$$

Отже, за даних умов квартальна сума амортизації становитиме 41 130 грн.

У разі збільшення такого незалежного фактора, як кількість років корисного використання для кожної зі складових у групі «Будівлі» на 10 %, та його зменшення в групі «Обладнання» на 15 % сума амортизації, нарахованої за квартал. Тобто одержана різниця в сумі амортизаційних

відрахувань змінює фінансовий результат діяльності підприємства на 3011 грн.

За допомогою методів факторного аналізу можна прораховувати різні комбінації такого впливу методу нарахування амортизації на фінансові результати діяльності. Аналогічно можна розписати, наприклад, виробничий метод нарахування амортизації основних засобів. Функціональна залежність такого методу матиме вигляд: $y = (b - c) / a * d$, де a – запланований обсяг виробництва, d – фактичний обсяг виробництва, b – первісна вартість основного засобу, c – залишкова вартість.

Отже, за методом ланцюгових підстановок вплив незалежних факторів можна встановити в такий спосіб:

$$\begin{aligned} \Delta y_a &= (b_0 - c_0) / a_1 * d_0 - (b_0 - c_0) / a_0 * d_0; \\ \Delta y_b &= (b_0 - c_0) / a_1 * d_1 - (b_0 - c_0) / a_1 * d_0; \\ \Delta y_c &= (b_1 - c_0) / a_1 * d_1 - (b_0 - c_0) / a_1 * d_1; \\ \Delta y_d &= (b_1 - c_1) / a_1 * d_1 - (b_1 - c_0) / a_1 * d_1. \end{aligned} \qquad (3.7)$$

Аналогічно наведеним прикладам можна формалізувати вплив складових розрахунку амортизації і за іншими методами нарахування амортизації, передбаченими чинним законодавством.

Зрозуміло, що варіанти впливу елементів на суму нарахованої амортизації окремих об’єктів основних засобів легко визначити і простим аналітичним способом - звичайним порівнянням тих чи інших складових, але при детальному аналізі великої групи активів чи взагалі суми амортизації всіх основних засобів на пивоварному підприємстві, де виробничі фонди становлять основну частину його активів, використання методу ланцюгових підстановок було б дуже корисним та більш швидким для виявлення альтернативних сум амортизації за рік, а значить, для прогнозування впливу

даного елементу облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства.

Ще одним, досить суттєвим для облікової політики пивоварного підприємства, є метод оцінки вибуття запасів.

Визначимо вплив окремих чинників даного елементу, наприклад, для методів середньозваженої собівартості та методу нормативних витрат.

Так, для методу середньозваженої собівартості функціональна залежність матиме вигляд:

$y = (d + e)/(b + c) * a$, де a – кількість запасів, що вибули; d та e – собівартість запасів на початок та кінець періоду, b та c – кількість запасів на початок та кінець періоду.

Використовуючи метод ланцюгових підстановок, дістанемо такий вплив незалежних змінних на результативний показник:

$$\begin{aligned}
\Delta y_a &= (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_0; \\
\Delta y_b &= (d_0 + e_0)/(b_1 + c_0) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_1; \\
\Delta y_c &= (d_0 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_1 + c_0) * a_1; \\
\Delta y_d &= (d_1 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1; \\
\Delta y_e &= (d_1 + e_1)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_1 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1.
\end{aligned} \qquad (3.8)$$

Отже, якщо навести умовний приклад щодо списання пивної продукції, то розрахунок впливу відповідних факторів буде такий (табл. 3.4).

Так, якщо порівняти порядок списання запасів за методом середньозваженої собівартості за два різні періоди, то можна дійти висновку, що собівартість пива змінилася на 111 116 грн, у т.ч.:

- за рахунок збільшення кількості запасів, що вибули, собівартість реалізації збільшилася на 90 634 грн. ;
- збільшення кількості запасів на початок та на кінець періоду на 108 114 і 140 033 відповідно;

- вартості запасів на початок та на кінець періоду на 79 681 і 174 578 відповідно, а також
- за рахунок собівартості списаних запасів на 14 370 грн.

Таблиця 3.4

Приклад розрахунку впливу незалежних факторів для методу списання запасів ТОВ «ЗСО «Нова освіта»

Одиниця виміру	**Кількість підручників на початок періоду**	**Вироблено підручників**	**Вибуло підручників**	**Кількість підручників на кінець періоду**
Од	2839	5000	6783	1056
Грн	281061	525000	697476	108585
Грн/од	99	105	103	103

Період 2

Одиниця виміру	**Кількість підручників на початок періоду**	**Вироблено підручників**	**Вибуло підручників**	**Кількість підручників на кінець періоду**
Рд	3476	6487	7689	2274
Грн	340648	707083	808592	239139
Грн/од	98	109	105	105
Порядок розрахунку				**Сума, грн**
$\Delta y_a = (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_0$				90 634
$\Delta y_b = (d_0 + e_0)/(b_1 + c_0) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_0 + c_0) * a_1$				-108 114
$\Delta y_c = (d_0 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_1 + c_0) * a_1$				-140033
$\Delta y_d = (d_1 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_0 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1$				79 681
$\Delta y_e = (d_1 + e_1)/(b_1 + c_1) * a_1 - (d_1 + e_0)/(b_1 + c_1) * a_1$				174 578
$\Delta y(f) = \Delta y_1 - \Delta y_0 - \Delta y_a - \Delta y_b - \Delta y_c - \Delta y_d - \Delta y_e$				14 370
Разом:				111 116

Аналогічним способом можна прописати і функцію для розрахунку загального відхилення щодо нормативного методу витрат $y = a * c - b * d$, де a – фактична кількість виробленої продукції, c – фактична ціна одиниці

продукції, *b* – стандартна кількість для фактичного результату, *d* – стандартна ціна одиниці продукції.

Отже, вплив зазначених елементів можна виразити такими залежностями:

$$\begin{aligned}
\Delta y_a &= (a_1 * c_0 - b_0 * d_0) - (a_0 * c_0 - b_0 * d_0); \\
\Delta y_b &= (a_1 * c_0 - b_1 * d_0) - (a_1 * c_0 - b_0 * d_0); \\
\Delta y_c &= (a_1 * c_1 - b_1 * d_0) - (a_1 * c_0 - b_1 * d_0); \\
\Delta y_d &= (a_1 * c_1 - b_1 * d_1) - (a_1 * c_1 - b_1 * d_0).
\end{aligned} \tag{3.9}$$

Як уже зазначалося, досить вагомим елементом облікової політики пивоварного підприємства є елемент «Інші операційні витрати», у складі якого не останнє місце належить витратам на створення резерву сумнівних боргів. Чинним законодавством визнано тільки два методи нарахування такого резерву, один з яких ґрунтується на платоспроможності окремих дебіторів, а другий визначається на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Зазначимо, що для першого методу формалізація є недоречною, тому ми продемонструємо застосування методу ланцюгових підстановок на прикладі другого - альтернативного – варіанта визначення резерву сумнівних боргів, який заснований на калькуляції коефіцієнту сумнівності.

Зазначений аналіз корисно застосовувати для дослідження динаміки зростання (падіння) дебіторської заборгованості, а отже, для формування резерву сумнівних боргів за кілька років.

Зауважимо, що методом ланцюгових підстановок можна досліджувати не тільки порядок формування інших резервів та забезпечень на підприємстві, а й будь-які інші альтернативні методи та способи обліку активів, зобов’язань, доходів і витрат підприємства.

І наостанок слід зазначити, що застосування наведених алгоритмів до різних елементів облікової політики дасть можливість суб’єкту господарювання знайти додаткові резерви для поліпшення результатів своєї діяльності і завдяки цьому збільшити свою інвестиційну привабливість на

ринку капіталів, адже тільки бездоганно розроблена облікова політика можне стати одним з найпотужніших інструментів управління вартістю компанії. Виважена облікова політика щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності пивоварних підприємств є одним з таких засобів, оскільки саме через Наказ про облікову політику затверджуються основні форми та методи ведення бухгалтерського обліку суб'єктом господарювання.

ВИСНОВКИ

Значимість прибутку в економічних відносинах спричинила виникнення значної кількості різних гіпотез і концепцій потрактування цієї економічної категорії. Сучасні вчені-економісти у своїх дослідженнях щодо визначення економічної сутності прибутку мають можливість опиратися на великий арсенал знань, накопичених у світовій науці їхніми попередниками.

За результатами проведеного дослідження зроблено висновок, що в сучасному розумінні економічної теорії прибуток є головною метою та основним стимулом розвитку підприємницької діяльності, оскільки саме він є показником, що характеризує винагороду підприємця за здійснені нововведення та зазнаний ризик і арифметично є позитивною різницею між сукупними доходами, отриманими від різних видів господарської діяльності, і витратами виробництва та обігу, які було понесено в процесі її здійснення.

Дослідження засвідчили, що існуючий вітчизняний порядок бухгалтерського обліку фінансових результатів з точки зору економічної теорії відображає такі складові формування прибутків/збитків як доходи та витрати, але, при цьому, затверджені законодавчо принципи, методи і процедури бухгалтерського обліку значно впливають на порядок формування результату діяльності (в економічному його розумінні). У роботі зроблено висновок, що порядок розрахунку результату діяльності підприємства за нормами податкового законодавства не можна класифікувати як один з методів установлення фінансових результатів, оскільки оподатковуваний прибуток визначається з фіскальною метою - розрахувати та сплатити до бюджету податок на прибуток. А розрахунок фінансового та управлінського результату діяльності потрібен для багатьох користувачів (для інвесторів, кредиторів, постачальників тощо – фінансовий результат; для аналітиків, внутрішніх контролерів, менеджерів різних рівнів – управлінський результат).

Аналіз діючого алгоритму обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства довів, що порядок відображення доходів і витрат в

обліку та звітності не є досконалим і, до того ж, існує невідповідність між показниками обліку та звітності. Дослідження свідчать, що всі рахунки обліку іншої операційної діяльності закриваються на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності», через що втрачається зміст поділу діяльності за характером її проведення, а також порушується принцип відповідності. У зв'язку з цим, запропоновано результативний субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» поділити на два субрахунки: 791 «Результат основної діяльності» та 792 «Результат іншої операційної діяльності».

Дослідження існуючого порядку обліку доходів та витрат показали, що на даний момент відсутній алгоритм обліку внутрішньогрупових фінансових результатів для складання консолідованої звітності. У зв'язку з цим запропоновано алгоритм обліку для внутрішньогосподарських трансакцій підприємств консолідованої групи з рекомендованими субрахунками обліку, що сприятиме правильному розподілу доходів і витрат між внутрішньогруповими та звичайними операціями та оперативному виділенню чистого прибутку материнської компанії та дочірніх підприємств за звітний період.

Дослідження показали, що поряд с потужною системою обліку та ефективними прийомами бюджетування виважена облікова політика щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності пивоварних підприємств є одним із засобів поліпшення результатів їх діяльності, оскільки саме в Наказі про облікову політику керівник затверджує основні форми та методи ведення бухгалтерського обліку і, як наслідок, у власників підприємства з'являється альтернатива пошуку додаткових резервів оптимізації прибутковості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Будько О.В. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств чорної металургії : дис. … кандидата екон. наук : 29.04.2004 / Будько Оксана Володимирівна. К., 2014. 243 с.

2. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / А. Велш Глен , Г. Шорт Деніел ; пер. з англ. К. : Основи, 2009. 687 с.

3. Видяпин В.И. Экономическая теория / В.И. Видяпин, Г.П. Журавлева. М. : ИНФРА-М, 2007. 560 с.

4. Гаращенко О.В. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу прибутку : дис. … канд. екон. наук : 07.02.2005 / Гаращенко Ольга В’ячеславівна. К., 2015. 197 с.

5. Гаращенко О.В. Прибуток у фінансовій звітності: сучасний стан та перспективи розвитку / О.В. Гаращенко // Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть : міжнар. наук.-теорет. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених, 12 берез. 2014 р. : тези доп. Тернопіль, 2014. С. 88–89.

6. Калайтан Т.В. Облік і аналіз фінансових результатів в управлінні діяльністю підприємств громадського харчування: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04. «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т.В. Калантай. Львів, 2014. 14 с.

7. Кіндрацька Л.М. Напрямки реформування бухгалтерського обліку в контексті інтеграції України в Європейський Союз / Кіндрацька Л.М. // Проблеми економічної інтеграції України у Європейський Союз: європейські студії : V міжнар. наук. конф. : Вісн. ТАНГ, Ч. 5. Тернопіль : Екон. думка, 2010. С. 227–233.

8. Кривенко К.Т. Політична економія : навч. посіб. / Кривенко К.Т. К.: КНЕУ, 2011. 508 с.

9. Курило Г.М. Бухгалтерський і податковий облік витрат і їх вплив на фінансовий результат / Курило Г.М. // Наук. вісн. : зб. наук. праць Академії

ДПС України. Ірпінь, 2013 № 1(19). С. 98–108.

10. Курило Г.М. Облік та аудит фінансових результатів діяльності промислових підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04. «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Г.М. Курило. К., 2014. 23 с.

11. Курило Г.М. Облік фінансових результатів із застосуванням бухгалтерської інформаційної системи / Курило Г.М. // Проблеми впровадження інформаційних технологій в економіці та бізнесі : ІІ міжнар. наук.-практ. конф. : тези доп. Ірпінь, 2011. С. 269–275.

12. Курило Г.М. Особливості організації і ведення обліку витрат (доходу) з податку на прибуток / Г.М. Курило // Держава та регіони. 2002.№ 4. С. 228–234.

13. Курило Г.М. Шляхи удосконалення обліку та аудиту фінансових результатів / Курило Г.М. // Зб. наук. праць Черкас. держ. технол. ун-ту. Серія : Економічні науки. ЧДТУ. 2012. № 4(7). С. 108–116.

14. Лебедзевич Я.В. Основні тенденції визначення фінансового результату: історичний аспект / Лебедзевич Я.В. // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Економічні науки. 2009. № 9. С. 64–72.

15. Лебедзевич Я.В. Управління прибутком підприємства / Лебедзевич Я.В. // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Економічні науки. 2011. № 14. С. 142–145.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // Офіційний вісник України. 2013. № 19. 97 с.

17. Нечай П.Ю. Розмежування та взаємодія податкового та фінансового обліку / Нечай П.Ю. // Економіка: проблеми теорії та практики : міжвуз. зб. наук. праць. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2010. Вип. 10. С. 26–31.

18. Олійник О. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / Олійник О. К. : Укр. консалтинг, 2011. 256 с.

19. Олійник О.В. Обґрунтування об’єктів обліку витрат діяльності / О.В. Олійник // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Серія : Економічні науки. 2011. № 15. С. 113–119.

20. Олійник О.В. Формування облікової політики щодо витрат підприємства / О.В. Олійник // Вестн. НТУ «Харьковский политехнический институт». 2011. Вып. 24. С. 48–52.

21. Перевозова І.В. Теоретичні засади економічної сутності категорії «прибуток» / Перевозова І.В. // Формування економічних відносин в умовах становлення ринку : зб. наук. праць ТАНГ. Тернопіль : Екон. думка, 2010. Вип. 5. С. 27–39.

22. Перевозова І.В. Фінансовий результат діяльності підприємств: відмінності бухгалтерського та податкового обліку доходів / Перевозова І.В. // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль : наук. журн. ТАНГ. Тернопіль, 2010. Вип. 2. С. 187199.

23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. URL: http://www. http://zakon2.rada.gov.ua.

24. Податковий Кодекс України: затв. Верховною Радою 04.12.2010 №2755-VI, із змінами та доповненнями. URL: http://search.liga. net/l_doc2.nsf/alldoc

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 53. URL : www.rada.gov.ua

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 53. URL: www.rada.gov.ua

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 53. URL: www.rada.gov.ua

28. Проданчук М.А. До методики визначення фінансових результатів у селянських (фермерських) господарствах / М.А. Проданчук // Економіка АПК. 2012. № 5(91). С. 80–85.

29. Проданчук М.А. Інтеграція бухгалтерського та податкового обліку / М.А. Проданчук // Економіка АПК. 2013. № 3(101). С. 106–111.

30. Проданчук М.А. Облік і контроль результатів операційної діяльності сільськогосподарських формувань : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04. «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»/ М.А. Проданчук. К., 2016. 17 с.

31. Проданчук М.А. Формування показників фінансових результатів/ М.А. Проданчук // Вісн. Сум. нац. аграр. ун-ту. Серія : Фінанси і кредит. 201. № 2(11). С. 40–42.

32. Свідерський Д.Є. Відображення в обліку показників фінансової діяльності підприємств відповідно до нового Плану рахунків / Д.Є. Свідерський // Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 3. С. 40–46.

33. Шара Є.Ю. Прибуток як економічна та обліково-аналітична категорія / Шара Є.Ю. // Зб. наук. праць УФЕІ «Науковий вісник». 1999. № 1.С. 120–125.

34. Шара Є.Ю. Принципи обліку фінансових результатів діяльності підприємств / Шара Є.Ю. // Наук. зб. «Наукові праці НДФІ». 2009. № 8. С. 45–50.

ДОДАТКИ

ДОДАТКИ

Додаток А

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

			КОДИ		
Підприємство		Дата (рік, місяць, число)	2019	1	1
Товариство з обмеженою відповідальністю"СПЕЦІАЛІЗОВАНИЙ НАВЧАЛЬНО-ВИХОВНИЙ КОМПЛЕКС "НОВА ОСВІТА"		за ЄДРПОУ			
Територія	КИЇВСЬКА область м. Ірпінь	за КОАТУУ	3210900000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Дошкільна освіта	за КОДУ			
Середня кількість працівників, осіб	11	за КВЕД	85.10		
Одиниця виміру:	тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200	0970153043			

1.Баланс на 31122018 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I.Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	9.2	
Основні засоби	1010	0	85.9
первісна вартість	1011	68.4	154.3
знос	1012	(68.4)	(68.4)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	9.2	85.9
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	67.8	67.3
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	86.6	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	.3	
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	48.8	148
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	57.3	66.6
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**	260.8	281.9
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	270	367.8

Продовження Додатку А

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I.Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	100	100
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	12.4	24.9
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**	112.4	124.9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		3.2
розрахунками з бюджетом	1620	9.1	17.6
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		.2
розрахунками з оплати праці	1630		25
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	148.5	196.9
Усього за розділом III	**1695**	157.6	242.9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**	270	367.8

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2018

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1998.9	1235.3
Інші операційні доходи	2120		26.7
Інші доходи	2240		0
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	**2280**	1998.9	1262
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1388.9)	(1237.2)
Інші операційні витрати	2180	( )	(0)
Інші витрати	2270	(466.2)	(0)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	**2285**	(1855.1)	(1237.2)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	143.8	24.8
Податок на прибуток	2300	(111.6)	(6.1)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	**2350**	32.2	18.7

Керівник _____ Скиба Ірина Віталіївна
(підпис) (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ _____
(підпис) (ініціали, прізвище)

J0103507

Відмітка про одержання
(штамп контролюючого органу, дата, вхідний номер)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
19 червня 2015 року № 578
(зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 17 березня 2017 року № 369)

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)	**порядковий № за рік***
	6

I. Загальні відомості

Тип податкової декларації

1	X	звітна		звітна нова		уточнююча		довідково**

2	Податковий (звітний) період:													
	I квартал		півріччя		три квартали		рік	X	місяць**		2018	року		

3	Податковий (звітний) період, що уточнюється (зазначається у разі заповнення розділу IV декларації - визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок):									
	I квартал		півріччя		три квартали		рік			року

4	**Платник податку:**		
	повне найменування згідно з реєстраційними документами: **Товариство з обмеженою відповідальністю"СПЕЦІАЛІЗОВАНИЙ НАВЧАЛЬНО-ВИХОВНИЙ КОМПЛЕКС "НОВА ОСВІТА"**		
	код за ЄДРПОУ		**40603191**
	код виду економічної діяльності (КВЕД)		**85.10**
	код організаційно-правової форми господарювання		**240**
	податкова адреса (місцезнаходження) платника:	поштовий індекс	**8200**
	вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200	міжміський код	
		телефон	
	електронна адреса***: **irpin_limpopo@bigmir.net**	факс***	

5	**Найменування контролюючого органу, до якого подається податкова декларація:**
	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС У КИЇВСЬКІЙ ОБЛАСТІ, ІРПІНСЬКЕ УПРАВЛІННЯ, ІРПІНСЬКА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ (ІРПІНСЬКИЙ РАЙОН)

* Зазначається номер (послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій будь-якого типу за рік).
** Подається з метою отримання довідки про доходи за інший, ніж квартальний, податковий (звітний) період відповідно до пункту 296.8 статті 296 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.
*** За бажанням платника податку.

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню

Показники	**Код рядка**	**Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума доходу за податковий (звітний) період	1	-	**2230758.5**
Сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	2	-	-
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до пункту 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	3	-	-
Сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	4	-	-
Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р.1 + р.2 + р.3 + р.4)	5	**0**	**2230758.5**

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

Показники	**Код рядка**	**Сума єдиного податку, що розраховується за ставкою (С [1]), грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума єдиного податку (р.1 х С[1])	6	**0**	**111537.93**
Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки ((р.2 + р.3 + р.4) х С [1] х 2)	7	**0**	**0**
Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р.6 + р.7)	8	**0**	**111537.93**
Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період	9	**0**	**65980.12**
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р.8 - р.9)	10	**0**	**45557.81**

[1] С - відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або включення ПДВ до складу єдиного податку.

IV. Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок

Показники	Код рядка	Сума, грн. коп.
1	2	3
Сума єдиного податку за даними раніше поданої декларації, що уточнюється (р.10 декларації, що уточнюється)[1])	11	-
Уточнена сума податкових зобов'язань за податковий (звітний) період, у якому виявлена помилка	12	-
Сума єдиного податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.12 - р.11, якщо р.12 > р.11)	13	-
Сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.11 - р.12, якщо р.11 > р.12 (зазначається тільки позитивне значення))	14	-
Сума штрафу в розмірі 3 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "а" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 3%))	15	**0**
Сума штрафу в розмірі 5 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "б" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 5%))	16	**0**
Сума пені (нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу другого пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України)	17	-

[1] Рядок 9 податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271, або рядок 9, або 24, або 36 (відображається в разі переходу протягом року на іншу групу платника єдиного податку) податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 07 листопада 2012 року № 1159).

Доповнення до податкової декларації (заповнюється і додається відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Податкового кодексу України) на:	-	арк.

№ з/п	Зміст доповнення
1	-

Інформація, наведена в податковій декларації та додатках, є достовірною.

21.01.2019 р.
(дата заповнення декларації (дд. мм. рррр))

Керівник платника податку або уповноважена особа _____ **Скиба Ірина Віталіївна**
(підпис) (ініціали та прізвище)

3099008540
(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

М.П. (за наявності)

Головний бухгалтер,
або особа, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку _____ _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

* Серія та номер паспорта проставляються фізичними особами, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті.
** За наявності.

Ця частина заповнюється посадовою особою контролюючого органу

☐ Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності "___" _____ 20___ року

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))

За результатами камеральної перевірки

☐ Порушень (помилок) не виявлено ☐ Складено акт від "___" _____ 20____ року № _____

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))

Додаток Б

S0600113

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

		КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)	2020	01	01
Підприємство **Товариство з обмеженою відповідальністю"ЗАКЛАД ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ "НОВА ОСВІТА"**	за ЄДРПОУ	40603191		
Територія **КИЇВСЬКА**	за КОАТУУ	3210900000		
Організаційно-правова форма господарювання **Товариство з обмеженою відповідальністю**	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності **Загальна середня освіта**	за КВЕД	85.31		
Середня кількість працівників, осіб **17**				
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон **вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200**				

1. Баланс на 31.12.2019 р.

Форма N 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	**0**	**0**
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002	( )	( )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	**0**	**30.7**
Основні засоби:	1010	**85.9**	**200.5**
первісна вартість	1011	**154.3**	**283.8**
знос	1012	**(68.4)**	**(83.3)**
Довгострокові біологічні активи	1020	**0**	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	**0**	
Інші необоротні активи	1090	**0**	
Усього за розділом I	1095	**85.9**	**231.2**
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	**67.3**	**41.2**
у тому числі готова продукція	1103	**0**	
Поточні біологічні активи	1110	**0**	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	**0**	**2.6**
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	**0**	
у тому числі з податку на прибуток	1136	**0**	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	**148**	**212.1**
Поточні фінансові інвестиції	1160	**0**	
Гроші та їх еквіваленти	1165	**66.6**	**167.9**
Витрати майбутніх періодів	1170	**0**	
Інші оборотні активи	1190	**0**	
Усього за розділом II	1195	**281.9**	**423.8**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	**0**	
Баланс	1300	**367.8**	**655**

Продовження Додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	**100**	**100**
Додатковий капітал	1410	**0**	
Резервний капітал	1415	**0**	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	**24.9**	**151.7**
Неоплачений капітал	1425	(**0**)	( )
Усього за розділом I	1495	**124.9**	**251.7**
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	**0**	
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	**0**	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	**0**	
товари, роботи, послуги	1615	**3.2**	**92.9**
розрахунками з бюджетом	1620	**17.6**	**13**
у тому числі з податку на прибуток	1621	**0**	
розрахунками зі страхування	1625	**0.2**	**0.2**
розрахунками з оплати праці	1630	**25**	
Доходи майбутніх періодів	1665	**0**	
Інші поточні зобов'язання	1690	**196.9**	**297.2**
Усього за розділом III	1695	**242.9**	**403.3**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	**0**	
Баланс	1900	**367.8**	**655**

2. Звіт про фінансові результати

за **Рік 2019** р.

Форма N 2-м Код за КУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	**3024.6**	**1998.9**
Інші операційні доходи	2120		**0**
Інші доходи	2240		**0**
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	**3024.6**	**1998.9**
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(**2254**)	(**1388.9**)
Інші операційні витрати	2180	( )	(**0**)
Інші витрати	2270	(**512.2**)	(**466.2**)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(**2766.2**)	(**1855.1**)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	**258.4**	**143.8**
Податок на прибуток	2300	(**154.7**)	(**111.6**)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	**103.7**	**32.2**

Керівник _____ **Скиба Ірина Віталіївна**

(підпис) (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ _____

(підпис) (ініціали, прізвище)

J0103507

Відмітка про одержання
(штамп контролюючого органу, дата, вхідний номер)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
19 червня 2015 року № 578
(зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 17 березня 2017 року № 369)

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)	**порядковий № за рік***
	4

I. Загальні відомості

Тип податкової декларації

1	X	звітна		звітна нова		уточнююча		довідково**

2	Податковий (звітний) період:													
	I квартал		півріччя		три квартали		рік	X	місяць**		2019	року		

3	Податковий (звітний) період, що уточнюється (зазначається у разі заповнення розділу IV декларації - визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок):									
	I квартал		півріччя		три квартали		рік			року

4	**Платник податку:**		
	повне найменування згідно з реєстраційними документами: **Товариство з обмеженою відповідальністю"ЗАКЛАД ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ "НОВА ОСВІТА"**		
	код за ЄДРПОУ		**40603191**
	код виду економічної діяльності (КВЕД)		**85.10**
	код організаційно-правової форми господарювання		**240**
	податкова адреса (місцезнаходження) платника:	поштовий індекс	**8200**
	вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200	міжміський код	
		телефон	
	електронна адреса***: **irpin_limpopo@bigmir.net**	факс***	

5	**Найменування контролюючого органу, до якого подається податкова декларація:**
	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС У КИЇВСЬКІЙ ОБЛАСТІ, ІРПІНСЬКЕ УПРАВЛІННЯ, ІРПІНСЬКА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ (ІРПІНСЬКИЙ РАЙОН)

* Зазначається номер (послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій будь-якого типу за рік).
** Подається з метою отримання довідки про доходи за інший, ніж квартальний, податковий (звітний) період відповідно до пункту 296.8 статті 296 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.
*** За бажанням платника податку.

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню

Показники	**Код рядка**	**Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума доходу за податковий (звітний) період	1	-	**3095343**
Сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	2	-	-
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до пункту 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	3	-	-
Сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	4	-	-
Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р.1 + р.2 + р.3 + р.4)	5	**0**	**3095343**

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

Показники	**Код рядка**	**Сума єдиного податку, що розраховується за ставкою (С [1]), грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума єдиного податку (р.1 х С[1])	6	**0**	**154767.15**
Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки ((р.2 + р.3 + р.4) х С [1] х 2)	7	**0**	**0**
Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р.6 + р.7)	8	**0**	**154767.15**
Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період	9	**0**	**102331.28**
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р.8 - р.9)	10	**0**	**52435.87**

[1] С - відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або включення ПДВ до складу єдиного податку.

IV. Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок

Показники	Код рядка	Сума, грн. коп.
1	2	3
Сума єдиного податку за даними раніше поданої декларації, що уточнюється (р.10 декларації, що уточнюється)[1])	11	-
Уточнена сума податкових зобов'язань за податковий (звітний) період, у якому виявлена помилка	12	-
Сума єдиного податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.12 - р.11, якщо р.12 > р.11)	13	-
Сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.11 - р.12, якщо р.11 > р.12 (зазначається тільки позитивне значення))	14	-
Сума штрафу в розмірі 3 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "а" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 3%))	15	**0**
Сума штрафу в розмірі 5 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "б" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 5%))	16	**0**
Сума пені (нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу другого пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України)	17	-

[1] Рядок 9 податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271, або рядок 9, або 24, або 36 (відображається в разі переходу протягом року на іншу групу платника єдиного податку) податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 07 листопада 2012 року № 1159).

Доповнення до податкової декларації (заповнюється і додається відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Податкового кодексу України) на:	-	арк.

№ з/п	Зміст доповнення
1	-

Інформація, наведена в податковій декларації та додатках, є достовірною.

23.01.2020 р.
(дата заповнення декларації (дд. мм. рррр))

Керівник платника податку або уповноважена особа _____ **Скиба Ірина Віталіївна**
(підпис) (ініціали та прізвище)

3099008540
(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

М.П. (за наявності)

Головний бухгалтер,
або особа, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку _____ _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

* Серія та номер паспорта проставляються фізичними особами, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті.
** За наявності.

Ця частина заповнюється посадовою особою контролюючого органу

☐ Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності "___" _____ 20___ року

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))

За результатами камеральної перевірки

☐ Порушень (помилок) не виявлено ☐ Складено акт від "___" _____ 20____ року № _____

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))

Додаток В

S0600113

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

		КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)	2021	01	01
Підприємство **Товариство з обмеженою відповідальністю"ЗАКЛАД ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ "НОВА ОСВІТА"**	за ЄДРПОУ	40603191		
Територія **КИЇВСЬКА**	за КОАТУУ	3210900000		
Організаційно-правова форма господарювання **Товариство з обмеженою відповідальністю**	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності **Дошкільна освіта**	за КВЕД	85.10		
Середня кількість працівників, осіб **18**				
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон **вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200**				

1. Баланс на 31.12.2020 р.

Форма N 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	**0**	**0**
первісна вартість	1001	**0**	
накопичена амортизація	1002	(**0**)	( )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	**30.7**	
Основні засоби:	1010	**200.5**	**189.3**
первісна вартість	1011	**283.8**	**287.6**
знос	1012	(**83.3**)	(**98.3**)
Довгострокові біологічні активи	1020	**0**	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	**0**	
Інші необоротні активи	1090	**0**	
Усього за розділом I	1095	**231.2**	**189.3**
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	**41.2**	**64.9**
у тому числі готова продукція	1103	**0**	
Поточні біологічні активи	1110	**0**	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	**2.6**	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	**0**	**0.5**
у тому числі з податку на прибуток	1136	**0**	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	**212.1**	**7.7**
Поточні фінансові інвестиції	1160	**0**	
Гроші та їх еквіваленти	1165	**167.9**	**130.2**
Витрати майбутніх періодів	1170	**0**	
Інші оборотні активи	1190	**0**	
Усього за розділом II	1195	**423.8**	**203.3**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	**0**	
Баланс	1300	**655**	**392.6**

Продовження Додатку В

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	**100**	**100**
Додатковий капітал	1410	**0**	
Резервний капітал	1415	**0**	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	**151.7**	**72.2**
Неоплачений капітал	1425	(**0**)	( )
Усього за розділом I	1495	**251.7**	**172.2**
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	**0**	
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	**0**	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	**0**	
товари, роботи, послуги	1615	**92.9**	**11.4**
розрахунками з бюджетом	1620	**13**	**44.8**
у тому числі з податку на прибуток	1621	**0**	
розрахунками зі страхування	1625	**0.2**	
розрахунками з оплати праці	1630	**0**	
Доходи майбутніх періодів	1665	**0**	
Інші поточні зобов'язання	1690	**297.2**	**164.2**
Усього за розділом III	1695	**403.3**	**220.4**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	**0**	
Баланс	1900	**655**	**392.6**

2. Звіт про фінансові результати

за **Рік 2020** р.

Форма N 2-м Код за КУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	**2214.6**	**3024.6**
Інші операційні доходи	2120	**0.7**	**0**
Інші доходи	2240		**0**
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	**2215.3**	**3024.6**
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(**458.3**)	(**2254**)
Інші операційні витрати	2180	(**1720.2**)	(**0**)
Інші витрати	2270	( )	(**512.2**)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(**2178.5**)	(**2766.2**)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	**36.8**	**258.4**
Податок на прибуток	2300	(**108.2**)	(**154.7**)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	**-71.4**	**103.7**

Керівник _____ **Скиба Ірина Віталіївна**

(підпис) (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ _____

(підпис) (ініціали, прізвище)

J0103507

Відмітка про одержання
(штамп контролюючого органу, дата, вхідний номер)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
19 червня 2015 року № 578
(зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 17 березня 2017 року № 369)

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)	**порядковий № за рік***
	4

I. Загальні відомості

Тип податкової декларації

1	X	звітна		звітна нова		уточнююча		довідково**

2	Податковий (звітний) період:													
	I квартал		півріччя		три квартали		рік	X	місяць**		2020	року		

3	Податковий (звітний) період, що уточнюється (зазначається у разі заповнення розділу IV декларації - визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок):									
	I квартал		півріччя		три квартали		рік			року

4	**Платник податку:**		
	повне найменування згідно з реєстраційними документами: **Товариство з обмеженою відповідальністю"ЗАКЛАД ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ "НОВА ОСВІТА"**		
	код за ЄДРПОУ		**40603191**
	код виду економічної діяльності (КВЕД)		**85.10**
	код організаційно-правової форми господарювання		**240**
	податкова адреса (місцезнаходження) платника:	поштовий індекс	**8200**
	вулиця Пушкінська, буд. 62 Г, м. ІРПІНЬ, КИЇВСЬКА обл., 08200	міжміський код	
		телефон	
	електронна адреса***: **irpin_limpopo@bigmir.net**	факс***	

5	**Найменування контролюючого органу, до якого подається податкова декларація:**
	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У КИЇВСЬКІЙ ОБЛАСТІ, ІРПІНСЬКА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ (ІРПІНСЬКИЙ РАЙОН)

* Зазначається номер (послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій будь-якого типу за рік).
** Подається з метою отримання довідки про доходи за інший, ніж квартальний, податковий (звітний) період відповідно до пункту 296.8 статті 296 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.
*** За бажанням платника податку.

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню

Показники	**Код рядка**	**Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума доходу за податковий (звітний) період	1	-	**2163533**
Сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	2	-	-
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до пункту 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	3	-	-
Сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	4	-	-
Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р.1 + р.2 + р.3 + р.4)	5	**0**	**2163533**

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

Показники	**Код рядка**	**Сума єдиного податку, що розраховується за ставкою (С [1]), грн. коп.**	
		3 %	**5 %**
1	**2**	**3**	**4**
Сума єдиного податку (р.1 х С[1])	6	**0**	**108176.65**
Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки ((р.2 + р.3 + р.4) х С [1] х 2)	7	**0**	**0**
Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р.6 + р.7)	8	**0**	**108176.65**
Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період	9	**0**	**60879.08**
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р.8 - р.9)	10	**0**	**47297.57**

[1] С - відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або включення ПДВ до складу єдиного податку.

IV. Визначення податкових зобов’язань у зв’язку з виправленням самостійно виявлених помилок

Показники	Код рядка	Сума, грн. коп.
1	2	3
Сума єдиного податку за даними раніше поданої декларації, що уточнюється (р.10 декларації, що уточнюється)[1])	11	-
Уточнена сума податкових зобов'язань за податковий (звітний) період, у якому виявлена помилка	12	-
Сума єдиного податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.12 - р.11, якщо р.12 > р.11)	13	-
Сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.11 - р.12, якщо р.11 > р.12 (зазначається тільки позитивне значення))	14	-
Сума штрафу в розмірі 3 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "а" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 3%))	15	**0**
Сума штрафу в розмірі 5 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "б" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 х 5%))	16	**0**
Сума пені (нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу другого пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України)	17	-

[1] Рядок 9 податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271, або рядок 9, або 24, або 36 (відображається в разі переходу протягом року на іншу групу платника єдиного податку) податкової декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 "Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 грудня 2011 року за № 1533/20271 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 07 листопада 2012 року № 1159).

Доповнення до податкової декларації (заповнюється і додається відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Податкового кодексу України) на:	-	арк.

№ з/п	Зміст доповнення
1	-

Інформація, наведена в податковій декларації та додатках, є достовірною.

12.01.2021 р.
(дата заповнення декларації (дд. мм. рррр))

Керівник платника податку або уповноважена особа _____ **Скиба Ірина Віталіївна**
(підпис) (ініціали та прізвище)

3099008540
(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

М.П. (за наявності)

Головний бухгалтер,
або особа, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку _____ _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*)

* Серія та номер паспорта проставляються фізичними особами, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті.
** За наявності.

Ця частина заповнюється посадовою особою контролюючого органу

☐ Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності "___" _____ 20___ року

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))

За результатами камеральної перевірки

☐ Порушень (помилок) не виявлено ☐ Складено акт від "___" _____ 20____ року № _____

(посадова особа контролюючого органу (підпис, ініціали та прізвище))