

НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Інститут екологічної економіки і менеджменту

Кафедра обліку і аудиту

Пояснювальна записка

до дипломної роботи магістра

на тему:

**«Організація обліку та аудиту використання
прибутку ПАТ «Жидачівський целюлозно-
паперовий комбінат»»**

Виконав: студент VI курсу,
групи ОА-61м
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Сов'як Олексій Романович

Керівник проф. Гарасим П.М.

Рецензент доц. Садура О.Б.
(прізвище та ініціали)

Львів – 2024 р

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Навчально-науковий інститут екологічної економіки і менеджменту _____
Кафедра _____ обліку і аудиту _____
Освітній ступінь _____ магістр _____
Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування» _____

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і аудиту

_____ д.е.н., проф. Гарасим П.М.

« ____ » _____ 2024 року

З А В Д А Н Н Я
НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Сов'як Олексій Романович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Організація обліку та аудиту використання прибутку ПАТ «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат»

керівник роботи _____ д.е.н., проф. Гарасим Петро Миколайович _____,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом вищого навчального закладу від 02.11.23 р. № С-657

2. Термін подання студентом роботи 19.01.2024 р.

3. Вихідні дані до роботи установчі та розпорядчі документи підприємства, фінансова, статистична, податкова звітність підприємства за 2020-2022 роки, облікові реєстри за темою роботи, законодавчо-нормативні акти, наукова і навчально-методична література

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. 1. Теоретичні аспекти обліку і аудиту використання прибутку. 2. Сучасний стан та удосконалення обліку використання прибутку в ПАТ «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат». 3. Аудит використання прибутку підприємства. Висновки

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Тракткування поняття «прибуток» в науковій літературі та нормативних документах. 2. Основні напрямки використання прибутку підприємства. 3. Завдання розподілу прибутку. 4. Динаміка активів і пасивів ПАТ «ЖЦПК». 5. Динаміка власного капіталу та фінансових результатів ПАТ «ЖЦПК». 6. Схема визначення та відображення фінансових результатів. 7. Схема розподілу прибутку у ПАТ «ЖЦПК». 8. Алгоритм аудиту формування і використання прибутку. 9. Шляхи покращення використання прибутку підприємства.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
-	-	-	-

7. Дата видачі завдання 03.11.2023
р. _____

Керівник роботи _____ (підпис) _____ Гарасим П. М. (прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної магістерської роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення мети і завдань дослідження, написання вступу	03.11.2023р. – 09.11.2023р.	виконано
2	Написання розділу 1. Теоретичні аспекти обліку і аудиту використання прибутку.	10.11.2023р. – 30.11.2023 р.	виконано
3	Написання розділу 2. Сучасний стан та удосконалення обліку використання прибутку у ПАТ «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат».	01.12.2023р. – 18.12.2023р.	виконано
4	Написання розділу 3. Аудит використання прибутку підприємства	19.12.2023р. – 04.01.2024р.	виконано
5	Формування висновків і рекомендацій	05.01.2024р. – 14.01.2024р.	виконано
6.	Оформлення роботи	15.01.2024р. – 19.01.2024р.	виконано

Студент _____ (підпис)

Сов'як О.Р. (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ (підпис)

Гарасим П. М. (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

	ВСТУП	5
1	РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ	
1.1	Економічне трактування категорії «прибуток підприємства»	8
1.2	Економіко-правовий аналіз нормативних документів щодо обліку і аудиту використання прибутку підприємства	18
	Висновки до розділу 1	26
2	РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ В ПАТ «ЖИДАЧІВСЬКИЙ ЦЕЛЮЛОЗНО-ПАПЕРОВИЙ КОМБІНАТ»	
2.1	Характеристика фінансово-економічного стану ПАТ «ЖЦПК»	27
2.2	Практичні аспекти обліку використання прибутку підприємства	44
2.3	Пріоритетні напрямки удосконалення обліку використання прибутку підприємства	53
	Висновки до розділу 2	57
3	АУДИТ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА	
3.1	Методичні прийоми аудиту використання прибутку підприємства	60
3.2	Оцінювання результатів аудиту використання прибутку ПАТ «ЖЦПК»	65
3.3	Напрями оптимізації використання прибутку підприємства	74
	Висновки до розділу 3	78
	ВИСНОВКИ	79
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	80
	ДОДАТКИ	84

АНОТАЦІЯ

Магістерська робота виконана на фактографічній інформації, що характеризує діяльність ПАТ «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат» за 2020 – 2022 рр.

Об'єктом дослідження є обліково-звітний і контрольо-аналітичний процеси на підприємстві. Предмет дослідження – облік та аудит використання прибутку діяльності ПАТ «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат». Мета дослідження – визначення основних напрямів удосконалення методології й організації обліку та аудиту використання прибутку підприємства та виявлення резервів підвищення ефективності його використання в сучасних умовах формування ринкової економіки.

За результатами магістерського дослідження сформульовані шляхи вдосконалення обліку і аудиту використання прибутку підприємства.

Загальний обсяг роботи – 84 ст. Вона складається з вступу, трьох розділів, висновків, 54 рисунків, 16 таблиць, списку з 31 використаного літературного джерела.

Ключові слова: облік, аудит, прибуток, фінансово-господарська діяльність, обліково-звітний процес, контрольо-аналітичний процес, пропозиції, вдосконалення, провадження

AN ANNOTATION

Diploma work is made on factual information that characterizes activity of PISC «Zhydachiv Pulp and Paper Combine» for 2020 – 2022 years.

The object of study is accounting and reporting and control process in enterprise. Subject of research is accounting and audit of the enterprise profits, operational of PISC «Zhydachiv Pulp and Paper Combine». The aim of the study – definition of the main directions of improvement of methodology and organization of accounting and audit of the enterprise profits and identification of reserves to increase the efficiency of it use in the current conditions of market economy formation.

According to the results of the master's study, ways of improving the accounting and audit of the use of the enterprise profits are formulated.

Total amount of work – 84 pages. It consists of an introduction, three chapters, conclusions, 54 figures, 16 tables, a list of 31 used literary sources.

Keywords: accounting, audit, profit, financial and economic activity, accounting and reporting process, control and analytical process, suggestions, improvements, proceedings.

ВСТУП

Актуальність теми. Досягнення високих прибутків в сучасних умовах ринку досить часто стає основною метою створення і функціонування підприємств чи інших господарських форм. Проте не лише досягти хороших фінансових результатів, але й грамотно їх використати – ось яким має бути пріоритетне завдання управління. Використання прибутку підприємства повинно відбуватись таким чином, щоб сприяти його розвитку та за потреби модернізації виробничого процесу, давало змогу стратегічного планування та забезпечення виконання задумів у довгостроковій перспективі. Багатоаспектність і не достатня дослідженість використання підприємствами прибутку в умовах пандемії та воєнного стану зумовило вибір теми магістерської роботи.

Проведений аналіз наукових досліджень та відображення їх результатів у наукових працях показав, що проблемам облікового відображення використання прибутку підприємств приділяли увагу такі вчені: Бондаренко О.М., Гайдаржийська О.М., Марковська Н.В., Свирида О.В. Дослідження теоретичного характеру щодо визначення сутності понять і виокремлення класифікаційних ознак проводили Дерій В.А., Костюченко А.І., Орехова А.І. Управлінським аспектам використання та розподілу прибутку приділяли увагу в своїх працях Колісник О.П., Мурашко О.В., Насібова О.В. Навіть з урахуванням багатовекторності досліджень поставленої проблеми варто зазначити, що в наукових працях недостатньо розкрито особливості розподілу прибутку для підприємств в умовах пандемії та воєнного стану з урахуванням особливостей галузі.

Враховуючи важливість даної проблематики та необхідність висвітлення впливу сучасних реалій на відображення в обліку та аудиті використання прибутку для підприємств целюлозно-паперової галузі обрана тема магістерської роботи є актуальною та має як теоретичне, так і практичне спрямування.

Мета та завдання дослідження. Виконання роботи зумовлено поставленою метою – упорядкувати теоретичні напрацювання щодо обліку та аудиту ви-

користання прибутку підприємств та сформувані власні рекомендації щодо висвітлення цих положень з урахуванням сучасних реалій. Для її досягнення передбачено виконання певного переліку завдань, що дозволять ширше розкрити окремі аспекти обраної тематики. До цих завдань належать:

- опрацювання висвітлених в наукових виданнях теоретичних положень щодо економічної сутності, критеріїв класифікування, методики відображення в обліку та проведення аудиту;

- дослідження впливу виробничих особливостей на формування інформаційного забезпечення обліку та аудиту;

- провести фінансовий аналіз діяльності підприємств за період трьох років та на його основі сформувані висновки про фінансовий стан та стійкість підприємства, його прибутковість;

- описати організаційні особливості для обліку та контролю на підприємстві загалом та з використанням сучасного програмного забезпечення зокрема;

- на основі регламентованих законодавством та доступних методик аудиторської перевірки розробити порядок її проведення на підприємстві щодо використання прибутку;

- на основі проведеного дослідження сформулювані рекомендації щодо покращення організації обліку і звітності, а також запропонувати нові можливості для розвитку каналів реалізації чи розширення асортименту з метою збільшення доходів, вказавши порядок їх контролю як внутрішнього, так і зовнішнього.

Об'єкт дослідження. Для висвітлення практичних аспектів дослідження використано матеріали обліку та звітності Публічного акціонерного товариства «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат» за 2020-2022 роки про його діяльність загалом, обліково-звітний та виробничо-збутовий процеси, регламенти щодо організації обліку, контролю та звітності.

Предмет дослідження. У роботі розглянуто теоретичні положення щодо обліково-аудиторських аспектів використання прибутку підприємства, вплив

галузевих особливостей та законодавчих новацій на практичне застосування рекомендованих методик, досвід іноземних підприємств щодо управління використанням та розподілом прибутку.

Методи дослідження. Презентація проведеної роботи виконувалась з використанням як загальнонавчаних, так і спеціальних методів наукового пошуку. Зокрема, для висвітлення теоретичних положень використано основоположні методи – діалектичного пізнання, системного дослідження, взаємодоповнюючі індукційний та дедукційний методи тощо. Доповнення словесного викладу цифровим було здійснено з використанням методів статистики та аналітичного опрацювання даних: табличного, розрахунку середніх величин, графічного, формування рядів динаміки тощо. Формування цілісного бачення про існуючу на підприємстві систему обліку і контролю виконувалось із застосуванням методів спостереження, аналогій, абстрактного оцінювання, порівняння.

Джерела інформації. При написанні роботи використовувались різноманітні інформаційні джерела: для висвітлення теоретичних особливостей – доступні наукові та методичні праці, нормативні законодавчі та регулятивні акти, методичні та інструкційні матеріали, як загального, так і відомчого характеру. Опрацьовано фінансові звіти ПАТ «ЖЦПК» за 2020-2022 роки, інформацію з офіційних інтернет-джерел.

Практичне значення одержаних результатів полягає у систематизації теоретичних положень для їх практичного використання на підприємствах галузі ЦПП.

Апробація одержаних результатів здійснювалась шляхом доповіді на 75-ій студентській науково-технічній конференції в НЛТУ України (23 листопада 2023 року).

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ

ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ

1.1. Економічне трактування категорії «прибуток підприємства»

Поширення ринкових відносин у суспільстві сприяло використанню різних економічних категорій не лише у спеціальних виданнях та спілкуваннях, але й у повсякденних відносинах. Часто споживачі вільно оперують термінами «прибуток», «дохід» і «витрати», хоча не завжди є чітке розуміння, що ж означають такі категорійні поняття. При роз'ясненні сутності будь-яких економічних категорій насамперед варто поцікавитись, чи є нормативні документи, які окреслюють термінологію в даній галузі, так як саме нормативне визначення має стати відправною точкою у поясненні понять та термінів.

Що стосується обліково-аудиторських термінів, то насамперед маємо пам'ятати, що основними нормативними документами є Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6] і «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [5], Податковий, Господарський та Цивільний кодекси, а також відповідні стандарти обліку та звітності. Визначення, які прописані в таких документах, є обов'язковими до використання у такому розумінні в різних офіційних документах, а от в наукових дискусіях часто або розширюють розуміння понять, або ж, навпаки, звужують їх застосування.

Не залежно від видів діяльності чи форми власності, головною метою будь-якого господарюючого суб'єкту, переважно є отримання кінцевого позитивного фінансового результату, тобто прибутку.

Треба зазначити, що фінансовий результат діяльності може бути двох видів – прибуток або збиток. Він є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює результати у всіх сферах діяльності та є одним з найзнаковіших критеріїв комплексної оцінки.

Американський економіст Ф. Найт зазначає, що жоден економічний термін або поняття не використовується в такій величезній кількості тлумачень, як «прибуток», це можна віднести і до категорії «доходу», так як часто пересічні споживачі їх не розрізняють.

Що стосується розмежування понять, то на нашу думку, поняття «дохід» є ширшим, ніж «прибуток». Термін «дохід» вільно і широко використовується на загальному, економічному та побутовому рівні. Зокрема його вживають коли можна говорити про національний дохід держави, дохід громадян, дохід підприємства.

Загалом, щоб краще зрозуміти відмінність понять, варто пам'ятати, що дохід – це загальна сума грошових надходжень суб'єкта господарювання, отримана за результатами його діяльності усіх напрямків – чи то за реалізовану продукцію, товари, послуги, чи то за надання активів в оренду, чи фінансові операції тощо. В обліку його і класифікують залежно від видів діяльності, яка спричинила їх появу. Так, до прикладу валовий дохід – це саме сума коштів, отримана у формі виручки за реалізацію продукції, інших цінностей та майна, без непрямих податків і за мінусом постійних витрат.

Прибуток же своєю чергою є складовою частиною доходу, який залишається у підприємства після відшкодування усіх витрат на здійснені у звітному періоді види діяльності. Тобто це своєрідний розмір перевищення над витратами підприємства, у тому числі після здійснення усіх відрахувань до бюджетів, а також часто це мета діяльності підприємства та один з ключових показників рівня фінансового стану.

Для кращого розуміння термінології, розглянемо їх трактування за видами в науковій літературі і нормативних документах.

В першу чергу з'ясуємо використання терміну «дохід», так як ця категорія є першочерговою при розрахунку фінансових результатів. На рис. 1.1. представлено узагальнене трактування доходів у різних працях наукового та практичного спрямування.

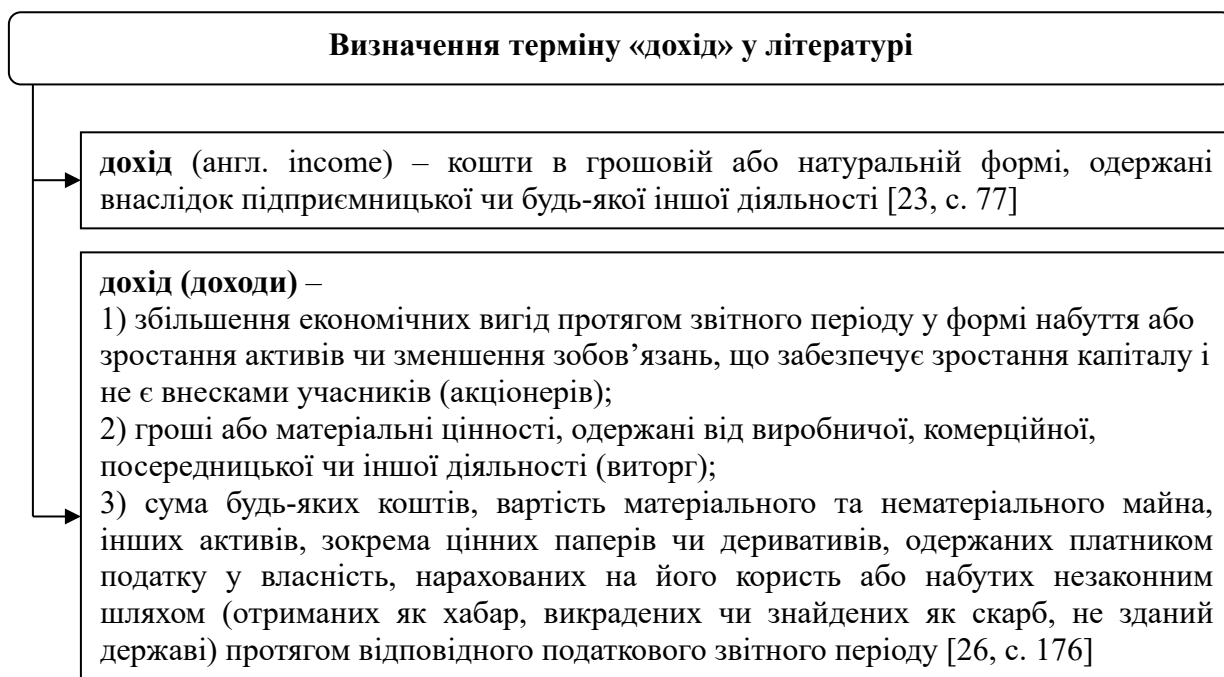


Рис. 1.1. Тракткування поняття «дохід»

Опрацювавши різні джерела, бачимо, що кожен з науковців акцентує увагу на тій чи іншій особливості, яку характеризує дохід, а тому немає єдиного підходу до визначення терміну.

Окрім доходів, важливим є також уточнення розуміння терміну «витрати», оскільки це такий же важливий показник для формування кінцевого фінансового результату. У своєму дослідженні щодо термінологічного і категорійного підходу до трактування терміну «витрати» О.В. Родіна узагальнює вісім підходів, які впливають на визначення сутності цього поняття [30, с. 1183]. Зокрема це ресурсно-виробничий, фінансово-грошовий, економічний, бухгалтерський, управлінський, маркетинговий, аналітичний та нормативно-правовий підхід. Кожний з таких підходів представлено у працях різних науковців, що узагальнено на рис. 1.2.

На нашу думку, таке різноманіття тлумачення терміну пов'язане з тим, що про витрати говорять у двох аспектах – як витрати коштів на придбання ресурсів і як витрачання ресурсів (у тому числі грошових) у процес виробництва.

Тому доцільно для відображення в документах використовувати закріплені в нормативних документах терміни з цільовими тлумаченнями за видами.

Визначення терміну «витрати» у літературі

Ресурсно-виробничий підхід

- Спожиті ресурси або кошти на виробництво товарів і послуг [Бутинець Ф.Ф., Пушкар М.С., Волкова І.А.]

Фінансово-грошовий підхід

- Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності [В.П. Климко, Л.О. Нестеренко, А.М. Поддєрьогін]

Економічний підхід

- Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва [Сидоров І.І., Цал-Цалко Ю.С.]

Бухгалтерський підхід

- Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу [Нашкерська Г.В., Лень В.С., Коблянська О.І.]
- Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [Воляник Г.М., Клим Н.М., Кулішов В.В., Прохар Н.В., Садовська І.Б.]

Управлінський підхід

- Для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу [Нападковська Л.В., Козак В.Г., Хонгрєн Ч.]

Маркетинговий підхід

- Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину – витрати [Гаркавенко С.С.]

Аналітичний підхід

- Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети [Кравчук Ю.Б., Турило А.М., Турило А.А., Іващенко Н.А.]

Нормативно-правовий підхід

- Характеризує або зменшення активів, або збільшення зобов'язань [відображено в НП(С)БО, МСФЗ, Законах України]

Рис. 1.2. Трактування поняття «витрати» за різними підходами*

*складено на основі [30, с. 1183-1184]

Порівнюючи за звітний період отримані доходи і понесені витрати, отримують ще один важливий показник – фінансовий результат. Варто зазначити, що їх поняття було прописано законодавчо, зокрема визначено, що підприємство може отримати два види фінансового результату – прибуток або ж збиток. Їх взаємозв'язок наведено на рис 1.3.



Рис. 1.3. Види фінансового результату

Так як метою дослідження є вивчення облікових і контрольних аспектів використання прибутку підприємства, то нами розглядатиметься лише прибуток як результат діяльності.

Оскільки прибуток вважається однією з найбільш неоднозначних економічних категорій, складність його визначення обумовлена різноманітністю інтересів, які він відображає. Провівши аналізування найпоширеніших підходів вчених до визначення поняття «прибуток» в економічній літературі, було виявлено, що на даний час не існує єдиної точки зору щодо визначення зазначеної економічної категорії.

На рис. 1.4 узагальнено найпоширеніші з виявлених підходів до трактування поняття «прибуток».

Варто погодитись із думкою тих науковців, які узгоджують визначення категорії прибуток із вимогами бухгалтерського і податкового законодавства.

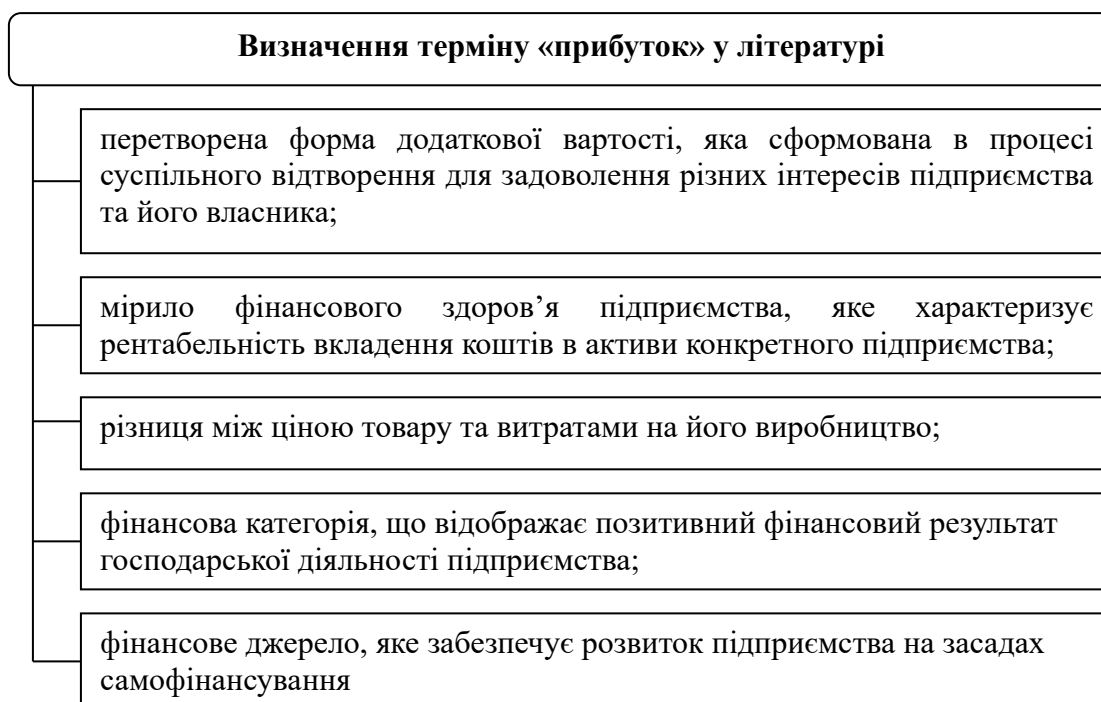


Рис. 1.4. Тракткування поняття «прибуток» в науковій літературі*

*складено на основі [28 Орехова, с. 315].

Зокрема Клим Н.М. пропонує визначати фінансовий результат на основі отриманої економічної вигоди. Економічна вигода у формі кінцевого результату діяльності може бути як позитивною (прибуток), так і негативною (збиток). Підприємство отримує позитивну економічну вигоду (прибуток) у випадку, коли отриманні доходи перевищують понесені витрати. Якщо ж підприємство отримало збитки, то це означає перевищення витрат над доходами. Тому фінансовий результат роботи підприємства, може виступати у двох формах – прибуток або збиток [24, с. 385].

Розглядати прибуток як чистий дохід, який залишається у підприємства після відшкодувань усіх витрат, пов'язаних з виробництвом, реалізацією продукції та іншими видами діяльності, пропонують І.Б. Садовська, Т.В.Божидарнік, К.Є Нагірська [32, с. 387].

Як влучно зауважує Н.М. Малюга, загальноекономічні категорії, до числа яких відноситься й прибуток, являють собою абстракції, теоретичні обґрунтування, для практичного їх застосування необхідна інтерпретація цих категорій, що розглядаються прикладними економічними науками, в тому числі й бухгалтерським обліком [23, с. 124].

Отже, не зважаючи на спільні ознаки й відмінності у трактуванні прибутку різними науковцями, прослідковується два варіанти визначення його сутності: бухгалтерський та економічний. Економічний прибуток менший за бухгалтерський на величину неявних (внутрішніх) витрат.

Таким чином, можемо стверджувати, що «прибуток» як економічна категорія має кількісну та якісну сторону, у діалектичній єдності яких і розкривається його суть. Прибуток з кількісної сторони – це приріст власного капіталу підприємства за рахунок перевищення доходів звітного періоду над пов'язаними з їх формуванням витратами; збиток – якщо нерівність є зворотньою. Прибуток з якісної сторони є економічною формою додаткового продукту (доданої вартості).

В умовах ринкової економіки роль прибутку значно зростає і не обмежується лише поповненням власного капіталу (рис. 1.5).

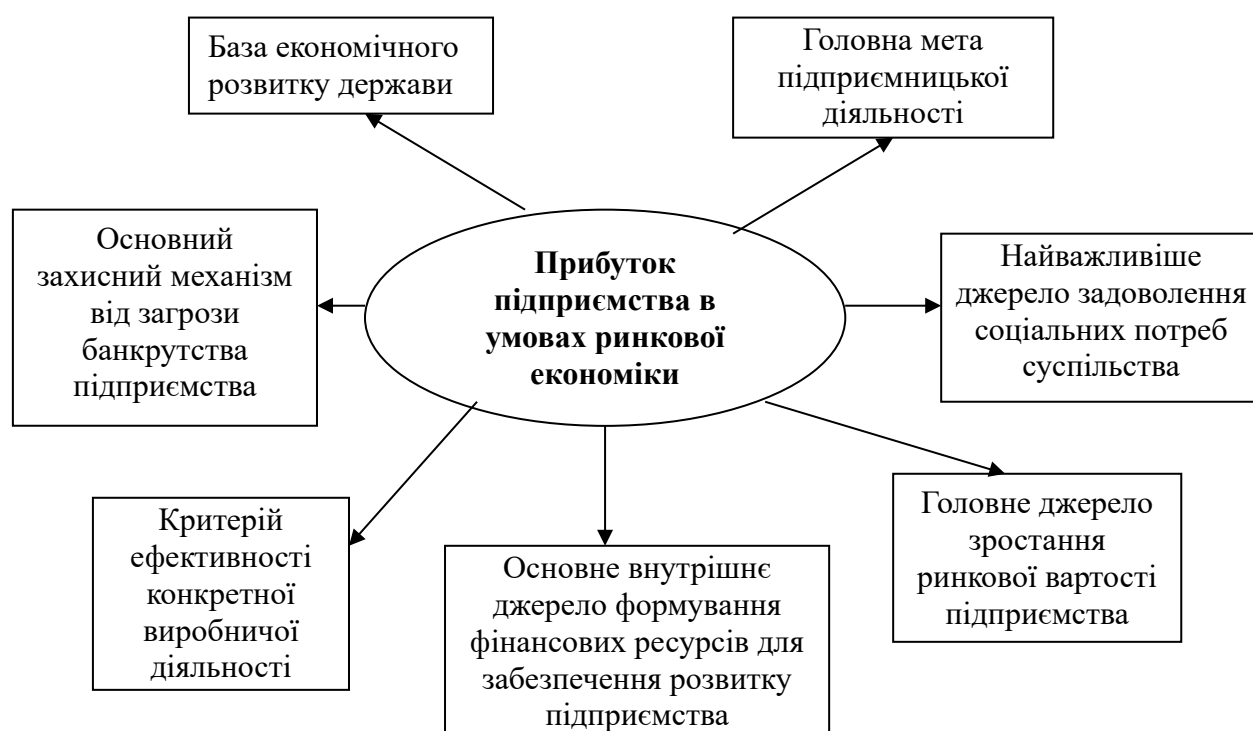


Рис. 1.5. Визначення ролі прибутку підприємства в умовах ринку

Прибуток підприємства характеризується не лише своєю багатоаспектною роллю, але і різноманіттям видів, у яких він виступає. Систематизацію видів прибутку за найпоширенішими класифікаційними ознаками наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Види прибутку підприємства за основними класифікаційними ознаками

Ознаки класифікації прибутку підприємства	Види прибутку за відповідними класифікаційними ознаками
1. Джерела формування прибутку, використані в його обліку	– прибуток від реалізації продукції; – прибуток від реалізації майна; – прибуток від позареалізаційних операцій.
2. Джерела формування прибутку за основними видами діяльності підприємства	– прибуток від операційної діяльності; – прибуток від інвестиційної діяльності; – прибуток від фінансової діяльності
3. Склад елементів, що формують прибуток	– маржинальний прибуток; – балансовий чи валовий прибуток; – чистий прибуток.
4. Характер оподаткування прибутку	– оподатковуваний прибуток; – прибуток, що не підлягає оподаткуванню.
5. Характер інфляційного «очищення» прибутку	– прибуток номінальний; – прибуток реальний.
6. Період формування прибутку	– прибуток попереднього періоду; – прибуток звітного періоду; – прибуток планового періоду.
7. Регулярність формування прибутку	– регулярно формований прибуток; – спожитий (розподілений) прибуток.
8. Характер використання прибутку	– капіталізований (нерозподілений) прибуток; – спожитий (розподілений) прибуток.
9. Підсумок господарської діяльності	– позитивний прибуток; – негативний (збиток).

Отриманий за результатами звітного періоду прибуток підприємство розподіляє залежно від потреб, на які має його використати.

Об'єктом розподілу виступає загальна сума прибутку, його розподіляють на дві частини – перша спрямовується у бюджет через податок з прибутку та відрахування частини прибутку до бюджету (стосується державних

підприємств), а другу частину, тобто чистий прибуток, підприємство може використати на свої потреби.

На рис. 1.6. показано основні напрямки використання прибутку підприємства.

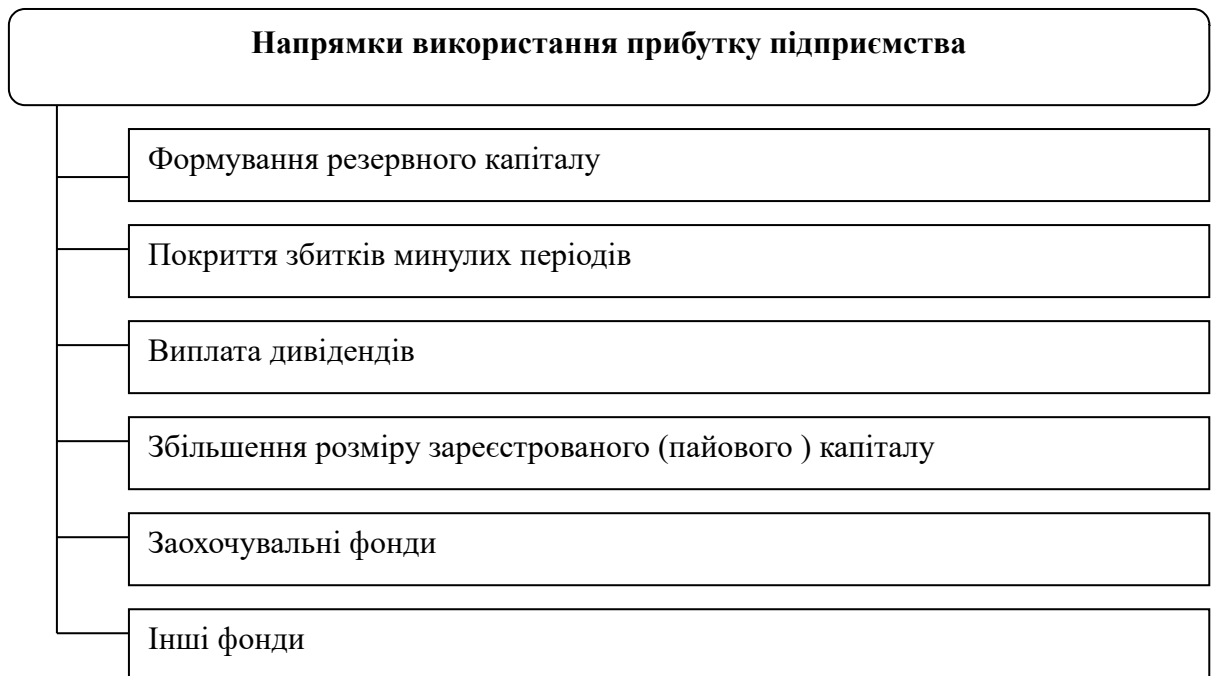


Рис. 1.6. Основні напрямки використання прибутку підприємства

Важливим в управлінні розподілом прибутку є визначення співвідношення у його спрямуванні на різні потреби, чи то формування фінансових резервів, чи на виплату дивідендів, чи покриття збитків, чи інших потреб. У той же час прибуток є джерелом сплати підприємством штрафних санкцій, здійснення відрахувань на благодійні заходи, а також використовується для погашення кредитів, отриманих на інвестиційні цілі. Варто зазначити, що в сучасних реаліях України, значну частину власних прибутків підприємства спрямовують на підтримку ЗСУ, допомогу постраждалим та вимушеним переселенцям, а тому оптимальному розподілу прибутку приділяється значна увага.

Ефективність використання прибутку підприємства визначається через виконання таких основних завдань, основні з яких наведено на рис. 1.7. Ці

завдання повинні корелювати з розробленою стратегією діяльності підприємства і забезпечувати її виконання як у короткостроковій, так і довгостроковій перспективі.

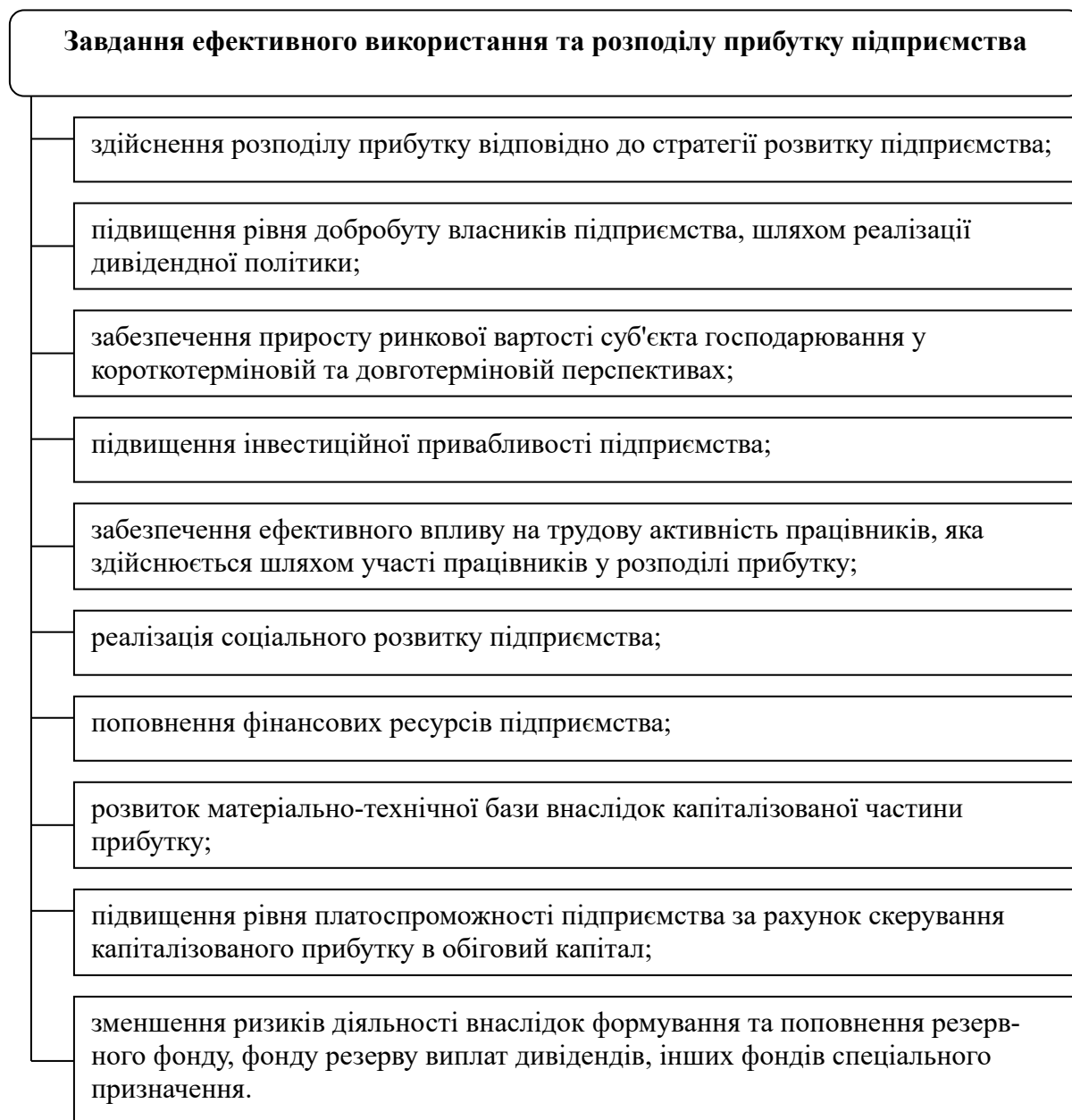


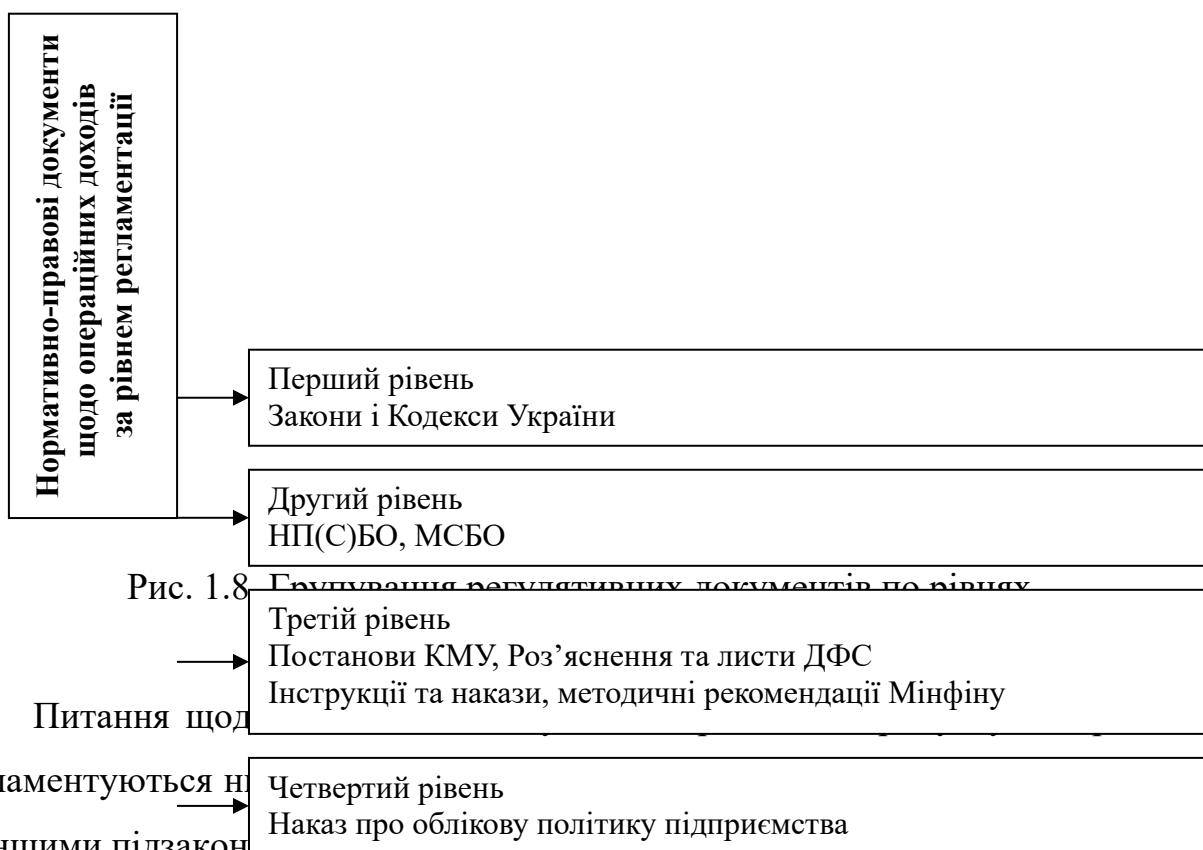
Рис. 1.7. Завдання розподілу прибутку

Визначення шляхів використання прибутку досить часто здійснюється на основі відображених в установчих документах можливостях його розподілу. Також ми встановили, що засновники можуть змінювати встановлений перелік

напрямків розподілу, якщо цього потребує зміна внутрішньої облікової політики, або ж це зумовлено недостатньою ефективністю ведення обліку, або зміною самих засновників, або суттєвими змінами на ринку, або ж до такого рішення спонукає бажання суттєво збільшити капітал і т.д. Усі такі зміни мають бути документально відображені у відповідності до чинного законодавства.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативних документів щодо обліку і аудиту використання прибутку підприємства

Усі нормативні та законодавчі документи щодо визнання та обліку прибутку підприємства можна узагальнити у систему на чотирьох рівнях (рис. 1.8):



У Господарському кодексі наведено перелік господарських товариств, до яких віднесено акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства, командитні товариства [1].

Організаційні особливості діяльності товариств та їх визначення наведено в Цивільному кодексі України [3], зокрема є окрема Глава 8 «Підприємницькі товариства», а першими розглядаються Господарські товариства, зокрема Акціонерні (статті 152-162). Ними визначено як вид АТ, так і вказано шляхи розподілу його чистого прибутку та порядок проведення аудиторської перевірки (рис. 1.9).

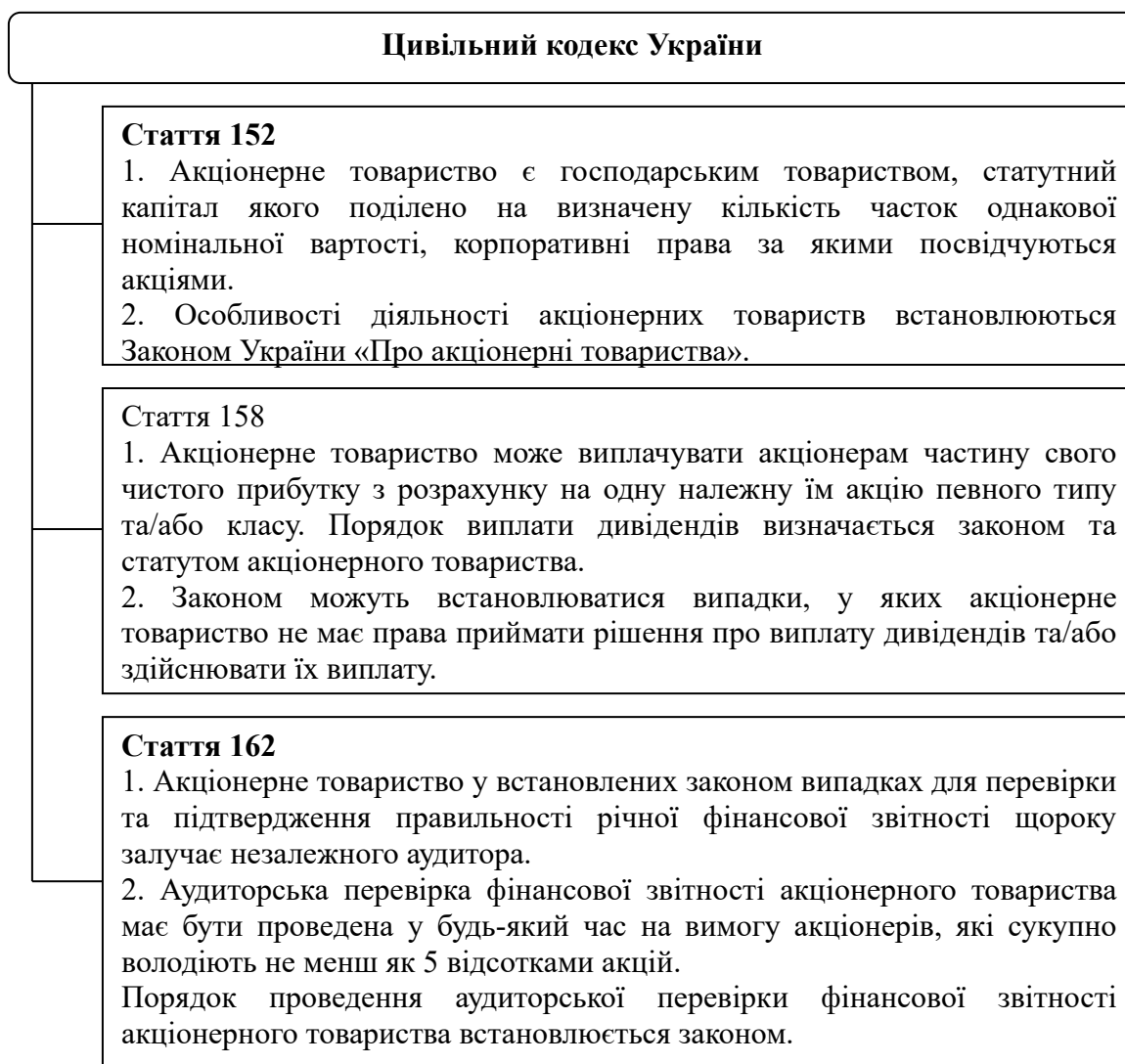


Рис. 1.9. Витяг з ЦКУ [3]

Однак ЦКУ регламентує лише найбільш загальні речі щодо АТ, більш деталізовано їх діяльність прописана у ЗУ «Про акціонерні товариства» [4].

Відповідно до ЦКУ, передбачена виплата дивідендів акціонерам з прибутку підприємства, однак розміри виплат не є регламентованими. Також вказано,

що існують випадки за яких виплати можуть не здійснюватись. Зазначено також про обов'язковість аудиторської перевірки як відповідно до вимог закону, так і на вимогу акціонерів.

Своєю чергою Закон України «Про акціонерні товариства» деталізує термінологію або вказує, згідно норм якого документу вони застосовуються, роз-

кри **Закон України «Про акціонерні товариства»**

Стаття 3.

Акціонерне товариство - це господарське товариство, статутний капітал якого поділено на визначену кількість часток однакової номінальної вартості, корпоративні права за якими посвідчуються акціями.

Стаття 6.

Акціонерні товариства за типом поділяються на публічні акціонерні товариства та приватні акціонерні товариства.
Тип акціонерного товариства визначається у статуті акціонерного товариства.

Стаття 34.

Дивіденд - це частина чистого прибутку акціонерного товариства, що виплачується акціонеру з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та/або класу. За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір дивідендів.

Виплата дивідендів за простими акціями здійснюється з чистого прибутку за звітний рік та/або нерозподіленого прибутку, та/або резервного капіталу на підставі рішення загальних зборів протягом шести місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів.

Виплата дивідендів за привілейованими акціями здійснюється з чистого прибутку за звітний рік та/або нерозподіленого прибутку, та/або резервного капіталу, сформованого для виплати дивідендів за привілейованими акціями, відповідно до статуту акціонерного товариства протягом шести місяців після закінчення звітного року.

У разі відсутності або недостатності чистого прибутку за звітний рік та/або нерозподіленого прибутку минулих років виплата дивідендів за привілейованими акціями здійснюється за рахунок резервного капіталу товариства або спеціального фонду для виплати дивідендів за привілейованими акціями.

Стаття 35

1. Акціонерне товариство не має права приймати рішення про виплату дивідендів та здійснювати виплату дивідендів за простими акціями, якщо:

- 1) звіт про результати емісії акцій не зареєстровано у встановленому законодавством порядку;
- 2) власний капітал товариства є меншим або у результаті такої виплати стане меншим за суму розмірів його статутного капіталу, резервного капіталу та розміру перевищення ліквідаційної вартості привілейованих акцій над їх номінальною вартістю;
- 3) майна товариства недостатньо для задоволення вимог кредиторів за зобов'язаннями, строк виконання яких настав, або за результатами прийняття такого рішення стане недостатньо для задоволення таких вимог.

2. Акціонерне товариство не має права здійснювати виплату дивідендів за простими акціями, якщо:

- 1) товариство має зобов'язання щодо викупу акцій відповідно до статті 102 цього Закону;
- 2) дивіденди за привілейованими акціями виплачено не у повному обсязі.

Рис. 1.10. Витяг з ЗУ «Про акціонерні товариства» [4]

Регламентування облікових аспектів насамперед здійснюється відповідно до ЗУ, у якому наведено визначення основних термінів (рис. 1.11):

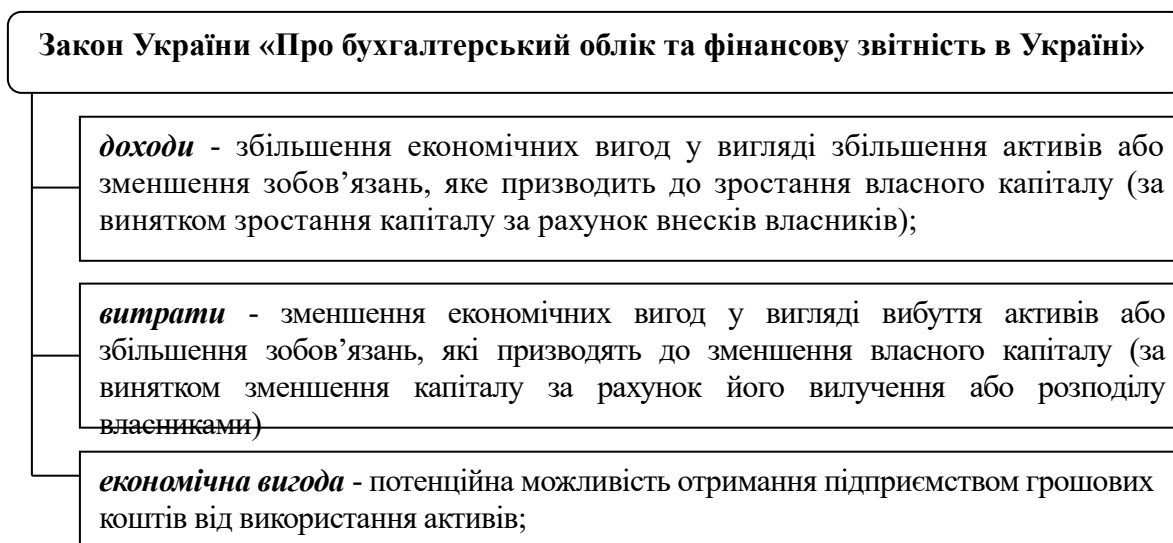


Рис. 1.11. Витяг з ЗУ «Про БО та ФЗв в Україні» [6]

Проте, ЗУ не наводить визначення ні фінансового результату, ні прибутку чи збитку. Їх прописано у стандартах, зокрема в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7] (рис. 1.12):

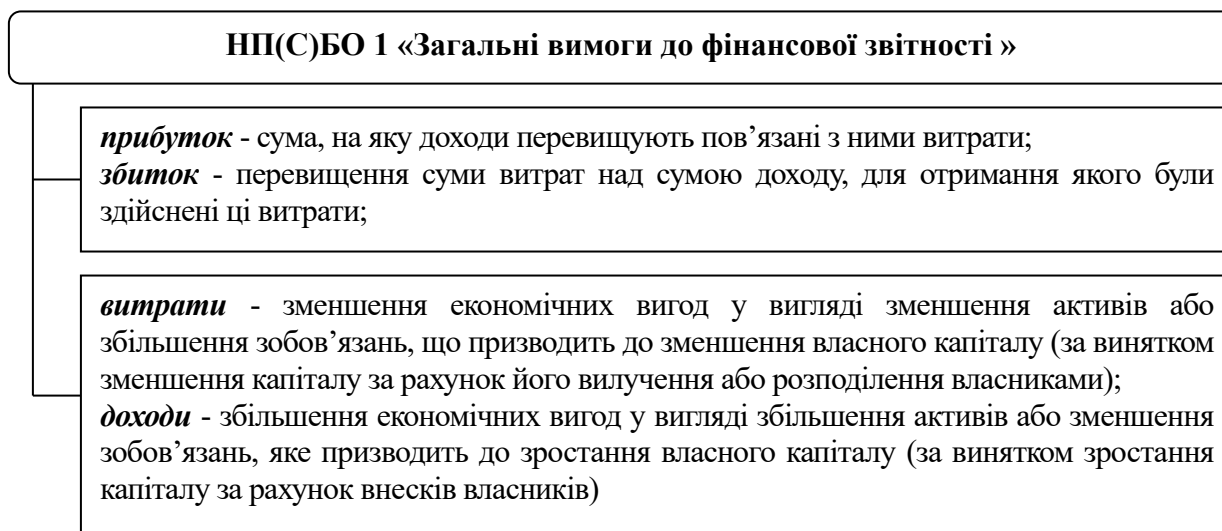


Рис. 1.12. Трактування термінів в НП(С)БО 1 [7]

Як бачимо, для визначення фінансових результатів проводиться співставлення доходів і витрат за період. Також треба відзначити, що окремо визначають доходи і витрати від різних видів діяльності, які групують відповідно до вимог НП(С)БО 1 (рис. 1.13).

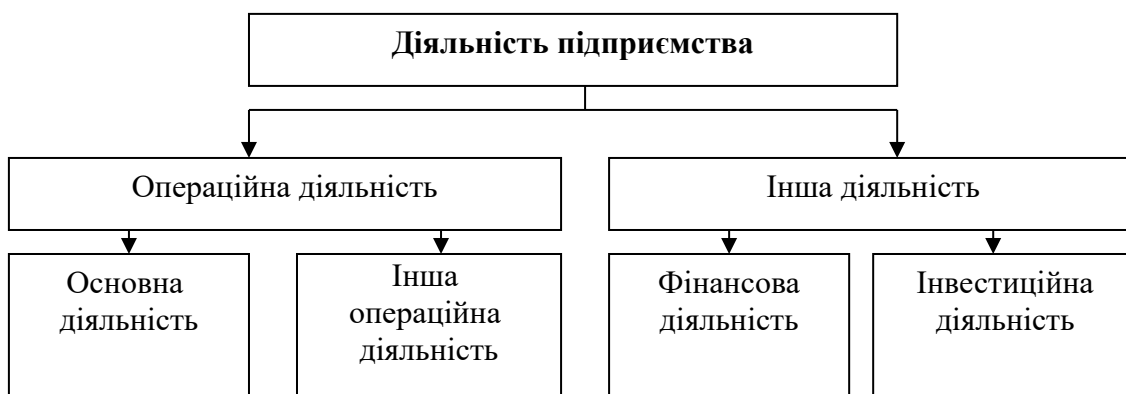


Рис. 1.13. Діяльності підприємства згідно з НП(С)БО 1 [7]

Окремо також визначаються і фін. результати за видами діяльності.

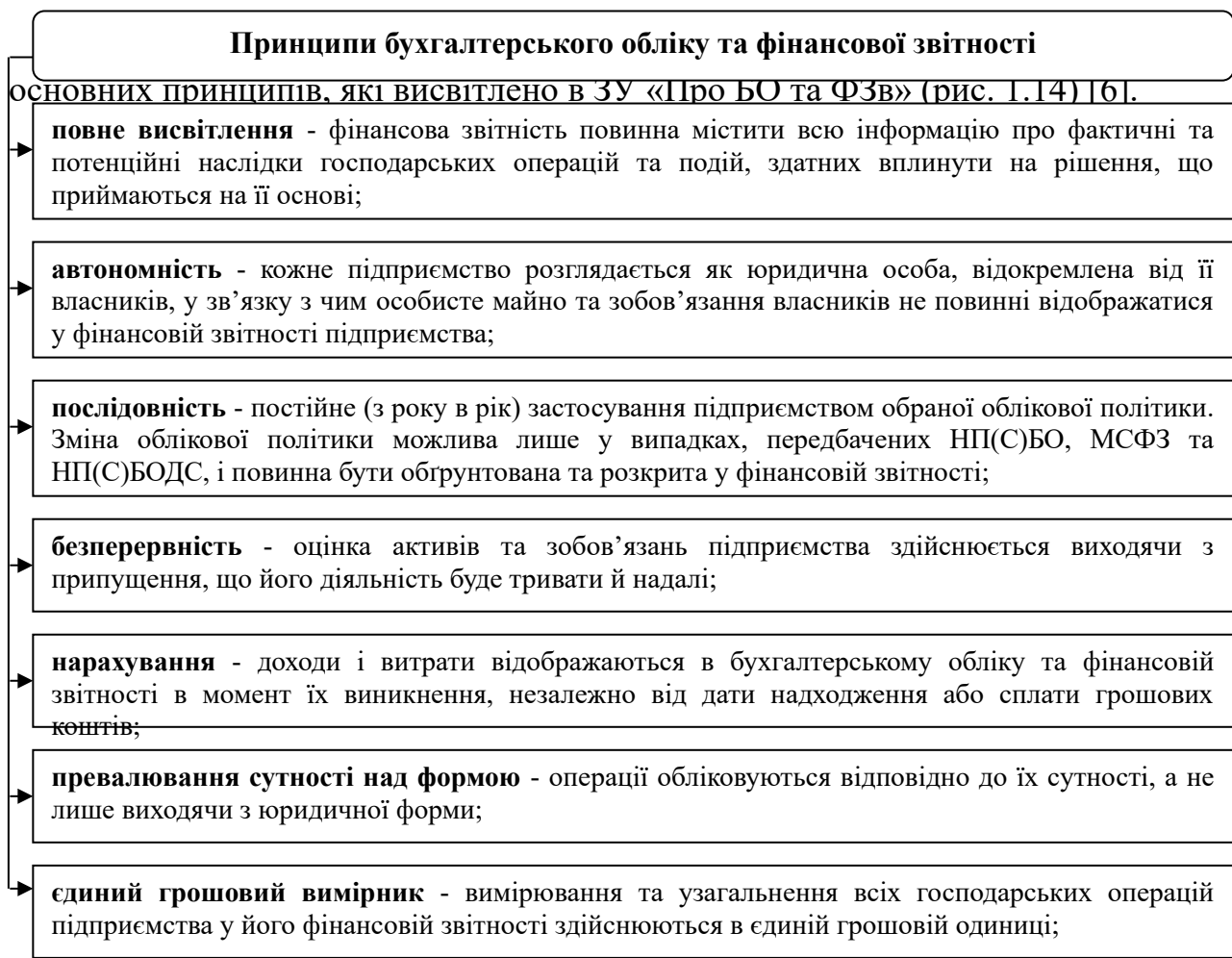


Рис. 1.14. Зasadничі принципи обліку [6]

Відповідно до ЗУ передбачено відображення доходів і витрат в момент їх виникнення, а от визначення фінансового результату не є строго регламентована, а здійснюється по завершенню або операції, або звітного періоду.

Варто зазначити, що в Україні є окремі стандарти, що визначають методику обліку доходів і витрат. Це зокрема НП(С)БО 15 «Дохід», в якому визначено умови визнання та критерії групування доходів підприємства (рис. 1.15).

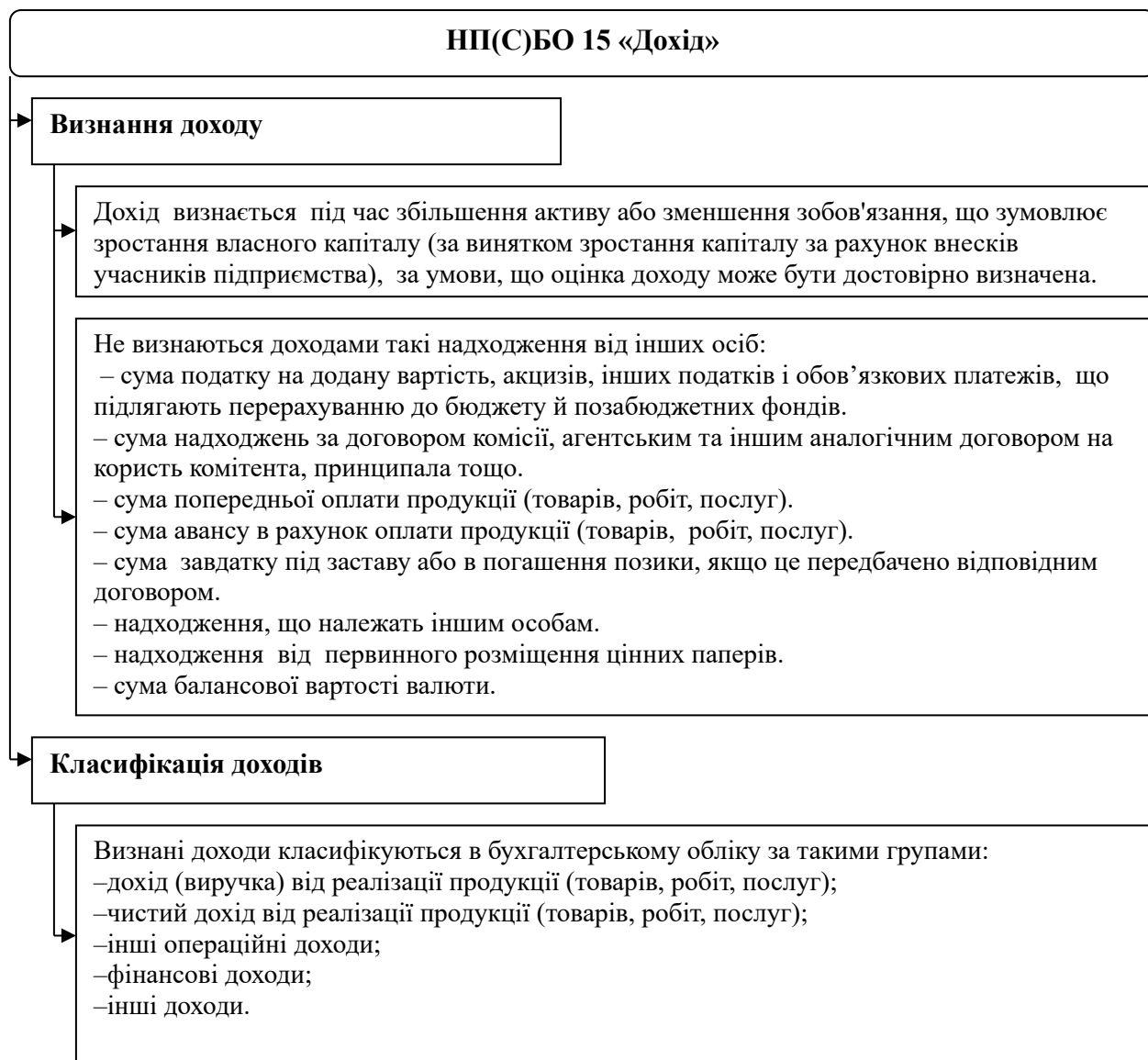


Рис. 1.15. Визнання і класифікація доходів у НП(С)БО 15 [8]

Також в Україні розроблено і функціонує окремий стандарт щодо витрат – НП(С)БО 16 «Витрати», витяг з якого наведено на рис. 1.16.

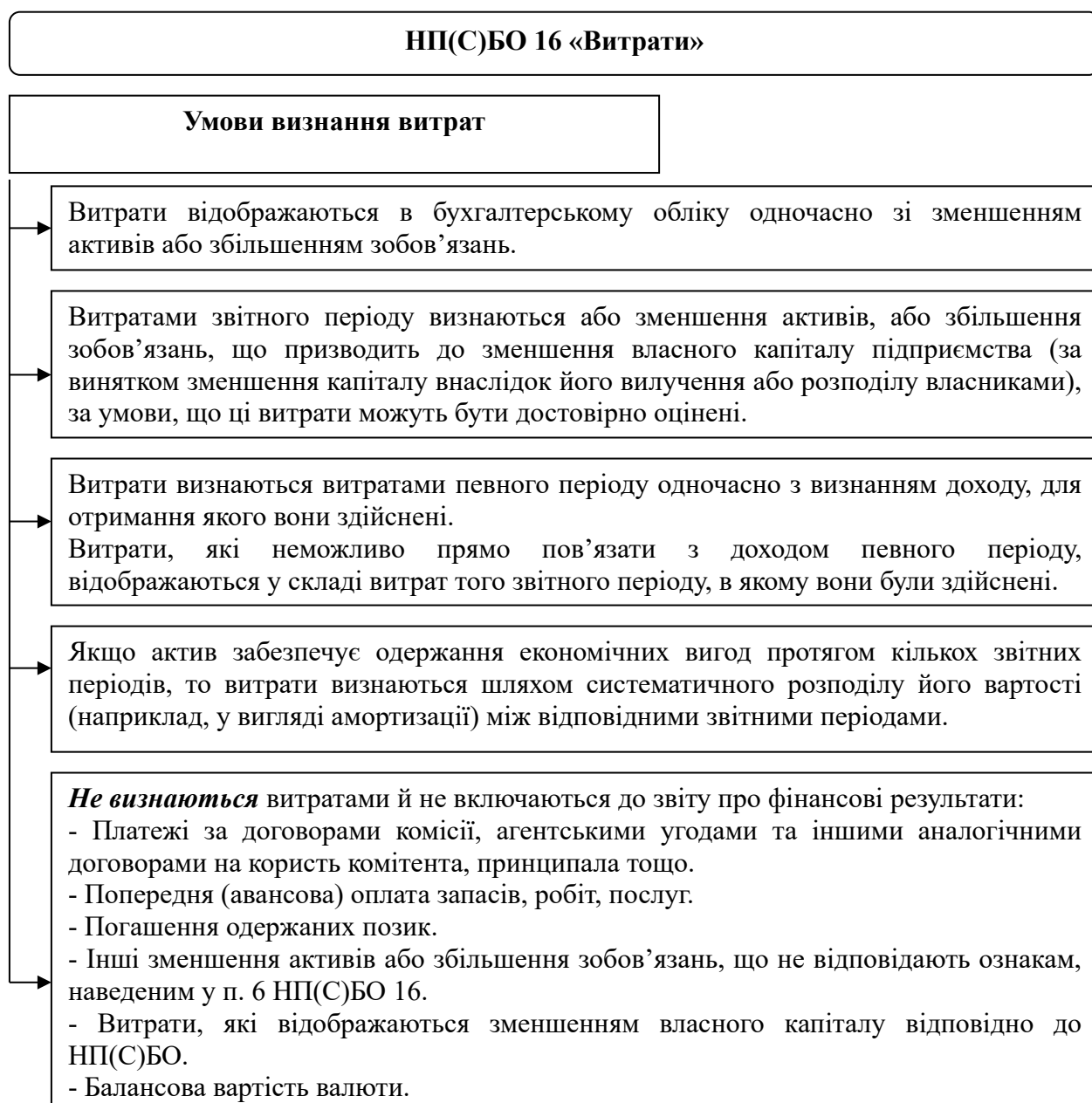


Рис. 1.16. Визнання витрат за НП(С)БО 16 [9]

Наступним стандартом, вимоги якого необхідно враховувати при обліку прибутку є НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», який регламентує методику обліку прибутку для цілей оподаткування, та роз'яснює розподіл різних видів прибутку для цієї мети. На рис. 1.17 представлено основні положення, які регламентує дане НП(С)БО 17, зокрема наведено визначення облікового та податкового фінансового результату, їх розмежування, а також порядок відображення витрат щодо податку на прибуток підприємства.

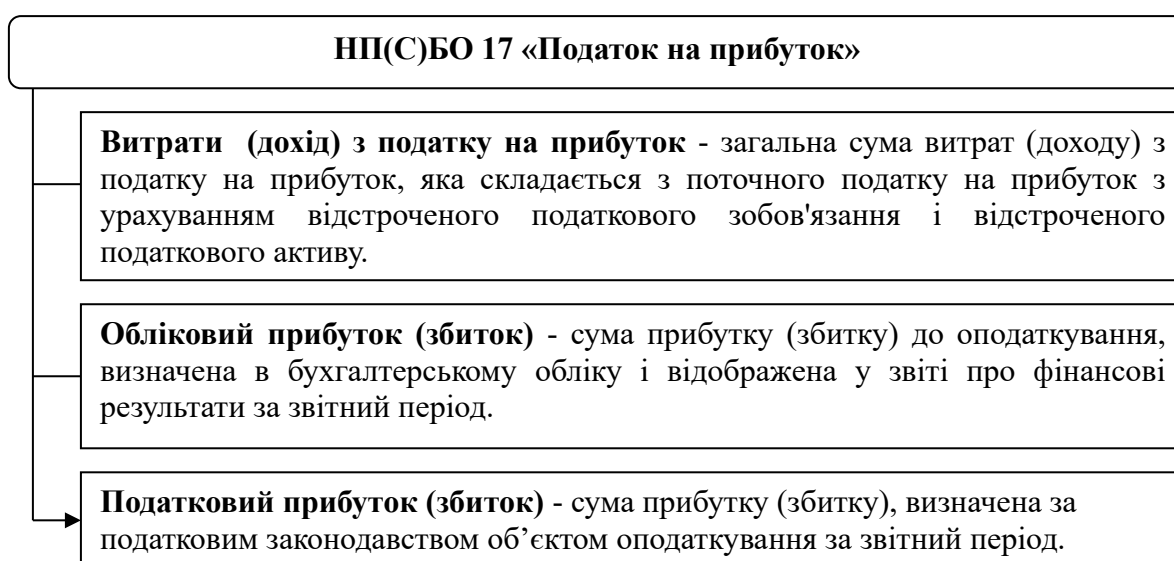


Рис. 1.17. Терміни відповідно до НП(С)БО 17

Окрім законів та стандартів існують документи, що методично роз'яснюють порядок ведення обліку. До них відносяться Методичні вказівки щодо складання звітності [12], План рахунків [15] та Інструкція щодо його застосування [11], Положення щодо ведення записів в обліку [13] та Положення щодо контрольних заходів інвентаризації [14]. В них висвітлено або загальні вимоги і можливості до здійснення заходів з організації облікового процесу, або ж конкретні рекомендації щодо виконання тих чи інших робіт.

Кожне підприємство на основі і на виконання вимог законодавства розробляє певні документи щодо власної облікової політики, які покликані урегулювати та полегшити здійснення обліково-контрольних заходів на підприємстві.

мстві. Такими документами є наказ або розпорядження, інструкції і методичні рекомендації. Їх затверджує керівник підприємства і вони є обов'язковим до виконання працівниками економічних підрозділів.

Висновки до розділу 1

Прибуток є однією з найпоширеніших у використанні і у той же час найсуперечливішою категорією в економіці. Його досягнення часто є основною метою ведення бізнесу, хоча заявлені цілі діяльності можуть і не містити в своїй основі високої рентабельності. Досить часто прибуток ототожнюють з доходом, що не відповідає його природі та сутності.

Опрацювавши викладені в науковій літературі тези щодо сутності цієї категорії, можна стверджувати, що слушною є думка учених, які у світлі сучасних фінансових відносин першочерговим у сутності прибутку вважають його як фінансовий результат здійсненої діяльності.

В Україні постійно здійснюється гармонізація вітчизняного законодавства з міжнародними стандартами, а тому у нормативних документах робиться акцент на методи розрахунку прибутку, тобто його визначають як перевищення доходів над витратами. Також нами розглянуто відображення у нормативних документах порядку використання прибутку в акціонерних товариствах, оскільки у 2022 році було прийнято новий закон «Про акціонерні товариства», що виокремив їх особливості, які раніше регламентував ЗУ «Про господарські товариства».

Таким чином, розглянувши усі чинники визначення, розподілу та використання прибутку підприємства, можна стверджувати, що не зважаючи на різноманіття нормативної документації, все ще залишаються не вирішені проблеми, які є базою для наукових дискусій та подальших досліджень.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ В ПАТ «ЖИДАЧІВСЬКИЙ ЦЕЛЮЛОЗНО-ПАПЕРОВИЙ КОМБІНАТ»

2.1. Характеристика фінансово-економічного стану ПАТ «ЖЦПК»

Для розкриття практичних аспектів дослідження в роботі було обрано об'єкт – фінансово-господарська діяльність Публічного акціонерного товариства «Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат (далі ПАТ «ЖЦПК»)), яке на території Західного регіону України є багатолітнім, з тривалою і серйозною історією, виробничим підприємством целюлозно-паперової промисловості.

Відповідно до даних офіційних реєстрів України. можна узагальнити такі відомості про ЖЦПК (рис. 2.1):

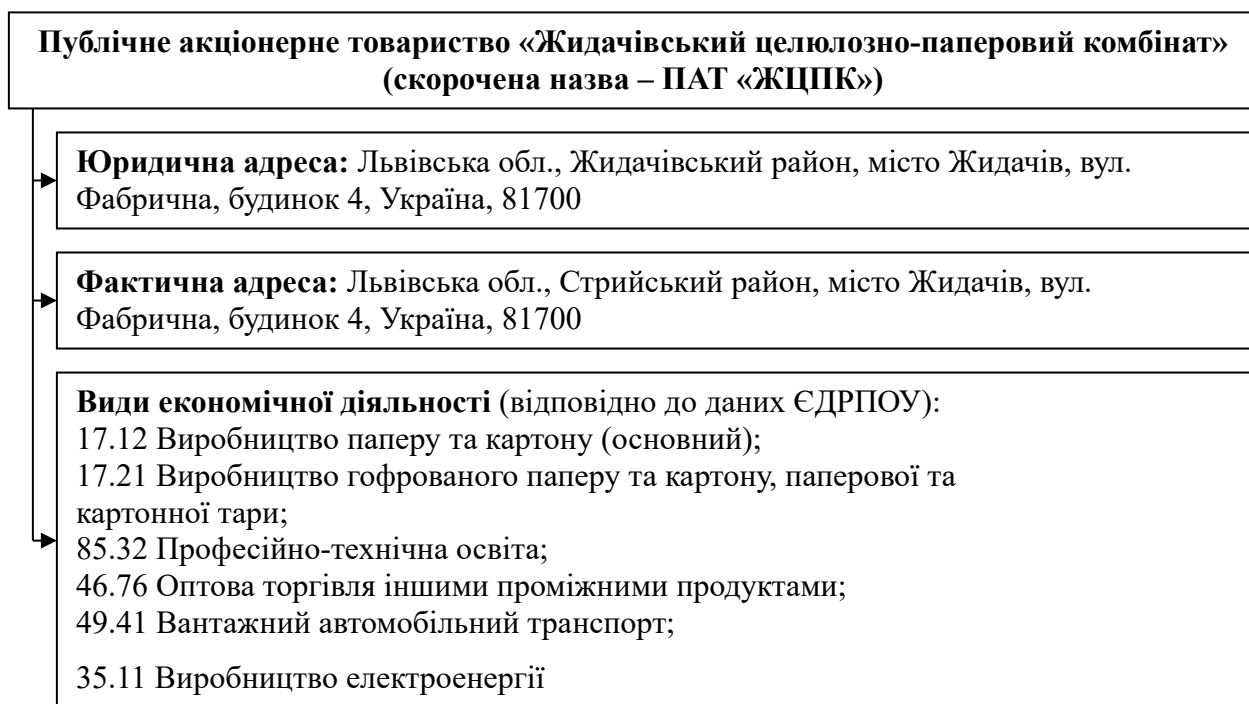


Рис. 2.1. Дані про ПАТ «ЖЦПК» з офіційних реєстрів*

*складено на основі даних з відкритих інтернет-джерел

Підприємство є правонаступником багатьох підприємств галузі, які існували на території регіону у різні часи, зокрема ще у 1945 р. в часи повоєнної відбудови було оголошено про намір створення паперового комбінату м.

Жидачеві, який втілено було протягом кількох років і вже 17.10.1951 р. підприємство випустило першу продукцію. Рівень успішності підприємства за весь період його існування був різним, то досягненні результати дозволили вважати його передовим підприємством в регіоні та навіть Україні, то зміна економічної ситуації і поява на вітчизняному рівні продукції дешевих іноземних продуктів-аналогів, на тривалий час ускладнила його діяльність. Однак потреба у продукції комбінату усе ж зберігалась і тому, внаслідок зміни менеджменту і стратегій, його було реорганізовано у іншу форму управління, а саме публічне акціонерне товариство, що дало змогу підвищити конкурентоспроможність та закріпитись на ринку. Діяльність підприємства забезпечують основні виробництва, які за їх напрямками представлено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Основні виробництва ПАТ «ЖЦПК» за їх видами

Популярність продукції підприємства підтверджує той факт, що у 2020 р. його було відзначено у всеукраїнській номінації «Підприємство року – Україна 2020» (сертифікат про присудження представлено в Додатку А).

На рис. 2.3 представлено сучасний асортимент продукції підприємства та його класифікація по категоріях:



Рис. 2.3. Продукція ПАТ «ЖЦПК» та її асортимент

Важливим фактором, що гарантує споживачу вчасне отримання і якість продукції, є той факт, що виробництво здійснюється за принципом «повного циклу», тобто частину сировини (зокрема значну частину займає переробка вторинної сировини) закупають у населення та інших фірм України, її переробляють та використовують для виробництва готової продукції на власних виробничих потужностях, що значною мірою забезпечує підприємство від коливань на сировинному ринку.

Перед управлінським персоналом було поставлено завдання на пошук оптимальної ніші на ринку продукції, яку вдалось зайняти за рахунок пошуку оптимального асортименту продукції, яка затребувана на внутрішньому та міжнародних ринках, а також організації виробництва з дотриманням високих стандартів якості, що відзначено у відповідних сертифікатах (Додаток Б).

Досліджуваний період, а саме 2020-2022 рр., став непростим не лише для конкретної галузі чи окремого суб'єкта, оскільки спочатку світова пандемія, а потім повномасштабні воєнні дії на території України, позначились негативно не економіці більшості країн світу. Тому забезпечення здатності підприємства здійснювати виробничу діяльність є одним з важливих показників успішного управління в сучасних умовах.

Одним з важливих факторів забезпечення безперервної діяльності є співпраця з населенням та іншими невеликими бізнес-структурами, зокрема на веб-сайті регулярно розміщуються пропозиції щодо співпраці (закупівля макулатури, витратних матеріалів для папероробної машини та обладнання (ідкий натрій, біоциди), органічні та неорганічні хімічні речовини для забезпечення виробництва (коагулянти, підбілювачі, клеї) та ін..) та пошуку нових партнерських напрямків діяльності (зокрема, порізка, упакування за особливими замірами тощо).

Так як товариство володіє власними виробничими лабораторіями для вимірювання показників якості технологічної сировини (макулатури) та готової продукції на всіх етапах виробництва, то також пропонуються послуги для сторонніх підприємств щодо контролю якості сировини чи готових виробів.

Також фахівці підприємства постійно працюють над впровадженням сучасних методів перероблення, нарізання та упакування готової продукції, що максимально враховують вимоги клієнтів, що сприяє підвищенню конкурентоспроможності на ринку.

Для оцінювання ефективності фінансово-господарської діяльності, було проведено аналізування за даними фінансових звітів 2020-2022рр. (Додатки В, Д, Е), з застосуванням найпоширеніших методик фінансового аналізу.

Перш за все, виконувались розрахунки абсолютних та відносних змін основних показників ф. 1 і ф.2. Їх результати наведено в Додатку Ж.

За досліджуваній період на підприємстві спостерігається загальний приріст його активів (+ 43 232 тис. грн. або 19,9% у 2021 р. і + 347 557 тис. грн. або 133,2% у 2022.). Зокрема, значним є приріст грошових коштів на рахунках підприємства на кінець періоду (+113 тис. грн. або 2,7% у 2021 р. і +340 493 тис грн. або 7968,5% у 2022 р.). Що стосується пасивів, то найбільшим приріст по статтях балансу відбувся щодо поточної кредиторської заборгованості за одержаними авансами (+1 772 тис грн. або 319,3% у 2021 р. і +3 703 тис грн. або 159,1% у 2022 р.). Такі структурні зміни щодо статей балансу хоча і показують загальний приріст вартості активів, однак у той же час свідчать про недотримання платіжної дисципліни і неправильно спланований рух грошових коштів.

На основі даних ф.1 за 2020-2022 рр. можна показати схематично зміну активів підприємства, у розподілі їх за основними видами щодо відображення у балансі (рис. 2.4).

Чітко прослідковується тенденція до зростання вартості активів, проте, якщо у 2021 рр. приріст активів склав 19,9%, то у 2022 рр. приріст майна відбувся майже в 1,5 рази і склав 133,2%. Якщо оцінювати зміни на графіках, то щодо необоротних активів вони були незначними (-7,0% у 2021 р. і +1,3% у 2022 р.). Що стосується оборотних, то їх приріст відбувався у більших розмірах (+92,2% у 2021 р. і +304,8% у 2022 р.).

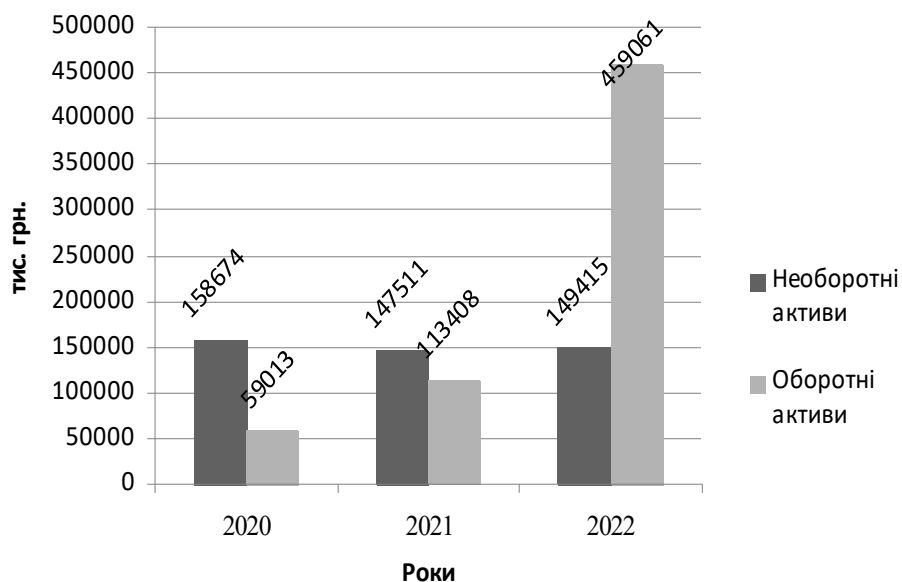


Рис. 2.4. Активи ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

Найбільшу частку у структурі необоротних активів становлять основні засоби, що характерно для підприємств галузі (рис. 2.5), на другому місці - відстрочені податкові активи, далі – незавершені капітальні інвестиції (у 2020 р.). Частка ж інших є незначною і не впливає на загальну структуру активів.

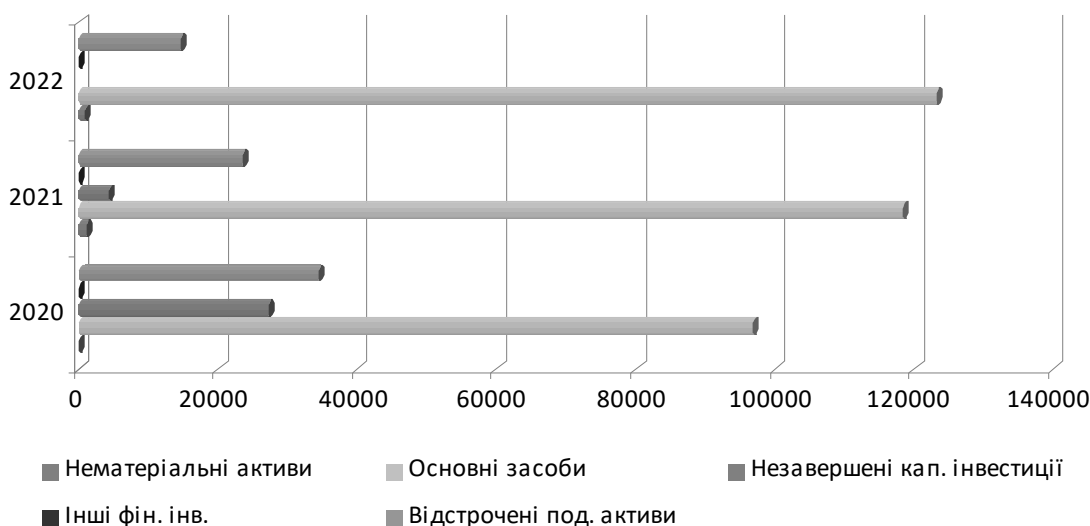


Рис. 2.5. Необоротні активи ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

Проаналізувавши динаміку необоротних активів, доцільно провести такий же аналіз і з оборотними, так як їх зміни більш радикальні. На рис. 2.6. наведено зміни складових оборотних активів за досліджуваний період.

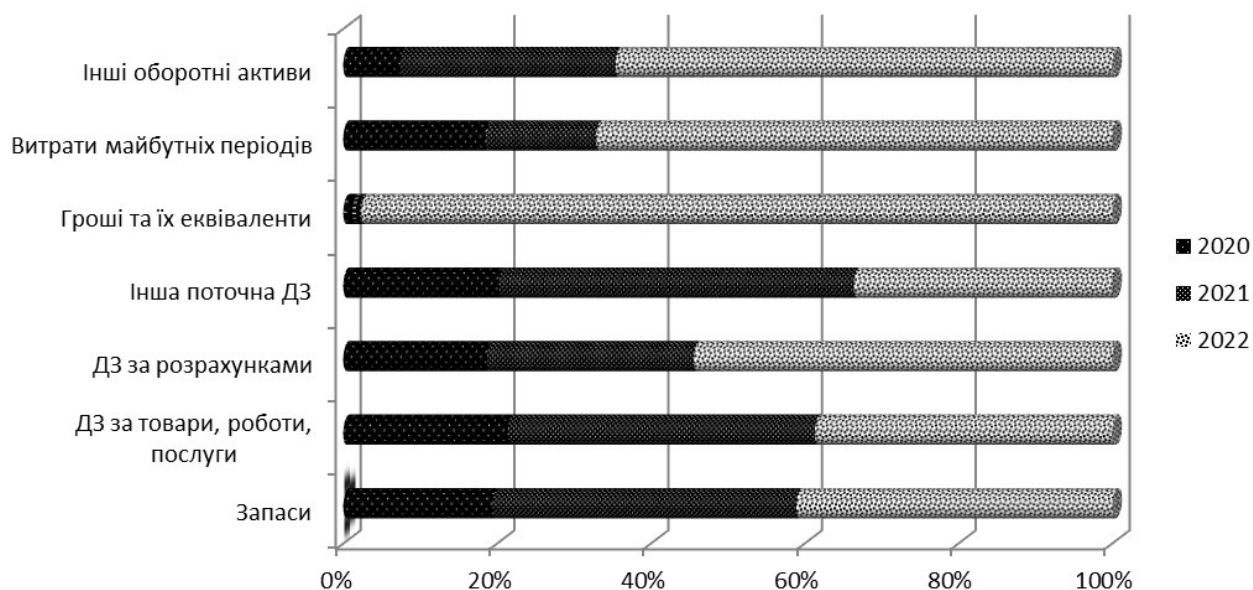


Рис. 2.6. Оборотні активи ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр. (зміна структури)

Найбільшими за досліджуваний період були зміни грошових коштів, оскільки їх приріст у 2022 році склав 7968,5%. Такий показник може давати інформацію про успішність чи неуспішність діяльності лише в сукупності з іншими, так як дані в балансі – це залишок на кінець року. Звісно, їх наявність на рахунку є позитивним явищем, однак варто зазначити, чи будуть ці кошти результативно використані і на які потреби. Проте наявність грошових коштів на рахунку сприяє зростанню ліквідності підприємства, про що підтверджують проведені розрахунки.

Наступним етапом аналізування є оцінювання змін у пасивах підприємства. В першу чергу проаналізуємо власний капітал за зміною його основних складових (рис. 2.7). Варто зазначити, що в абсолютних показниках не змінювались три складові ВК: зареєстрований капітал, капітал у дооцінках та резервний капітал. Однак у підприємства накопичилась значна сума непокритого збитку, яку ще не вдалось відшкодувати.



Рис. 2.7. Зміна складових власного капіталу ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

Потрібно зазначити, що підприємство зменшує суми своїх збитків (на 32 788 тис. грн. у 2021 р. і ще на 41 760 тис. грн. у 2022 р.). Це вдається зробити за рахунок чистого прибутку, який вдалося збільшити.

Окрім власного у структурі капіталу ПАТ «ЖЦПК» також є поточний, зміна складових якого представлена на рис. 2.8.

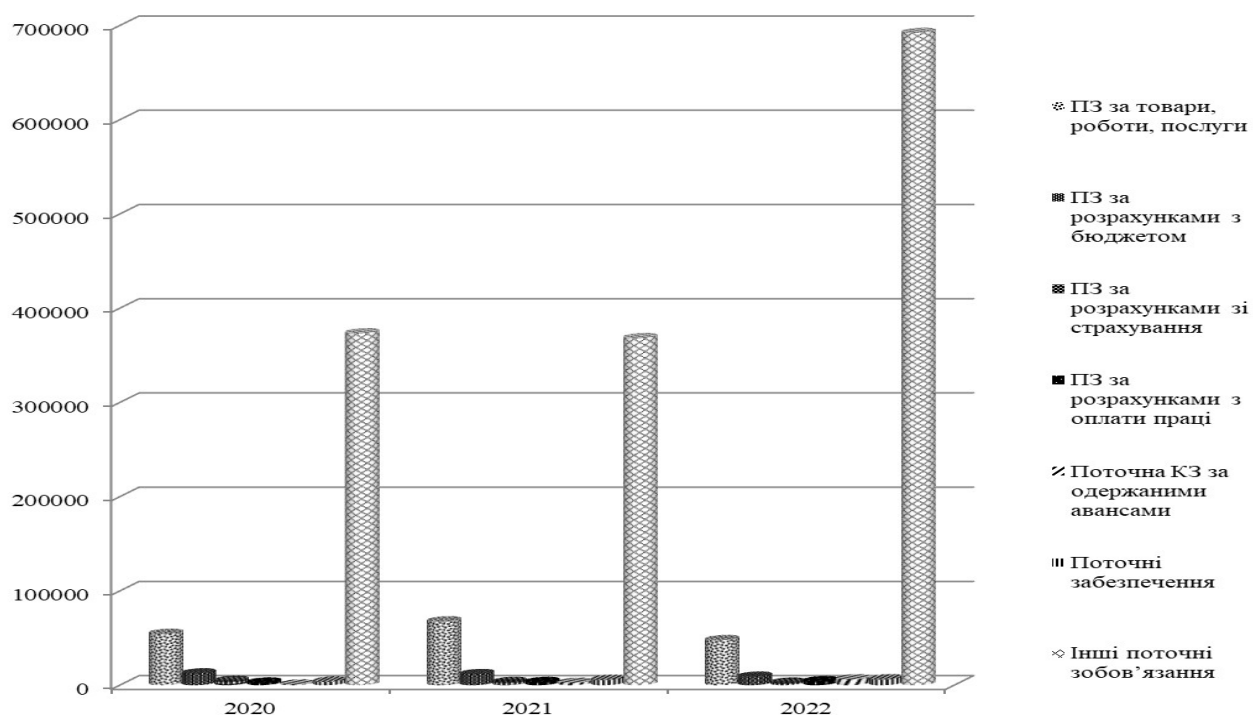


Рис. 2.8. Зміна поточного капіталу ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

Серед поточних пасивів найбільшу частку займають інші поточні зобов'язання, їх розміри значно перевищують загальну суму майна (так як у складі пасивів є збитки). Проте їх частка поступово зменшується, так як підприємству вдається частково погашати збитки.

Загалом зміна пасивів підприємства і тренд щодо збільшення власного капіталу представлено на рис. 2.9.

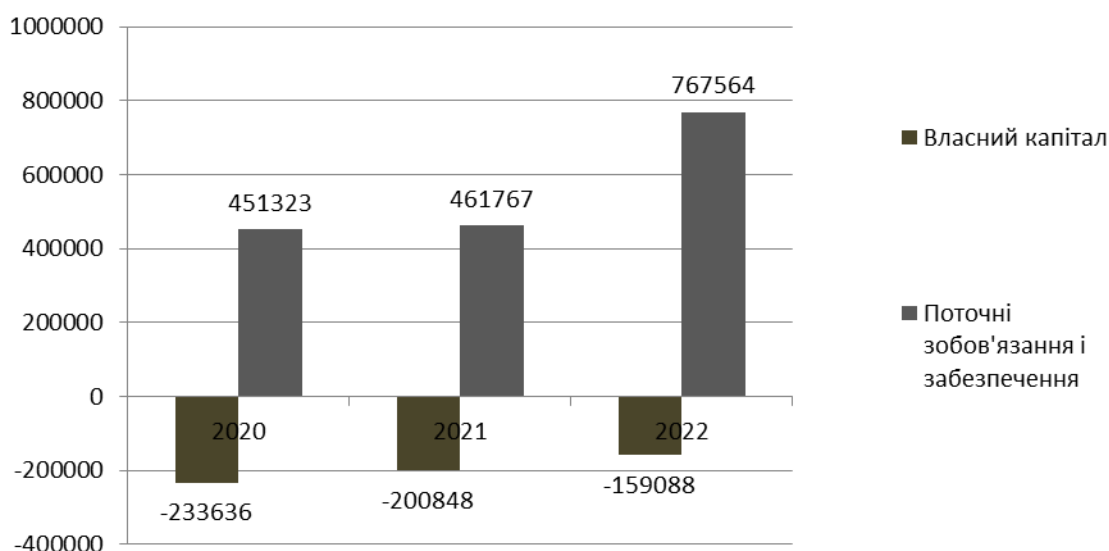


Рис. 2.9. Пасиви ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

На рисунку прослідковується тренд зростання розміру поточного капіталу, але так як власний капітал ще у від'ємному значенні, то на загальний приріст це впливає у меншій мірі.

Розрахунки динаміки кожного виду активів та пасивів наведено у Додатку Ж, зокрема зміни в абсолютних показниках і їх прирости наведено у табл. Ж1, а розрахунки структури і її зміну представлено у табл. Ж2.

Окрім аналізу майна для кращого розуміння фінансового стану підприємства проводиться оцінювання отриманих доходів та витрат за період, їх результати наведено в Додатку Ж, зокрема в табл. Ж3 показано зміни показників в абсолютних показниках та визначено їх прирости, а в табл. Ж4 узагальнено розрахунки по структурі окремих показників ф.2 (Додатки В2, Д2, Е2).

Графічно зміну показників фінансових результатів показано на рис. 2.10.

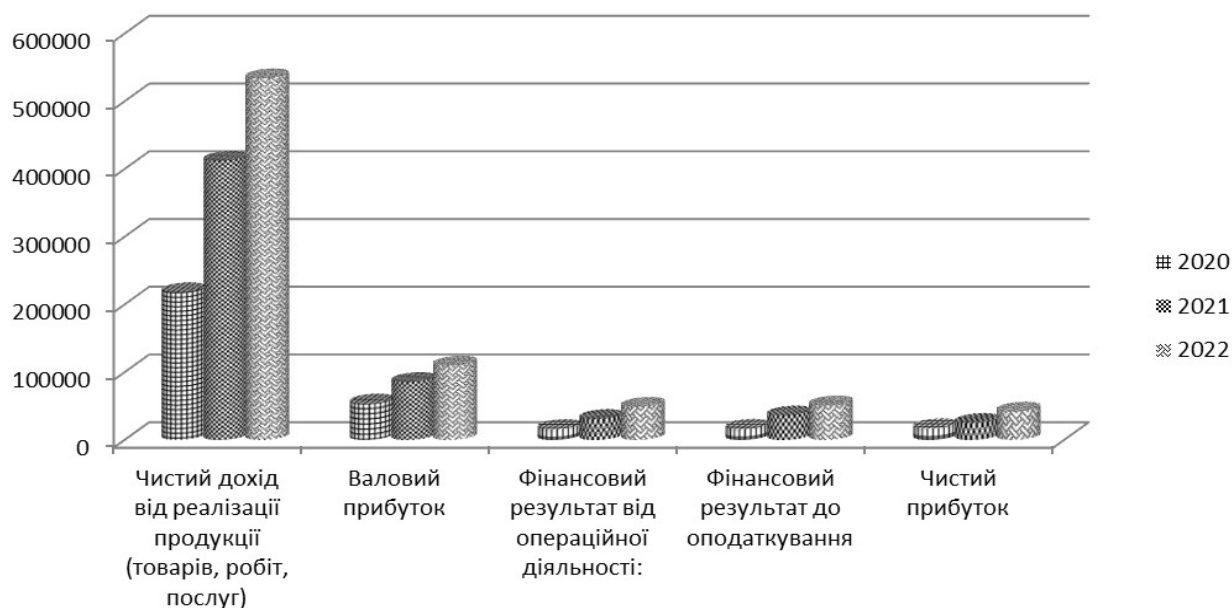


Рис. 2.10. Динаміка фінансових результатів ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр.

Приріст чистого доходу був значним, зокрема у 2021 р. +9 452 тис. грн., а в 2022 р. +121 722 тис. грн. Не зважаючи на збільшені витрати (приріст собівартості склав +164 431 тис. грн. у 2021 р. та +97 332 тис. грн. у 2022 р.), підприємству вдалось досягти чистого прибутку (17 164 тис. грн. у 2020 р., 24 931 тис. грн. у 2021 р. та 41 760 тис. грн. у 2022 р.), що дозволило частково покрити збитки попередніх періодів.

Окрім оцінювання показників фінансових звітів, для аналізу фінансового стану проводять розрахунки спеціальних показників, кожен з яких характеризує певну ділянку фінансового потенціалу. Для оцінювання фінансової стійкості та незалежності від позикових (чи залучених) коштів, проводять розрахунки з визначення співвідношення груп капіталу, зокрема власного і позикового, визначають частку різних видів заборгованості у структурі майна, провадять розрахунок показника автономії. На основі даних ф.1 (Додатки В1, Д1, Е1) проведено такі розрахунки для ПАТ «ЖЦПК», результати їх за 2020-2022 рр. узагальнено в табл. 2.1.

За цими даними, так як значення власного капіталу все ще нижче нуля, бачимо від'ємні значення коефіцієнтів, що свідчать про високу залежність від залученого чи позиченого капіталу.

Розрахунки співвідношення власного і позикового капіталу

ПАТ «ЖЦПК» за 2020 – 2022 рр.

Показники	Роки, %		
	2020	2021	2022
1	2	3	4
Коефіцієнт фінансової автономії	-0,51	-0,43	-0,26
<i>Абсолютне відхилення</i>	х	+0,08	+0,17
Коефіцієнт фінансового левериджу (співвідношення позикових коштів і власного капіталу)	-1,96	-2,30	-4,82
<i>Абсолютне відхилення</i>	х	-0,34	-2,52
Питома вага дебіторської заборгованості у вартості майна	0,09	0,14	0,06
<i>Абсолютне відхилення</i>	х	+0,05	-0,08
Питома вага власних і довгострокових позикових коштів у вартості майна	-1,07	-0,77	-0,26
<i>Абсолютне відхилення</i>	х	-0,3	+0,51

Проведені розрахунки також свідчать про грамотну політику, так як на підприємстві проводилась санація, бо бачимо оскільки зростає показник фінансової автономії і рівень дебітори не є критично високим.

Наступним проводились розрахунки показників ліквідності, що характеризують здатність швидкого перетворення наявних активів у грошові кошти. Її оцінюють за двома способами: через формування балансу ліквідності, тобто співвідношення спеціально погрупованих активів, а також через визначення коефіцієнтів ліквідності. Методик, за якими виконано оцінювання, висвітлено у [19, с. 15-19; 24, с. 23-28; 32, с. 311-314; 33, с. 326-327], а результати їх застосування показано в табл. 2.2.

Для оцінювання ліквідності показники балансу групуються за спеціальними критеріями, що дозволяє порівняти активи і пасиви за рівнем їх покриття.

У наукових працях умовою абсолютно ліквідного балансу визначено такі співвідношення:

$$A1 \geq P1; A2 \geq P2; A3 \geq P3; A4 \leq P4 \quad (2.1)$$

Виконане порівняння для ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 рр. показало, що жоден з років не відзначився дотриманням рекомендованих співвідношень.

Аналіз ліквідності балансу ПАТ «ЖЦПК» за 2020 – 2022рр.

тис. грн.

Групи активів	Роки			Групи пасивів	Роки			Платіжний надлишок або нестача		
	2020	2021	2022		2020	2021	2022	2020	2021	2022
1	2	3	4	5	6	7	8			
A1	4160	4273	34476 6	П1	54409	67514	47794	-50249	-63241	+29697 2
A2	19209	35707	48425	П2	389057	394253	719770	-369848	-358546	-671345
A3	35644	73428	65870	П3	-			+35644	+73428	+65870
A4	15867 4	14751 1	14941 5	П4	(225779)	(200848)	(159088)	+42663 4	+39054 0	+30850 3
Всього	21768 7	26091 9	60847 6	Всього	217687	260919	608476	-	-	-

На рис. 2.11 представлено дотримання співвідношення по роках:

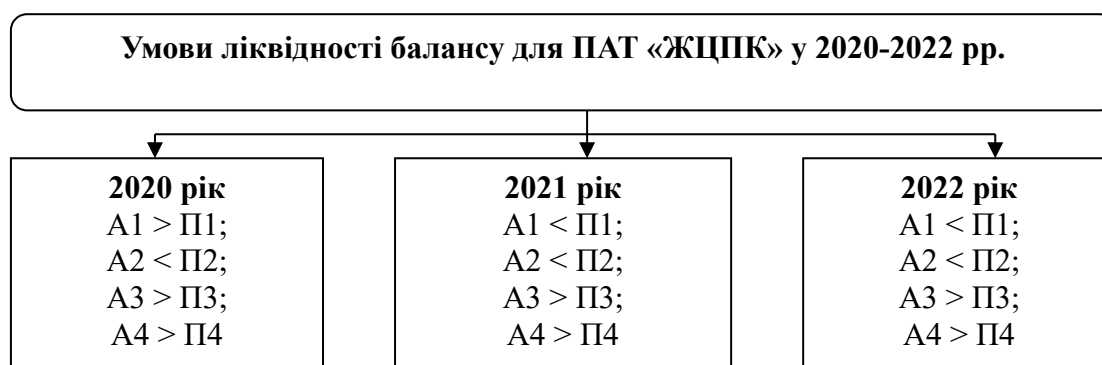


Рис. 2.11. Умови ліквідності балансу ПАТ «ЖЦПК»

Варто зазначити, що найбільш інформативним є перевищення А4 над П₄, оскільки на підприємстві досі зберігається непокритий збиток попереднього періоду, тому й баланс однозначно неліквідний.

Наступним є розрахунок коефіцієнтів, що характеризують ліквідність числовим значенням. Порядок їх розрахунку наведено в Додатку К і після обчислень узагальнено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

Коефіцієнти ліквідності ПАТ «ЖЦПК» у 2020 – 2022 рр.

Показники	Нормативне значення	Роки, %		
		2020	2021	2022
1	2	3	4	5
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 – 0,35	0,009	0,009	0,449
<i>Абсолютне відхилення</i>		х	-	+0,44
Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7 – 0,8	0,046	0,040	0,470
<i>Абсолютне відхилення</i>		х	-0,006	+0,43
Коефіцієнт загальної ліквідності	1 – 2	0,133	0,246	0,598
<i>Абсолютне відхилення</i>		х	+0,113	+0,352

Варто відзначити зростання коефіцієнта абсолютної ліквідності (навіть перевищує рекомендоване значення у 2022 р. (0,449 проти рекомендованих 0,35), що підтверджує вже зазначене раніше зростання суми грошових коштів на рахунку. За визначеними показниками можна сказати, що рівень ліквідності хоча і покращився, однак ще не досяг рекомендованого (окрім абсолютної).

Наступним етапом є розрахунок показників ділової активності, яку також оцінюють за двома напрямками: по-перше, визначають дотримання «золотого правила» і які є відхилення, а по-друге проводять розрахунок показників ділової активності (методика наведена в Додатку К) (результати в табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Показники ділової активності ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 роках

Показник	Роки, %			Абс. відх.	
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт оборотності активів	0,98	1,72	1,23	+0,74	-0,49
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	11,94	15,9	28,45	+3,96	+12,55
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	31	23	13	-8	-10
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	4,08	6,1	5,77	+2,02	-0,33
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	0,32	0,59	0,74	+0,27	+0,15
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	-0,9	-1,93	-2,97	-1,03	-1,04

За розрахованими показниками важко визначити рік найвищої ділової активності. За загальною оборотністю активів – це 2021 р., а управління ДЗ найефективнішим було в 2022 р. (зростання майже вдвічі оборотності і значне скорочення строку погашення ДЗ). Щодо матеріальних активів, то і 2021 і 2022 роки відзначаються високими показниками їх оборотності.

Також на основі визначених темпів приросту (Додаток Ж1 і Ж2), проведемо порівняння для визначення відповідності «золотому правилу бізнесу», яке характеризує дотримання такого співвідношення:

$$T_{np}^A > T_{np}^{ЧД} > T_{np}^{ПР} \quad (2.2)$$

На рис. 2.12 відображено тенденції зміни темпів росту для ПАТ «ЖЦПК» у 2020-2022 роках.

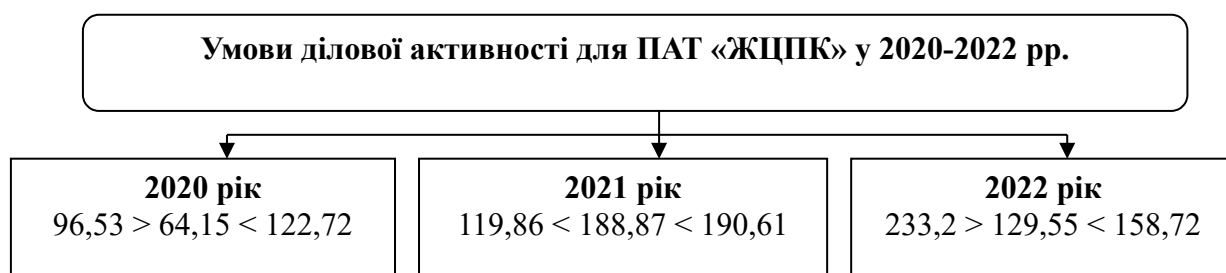


Рис. 2.11. Ділова активність ПАТ «ЖЦПК»

Розраховані темпи приросту показали, що в жоден з років на підприємстві не дотримано рекомендованого співвідношення, що свідчить про неналежний рівень ділової активності.

Наступним популярним показником, який часто використовують для бліц-оцінки фінансового стану підприємства – рентабельність, тобто показник, що характеризує відношення прибутку до різних узагальнених витрат чи капіталу. Для обчислення показників використовують дані ф.1 і ф.2 фінансових звітів (Додаток В, Д, Е) за алгоритмом (Додаток К). Результати розрахунку найпоширеніших показників прибутковості ПАТ «ЖЦПК» за 2020-2022 роки узагальнено в табл. 2.5.

Показники рентабельності ПАТ «Жидачівський ЦПК» у 2020 – 2022 рр.

Показники	Роки, %			Абс. відх.	
	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнти рентабельності:					
Сукупного капіталу ROA	7,53	13,75	8,33	+6,22	-5,42
Власного капіталу ROE	12,4	7,6	26,25	-4,8	+18,65
Чистої рентабельності продаж	7,87	6,05	7,83	-1,82	+1,78
Операційної рентабельності продаж	7,37	7,43	9,11	+0,06	+1,68
Валової рентабельності продаж	24,68	20,68	20,54	-4,0	-0,14
Чистої рентабельності виробництва	10,45	7,63	9,85	-2,82	+2,22

Результати показують, що найбільше зростає прибутковість капіталу, зокрема власного і перманентного, оскільки за звітний період підприємству вдалось покращити обидві складові, що використовують для розрахунку. Зросли також показники рентабельності продаж, що свідчить про коректну політику управління, так як період був не надто сприятливим для зростання продаж. загалом можна стверджувати, що підприємство грамотно використовує отримані прибутки за їх видами.

Наступним при оцінюванні діяльності проводять обчислення показників платоспроможності. Зокрема, нами використано методику визначення платоспроможності на основі групування показників ф.1 (Додаток В1, Д1, Е1) та їх співставлення за певним алгоритмом (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Агрегований Баланс ПАТ «Жидачівський ЦПК» за 2020 – 2022рр.

тис. грн.

Актив	Роки			Пасив	Роки		
	2020	2021	2022		2020	2021	2022
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Необоротні активи (НА)	158674	147511	149415	1. Джерела власних коштів (ВК)	(225779)	(200848)	(159088)
2. Запаси (З)	35644	73428	78227	2. Розрахунки та інші зобов'язання (КЗ)	443466	461757	767564

1	2	3	4	5	6	7	8
3. Грошові кошти, дебіторська заборгованість та інші активи, зокрема (ГК+ДЗ):	23369	39980	380834	3. Кредити та інші позикові кошти, зокрема (КК+ДК)	-	-	-
3.1. Грошові кошти та короткострокові фінансові вкладення (ГК)	4160	4273	344766	3.1. Короткострокові кредити та інші позикові кошти (КК)	-	-	-
3.2. Дебіторська заборгованість та інші активи (ДЗ)	19209	35707	36068	3.2. Довгострокові кредити та позикові кошти (ДК)	-	-	-
Баланс	217687	260919	608476	Баланс	217687	260919	608476

Опрацювавши доступну літературу щодо фінансового аналізу, проведено визначення дотримання умов платоспроможності ПАТ «ЖЦПК» у кожному з років аналізованого періоду [21, 32, 33] (рис. 2.12)

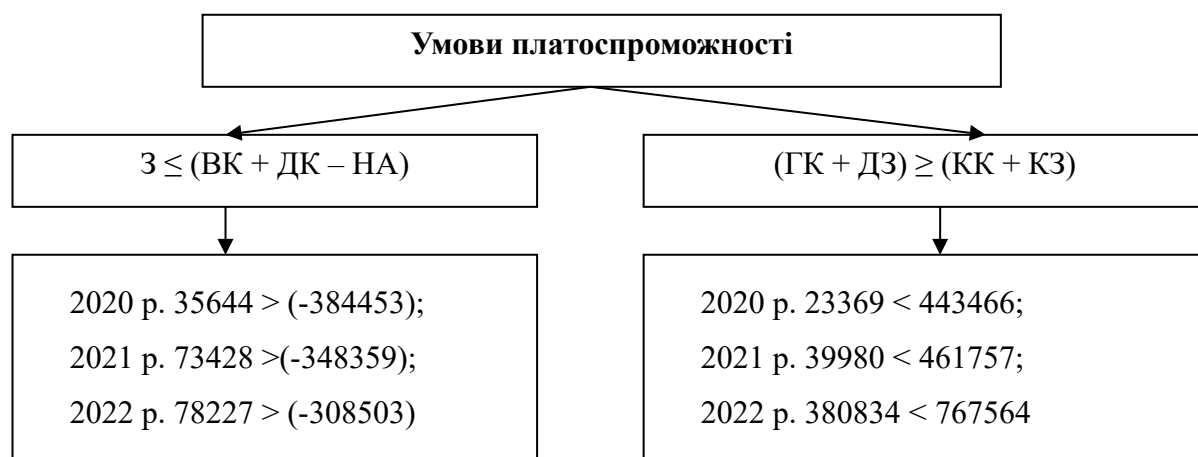


Рис. 2.12. Оцінка платоспроможності ПАТ «ЖЦПК».

Умови платоспроможності не досягнуто у жодному з років, у першому випадку це не відбувається через від’ємні значення власного капіталу, а в другому – через надто високі поточні зобов’язання і недостатні суми грошових коштів та дебіторки для їх покриття.

Ще одним, найбільш узагальнюючим показником фінансової стійкості, є тривимірний показник, що характеризує надлишок або нестачу джерел фінансування матеріальних оборотних коштів (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Оцінювання фінансової стійкості за тривимірним показником

Абсолютна стійкість	Нормальна стійкість	Нестійке фінансове становище	Кризовий фінансовий стан
$O_{об} \geq 0$	$O_{об} < 0$	$O_{об} < 0$	$O_{об} < 0$
$Z_{зп} \geq 0$	$Z_{зп} \geq 0$	$Z_{зп} < 0$	$Z_{зп} < 0$
$ЗАГ_{зп} \geq 0$	$ЗАГ_{зп} \geq 0$	$ЗАГ_{зп} \geq 0$	$ЗАГ_{зп} < 0$
1,1,1	0,1,1	0,0,1	0,0,0

Для оцінки досліджуваного підприємства проведемо певні групування та розрахунки, їх результати у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Тип фінансової стійкості ПАТ «ЖЦПК» за 2020 – 2022 рр.

Показники	Роки, тис. грн.		
	2020	2021	2022
1	2	3	4
Наявність власних оборотних коштів	-384453	-348359	-308503
Наявність власних і довгострокових позикових джерел формування запасів	-384453	-348359	-308503
Загальна величина основних джерел формування матеріальних оборотних коштів	-384453	-348359	-308503
• Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів	-420097	-421787	-386730
• Надлишок (+) або нестача (-) власних і довгострокових позикових джерел формування запасів	-420097	-421787	-386730
• Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини основних джерел формування матеріальних оборотних коштів	-420097	-421787	-386730
Показник типу фінансової стійкості	(0;0;0)	(0;0;0)	(0;0;0)

Проведені розрахунки показали, що за критерієм фінансової стійкості фінансовий стан підприємства характеризується як «кризовий». Це є логічним, оскільки непокриті збитки перевищують усі інші показники власного капіталу, тобто існувати за рахунок власного капіталу підприємство ще не може.

За результатами з відкритих джерел відомо, що ПАТ «ЖЦПК» з 10.12.2014 р. знаходиться в процедурі визнання банкрутства. Однак також відомо, що з 2016 року розроблено і виконувались плани санації (спочатку на 6 місяців, потім ще на рік і т.д.). Цей план передбачає реструктуризацію підприємства, а також здійснення різнопланових заходів як щодо покращення виробничої, збутової та фінансової діяльності, розширення асортименту та покращення якості продукції, підвищення ефективності використання та модернізація обладнання тощо. Результатами таких заходів стало покращення фінансових показників та визнання якості продукції підприємства, що підтверджено на всеукраїнському рівні.

2.2. Практичні аспекти обліку використання прибутку підприємства

Для ведення обліку і складання звітності на підприємстві функціонує окремий підрозділ бухгалтерії, завданням якого є формування інформаційної бази за інформацією первинного, зведеного та підсумкового обліку, групування інформації на рахунках та у зведених регістрах, складання фінансових і податкових звітів у відповідності до вимог законодавства та потреб управління.

Облік використання прибутку ведеться відповідно до Законів та НП(С)БО, з використанням рекомендованих Планом [15] рахунків для групування інформації, яку виконують згідно з Інструкцією [11].

Для розподілу і використання прибутку не використовують окремо визначених первинних документів, його виконують відповідно до рішень керівництва і засвідчують розрахунком та довідкою бухгалтерії.

Усі отримані підприємством фінансові результати (чи то прибутки, чи збитки) за усіма видами діяльності визначаються на рахунку 79, шляхом порівняння віднесених на нього доходів і витрат.

Характеристика рахунку 79, що використовується для визначення та розподілу отриманих ФР, наведено на рис. 2.13.



Рис. 2.13. Характеристика рахунку 79*

*складено на основі [11]

Планом рахунку передбачено можливі субрахунки до рахунку 79, які в реальному підприємстві дозволяють групувати доходи і витрати підприємства за видами діяльності, а також розраховувати не лише загальний результат, але й результат від кожного з видів діяльності.

Варто пригадати, що види діяльності, які можуть розмежовуватись у загальній, заради якої і створено підприємство, прописані в нормативних документах, зокрема НП(С)БО 1 [7]. Узагальнені види діяльності наведено на рис. 2.14.

Кожен з видів діяльності визначається, виходячи з реальних завдань, виконання яких забезпечує існування підприємства. Тобто діяльність, яка для одних є операційною, для інших може бути фінансовою і навпаки.

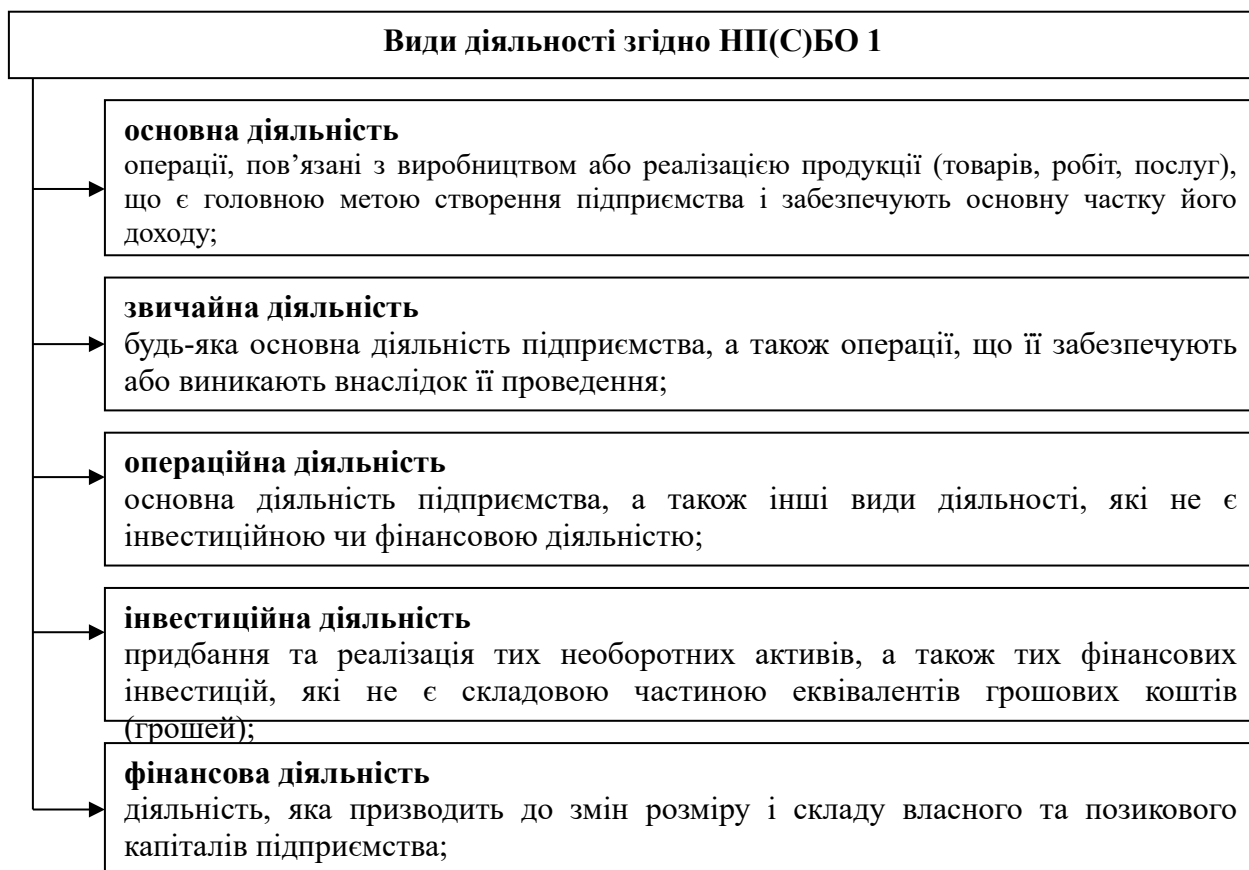


Рис. 2.14. Визначення видів діяльності*

*складено на основі [7]

Відповідно до визначених видів діяльності, рекомендовано використовувати до рахунку 79 субрахунки (рис. 2.15).

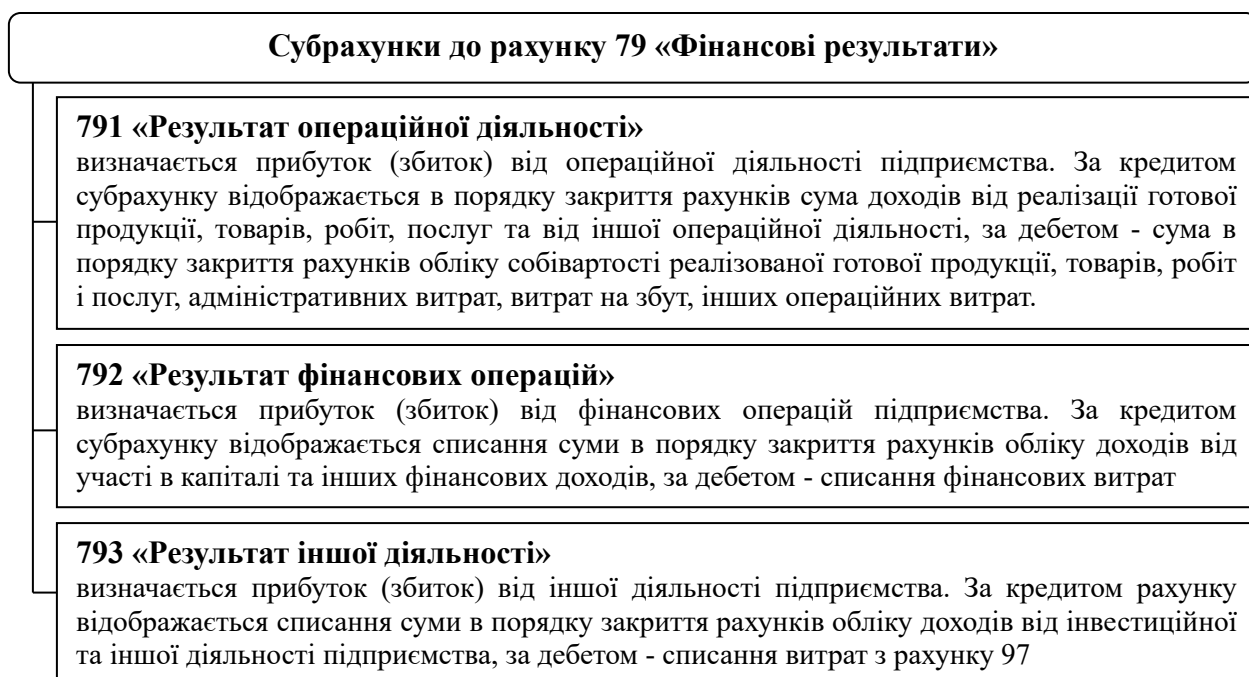


Рис. 2.15. Перелік субрахунків до рахунку 79

Основні бухгалтерські проведення, які відображались на рахунку 79 за різними результатами, наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9.

Проведення з обліку фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списано на фінансовий результат чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	70 «Доходи від реалізації»	79 «Фінансові результати»
2.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	90 «Собівартість реалізації»
3.	Віднесено інші операційні доходи на фінансовий результат	71 «Інший операційний дохід»	79 «Фінансові результати»
4.	Списано на фінансовий результат адміністративні витрати, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	92 «Адміністративні витрати»
5.	Списано на фінансові результати витрати на збут, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	93 «Витрати на збут»
6.	Списано на фінансовий результат інші витрати операційної діяльності, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
7.	Віднесено на фінансові результати доходи від участі в капіталі, визнані у звітному періоді	72 «Дохід від участі в капіталі»	79 «Фінансові результати»
8.	Списано інші фінансові доходи на результати фінансових операцій	73 «Інші фінансові доходи»	79 «Фінансові результати»
9.	Списано на фінансовий результат фінансові витрати, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	95 «Фінансові витрати»
10.	Списано на фінансовий результат понесені протягом звітного періоду втрати від інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі	79 «Фінансові результати»	96 «Втрати від участі в капіталі»
11.	Списано на фінансовий результат інші витрати, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	97 «Інші витрати»
12.	Списано на результат іншої діяльності інші доходи звітного періоду	74 «Інші доходи»	79 «Фінансові результати»
13.	Списано на фінансовий результат витрати, понесені протягом звітного періоду при нарахуванні податку на прибуток, отриманий за даними бухгалтерського обліку	79 «Фінансові результати»	98 «Податки на прибуток»
14.	Відображено фінансовий результат - прибуток	79 «Фінансові результати» 442 «Непокриті»	441 «Прибуток нерозподілений» 79 «Фінансові результати»

- збиток	збитки»	результати»
----------	---------	-------------

Що стосується аналітичного обліку, то його на підприємстві організують відповідно до потреб: окремо за характером діяльності (напр., ФР від орендних операцій тощо), видами продукції чи послуг (ФР від порізки паперу і т.п.).

Залишений нерозподілений за звітний рік прибуток (або непокритий поточними доходами збиток) перераховують на рахунок 44, характеристика якого наведена на рис. 2.16. [11].

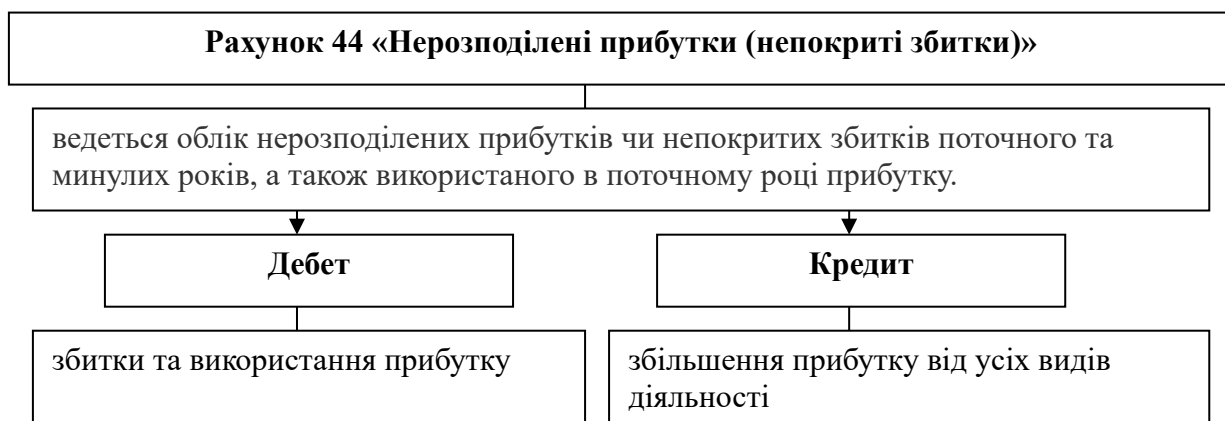


Рис. 2.16. Характеристика рахунку 44*

*складено на основі [15; 11]

Організація аналітичного обліку на рахунку 44 здійснюється за оборотами звітного року наростаючим підсумком з початку звітного періоду і до кінця звітного року. Варто зауважити, що аналітичний облік прибутку, використаному у звітному періоді ведеться за напрямками його використання, передбаченими статутом (іншими установчими документами) підприємства. Первинними документами при відображенні інформації про використання прибутку є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Рекомендовані кореспонденції для відображення використання (перерозподілу) прибутку наведено в табл. 2.10.

Якщо підприємство отримує прибуток, то його розподіляють за кількома напрямками (покриття збитків попередніх років, виплата дивідендів, поповнення різних фондів), якщо ж збиток – відносять на 442 рахунок.

Таблиця 2.10.

Проведення з обліку використання прибутку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Збільшено зареєстрований капітал за рахунок реінвестування прибутку підприємства	441 «Прибуток нерозподілений»	401 «Статутний капітал»
2.	Використано нерозподілений прибуток при формуванні (поповненні) пайового капіталу підприємства	441 «Прибуток нерозподілений»	402 «Пайовий капітал»
3.	Збільшено додатковий капітал за рахунок нерозподіленого прибутку	441 «Прибуток нерозподілений»	42 «Додатковий капітал»
4.	Списано вартість анульованих або переданих акцій (часток) за рахунок нерозподіленого прибутку	441 «Прибуток нерозподілений»	45 «Вилучений капітал»
5.	Використання резервного капіталу на збільшення суми нерозподіленого прибутку	43 «Резервний капітал»	441 «Прибуток нерозподілений»
6.	Відображено фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників	45 «Вилучений капітал»	441 «Прибуток нерозподілений»
7.	Списання непокритого збитку за рахунок пайового капіталу від операційної діяльності	41 «Пайовий капітал»	422 «Непокриті збитки»
8.	Збитки, списані за рахунок додаткового капіталу	42 «Додатковий капітал»	422 «Непокриті збитки»
9.	Непокриті збитки від основної діяльності списано за рахунок нерозподіленого прибутку	441 «Прибуток нерозподілений»	442 «Непокриті збитки»
10.	Нараховано дивіденди власникам	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»
11.	Проведено відрахування до Резервного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»

Загалом процес формування фінансових результатів на основі порівняння даних з рахунків 7 і 9 класу, визначення їх окремо за різними видами дія-

льності, іншими аналітичними ознаками, віднесення на окремі субрахунки, визначення підсумкового чистого результату та у підсумку перенесення на балансовий рахунок у складі власного капіталу може бути представленим у вигляді схеми, яку представлено на рис. 2.17.

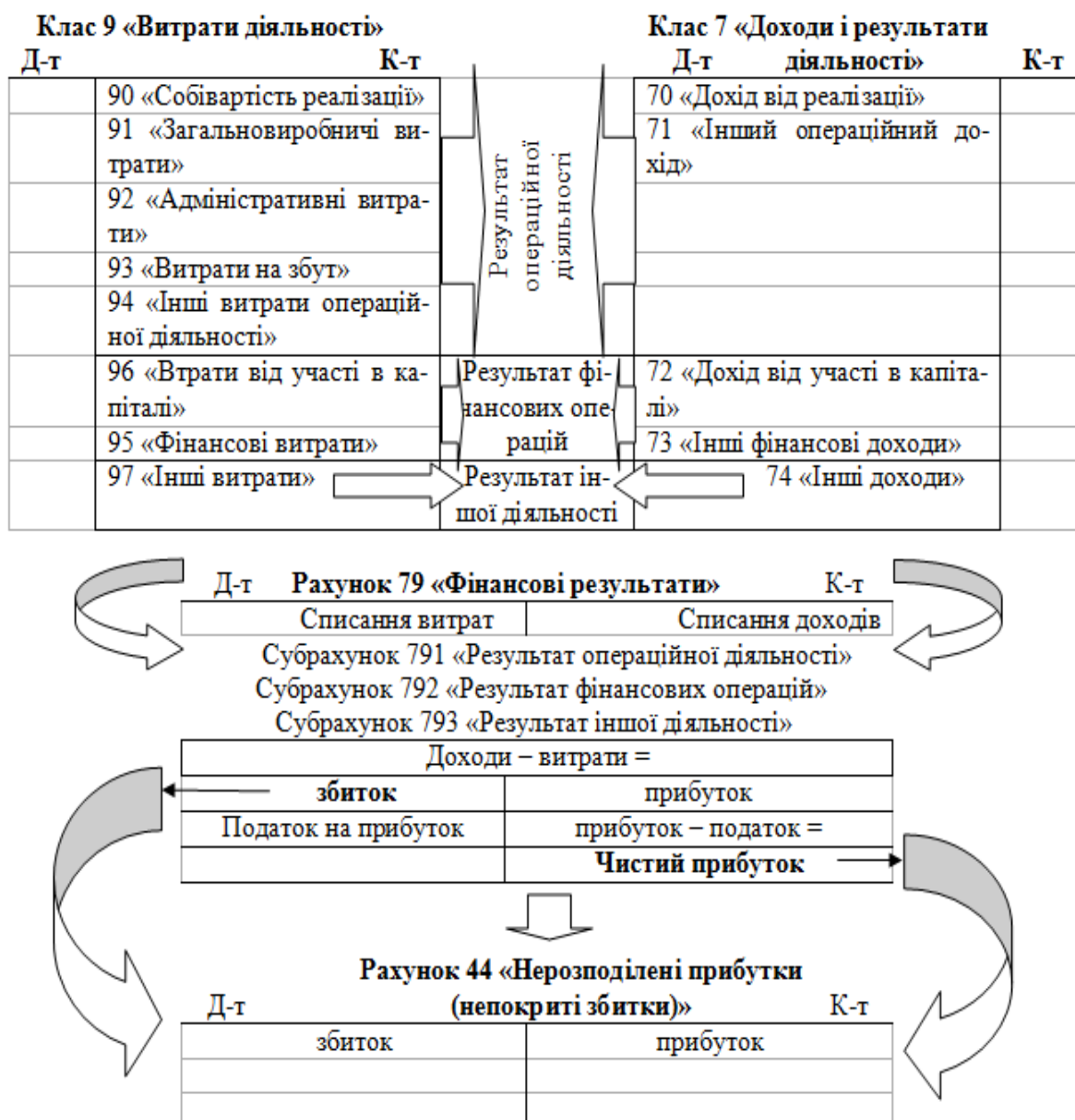


Рис. 2.17. Схема визначення та відображення фінансових результатів

Аналітичний облік прибутку, використаному у звітному періоді організовується за напрямками використання. Первинними документами при відображенні інформації про його використання є розрахунки та довідки бухгалтерії.

На підприємстві розподілу підлягає ЧПр. Порядок його розподілу і використання фіксується в статуті підприємства (або іншому установчому документі).

Кошти на розвиток і вдосконалення виробництва витрачаються на задоволення потреб, пов'язаних зі зростанням його обсягів, технічним переозброєнням, вдосконаленням технології та інших потреб, що забезпечують зростання і вдосконалення матеріально-технічної бази підприємства (рис. 2.18).

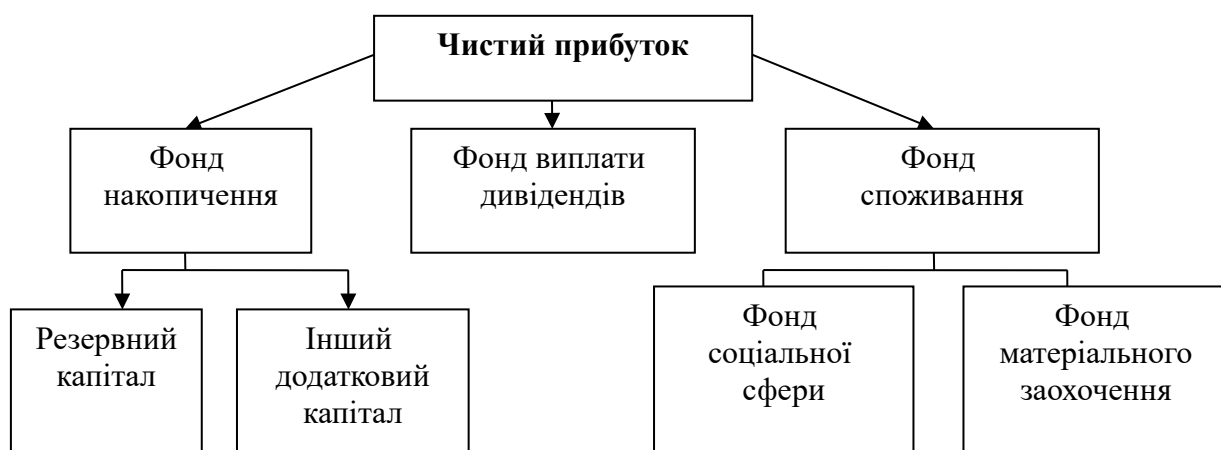


Рис. 2.18. Розподіл чистого прибутку

Однією з потреб виробництва, пов'язаною з його розширеним відтворенням, є збільшення власних фінансових ресурсів, які вкладаються в запаси сировини, матеріалів, перехідні запаси незавершеного виробництва, готової продукції, товарів, тобто збільшення фонду власних оборотних коштів.

Створення фонду матеріального заохочення дозволяє фінансово стимулювати зацікавленості працівників у досягненні високих результатів праці. Тоді прибуток використовується на виплату винагороди за загальні результати роботи за підсумком року, на одноразове преміювання окремих працівників за виконання особливо важливих виробничих завдань, виплату премій за інші досягнення, а також надання одноразової матеріальної допомоги працівникам.

Резервні фонди можуть створюються на випадок різкого погіршення фінансового становища в результаті тимчасової зміни ринкової кон'юнктури, стихійних лих тощо.

ПАТ «ЖЦПК» є акціонерним товариством, а тому виплачує за рахунок чистого прибутку дивіденди акціонерам. Прибуток, що залишається у підприємств після сплати податків та інших обов'язкових платежів, може бути використаний також і на інші цілі його власниками або трудовими колективами.

Отримання ЧПр передбачає виникнення у підприємства податкового зобов'язання з податку на прибуток. Це регламентується положеннями ПКУ [2].

Що стосується відображення у фінансовій звітності, то використання прибутку відображено у ф.4. «Звіт про власний капітал» (рис. 2.19).

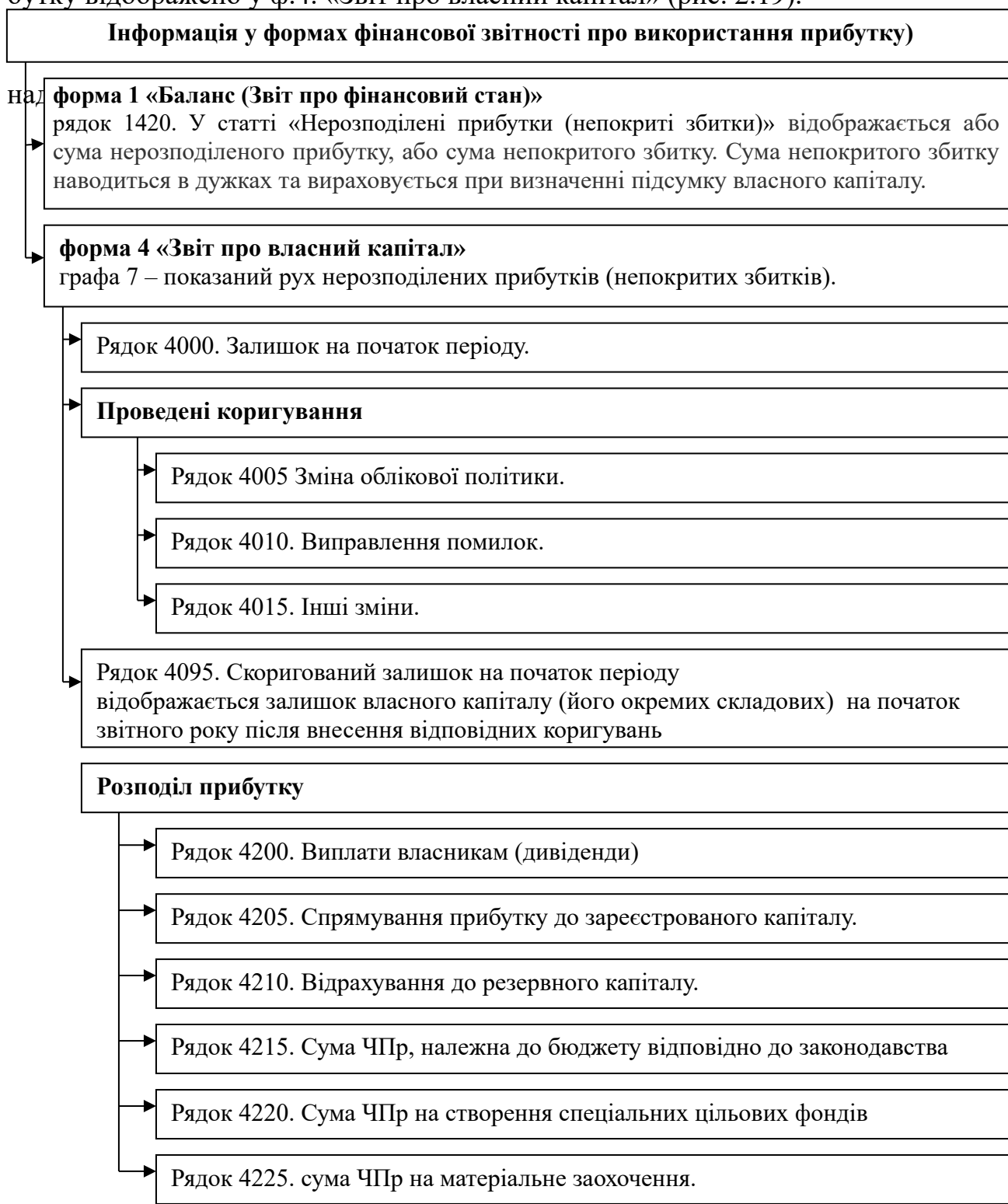


Рис. 2.19. Використання прибутку у формах фінансових звітів

2.3. Пріоритетні напрямки удосконалення обліку використання прибутку підприємства

Формування обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком підприємства відбувається за двома основними складовими: по-перше, це побудова ефективної системи обліку і звітності, яка надає повну і різнопланову інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень; по-друге, ефе-



Рис. 2.20. Напрямки вдосконалення облікових та управлінських аспектів використання прибутку

У ПАТ «ЖЦПК» прийнято сформований порядок розподілу досягнутого фінансового результату, який передбачає на основі даних обліку визначення прибутку, розрахунок належних витрат з податку, а опісля – чистого прибутку, переведення його до складу відповідної групи власного капіталу та розподіл за напрямками використання з урахуванням першочергових потреб.

Відповідно до прийнятого алгоритму можна схематично представити розподіл прибутку у ПАТ «ЖЦПК» (рис. 2.21):



Рис. 2.21. Схема розподілу прибутку у ПАТ «ЖЦПК»

Враховуючи збитковість підприємства протягом тривалого періоду, і як наслідок, від'ємне значення власного капіталу, на підприємстві протягом аналізованого періоду чистий прибуток використовується на покриття збитків попереднього періоду, про що свідчить інформація ф.4 (Додаток В4, Д4, Е4). Загалом політика розподілу і використання прибутку підприємства має бути сформована з урахуванням інтересів власників та дотримання вимог законодавства і відображена в установчих документах та обліковій політиці.

На рис. 2.22 показано оптимальні напрямки розподілу прибутку підприємства.

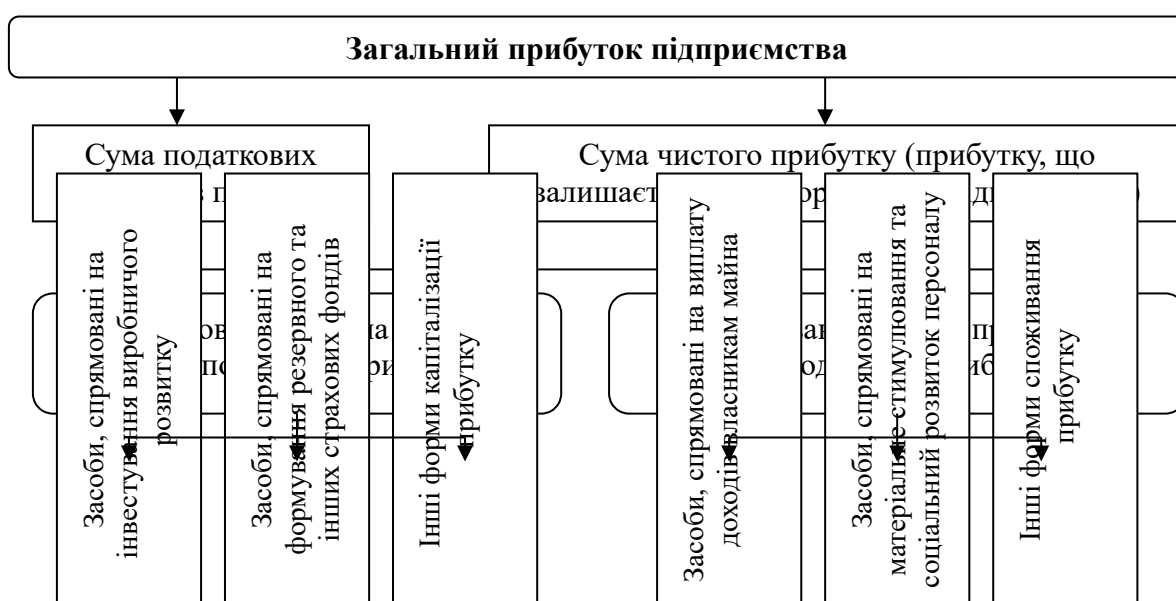


Рис. 2.22. Напрямки розподілу прибутку за рівнем капіталізації

Такий розподіл і використання прибутку можливий за умови відсутності збитків попереднього періоду, які необхідно перекрити. У іншому випадку увесь прибуток спрямовується на покриття боргів.

Як уже зазначалося, усі основні організаційні положення щодо облікового процесу мають бути відображені у документі, що регламентує на підприємстві порядок обліку. Це зокрема Положення про облікову політику ПАТ «ЖЦ-ПК», витяг з якого представлено на рис. 2.23.

Варто зазначити, що Положенням передбачено лише загальні правила визнання, але немає прописаних вимог при виникненні неординарних ситуацій. Також не вказано, як здійснювати покриття збитків і в яких розмірах прибуток спрямовувати на такі потреби.

Витяг з Положення про облікову політику ПАТ «ЖЦПК»

Розділ 17. Визнання доходів і витрат.

- 17.1. Доходи товариства визнаються доходами на основі принципів нарахування, коли існує впевненість, що в результаті операції станеться збільшення економічних вигод, а сума доходу може бути достовірно визначена.
- 17.2. Процентний дохід визнається в тому періоді, до якого він відноситься, виходячи з принципу нарахування.
- 17.3. Дохід від дивідендів визнається, коли виникає право акціонерів на отримання платежу.
- 17.4. Витрати, пов'язані з отриманням доходу, визнаються одночасно з відповідним доходом.

Розділ 18. Витрати з податку на прибуток.

- 18.1. Витрати з податку на прибуток визначаються і відображаються у фінансовій звітності товариства відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток».
- 18.2. Витрати з податку на прибуток, які відображаються у звіті про фінансові результати, складаються із суми поточного і відстроченого податку на прибуток.
- 18.3. Поточний податок на прибуток визначається виходячи із суми оподаткованого доходу (прибутку) за рік, який обчислюється згідно податкового законодавства України.
- 18.4. Відстрочені податкові активи відображаються лише в тому випадку, коли існує ймовірність, що наявність майбутнього оподаткованого доходу дозволить реалізувати відстрочені податкові активи або можуть бути зараховані проти існуючих відкладених податкових зобов'язань.

Розділ 19. Власний капітал.

- 19.1. Статутний капітал, включає в себе внески акціонерів.
- 19.2. Товариство визнає резервний фонд власного капіталу, який сформований згідно статуту товариства.
- 19.3. Товариство нараховує дивіденди акціонерам, і визнає їх як зобов'язання на звітну дату лише в тому випадку, якщо вони були оголошені до звітної дати включно.
- 19.4. Порядок розподілу накопиченого прибутку визначається зборами акціонерів.

Рис. 2.23. Витяг з Положення про облікову політику

Так як ПАТ «ЖЦПК» у своїй діяльності керується рішеннями Зборів акціонерів, то нами рекомендовано здійснити доповнення до Положення, вказавши які витрати на покриття збитків мають здійснюватись першочергово, а які після рішення Зборів.

Варто зазначити, що так як прибуток, як один з видів ФР, є кінцевим результатом ефективної діяльності за звітний період, на який мають вплив усі види складові здійснюваної ним діяльності, а також обрана методика обліку не лише складових його розрахунку (відповідних доходів і витрат), але й активів і пасивів, тому доцільно виокремити в методичній частині облікової політики два напрямки елементів облікової політики:

- які безпосередньо впливають на формування ФР;
- які впливають на доходи й витрати, що формують ФР.

Таким чином, застосовуючи методи й принципи облікової політики, підприємства повинні враховувати її вплив на суми витрат чи доходів, фінансові результати, а також на суму оподаткованого прибутку, тому облікова політика дає можливість законного способу коригування фінансового результату і оподаткованого прибутку

Висновки до розділу 2

Застосування теоретичних положень щодо обліку використання прибутку у даній роботі здійснювалось на прикладі ПАТ «ЖЦПК», що є виробничим підприємством, а за формою управління – приватним акціонерним товариством (до 2019 р. – публічним). Підприємство працює у целюлозно-паперовій галузі, виробляє різноманітне пакування з різної сировини, у тому числі вторинної, із застосуванням сучасних технологій та новітніх матеріалів. Це знаний не лише у регіоні, але й загалом по Україні виробник якісної продукції, про що свідчать

сертифікати (зокрема, у 2022 році підприємство отримало Диплом переможця Всеукраїнського конкурсу «Українська зірка упаковки» за створення оригінального екологічного пакування – серії самозбірних гофролотків для плодovoочевої продукції та «пінеток» з гофрокартону з врахуванням усіх вимог життєвого циклу упаковки). У листопаді 2021 року підприємство пройшло сертифікаційний аудит інтегрованої системи менеджменту вимогам міжнародних стандартів ISO 9001:2015 та ISO 22000:2018, про що отримало відповідний сертифікат. Усе це свідчить про те, що на підприємстві значну увагу приділяють покращенню якості і конкурентоспроможності на ринку, враховують вимоги міжнародних організацій та інтереси споживачів.

Діяльність підприємства у 2020-2022 роках була успішною і прибутковою, не зважаючи на складний період у вітчизняній та світовій економіці, спричинений спочатку всесвітньою пандемією, а потім воєнним станом в Україні. Після багатьох років збитковості за допомогою розробленого у 2016 р. плану санації та зміни підходів в управлінні, підприємство з 2020 року змогло досягти чистого прибутку (17 164 тис. грн. у 2020 р., 24 931 тис. грн. у 2021 р. та 41 760 тис. грн. у 2022 році). Проте попередні періоди залишили значні збитки, які перекрыли наявний власний капітал (сума непокрытих збитків становила 275 817 тис. грн. у 2020 році, 243 029 тис. грн. у 2021 році та 201 269 тис. грн. у 2022 році). Тому кожного року отриманий прибуток витрачається на покриття збитку, що не дає змогу власним коштом розширювати та модернізувати підприємство. Однак довіра до системи управління та хороша репутація у фінансовій сфері дозволила залучити кредитні кошти (432 000 тис. грн. у 2022 році), що дає змогу підтримувати оборотний капітал на необхідному рівні та ефективно працювати.

Розраховані показники щодо оцінювання фінансового стану підтвердили виявлені тенденції та засвідчили необхідність в продовженні ефективної роботи управління щодо покращення стійкості, платоспроможності та ділової активності. Дотримання таких рекомендацій в подальшому дозволить погасити

збитки в повному обсязі і дозволить формувати фонди для розвитку виробництва і матеріального стимулювання працівників.

Що стосується обліково-контрольного забезпечення, то варто зазначити, що облік на підприємстві організовано відповідно до вимог законодавства та з застосуванням сучасних інформаційних продуктів, проте деякі його аспекти потребують вдосконалення.

Розроблене Положення про облікову політику не повністю розкриває методичні особливості формування та використання підприємства, а лише вказує, що усі важливі рішення приймаються зборами акціонерів. На нашу думку, доцільно в Положенні деталізувати напрямки використання прибутку з вказанням їх пріоритетності в різних складних для підприємства ситуаціях.

Також нами рекомендовано внести удосконалення до формування інформаційної бази на підприємстві, для більш ефективного контролю та оперативного аналізування. Це потребує виділення в системі бухгалтерського обліку окремих відомостей, в яких би накопичувались дані про доходи, витрати та відповідні ФР в розрізі не лише видів діяльності, але й інших аналітичних ознак. Таке групування даних дозволить оперативно виявляти значне перевищення витрат навіть в окремих продуктах та своєчасно реагувати на такі негативні відхилення.

З'ясовано, що на побудову ефективної системи обліку і звітності впливають технологічні особливості виробництва та збуту, зокрема на ПАТ «ЖЦПК» важливим є врахування тривалості виробничого циклу, використання власної сировини чи вторинної, належний облік незавершеного виробництва на кожному з етапів та використання зворотніх відходів. Чітко налагоджена система виробництва дозволить отримати якнайповнішу інформацію про суму витрат, що в подальшому при зіставленні їх з доходами дасть змогу виявляти резерви для збільшення прибутку.

Важливим також є визначення центрів відповідальності, за якими організовується управлінський облік, що в подальшому дає змогу чітко формувати інформаційні дані для прийняття управлінських рішень.

АУДИТ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Методичні прийоми аудиту використання прибутку підприємства

Аудит є незалежною зовнішньою перевіркою, однак його проведення регламентується низкою нормативних законодавчих актів. Насамперед можливість його проведення визначено спеціальним Законом, який було прийнято у 2017 р. на зміну попередньому «Про аудиторську діяльність» (втратив чинність у грудні 2017 р.). Основні терміни щодо проведення аудиту та надання послуг було уточнено, їх нові трактування представлено на рис. 3.1.

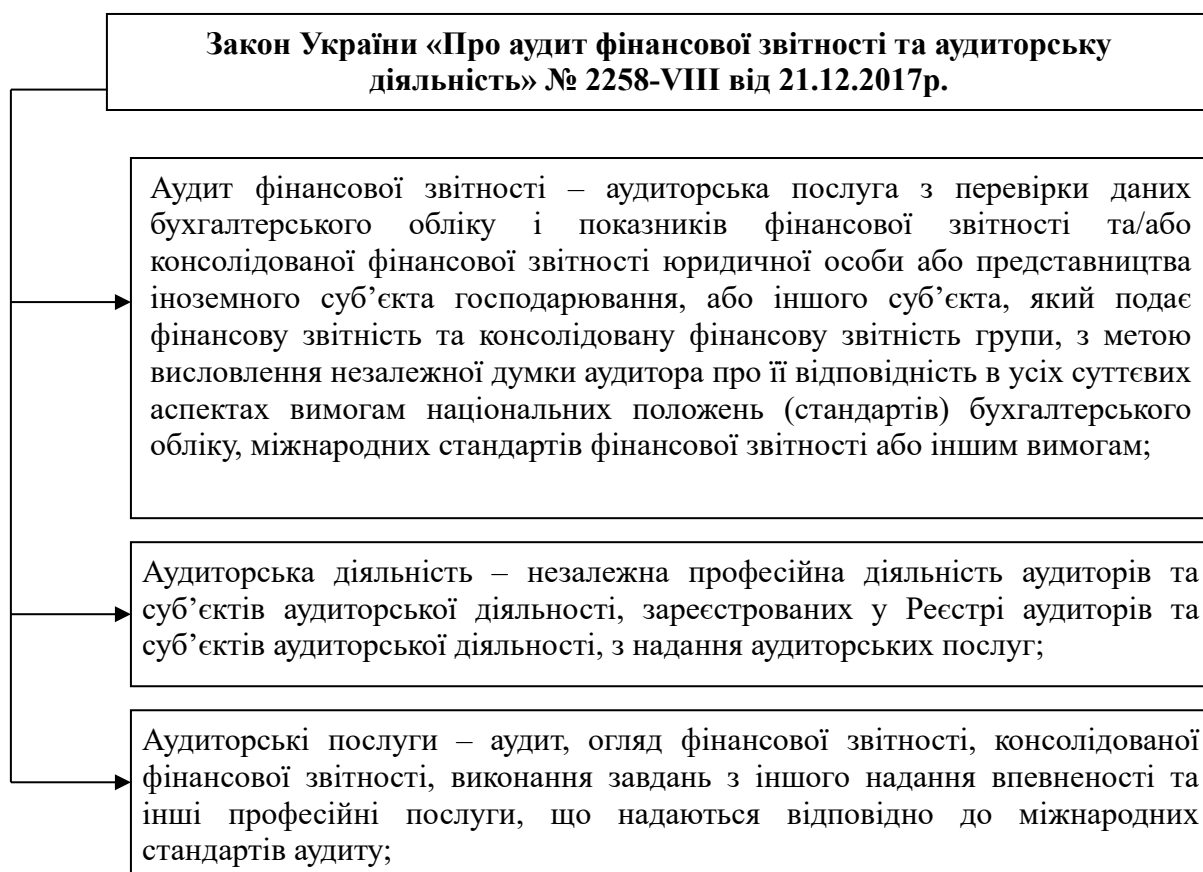


Рис. 3.1. Витяг з ЗУ № 2258-VIII*

*складено на основі [5]

Аудиторська перевірка може здійснюватись як в обов'язковому порядку (якщо таке передбачено чинним законодавством), або ж на замовлення власни-

ків (якщо є проблеми і власними силами не можливо знайти їх причини і шляхи усунення, або ж з метою уникнення проблем).

ПАТ «ЖЦПК» є акціонерним товариством, а тому відповідно до ЗУ «Про акціонерні товариства» [4] проведення аудиту є обов'язковим. Витяг з відповідного закону наведено на рис. 3.2.

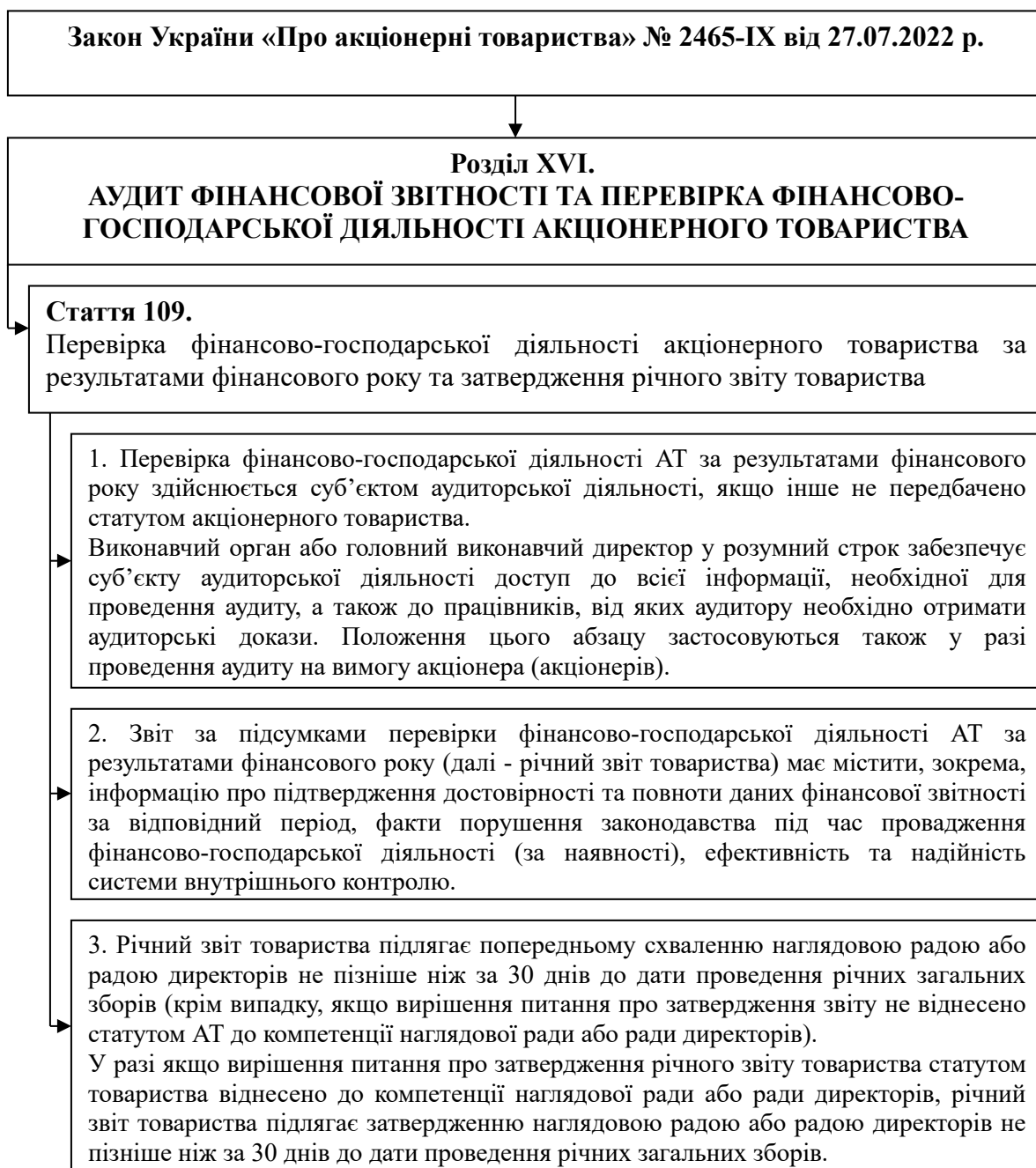


Рис. 3.2. Витяг з ЗУ щодо обов'язковості аудиту в АТ*

*складено на основі [4]

Таким чином, на підприємстві проведення аудиту є обов'язковим і щорічним (перед проведенням річних Зборів акціонерів). Також закон визначає, хто ж має право здійснювати таку перевірку, тобто хто є суб'єктом аудиту (рис. 3.3).

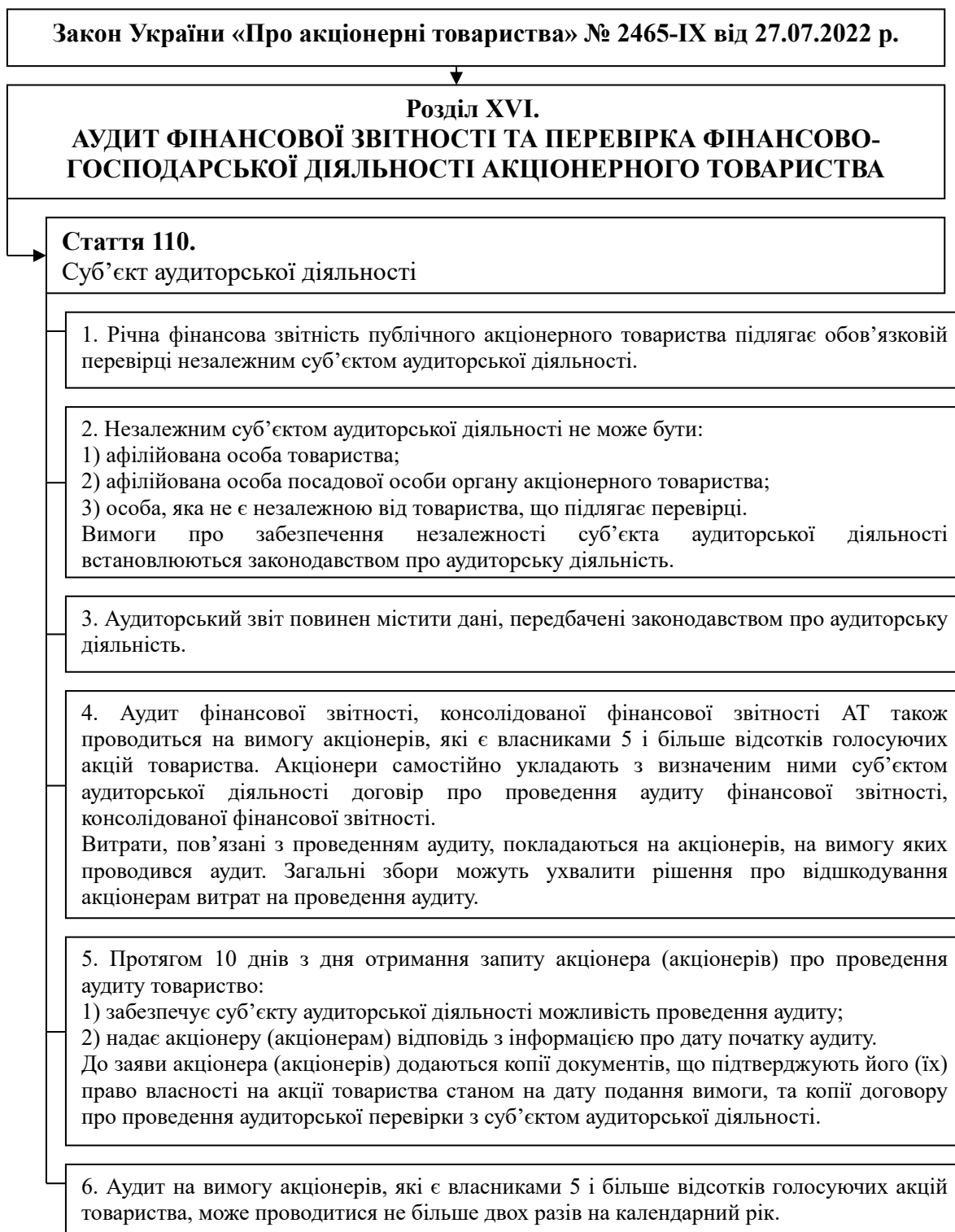


Рис. 3.3. Витяг з ЗУ щодо суб'єкта аудиту в АТ*

*складено на основі [4]

Таким чином, підприємство зобов'язано щорічно проводити аудит фінансової звітності, витрати на проведення мають бути передбачені його бюджетом, однак на вимогу акціонерів така перевірка може проводитись частіше, проте уже за певних умов і за кошт акціонерів.

ПАТ «ЖЦПК» давно співпрацює з ПП «Аудиторська фірма «Екаунт»», інформацію про це наведено у відкритих інтернет-джерелах. Зокрема, згідно з Договором про проведення аудиторської перевірки № 1/10 від 29.03.2021 р. здійснювалось проведення аудиторської перевірки фінансової звітності ПАТ «ЖЦПК» за 2020 рік (№ 2429 в реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності).

Законодавством також передбачено здійснення спеціальної перевірки, умови та порядок проведення якої визначено на рис. 3.3.

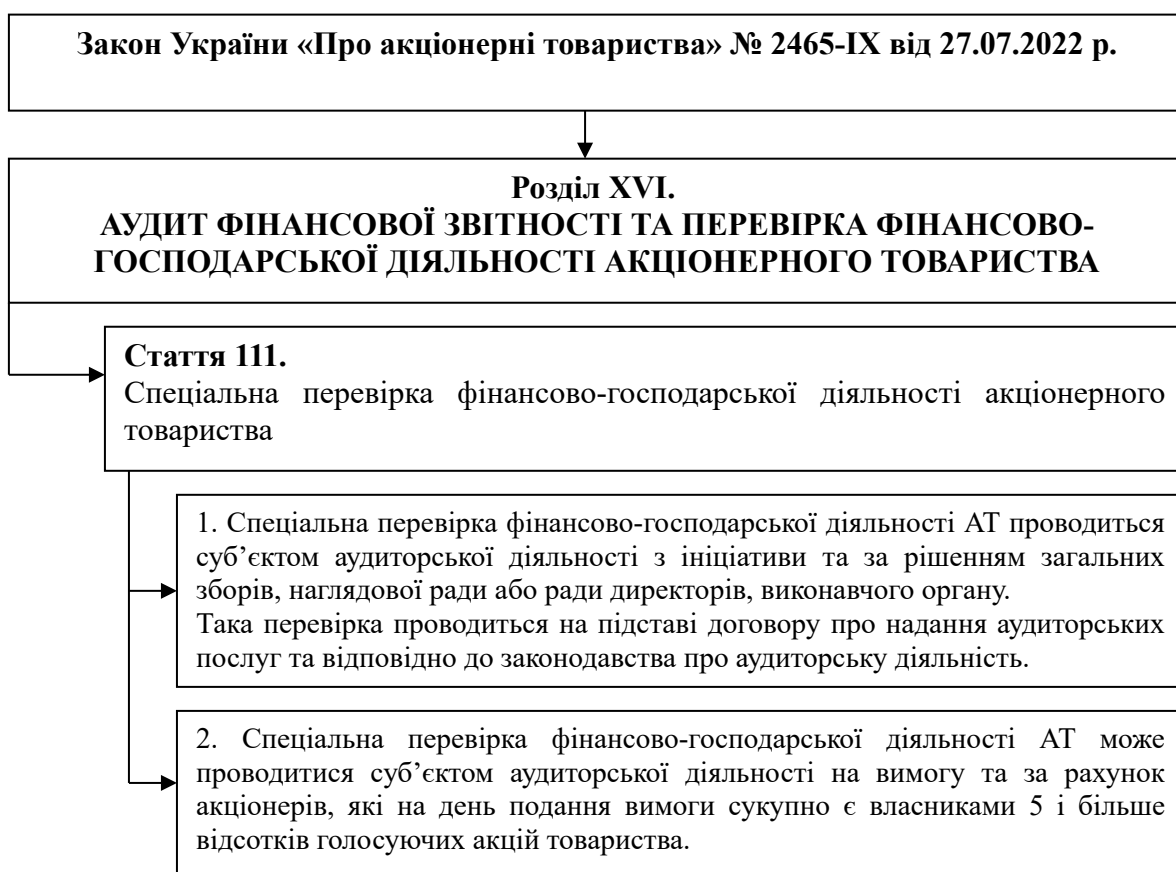


Рис. 3.4. Витяг з ЗУ щодо спеціальних перевірок в АТ*

*складено на основі [4]

Визначившись з обов'язковістю аудиту для досліджуваного підприємства, на основі доступних методик і з урахуванням сучасних досліджень створено алгоритм проведення перевірки для ПАТ «ЖЦПК», що має враховувати поетапність даної перевірки (рис. 3.5).

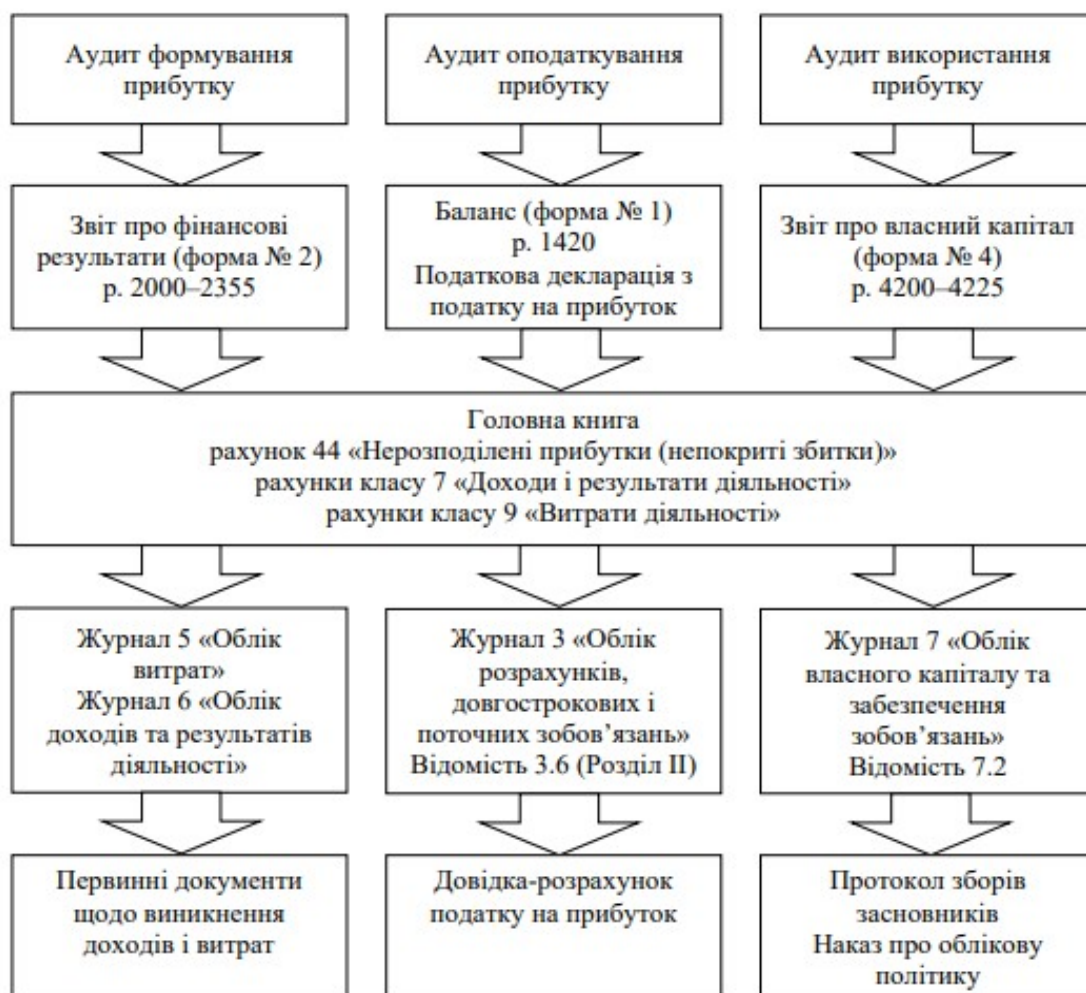


Рис. 3.5. Алгоритм аудиту формування і використання прибутку

Таким чином, аудит прибутку здійснюється у трьох напрямках – правильність його визначення (формування), правильність нарахування і сплати податкового зобов'язання, правильність відображення в документах та звітності розподілу.

Оскільки метою перевірки є підтвердження достовірності відображення показників в обліку та звітності, їх розрахунку відповідно до вимог тощо, то завдання формуються по видах аудиту – обов'язків чи ініціативний (табл. 3.1).

Завдання аудиторської перевірки прибутку підприємства

Вид аудиту	Завдання аудиторської перевірки
Обов'язковий	<ul style="list-style-type: none"> - перевірка відповідності здійснених на підприємстві господарських операцій, які впливають на фінансовий результат вимогам чинного законодавства; - перевірка повноти і своєчасності, документального оформлення та відображення операцій, які вплинули на фінансовий результат та формують його; - оцінка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку (реєстрів обліку) даним фінансової звітності
Ініціативний	<ul style="list-style-type: none"> - перевірка відповідності здійснених на підприємстві господарських операцій, які впливають на фінансовий результат вимогам чинного законодавства; - перевірка повноти і своєчасності, документального оформлення та відображення операцій, які вплинули на фінансовий результат та формують його; - оцінка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку (реєстрів обліку) даним фінансової звітності; - пошук резервів підвищення ефективності господарської діяльності та зростання його прибутковості; - визначення оптимального для господарюючого суб'єкта механізму формування фінансових результатів для цілей оподаткування

Для виконання цих завдань використовуються відповідні джерела інформації, зокрема нормативні, розпорядчі, методичні документи усіх рівнів, дані бухгалтерського обліку і форми фінансової звітності підприємства, довідки і розрахунки бухгалтерії. Опрацювання цих документів дозволить аудитору сформулювати висновок про достовірність усіх записів або ж виявити помилки чи неточності.

3.2. Оцінювання результатів аудиту використання прибутку ПАТ «ЖЦПК»

Для успішного проведення перевірки важливим є її чітке і правильне планування. За часом та періодом складання плану аудиторської діяльності планування можна класифікувати на стратегічне, поточне й оперативне (рис.3.6).



Рис.3.6. Класифікація планування аудиторської діяльності

Опісля визначення загальних планових завдань, отримавши замовлення від конкретного клієнта, аудитор приступає до планування конкретної перевірки, яка передбачає певну кількість етапів (рис. 3.7).

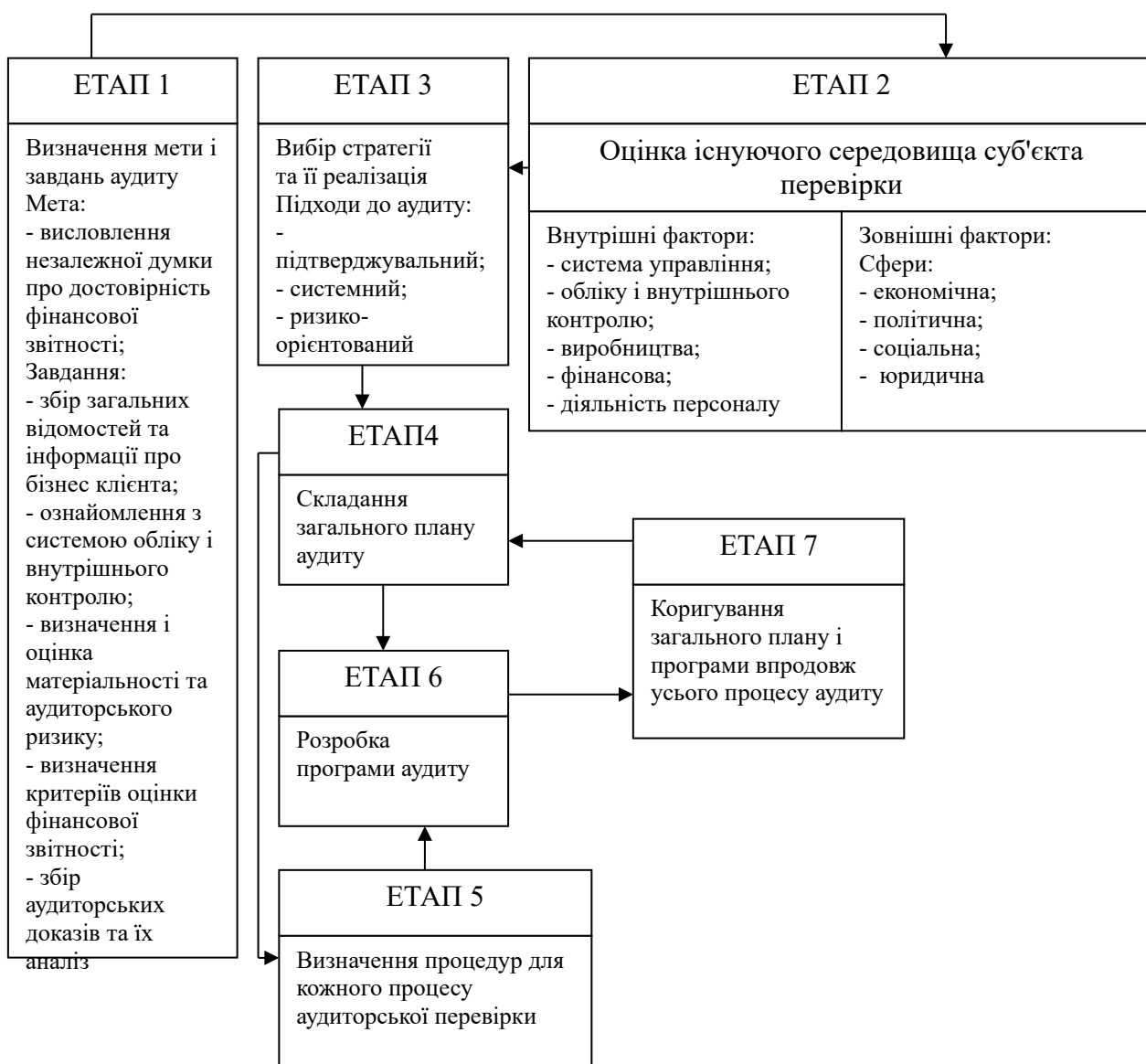


Рис.3.7. Поетапне планування перевірки

Перший етап передбачає зустріч з замовником аудиту, уточнення плану і завдань, складання угоди тощо. На цьому етапі здійснюється оцінки системи контролю замовника, досить часто для цього використовують тести внутрішнього контролю або анкетування.

Загалом система внутрішнього контролю (або внутрішнього аудиту) передбачає виокремлення основних складових елементів, які показано на рис. 3.8.

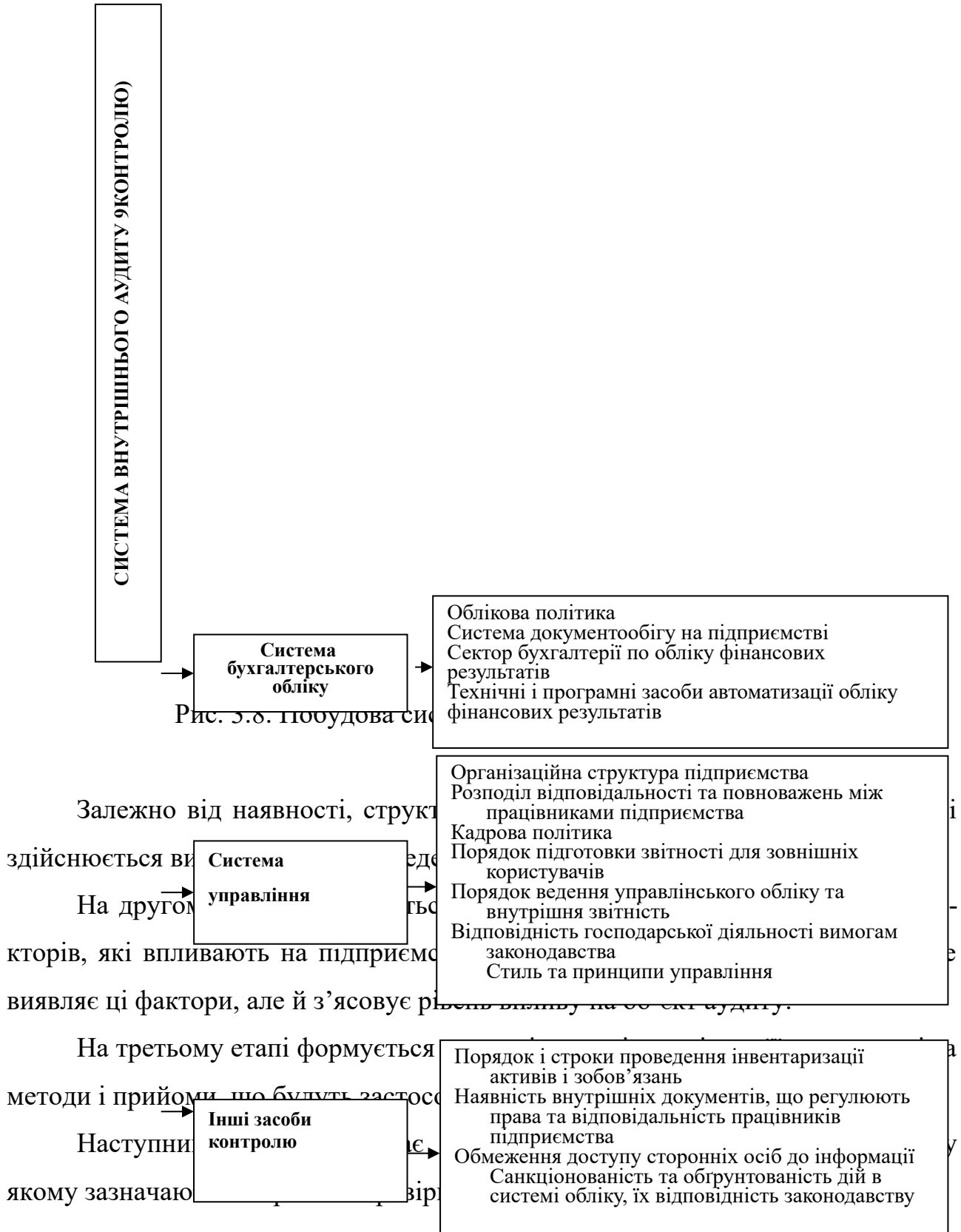


Рис. 3.8. Побудова системи внутрішнього контролю

Залежно від наявності, структури та функцій внутрішнього контролю здійснюється виокремлення елементів системи. На другому етапі визначаються фактори, які впливають на підприємство, виявляє ці фактори, але й з'ясовує рівень впливу на об'єкт аудиту.

На третьому етапі формується перелік методів і прийомів, що будуть застосовуватися. Наступним етапом є визначення, якому зазначають

Залежно від наявності, структури та функцій внутрішнього контролю здійснюється виокремлення елементів системи. На другому етапі визначаються фактори, які впливають на підприємство, виявляє ці фактори, але й з'ясовує рівень впливу на об'єкт аудиту.

На третьому етапі формується перелік методів і прийомів, що будуть застосовуватися. Наступним етапом є визначення, якому зазначають

У табл. 3.2. наведено примірний план аудиту у ПАТ «ЖЦПК», зокрема щодо правильності використання прибутку.

Таблиця 3.4

Аудиторська фірма-виконавець ПП Аудиторська фірма «Екаунт»
 Термін проведення аудиту 28.11.2023 – 29.12.2023 р.
 Кількість людино-годин _____
 Керівник аудиторської фірми Петренко М.С.
 Склад аудиторської групи Яворський І.А., Пилип М.В.

ПЛАН АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ

Заплановані роботи	Строк виконання	Виконавець	Відмітка про виконання	Примітки
Отримання інформації про суб'єкта господарювання	28.11-01.12.23	Пилип М.В.	виконано	
Попередня оцінка систем бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту	02-04.12.23	Яворський І.А.	виконано	
Розрахунок аудиторського ризику та рівня суттєвості	05-08.12.23	Пилип М.В.	виконано	
Розроблення плану та програми аудиту використання прибутку	09-10.12.23	Яворський І.А.	виконано	
Спостереження при проведенні інвентаризації активів та зобов'язань	11-15.12.23	Пилип М.В., Яворський І.А.	виконано	
Аудит використання прибутку підприємства	16-24.12.23	Пилип М.В., Яворський І.А.	виконано	
Формування аудиторського звіту за результатами аудиту використання прибутку	25-27.12.23	Пилип М.В., Яворський І.А., Онищук Г.Т.	виконано	
Складання аудиторського висновку за результатами аудиту використання прибутку	28-29.12.23	Яворський І.А.	виконано	

Керівник аудиторської фірми _____

(підпис)

_____ Онищук Г.Т.

(дата)

План затверджується керівником фірми і є важливим документом при плануванні роботи її працівників. Також план перевірки погоджується із замовником, оскільки слугує основою для розроблення програми аудиту.

Наступний етап передбачає вибір процедур аудиту, що дозволить в подальшому найефективніше провести перевірку.

Усі методи, які можуть застосовуватись для перевірки, прийнято поділяти на дві групи (рис. 3.9).



Рис. 3.9. Групування методів аудиту

Їх вибір для конкретної перевірки відбувається з урахуванням особливостей об'єкта аудиту, способів його обліку та складності збору інформації.

Наступним етапом є розроблення програми аудиту, яка передбачає деталізацію передбачених планом етапів перевірки із зазначенням виконавців, термінів та аудиторських доказів. Програма аудиту використання прибутку ПАТ «ЖЦПК» наведено в табл. 3.5.

Відповідно до запропонованої моделі, вона передбачає три складових перевірки – формування прибутку, правильність визначення податкового зобов'язання, розподіл і використання прибутку.

Програма аудиту формування прибутку та його використання

ЄДРПОУ: 31133478
 Назва: ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "АУДИТОРСЬКА ФІРМА «ЕКАУНТ»
 (ПП "АУДИТОРСЬКА ФІРМА «ЕКАУНТ»)
 Організаційна форма: Приватне підприємство
 Адреса: 10008, ЖИТОМИРСЬКА область, місто ЖИТОМИР, вулиця НОВИЙ, будинок 9, квартира 1
 Запис в ЄДР:
 10008, Житомирська обл., м. Житомир, вул. Новий, б-р., буд. 9, кв. 1

№	Завдання аудиту	Перелік аудиторських процедур	Методи аудиту	Джерела інформації та робочий документ	Період аудиту	Відповідальна особа
1	Перевірка правильності формування прибутку	Встановлення правильності заповнення Звіту про фінансові результати; встановлення відповідності сум у фінансовій звітності, Головні книзі; перевірка правильності бухгалтерських записів у журналах за рахунками доходів і витрат діяльності	Спостереження, перевірки, запити і підтвердження, повторне виконання, аналітичні процедури	Звіт про фінансові результати, Головна книга, Журнал 5/5А, Журнал 6, система первинних документів з обліку виникнення доходів і витрат, порівняльна таблиця аудитора		
2	Перевірка правильності розрахунку податку на прибуток та складання Податкової декларації з податку на прибуток	Встановлення правильності заповнення Податкової декларації з податку на прибуток; встановлення правильності визначення податкових різниць; встановлення правильності визначення суми податку на прибуток; перевірка правильності бухгалтерських записів на рахунку 641 «Розрахунки за податками»	Перевірки, запити й підтвердження, повторне виконання	Звіт про фінансові результати, Податкова декларація з податку на прибуток, Головна книга, Журнал 3, Бухгалтерська довідка (розрахунок), порівняльна таблиця аудитора		
3	Перевірка правильності використання прибутку	Встановлення правильності заповнення Балансу та Звіту про власний капітал; встановлення відповідності сум у фінансовій звітності та у Головні книзі; перевірка правильності та дозволених бухгалтерських записів у журналах за рахунками 4 класу	Перевірки, запити і підтвердження, повторне виконання, аналітичні	Установчі документи, протоколи зборів засновників, Баланс, Звіт про власний капітал, Головна книга, Журнал 7, порівняльна таблиця аудитора		

Загалом процес аудиторської перевірки використання прибутку має бути сукупністю послідовних етапів, кожен з них має своє документування, що дозволяє регламентувати таку перевірку (рис. 3.10):

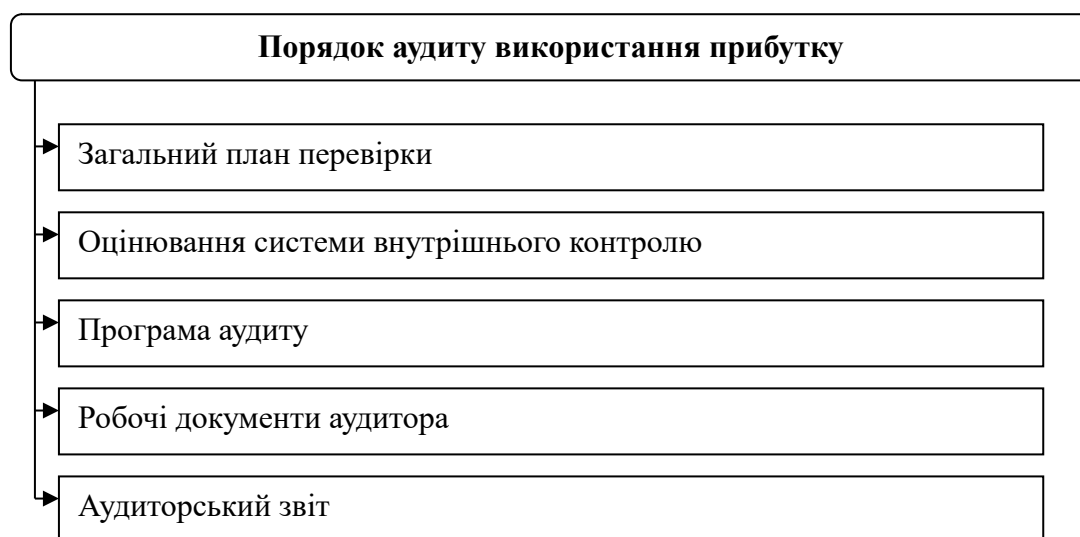


Рис. 3.10. Документування етапів аудиту використання прибутку

Частково ми вже розглянули більшість документів, які мають підтверджувати здійснення перевірки на кожному етапі. На заключному етапі перевірки розпочинається формування основного документа, що буде підтвердженням виконаної роботи для аудитора і основним для свідчення про перевірку, що відбулася, для замовника, – аудиторського висновку.

Під час проведення перевірки аудиторами часто виявляються порушення. І хоча вони відрізняються на кожному об'єкті, проте багатолітній досвід перевірок дозволив сформулювати перелік найпоширеніших, які проявляються в обліку доходів, витрат та фінансових результатів.

На рис. 3.11 наведено типові проблеми, на які мають звернути увагу аудиторі, так як там виявляють найбільше порушень. Як правило, вони пов'язані з неправильним застосуванням методики (напр., віднесення витрат не в тому періоді, помилки в нарахуванні зносу тощо), але є й навмисні перекручення та викривлення фактів.

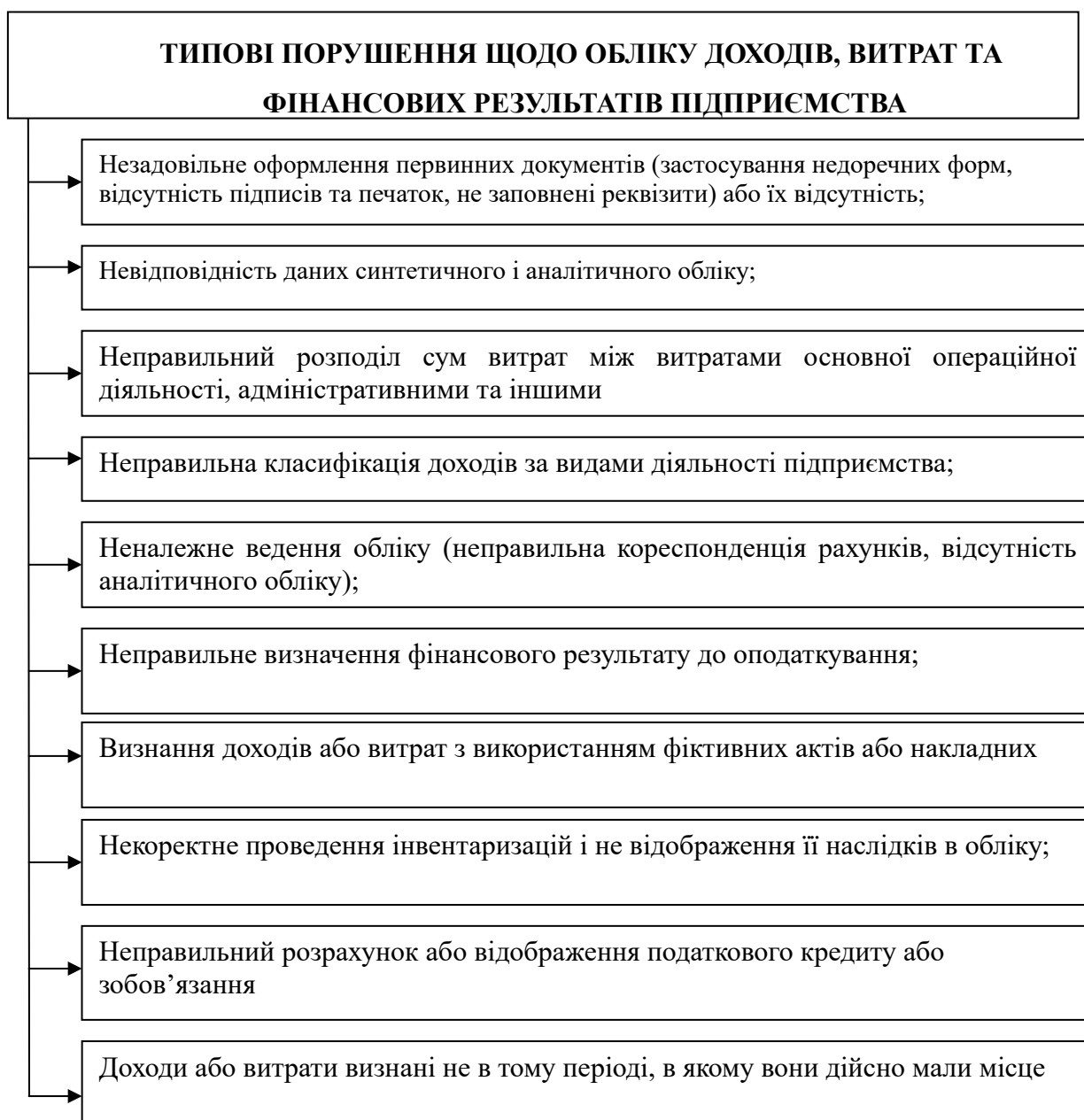


Рис. 3.11. Перелік поширених порушень

На підставі вказаних в робочих документах аудитора виявлених проблемах або ж відповідності законодавству і відсутності порушень, за участю усіх членів робочої групи складається аудиторський висновок, який містить як фактичне свідчення стану обліку та звітності на підприємстві, так і перелік порушень з вказанням рівня їх суттєвості, можливі шляхи їх усунення.

Для ПАТ «ЖЦПК» нами розроблено такий умовний документ, що наведено в Додатку Л.

Загалом за результатами опрацьованих методик слід зазначити, що за досліджений період на підприємстві виконувався план санації, а тому серйозних порушень і недоліків не виявлено. Керівництво здійснює заходи щодо покращення фінансового стану, розширення обсягів виробництва та реалізації продукції, забезпечення високого рівня якості продукції і послуг, пошуку нових ринків збуту та мотивації потенційних клієнтів.

3.3. Напрями оптимізації використання прибутку підприємства

За результатами проведеного дослідження було виявлено, що у ПАТ «ЖЦПК» у підсумку діяльності був отриманий прибуток, однак його використовували на покриття збитків попередніх років, які були спричинені обмеженнями в період пандемії, оскільки були порушені господарські зв'язки як всередині країни, так і за кордоном, а також була утруднена логістика як на доставку сировини, так і реалізацію продукції. Увесь період характеризується проблемами, які підприємству вдалось вирішити і навіть у складний час воєнного стану втриматись на рівні.

Система управління прибутком на підприємстві є однією з найважливіших, бо покликана у підсумку врегулювати відносини між власниками, які мають бажання цей прибуток використати на свій розсуд, та керівним персоналом, який бачить фінансові прогалини, які цей прибуток може заповнити.

Система управління має два підвиди – оперативна та стратегічна. Оперативна реагує на поточні проблеми та має за мету забезпечення прибуткової діяльності підприємства у короткотерміновому періоді. У той же час стратегічна скерована на побудову процесу стратегічних змін, які створюють умови необхідності зміни діючої стратегії управління прибутком підприємства через урівноваження його внутрішніх можливостей умовам зовнішнього середовища.

Структура механізму управління прибутком підприємства охоплює ринковий механізм регулювання, формування й використання прибутку, державне нормативно-правове регулювання із питань формування й розподілу прибутку, внутрішній механізм регулювання окремих аспектів формування, розподілу й використання прибутку, систему конкретних методів і прийомів здійснення управління прибутком.

На рис. 3.12 наведено стратегічні завдання, які мають бути виконані на для ефективного розподілу і використання прибутку:

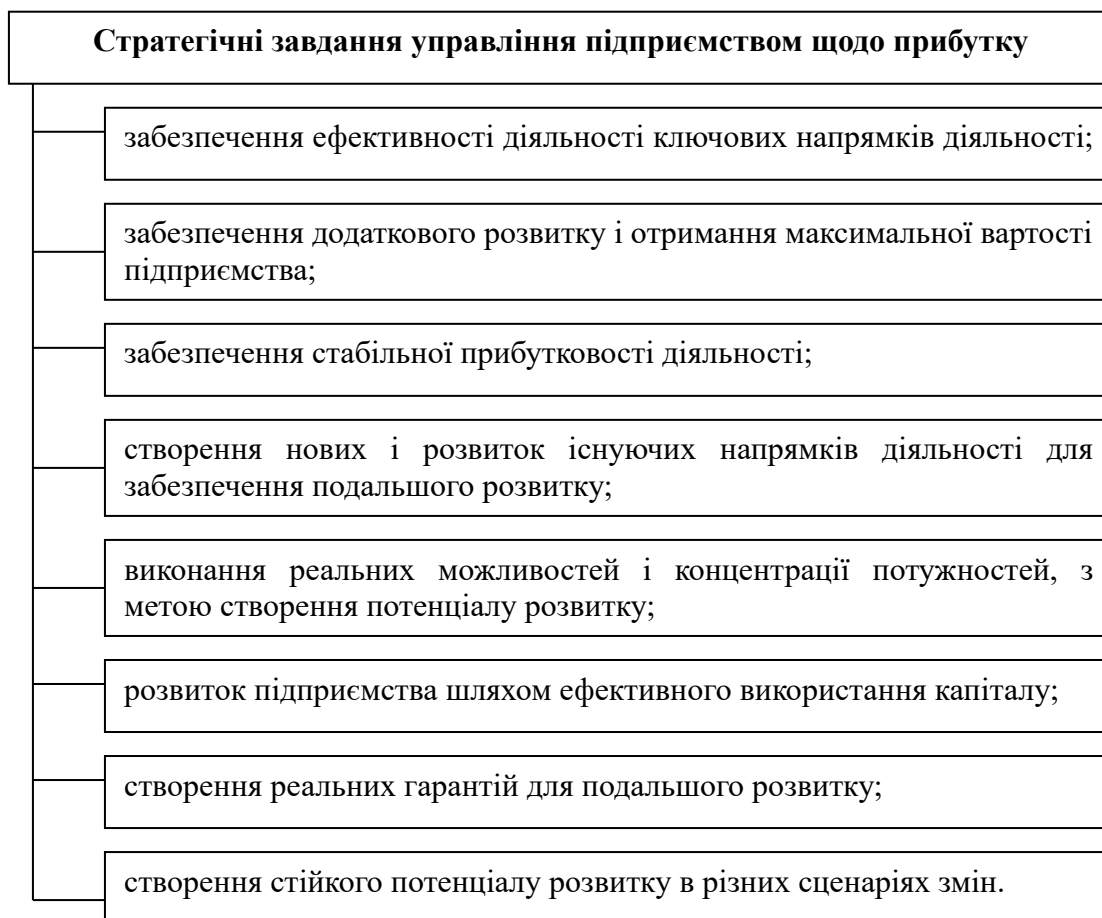


Рис. 3.12. Завдання стратегії управління прибутком

Визначені таким чином стратегічні завдання мають на меті, по-перше забезпечити високий рівень прибутковості, по-друге, стабілізувати рівень прибутків з щорічним зростанням, по-третє, ефективний розподіл та використання на потреби підприємства.

Загалом з метою вищої ефективності управління підприємством, доцільно визначити окремі етапи, за яким можна втілювати таку стратегію (рис. 3.13).

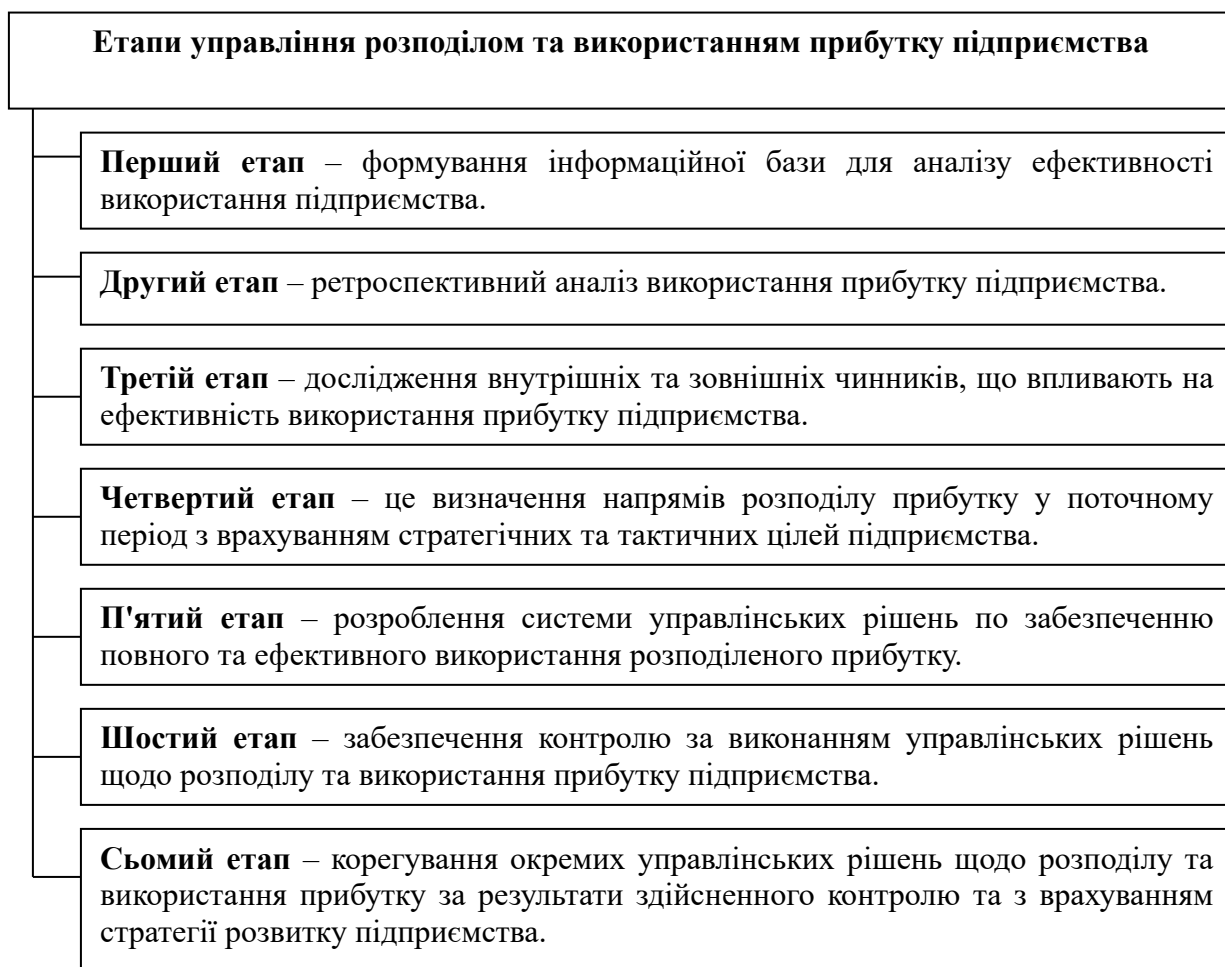


Рис. 3.13. Етапи управління щодо прибутку підприємства

Кожний з цих етапів передбачає отримання окремого результату, чи то у формі аналітичної довідки, чи то прийнятого рішення тощо.

Застосування обраної стратегії має на меті покращити використання досягнутого прибутку, усунувши проблемні аспекти його визначення, чи застосувавши більш ефективну формулу розподілу.

Загалом можна визначити і згрупувати шляхи покращення розподілу прибутку, як от визначення пріоритетного напрямку, оптимальні розрахунки сум, що в подальшому дозволять ще більше покращити прибутковість підприємства.

На рис. 3.14 представлено можливі шляхи покращення структури управління прибутком підприємства загалом, та його використання зокрема.

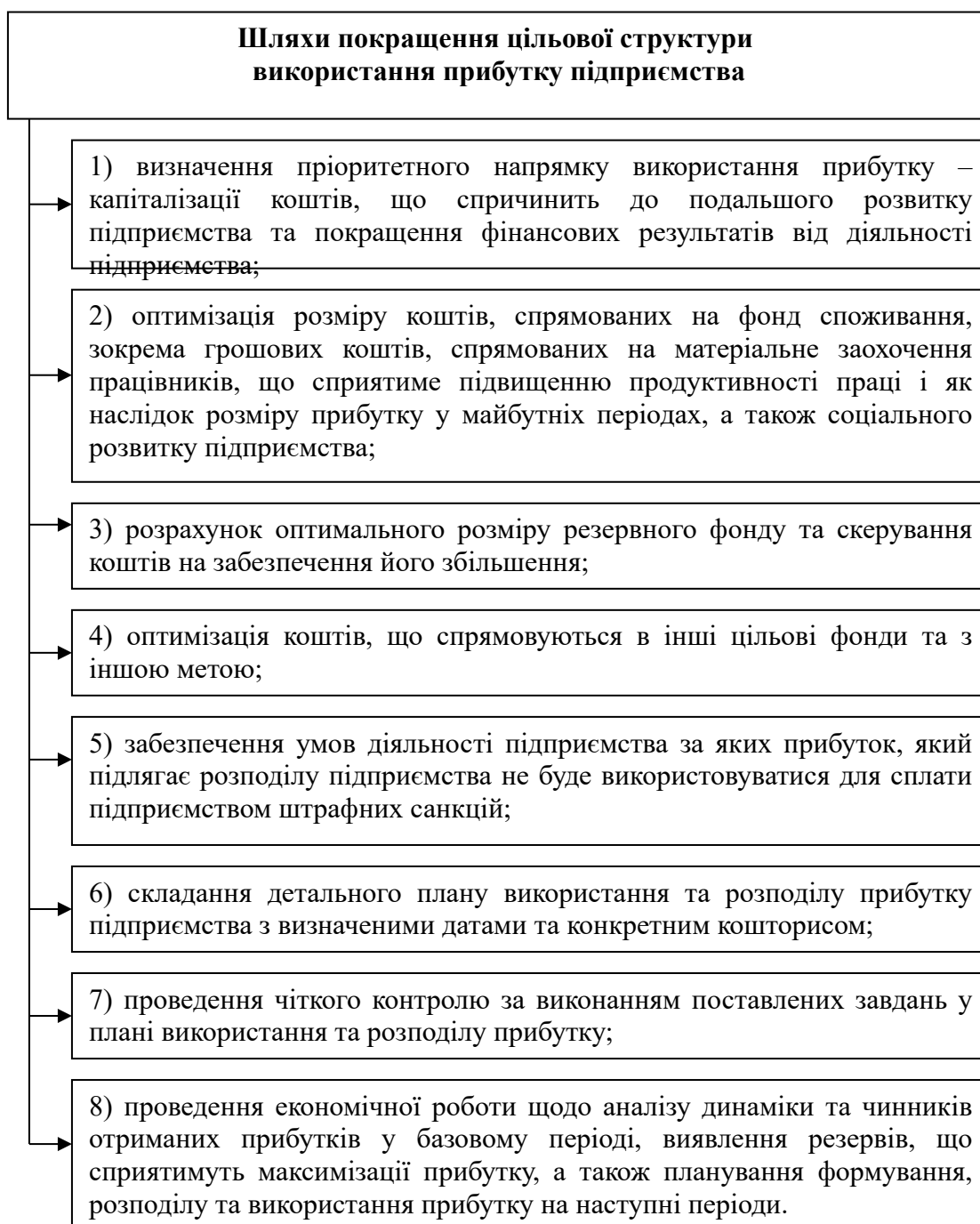


Рис. 3.14. Шляхи покращення використання прибутку підприємства

Таким чином, в ході дослідження виявлено, що на формування прибутку підприємства впливають об'єктивні процеси, які відбуваються у різних сферах суспільного та економічного життя країни. Під час формування системи

управління прибутком важливо дотримуватись системного підходу з урахуванням тактичних і стратегічних завдань управління, що дозволить досягти не лише короткострокового, але й довготермінового високого результату.

Висновок до розділу 3

Провівши опрацювання методик щодо аудиту, передбаченого законодавством для акціонерних товариств, яким є об'єкт дослідження – ПАТ «ЖЦПК», обов'язковим, здійснено узагальнення та рекомендацію щодо застосування необхідних методичних прийомів.

Підприємство систематично проходить аудит, також з 2016 р. виконує план санації, який було затверджено рішенням Господарського суду, а тому багато рекомендацій, які стосуються удосконалення обліково-звітного процесу, вже виконані.

Результатами таких заходів стало зростання прибутку підприємства та поступове покриття збитків минулих років.

Нами розроблено план та програму аудиторської перевірки на ділянці використання прибутку та обліку і звітності, а також надано рекомендації щодо усунення можливих порушень.

Розроблено комплекс шляхів щодо покращення використання прибутку зі стратегічною метою розвитку підприємства.

Визначено, що ефективний розвиток будь-якого підприємства. Яке має на меті отримання прибутку, базується на принципі узгодження темпів підвищення результативності діяльності та капіталізації прибутку із можливостями оптимального споживання, що враховує дивідендну політику підприємства та соціальні аспекти його функціонування.

ВИСНОВКИ

У процесі магістерського дослідження на тему «Організація обліку і аудиту використання прибутку ПАТ «ЖЦПК»», окреслено основні напрямки його спрямування для покращення фінансового стану підприємства в умовах воєнного стану.

У першому розділі роботи проведено узагальнення теоретичних напрацювань науковців щодо проблем обліку та відображення у звітності, а також контрольних аспектів використання прибутку.

У другому розділі проведено розрахунки показників фінансового стану для ПАТ «ЖЦПК», описано виявлені проблеми та тенденції змін за аналізований період.

У третьому розділі опрацьовано діючі методики аудиту, їх застосування для аудиторських перевірок щодо використання та розподілу прибутку підприємства.

За результатами дослідження запропоновано:

З метою удосконалення організації обліково-звітного процесу внести зміни до Положення про облікову політику щодо напрямків використання прибутку з урахуванням нестандартних проблемних ситуацій;

Розробити необхідний комплекс заходів щодо погашення збитків по періодах та їх розтермінування, з метою підсилення матеріального стимулювання працівників для подальшого заохочення до вищої продуктивності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. (редакція від 20.04.2020 р.) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010р. (редакція від 29.05.2020.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003р. (редакція від 01.01.2024 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
4. Про акціонерні товариства: Закон України від 27.07.2022 р. № 2465-IX (редакція від 01.01.2024 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#Text>
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII URL:
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16. 07.1999 р. № 996-XIV (редакція від 01.01.2021.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
7. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. (редакція від 03.01.2024 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
8. НП(С)БО 15 «Дохід» : затв. наказом Мінфіну України № 290 від 29.11.1999р. (редакція від 03.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
9. НП(С)БО 16 «Витрати», затв. наказом Мінфіну України № 318 від 31.12.1999р. (редакція від 03.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
10. НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», затв. наказом Мінфіну України № 353 від 28.12.2000р. (редакція від 17.02.2023р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : затв. наказом Мінфіну

України № 291 від 30.11.1999р. (редакція від 05.01.2019 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99>

12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : затв. наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control>.

13. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку : затв. наказом Мінфіну України № 88 від 24.05.1995р. (редакція від 02.08.2018р.). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

14. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань : затв. наказом Мінфіну України № 879 від 02.09.2014 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999р. URL:

16. Аудит : методика і організація : навч. посібник / [Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна]. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова. 2017. 319 с.

17. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія і практика : навч. посібн. 2-ге вид. Київ: ЦУЛ. 2019.328 с.

18. [Гайдаржийська О.М.](#), Бондаренко О.М., Івченко М.Ю. Порядок формування і використання прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 21(1). С. 38-41.

19. Гарасим П.М., Колінько Н.І. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з дисципліни «Фінансовий аналіз» для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Львів: РВВ НЛТУ України, 2022. 40 с.

20. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, «Економічна думка». 2009. 272 с.

21. Кальченко О.М., Шишкіна О.В. Фінансовий аналіз: теорія і практика (у схемах і таблицях) : навч. посібн. Чернігів: Брагинець О.В., 2019. 435 с.

22. Колісник О.П., Томша А.О. Особливості формування та розподіл прибутку підприємства. *Економіка та суспільство*. 2021. № 25. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/242>. *Електронне фахове видання*.
23. Малуґа Н.М. Прибуток як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ*. 2004. № 2 (28). С.119-129.
24. Методичні вказівки для проведення практичних занять з дисципліни «Фінансовий аналіз» для студентів очної та заочної форм навчання освітньо-професійної підготовки другого (магістерського) рівня вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування» [Гарасим П.М., Колінько Н.І., Говда Г.А., Мандрик В.О.]. Львів: РВВ НЛТУ України, 2022. 66 с.
25. Мурашко О.В. Формування і розподіл прибутку підприємства. *Науковий вісник УМО «Економіка та управління»*. 2016. №1. С.1-12.
26. Облік і аудит : термінологічний словник / [А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко]. 2-ге вид. доопр. та доп. Львів : Видавництво Львівської політехніки; ПП НВФ «Біарп», 2012. 632 с.
27. Олійничук О.І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств : дис. ... кандидата економ, наук : 08.00.09. Тернопіль : ТНЕУ, 2011. 254 с.
28. Орехова А. І., Костюченко А. І. Економічна сутність категорії прибуток. *Інноваційна економіка*. 2013. № 7. С. 313-316.
29. Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
30. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати» *Економіка і суспільство*, 2017. Вип. №9. С. 1181-1186.
31. Свирида О.В., Марковська Н.В. Особливості обліку формування та використання прибутку підприємств. *Економіка та управління: сучасний стан та перспективи розвитку*. 2018. С. 455–458

32. Фінансовий аналіз : навч. посібн. / [за ред. Т. Д. Косової, І. В. Сіменко].
ДонНУЕТ ім. М. Туган-Барановського. К. : ЦУЛ, 2013. 438 с.
33. Череп А.В., Гамова О.В., Козачок І.А. Фінансовий аналіз : навч. посібн.
К.: Кондор, 2020. 268 с.

ДОДАТКИ