

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ
Навчально-науковий інститут бізнесу, менеджменту та маркетингу

Кафедра обліку, фінансів та готельно-ресторанної справи

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи магістра

на тему:

«Особливості організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств (на матеріалах ТЗОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»»»»

Виконала: студентка VI курсу, групи ОАз-61м
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Капарник Христина Андріївна

Керівник: доцент Воляник Г.М.
(прізвище та ініціали)

Рецензент: доцент Приймак С.В.
(прізвище та ініціали)

Львів – 2024

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ**

Інститут _____ екологічної економіки і менеджменту _____
Кафедра _____ обліку і аудиту _____
Освітній ступінь _____ магістр _____
Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування» _____

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри обліку і аудиту

«18» жовтня 2024 року

**ЗАВДАННЯ
НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Капарник Христині Андріївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Особливості організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств (на матеріалах ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»)

керівник роботи Волянник Галина Михайлівна, к.е.н., доцент,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом вищого навчального закладу від «18» жовтня 2024 р.
№ С-828.

2. Термін подання студентом роботи 12 грудня 2024 р.

3. Вихідні дані до роботи Нормативно-довідкова інформація, фінансова, податкова і статистична звітність ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод» за 2021-2024 роки, літературні джерела.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. Розділ 1. Теоретичні аспекти господарських процесів природокористування як об'єктів обліку і оподаткування у видобувній галузі. Розділ 2. Сьогоднішній стан та удосконалення обліку господарських процесів природокористування та оподаткування для забезпечення ефективного управління діяльністю видобувного підприємства. Розділ 3. Методика контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувного підприємства. Висновки і пропозиції. Список використаних джерел.

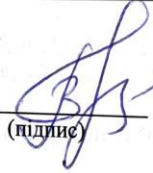
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових кресел) «Динаміка результативних показників діяльності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»». Діючі варіанти обліку природних ресурсів. Господарські процеси та фактори виробництва видобувної підприємства. Витрати на отримання спецдозволів розробки родовищ корисних копалин. Господарські процеси при видобуванні природних ресурсів відкритим способом.

6. Консультанти розділів роботи

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

7. Дата видачі завдання 18 жовтня 2024 р.

Керівник роботи


(підпис)

Воляник Г.М.

(прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітки
1	Написання першого розділу дипломної роботи магістра	18.10.2024-29.10.2024	Виконано
2	Написання другого розділу дипломної роботи магістра	20.10.2024-07.11.2024	Виконано
3	Написання третього розділу дипломної роботи магістра	08.11.2024-30.11.2024	Виконано
4	Написання вступу і висновків	01.12.2024-05.12.2024	Виконано
5	Оформлення дипломної роботи магістра	06.12.2024-07.12.2024	Виконано

Студент

Керівник роботи


(підпис)


Капарник Х.А.
(прізвище та ініціали)

Воляник Г.М.

Анотація

Магістерська кваліфікаційна робота присвячена дослідженню особливостей організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств. У роботі розглянуто теоретичні аспекти, сучасний стан, а також практичні шляхи вдосконалення облікових процедур і контролю в цій сфері.

У першому розділі досліджено економічну характеристику природних ресурсів як об'єктів обліку і оподаткування у видобувній галузі. Проаналізовано методологічні підходи до оцінки природних ресурсів у вітчизняній та міжнародній практиці. Виокремлено ключові проблеми визнання та оцінки природних ресурсів у бухгалтерському обліку.

Другий розділ присвячено аналізу сучасного стану організації обліку господарських процесів природокористування на прикладі ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»». Проведено фінансово-економічну оцінку діяльності підприємства та виявлено недоліки в облікових і податкових аспектах.

У третьому розділі розроблено методику контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств. Розглянуто джерела інформації для контролю, визначено ключові етапи і процедури перевірки. Запропоновано шляхи підвищення ефективності господарських процесів через оптимізацію облікової політики та впровадження сучасних технологій.

Результати дослідження мають теоретичне та практичне значення для видобувних підприємств. Вони сприятимуть покращенню організації обліку, зниженню податкових ризиків та підвищенню прозорості діяльності в умовах сталого природокористування.

Ключові слова: господарські процеси, видобувне підприємство, облік, природокористування, оподаткування, природні ресурси, ефективність, контроль, сталий розвиток.

Abstract

The master's thesis is devoted to the study of the peculiarities of organizing the accounting of economic processes of natural resource management and taxation in mining enterprises. The research examines theoretical aspects, the current state, and practical ways to improve accounting procedures and control in this area.

The first chapter explores the economic characteristics of natural resources as objects of accounting and taxation in the mining industry. Methodological approaches to the valuation of natural resources in domestic and international practice are analyzed. Key issues related to the recognition and valuation of natural resources in accounting are identified.

The second chapter focuses on analyzing the current state of organizing the accounting of economic processes of natural resource management, using the example of LLC "Trading and Mining Company 'Lviv Mechanical Glass Plant'." A financial and economic assessment of the company's activities is conducted, and shortcomings in accounting and taxation aspects are identified.

In the third chapter, a methodology for controlling the economic processes of natural resource management and taxation in mining enterprises is developed. The sources of information for control are reviewed, and key stages and procedures of verification are determined. Ways to improve the efficiency of economic processes through the optimization of accounting policies and the implementation of modern technologies are suggested.

The results of the study have both theoretical and practical significance for mining enterprises. They contribute to improving the organization of accounting, reducing tax risks, and enhancing transparency in operations under sustainable natural resource management conditions.

Keywords: economic processes, mining enterprise, accounting, natural resource management, taxation, natural resources, efficiency, control, sustainable development.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ЯК ОБ'ЄКТІВ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ У ВИДОБУВНІЙ ГАЛУЗІ.....	8
1.1. Економічна характеристика та облікове визнання природних ресурсів у вітчизняній і міжнародній практиці.....	9
1.2. Методологічні аспекти облікової оцінки природних ресурсів у видобувних підприємствах.....	15
Висновки до першого розділу.....	21
РОЗДІЛ 2. СЬОГОЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИДОБУВНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	23
2.1. Фінансово - економічна характеристика ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»».....	23
2.2. Практичні аспекти організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств...	36
2.3. Вдосконалення організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств...	44
Висновки до другого розділу.....	48
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ВИДОБУВНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	49
3.1. Мета, завдання та джерела інформації контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств...	49
3.2. Результати контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств.....	54
3.3. Шляхи підвищення ефективності господарських процесів природокористування, їх обліку та оподаткування.....	59
Висновки до третього розділу	62
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	67

ВСТУП

Актуальність теми зумовлена численними викликами, що постають перед економіками країн, багатих на природні ресурси, і важливістю забезпечення сталого розвитку в умовах значного впливу видобувної промисловості на навколишнє середовище. Видобувні підприємства відіграють важливу роль у забезпеченні сировинними ресурсами різних галузей економіки, однак водночас їхня діяльність пов'язана з серйозними екологічними проблемами, такими як деградація природних ресурсів, забруднення води та повітря, порушення екологічного балансу.

З огляду на ці фактори, організація обліку господарських процесів природокористування на таких підприємствах є важливим інструментом для забезпечення прозорості їх діяльності. Вона дозволяє контролювати використання природних ресурсів, визначати економічну ефективність видобувної діяльності, а також оцінювати екологічні витрати та заходи, спрямовані на відновлення навколишнього середовища. Особливо важливою є інтеграція елементів екологічного обліку в загальну систему бухгалтерського обліку, що дозволяє отримати об'єктивні дані для прийняття управлінських рішень та розвитку стратегії сталого природокористування.

Крім того, в умовах змінюваного екологічного законодавства та підвищеного контролю за дотриманням екологічних стандартів, питання оподаткування діяльності видобувних підприємств набуває особливої ваги. Впровадження екологічного податку, плати за використання природних ресурсів, а також компенсаційних виплат за екологічні збитки стимулює підприємства до більш ефективного використання ресурсів та зменшення шкідливого впливу на довкілля. Оподаткування в даному контексті виступає як важливий інструмент економічного стимулювання раціонального природокористування та забезпечення економічної відповідальності за екологічні наслідки.

Актуальність цієї теми також зростає на тлі глобальних тенденцій сталого розвитку та інтеграції принципів "зелених" технологій в економіку. Підвищення

екологічної відповідальності підприємств та адаптація до міжнародних стандартів екологічного обліку та звітності вимагають від видобувних компаній гнучких підходів до організації обліку та оподаткування. Тому, ефективна організація обліку господарських процесів природокористування, включаючи особливості оподаткування видобувних підприємств, є не лише економічною, а й екологічною необхідністю для забезпечення сталого розвитку та збереження природних ресурсів для майбутніх поколінь.

Таким чином, вивчення організації обліку природокористування та оподаткування видобувних підприємств є актуальним як для теоретичних досліджень, так і для практичного застосування в умовах сучасних економічних та екологічних викликів.

Мета дослідження - розробка науково обґрунтованих рекомендацій щодо вдосконалення організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств, спрямованих на підвищення ефективності управління такими підприємствами.

Предмет дослідження – особливості організації обліку господарських процесів природокористування та специфіка оподаткування діяльності видобувних підприємств.

Об'єкт дослідження - господарські процеси природокористування і оподаткування діяльності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»».

Завдання дослідження:

1. Вивчити теоретичні основи організації обліку природокористування та специфіку діяльності видобувних підприємств.
2. Дослідити сучасну нормативно-правову базу обліку природокористування та оподаткування видобувних підприємств.
3. Проаналізувати існуючі методи обліку господарських процесів у сфері видобування.
4. Виявити проблеми, пов'язані з організацією обліку та оподаткування діяльності видобувних підприємств.

5. Проаналізувати результативність діяльності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.
6. Обґрунтувати підходи до вдосконалення обліку операцій природокористування з урахуванням екологічних аспектів.
7. Запропонувати шляхи оптимізації податкового обліку з метою зниження податкового навантаження та забезпечення відповідності законодавству.

Методи дослідження: аналіз і синтез – для вивчення теоретичних аспектів обліку природокористування та оподаткування; порівняльний аналіз – для дослідження практик організації обліку в різних видобувних підприємствах; системний підхід – для оцінки взаємозв'язків між обліком, оподаткуванням і господарськими процесами; емпіричний метод – для збору інформації про практичні аспекти діяльності видобувних підприємств через опитування та аналіз їхньої звітності; нормативно-правовий аналіз – для оцінки відповідності організації обліку чинному законодавству.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ЯК ОБ'ЄКТІВ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ У ВИДОБУВНІЙ ГАЛУЗІ

1.1. Економічна характеристика та облікове визнання природних ресурсів у вітчизняній і міжнародній практиці

Розглядаючи питання визнання природних ресурсів у системі обліку, необхідно виходити із розуміння і трактування окремих, пов'язаних з ним понять, зокрема таких як «природа» та «природні ресурси». У Законі України «Про охорону навколишнього природного середовища» наведено таке трактування сутності подібних понять:

- навколишнє природне середовище - сукупність природних і природно-соціальних умов та процесів;

- природні ресурси - ресурси, які залучені у господарський обіг, так й невикористовувані в економіці в даний період (земля, надра, води, атмосферне повітря, ліс та інша рослинність, тваринний світ), ландшафти та інші природні комплекси [35].

Також цим законом визначено, що природні ресурси України є власністю українського народу.

Однією із важливих складових природних ресурсів є надра як частина земної кори, що розташована під поверхнею та дном водоймищ і простирається до глибин, доступних для геологічного вивчення та освоєння [25]. Саме з надр видобуваються мінеральні рудні і нерудні корисні копалини, включаючи й мінеральні води. Особливістю законодавчого регулювання останніх є те, що видобуток мінеральної води підпадає під дію Водного Кодексу України. А, оскільки вода добувається з під землі, то ще, крім цього, регулюється Кодексом про надра.

Питання визнання, класифікації та оцінки природних ресурсів не повною

мірою відображені в стандартах обліку більшості країн, що частково пов'язано із домінуванням державного права власності на традиційні природні ресурси та їх вилученням з обороту, оскільки тільки державні органи влади мають право давати дозвіл на розвідку і експлуатацію надр суб'єктам підприємницької діяльності.

Для порівняння розглянемо вітчизняну та зарубіжну практику визнання в бухгалтерському обліку окремих об'єктів природокористування.

У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» наведено такі групи основних засобів: земля, будинки, виробниче обладнання, транспортні засоби тощо. Проте, МСБО 16 не регулюються питання визнання та оцінки активів, пов'язаних з розвідкою та оцінкою ресурсів, а також порядок обліку прав на корисні копалини, таких як нафта, природний газ та подібні невідтворювані природні ресурси [13].

Зважаючи на це, доцільно детальніше розкрити такі найхарактерніші класифікаційні ознаки природних ресурсів, як вичерпність і відновлюваність. До вичерпних ресурсів відносяться:

1. Відновлювальні ресурси, які підлягають відтворенню у природних умовах, підтримуються у певній постійній кількості, узгоджується рівень їх щорічного споживання та відтворення [22].
2. Невідновлювальні ресурси, що характеризуються обмеженими запасами. Їх можна використовувати лише один раз (багатства надр);
3. Частково відновлювальні ресурси, що здатні до відтворення, але зі значно нижчими темпами, ніж іде їх споживання.

До невичерпних природних ресурсів умовно відносять воду, кисень атмосферне повітря, сонячну радіацію, ресурси космосу. Вони є невичерпними у фізичному відношенні. Оскільки окремі ресурси, такі як вода та повітря, під впливом технічного прогресу можуть зазнавати і зазнають зараз сильного забруднення, можливе їх виснаження, їх варто відносити до категорії обмежених ресурсів.

Такі невідтворювані природні ресурси не враховуються як об'єкт основних

засобів за МСБО 16, і, разом з тим, не підпадають під сферу впливу інших стандартів з обліку активів, зокрема МСБО 2 «Запаси», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» та ін.

Запаси природних ресурсів також недостатньо відображені і у національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, хоча земельні ділянки, на яких знаходяться природні ресурси, як частина поверхні землі, визнаються об'єктом основних засобів. Виходячи з цього, в Україні бухгалтерський облік традиційних відтворюваних природних ресурсів (земельних, лісових, водних, корисних копалин) регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». У цьому документі при класифікації груп основних засобів та їх елементів, в складі інших необоротних матеріальних ресурсів згадується такий об'єкт бухгалтерського обліку як природні ресурси.

Визначення цього об'єкту обліку наведено також в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, в якій зазначено, що на субрахунку 114 «Природні ресурси» ведеться облік наявності та руху придбаних природних ресурсів для наступного видобутку (нафти, газу тощо) [42].

Втім, так само, як й МСБО 16, дія НП(С)БО 7 не поширюється на невідтворювані природні ресурси. Крім того, слід зазначити, що якщо МСБО 16 не застосовують до «прав на корисні копалини та запасів корисних копалин, таких як нафта, природний газ та подібні невідтворювані природні ресурси», то НП(С)БО 7 не поширюється безпосередньо на «невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку». Далі у тексті положення порядок відображення надр у складі основних засобів не розкривається, за винятком того, що об'єкти природокористування виключені із складу майна, що амортизується. Проте, питання щодо обліку природних ресурсів не висвітлено й в жодному іншому національному НП(С)БО [13, 16].

Більш широко представлені такі ресурси в американській системі обліку, що регулюється стандартами обліку US GAAP, де об'єктами основних засобів є: земля, покращення земельної ділянки, обладнання, прилади, меблі, природні ресурси та ін. Також діє низка спеціальних стандартів для нафтодобувних компаній, відповідно до яких підприємство повинно додатково розкривати інформацію про обсяги і вартість доведених нафтових і газових запасів. Крім того надається інформація щодо придбання запасів мінеральних ресурсів, добування корисних копалин чи продаж запасів.

Водночас, у вітчизняній та американській облікових системах використовуються подібні підходи до групування і класифікації об'єктів основних засобів - залежно від характеру використання їх у виробничій діяльності підприємства. Природні ресурси, незважаючи на їх залежність від земельної ділянки, на якій вони знаходяться, виокремлені в окремий об'єкт основних засобів за НП(С)БО та US GAAP (рис. 1.1). Але в US GAAP методологія обліку природних ресурсів і розкриття інформації про них у фінансовій звітності розглядається додатково в спеціальних стандартах для нафтодобувних підприємств, а в національних НП(С)БО ці питання не розкриваються, відсутні також спеціальні стандарти з цих питань. По суті, чинний пакет НП(С)БО не дає повної уяви обліковим працівникам як сформувати і надати достовірну інформацію про наявність, вартість і рух природних ресурсів для прийняття управлінських рішень.



Рисунок 1.1. Класифікація природних ресурсів за Н(П)СБО, МСФЗ та US GAAP

За МСФЗ облік активів і зобов'язань проводиться на основі загальних стандартів, а регулювання специфічних об'єктів обліку здійснюється спеціальними стандартами. Так, починаючи з 2006 року, діє Міжнародний стандарт фінансової звітності 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин». Ним регламентовано облік активів і витрат добувного підприємства на стадії розвідки та оцінки природних ресурсів. Як відзначають розробники стандарту, витрати до початку розвідки та оцінки запасів корисних копалин та витрати після доведення технічної можливості здійснення видобування корисних копалин не входять до сфери регулювання даного МСФЗ 6.

Відповідно до МСФЗ 6 в Україні з 01 січня 2009 року набуло чинності Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку корисних копалин», яким визначено методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати на розвідку та визначення обсягів і якості корисних копалин, її розкриття у фінансовій звітності. Як і МСФЗ 6, дія П(С)БО 33 поширюється лише на етап розвідки корисних копалин, тобто поза увагою залишається етап дослідно-промислової розробки родовищ, добування природних ресурсів та етап ліквідації родовища і проведення робіт з відновлення природного середовища [16]. За таких умов підприємства самостійно розробляють способи і методи обліку витрат, пов'язаних з природокористуванням і закріплюють їх у своїй обліковій політиці. Це породжує значні розбіжності в практиці обліку, як на добувних підприємствах різних галузей, так і, навіть, всередині однієї і тієї ж галузі економіки, що ставить під сумнів порівнянність показників фінансової та іншої звітності.

Підсумовуючи вищевикладене можливо визначити є три варіанти регулювання обліку природних ресурсів: створення спеціального стандарту; вдосконалення існуючого стандарту з обліку основних засобів; внесення до нього посилення на спеціальний стандарт з розкриттям методології обліку природних ресурсів (рис. 1.2).

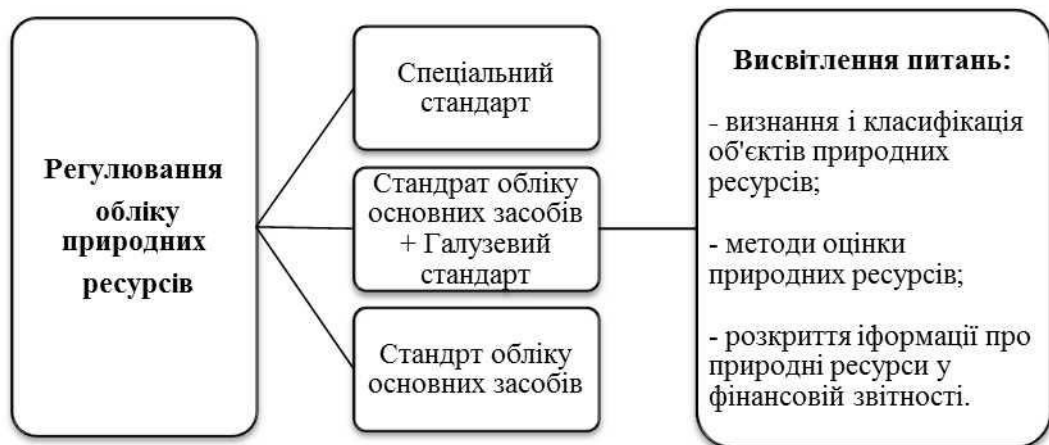


Рисунок 1.2. Діючі варіанти обліку природних ресурсів

За змістом стандартів вітчизняного та зарубіжного регулювання бухгалтерського обліку окремих об'єктів природокористування, можна стверджувати, що природні ресурси, здебільшого, наділяються ознаками, що є характерними для основних засобів та інших необоротних активів. Проте, спостерігаються й суттєві розбіжності, які мають місце у вітчизняному і зарубіжному обліку (табл. 1.1).

Певна річ, у таблиці наведені не всі відмінні ознаки, а лише суттєві при визнанні об'єкта в бухгалтерському обліку. Наведені характеристики сприяють розумінню як визнавати природні ресурси: як самостійний об'єкт обліку чи як вид основних засобів.

Таблиця 1.1

Характеристики природних ресурсів

Спільні з основними засобами	Відмінні від основних засобів
матеріальна форма	<i>Невідновні природні ресурси:</i> - відсутність фізичного та морального зносу; - не створені людиною.
використання у процесі виробництва	<i>Відновні природні ресурси:</i> - відсутність морального зносу; - здатність кількісно змінюватися під дією природних факторів.
очікуваний строк використання більше одного року	
здатність приносити економічні вигоди	

Питання визнання у бухгалтерському обліку та відображення у звітності інформації про цілком матеріальні об'єкти обліку - природні ресурси (родовища корисних копалин, ресурси рослинного і тваринного світу тощо) є безперечно

відкритим та актуальним, оскільки обсяги, якість та доступність природних ресурсів впливають на ефективність та результативність діяльності видобувних підприємств. Л. Сухарева зазначає, що вартість акцій видобувних підприємств, що котируються на біржі, прямо залежить від підтверджених запасів корисних копалин в надрах родовищ, що їм належать, та змінюється по мірі надходження інформації про підтвердження кількості цих запасів [23].

Більше того, спостерігається певна невідповідність в нормах законодавства: з одного боку, право власності на природні ресурси належить державі і з обороту вони виключені, а з іншого боку, - природні ресурси розглядаються як об'єкти основних засобів.

З огляду на це, логічно розглянути більш детально окремі питання визнання природних ресурсів як об'єкта бухгалтерського обліку, а саме основних засобів.

Визнання активу - це процес оцінки й відображення господарського ресурсу в обліку підприємства. Критерієм віднесення активу до основних засобів за вимогами ПСБО 7 «Основні засоби» є одночасне виконання таких умов:

- об'єкт основних засобів визнається активом;
- вартість його може бути достовірно визначена;
- існує імовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди від його використання.

Для визнання об'єкта основним засобом він, як мінімум, має бути активом. Поняття активу у вітчизняному законодавстві розкривається в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» так і НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [16]: активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Отже, самі надра, звідки видобувають природні ресурси, з точки зору їх економічної суті нелогічно визнавати активом а, отже, й об'єктами основних засобів, оскільки підприємство не має можливості контролювати цей об'єкт. Активом може бути визнане те, що міститься в надрах. Стосовно видобування

мінеральних вод - це власне мінеральна вода. Проте основним засобом цей актив також визнати не можна, оскільки корисні копалини після видобування переходять до розряду запасів видобувного підприємства, в результаті переробки яких одержують готову продукцію.

1.2. Методологічні аспекти облікової оцінки природних ресурсів у видобувних підприємствах

Далі слід розглянути можливість виконання другої умови віднесення природних ресурсів до складу активів, приведеної в НПСБО 7 «Основні засоби» та в інших облікових стандартах. Згідно з нею вартість природних ресурсів має бути достовірно визначена. Як було зазначено раніше, природні ресурси України є власністю українського народу. Проте, суспільний статус природних ресурсів не виключає потреби у їх економічній оцінці.

У загальному вигляді оцінка природних ресурсів (об'єктів) є процесом визначення їх цінності у грошовому вираженні в даних соціально-економічних умовах виробництва, при заданих режимах природокористування та відповідних обмеженнях (економічних, соціальних, екологічних та інших) на господарську та іншу діяльність [14]. Економічна оцінка впливає на інвестиційну привабливість території, розмір залучених інвестицій, оцінку вартості видобувних підприємств і котирування їх акцій [27].

Економічна оцінка ресурсів природи базується на величині витрат і доходів, що пов'язані з їх використанням у господарській діяльності держави. На загальний рівень витрат із розвідування, добування та використання у виробничій діяльності багатьох природних ресурсів значний вплив має науково-технічний прогрес, рівень розвитку продуктивних сил та виробничих відносин. Тому оцінка таких природних ресурсів зазнає суттєвих змін у часі та її можна вважати історичною та змінною величиною. Це зумовило вироблення та розвиток різних методологічних і методичних підходів до економічної оцінки

наявних природних ресурсів.

Питання визначення вартості природних ресурсів найчастіше досліджуються у роботах з економіки природокористування. Науковці наголошують, що багатоцільовий характер використання ресурсів визначає різні підходи і завдання щодо розрахунку їх вартості.

З позицій бухгалтерського обліку, будь-який вид економічних ресурсів, залучених до господарського використання, повинен бути вимірний у вартісному еквіваленті. Загалом, необхідність вартісної оцінки природних ресурсів визначена необхідністю забезпечення оптимального цінового регулювання їх використання, що дозволило б стимулювати дотримання екологічних вимог, запровадження екологічно безпечних технологій, забезпечення інтенсивного їх використання та вибору оптимальних варіантів у використанні та фінансовому забезпеченні відновлення таких ресурсів.

Оцінку природних об'єктів, що залучаються у господарський процес, важливо проводити з урахуванням правил і принципів, що формують теоретичний фундамент визначення вартості та уможливають використання різних методів і технологій оцінки.

Принципи визначення вартості природних ресурсів:

- Корисності - визначає залежність вартості природного об'єкту оцінки від його здатності задовольняти потреби споживачів.
- Альтернативності - базується на альтернативному виборі споживачами природних ресурсів (приблизно однорідних за своєю корисністю), та означає, що вартість окремого об'єкта залежить від доступності та обсягів об'єктів-аналогів, або способів уникнення споживання елементів природного оточення.
- Очікування - означає, що вартість природного об'єкту безпосередньо залежить від суми коштів, яку очікує отримати власник/користувач від його залучення до господарського обороту.
- Збалансованості - визначає необхідність пошуку оптимального складу усіх компонентів виробничо-господарських систем для кожного типу

природокористування, що зумовлює максимальну вартість отриманих економічних благ.

- Ринковості - встановлює залежність вартості природних ресурсів від рівня суспільного попиту, а також сформованого у певній країні механізму ціноутворення на нього.
- Системності - полягає у необхідності узгодження використання окремих елементів природного середовища для досягнення максимальної вартості природокористування в цілому.
- Ефективного використання - означає, що при залученні до господарського обороту природних ресурсів з усіх можливих варіантів їх використання слід обирати той, що дає змогу максимально реалізувати їх функціональні, соціальні, економічні, екологічні можливості [17].

У концептуальному відношенні методи оцінки природних ресурсів підрозділяють на економічні та соціологічні. Перші використовуються для оцінки ресурсів видобувних галузей, другий - для оцінки вразливих ресурсів соціальної спрямованості, які дають інформацію про готовність людей платити за використання цих природних ресурсів. По суті, природні ресурси одночасно виступають ресурсами у соціально-економічній сфері та створюють умови існування [25].

В бухгалтерському розумінні оцінка є способом вираження в узагальнюючому грошовому вимірнику господарських засобів та їхніх джерел. За твердженням А. Г. Загороднього, основною вимогою до оцінки є її реальність, яка забезпечується достовірністю даних бухгалтерського обліку та принципами обліку господарських операцій [18].

Для визначення економічної оцінки природних ресурсів, у тому числі в системі обліку, використовують три класичні підходи, які набули досить широкого застосовуються в Україні і світі: витратний, результатний та рентний (табл. 1.2).

Кожний з трьох підходів до оцінки природних ресурсів має як переваги, так і недоліки, застосовувався у різні періоди та базується на різних методах

визначення вартості тих чи інших ресурсів.

Таблиця 1.2

Підходи до оцінки природних ресурсів

№ з/п	Назва підходу	Сутність
1.	<i>Витратний</i>	Вартість природних ресурсів визначається на основі фактичних витрат на їх освоєння: витрати на розвідку і оцінку, розробку родовищ, добування природних ресурсів, переробку та відновлення природного середовища
2.	<i>Результатний</i>	Базується на визначенні вартості природних ресурсів, виходячи із вартості продукції, виробленої на основі їх використання. За цим підходом вартість природних ресурсів визначається двома способами: або за величиною ефекту (доходу), одержаного від використання природних ресурсів, або за витратами необхідними для заміщення таких ресурсів
3.	<i>Рентний</i>	Оцінюється максимально можливий ефект від використання природних ресурсів. Рента виникає внаслідок кращої якості природних ресурсів і місця їх розташування. Під рентою розуміється надприбуток або залишковий дохід від використання обмежених природних ресурсів

Перевагою витратного підходу є легкість та простота у застосуванні, оскільки до вартості природних ресурсів включаються всі фактично здійсненні витрати на формування, відтворення та експлуатацію природних ресурсів. Проте, такий підхід має суттєвий недолік - не враховує якісних показників природних ресурсів, тобто за цим підходом вартість природних ресурсів не буде відповідати їх реальній вартості.

Витратний підхід до економічної оцінки природних ресурсів постійно замінюється новими концепціями, автори яких намагаються врахувати якісні чинники (ефективність використання, результат від використання природних ресурсів), які підлягають оцінюванню.

Рента є різницею між вартістю кінцевої продукції та загальними витратами на експлуатацію та відновлення природних ресурсів. Диференційна рента I відображає додатковий дохід від використання природних ресурсів, який пов'язаний з їх якістю та місцерозташуванням, а диференційна рента II - ефективність додаткових витрат на відтворення, охорону й експлуатацію природних ресурсів.

Однією з найважливіших переваг рентного методу економічної оцінки природних ресурсів є те, що цей підхід дозволяє визначати реальний економічний ефект від використання природних ресурсів. До недоліків підходу слід віднести складність у використанні, що пов'язано з відсутністю науково обґрунтованих цін на природні ресурси.

У сучасних ринкових умовах виникає необхідність оцінки природних ресурсів з використанням комплексного підходу. При проведенні економічної оцінки слід враховувати, що природні ресурси відрізняються за цільовим призначенням, місцем розташуванням і доступністю для експлуатації. Відтак застосовувати один метод для визначення їх вартості досить складно. Об'єктом економічної оцінки природних ресурсів залежно від напрямку їх використання є їх господарсько-виробничі, соціальні й екологічні функції. Економічна оцінка кожної складової потенціалу природних ресурсів повинна базуватися на визначенні конкретних витрат на відповідний вид продукції чи послуг, які впливають на величину диференціальної ренти від використання та відтворення цих ресурсів чи їх корисних функцій. Загалом, природні ресурси слід розглядати як комплекс різної корисності, що задовольняє найрізноманітніші потреби суспільства, держави та регіону.

Оцінюючи природні ресурси, слід враховувати довгострокові національні результати використання дарів природи. Оцінку необхідно здійснювати на єдиній методологічній основі з урахуванням потенційного ефекту їх використання з метою забезпечення раціонального природокористування та охорони навколишнього середовища.

Оцінка природних ресурсів має важливе значення, оскільки дозволить виміряти їх вартість та відобразити природні ресурси в бухгалтерському обліку, а також визначати розмір шкоди, заподіяної природному середовищу внаслідок неефективного використання природних ресурсів. Розробка науково - обґрунтованих методів економічної оцінки природних ресурсів дозволить підвищити контроль за їх формуванням і використанням.

В управлінській звітності видобувних галузей інформація щодо оцінених

природних ресурсів наводиться як в кількісному, так і вартісному вираженні, і, якщо кількісна оцінка - це результат геологорозвідувальних робіт, то вартісна оцінка - сфера професійного судження видобувного підприємства.

Результатом цього розрахунку є стандартизована вартість доведених природних ресурсів, хоча практична користь від такої стандартизованої оцінки методом дисконтування грошових потоків й викликає певні сумніви. Під сумнів підпадають достовірність і доцільність стандартизованої оцінки як основної якісної характеристики бухгалтерської звітності, що роблять її корисною. Користувач може бути впевнений у правильності здійснених розрахунків, але на практиці вони опираються на судження менеджменту компанії відносно майбутнього видобутку, тенденцій на ринку і так далі.

Розраховане значення стандартизованої оцінки не відбиває ні справедливої, ні історичної, ні поточної вартості. Така оцінка не може бути базовим показником для порівняння, оскільки великою мірою залежить від суджень менеджменту видобувного підприємства.

Слід визнати, що у бухгалтерському обліку відсутня чітка методика вартісної оцінки природних ресурсів, що підтверджує неможливість віднесення природних ресурсів до складу основних засобів та інших активів як об'єктів бухгалтерського обліку.

Враховуючи специфіку формування таких ресурсів, визнавати активами можливо лише розвідані та контрольовані видобувною компанією природні ресурси, що оцінені з високим ступенем достовірності, та відображати їх на окремому рахунку та в бухгалтерському балансі за окремою статтею «Природні ресурси». В іншому випадку, природні ресурси не підлягають визнанню, оскільки умови їх визнання не виконані.

Основні рекомендації з обліку природних ресурсів, запропоновані цим проектом для обговорення, включають такі положення:

1. При формуванні фінансової звітності повинні використовуватися визначення запасів і ресурсів, розроблені Комітетом з міжнародних стандартів звітності (CRIRSCO).

2. Мінеральні ресурси визнаються після отримання юридичного права на ведення пошуково-розвідувальних робіт. Інформація, отримана в процесі діяльності з розвідки та оцінки запасів мінеральних ресурсів, а також в процесі діяльності з розробки родовищ, являє собою уточнення величини активів, пов'язаних з розвідкою.
3. Компонентний підхід, який використовується при обліку основних засобів, застосовується до компонентів мінеральних ресурсів.
4. Мінеральні ресурси оцінюються за первісною вартістю, при цьому у фінансовій звітності додатково розкривається інформація про обсяги та поточну вартість запасів [19].

Загалом, від об'єктивності оцінки запасів корисних копалин, їх кількісного виміру та якісного складу залежить не лише вартісна оцінка безпосередньо видобувного підприємства, але й імідж регіону та країни загалом. Чим повнішою і точнішою буде кількісна та вартісна оцінка таких ресурсів і можливість їх визнання у складі активів підприємства.

Висновки до першого розділу

Економічна характеристика природних ресурсів вказує на їх важливість як основного елемента виробничого процесу в багатьох галузях економіки, зокрема у видобувній та енергетичній промисловості. Правильне облікове визнання природних ресурсів є важливим аспектом для забезпечення ефективного використання ресурсів та точності фінансової звітності. Вітчизняна та міжнародна практика обліку природних ресурсів має свої особливості, зокрема щодо визначення вартості, класифікації та амортизації.

В Україні облік природних ресурсів здійснюється відповідно до вимог національних стандартів, зокрема П(С)БО, де виділяються окремі методи для обліку витрат на розвідку, розробку та експлуатацію родовищ. Водночас міжнародна практика, зокрема в рамках Міжнародних стандартів фінансової

звітності (МСФЗ), передбачає більш детальне регулювання обліку природних ресурсів, зокрема через принципи вартості та ефективності. Важливим аспектом є наявність міжнародних стандартів для відображення витрат на видобуток і підготовку природних ресурсів, що дозволяє забезпечити більш прозору і уніфіковану звітність.

Таким чином, розвиток методів обліку природних ресурсів та адаптація міжнародних стандартів вимагає подальшого вдосконалення облікової політики вітчизняних підприємств для підвищення їх конкурентоспроможності та відповідності міжнародним вимогам.

Методологічні аспекти облікової оцінки природних ресурсів у видобувних підприємствах є важливим елементом для забезпечення точності фінансової звітності та ефективного використання ресурсів. У національній практиці оцінка природних ресурсів ґрунтується на принципах П(С)БО, які визначають порядок визнання, амортизації та списання витрат на розвідку та розробку родовищ. Удосконалення методології обліку природних ресурсів сприяє покращенню фінансових результатів і відповідності міжнародним вимогам.

РОЗДІЛ 2

СЬОГОЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИДОБУВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Фінансово-економічна характеристика ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»»

ТзОВ «ТБК "Львівський мехсклозавод"» було створено у 2013 році. 7 березня 2013 року підприємство зареєстроване в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань за номером 14001020000000939.

Компанія має статус юридичної особи, володіє відокремленим майном, може укладати угоди, набувати прав та обов'язків. Товариство має власний баланс, а також рахунки в банківських установах.

Юридична адреса: 81228, Львівська область, Львівський район, село Великі Глібовичі, вулиця Бібрська. Розмір статутного капіталу становить 20000 гривень, які повністю внесені. Єдиним власником компанії є Лех Назарій Степанович.

Основною сферою діяльності підприємства є видобуток кварцового піску. Видобувні роботи стартували з середини 2019 року на Велико-Глібовицькому родовищі у Львівській області (Перемишлянський район). Підприємство діє на підставі Спеціального дозволу № 903, виданого Державною службою геології та надр України 30 травня 1997 року, термін дії якого подовжено до 30 травня 2037 року. Цей дозвіл погоджений Міністерством екології та природних ресурсів (наказ № 259 від 11 липня 2017 року, протокол № 23 від 10 липня 2017 року). Виробничі потужності розташовані за адресою: село Великі Глібовичі, вулиця Бібрська.

Кварцовий пісок, що видобувається компанією, використовується у виробництві скла, формувальних сумішей для лиття металів, будівельних матеріалів, бетону та штукатурок. Він характеризується високою чистотою (понад 90 % кварцу), однорідністю та відмінною сортуванням. Кар'єрний сіяний пісок, очищений від каменів та великих фракцій, широко застосовується у будівельних розчинах, штукатурних роботах, фундаментних конструкціях і виробництві асфальтобетону.

Фінансово-економічна характеристика – це комплексний опис стану фінансів і економічної діяльності суб'єкта господарювання, який дозволяє оцінити його фінансову стійкість, ефективність використання ресурсів, платоспроможність і перспективи розвитку. Вона є важливим інструментом для аналізу підприємств, установ, галузей економіки та навіть окремих регіонів чи країн.

Аналіз фінансового стану починається зі збору необхідної інформації, яка включає фінансову звітність, управлінські звіти та додаткові джерела даних. На початковому етапі проводиться перевірка повноти та достовірності отриманої інформації, щоб уникнути викривлення результатів. Далі здійснюється розрахунок ключових показників, таких як прибутковість, платоспроможність, ліквідність, рентабельність та оборотність активів.

Отримані дані порівнюються із базовими значеннями, галузевими стандартами або показниками минулих періодів для виявлення тенденцій у фінансовій діяльності. У процесі аналізу особлива увага приділяється оцінці структури активів і пасивів, вивчається співвідношення власного та залученого капіталу, а також рівень забезпечення підприємства ліквідними активами.

Далі аналізуються джерела фінансування, щоб оцінити залежність суб'єкта господарювання від зовнішніх кредиторів і можливості покриття боргових зобов'язань. Вивчається динаміка доходів і витрат, що дозволяє зрозуміти, наскільки ефективно використовуються наявні ресурси для досягнення фінансових цілей. У ході аналізу виявляються основні фактори, які впливають на

формування прибутку, і оцінюється їхній вплив на загальний фінансовий результат.

На підставі проведеного дослідження формуються висновки про фінансову стабільність підприємства, його спроможність виконувати зобов'язання та забезпечувати ефективну діяльність. Завершальним етапом є підготовка рекомендацій для покращення фінансового стану, які можуть включати оптимізацію структури капіталу, зниження витрат або підвищення ефективності використання активів.

Розпочнемо аналіз з динаміки майна ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка майна підприємства, тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Нематеріальні активи	3 656	3 420	3 321	-236	-99	-6,46	-2,89	-9,16
Незавершені капітальні інвестиції	0	0	16	0	16	-	-	-
Основні засоби:	13 205	18 743	22 968	5 538	4 225	41,94	22,54	73,93
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	16 861	22 163	26 305	5 302	4 142	31,45	18,69	56,01
Виробничі запаси	450	841	191	391	-650	86,89	-77,29	-57,56
Готова продукція	0	0	727	0	727	-	-	-
Запаси	450	841	918	391	77	86,89	9,16	104
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	2 711	665	293	-2 046	-372	-75,47	-55,94	-89,19
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	40	98	27	58	-71	145	-72,45	-32,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	610	300	12	-310	-288	-50,82	-96	-98,03
Інша поточна дебіторська заборгованість	0	0	2 191	0	2 191	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	991	1 025	906	34	-119	3,43	-11,61	-8,58
Інші оборотні активи	0	0	99	0	99	-	-	-
ОБОРОТНІ АКТИВИ	4 802	2 929	4 446	-1 873	1 517	-39	51,79	-7,41
БАЛАНС	21 663	25 092	30 751	3 429	5 659	15,83	22,55	41,95

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

За результатами аналізу динаміки майна підприємства можна висновувати таке. У період 2021–2023 років спостерігається зниження вартості нематеріальних активів. Їх абсолютний приріст у 2022 році порівняно з 2021 становив -236 тис. грн (- 6,46 %), а в 2023 році порівняно з 2022 – ще -99 тис. грн (-2,89 %). Загалом за три роки відбулося зменшення на 9,16%. Це може свідчити про зниження інвестицій у нематеріальні ресурси, як-от програмне забезпечення чи патенти. У 2023 році з'явився новий елемент – незавершені капітальні інвестиції в обсязі 16 тис. грн. Це вказує на початок реалізації інвестиційного проєкту або модернізацію активів підприємства. Основні засоби підприємства демонструють позитивну динаміку. У 2022 році порівняно з 2021 їхня вартість зросла на 5538 тис. грн (41,94 %), а в 2023 році – ще на 4 225 тис. грн (22,54 %). Загальний приріст за три роки становив 73,93 %. Це свідчить про активну модернізацію або розширення виробничих потужностей. Загальна вартість необоротних активів у 2023 році становила 26 305 тис. грн, що на 56,01 % більше, ніж у 2021 році. Позитивна динаміка переважно обумовлена зростанням вартості основних засобів. Динаміка запасів неоднорідна. Виробничі запаси у 2022 році зросли на 391 тис. грн (86,89 %), але у 2023 році знизилися на 650 тис. грн (-77,29 %). Готова продукція з'явилася лише у 2023 році, її вартість становила 727 тис. грн. Загальний обсяг запасів зріс за три роки на 104 %, що свідчить про накопичення продукції для подальшої реалізації. Загальна динаміка дебіторської заборгованості показує значне скорочення. Заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги знизилася на 89,19% за три роки, що є позитивним трендом для фінансової стабільності підприємства. Проте значне зростання іншої поточної дебіторської заборгованості у 2023 році (на 2 191 тис. грн) може свідчити про появу нових дебіторів. Грошові кошти у 2023 році зменшилися на 119 тис. грн (- 11,61 %) порівняно з 2022 роком, але загалом за три роки їхній обсяг зменшився лише на 8,58 %. Це свідчить про невеликі коливання ліквідності. Оборотні активи у 2022 році зменшилися на 39% порівняно з 2021, але у 2023 році зросли на 51,79 %. За три роки їх загальний обсяг скоротився на 7,41%, що може свідчити про поступову оптимізацію оборотного капіталу. Загальний баланс підприємства зріс

на 41,95 % за три роки, що свідчить про зростання масштабів його діяльності та активну інвестиційну політику.

Таблиця 2.2

Динаміка джерел фінансування майна підприємства, тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Зареєстрований (пайовий) капітал	20	20	20	0	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	4 239	4 239	4 239	0	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	81	174	429	93	255	114,81	146,55	429,63
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	4 340	4 433	4 688	93	255	2,14	5,75	8,02
Інші довгострокові зобов'язання	6 496	12 086	3 327	5 590	-8 759	86,05	-72,47	-48,78
Довгострокові забезпечення	365	39	0	-326	-39	-89,32	-100	-100
ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	6 861	12 125	3 327	5 264	-8 798	76,72	-72,56	-51,51
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	9 135	6 637	11 176	-2 498	4 539	-27,35	68,39	22,34
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	739	1 413	10 405	674	8 992	91,2	636,38	1 307,98
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	197	181	546	-16	365	-8,12	201,66	177,16
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	5	5	5	0	-	0	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	34	42	43	8	1	23,53	2,38	26,47
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	235	109	432	-126	323	-53,62	296,33	83,83
Поточні забезпечення	122	147	129	25	-18	20,49	-12,24	5,74
ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	10 462	8 534	22 736	-1 928	14 202	-18,43	166,42	117,32
Баланс	21 663	25 092	30 751	3 429	5 659	15,83	22,55	41,95

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Результати аналізу динаміки джерел фінансування майна підприємства дають підстави стверджувати таке. Власний капітал підприємства зріс з 4 340 тис. грн у 2021 році до 4688 тис. грн у 2023 році. Абсолютний приріст за три роки становив 348 тис. грн (+8,02%). Основним джерелом зростання був нерозподілений прибуток, який збільшився на 429,63 %. Зареєстрований капітал і капітал у дооцінках залишалися незмінними, що вказує на стабільну структуру власного капіталу. У 2022 році довгострокові зобов'язання значно зросли (+76,72 %), досягнувши 12 125 тис. грн, однак у 2023 році скоротилися на 72,56 %, до 3 327 тис. грн. Скорочення було зумовлене зменшенням інших довгострокових зобов'язань на 8 759 тис. грн (-72,47 %) та повним зникненням довгострокових забезпечень. Загальне зниження довгострокових зобов'язань на 51,51% за три роки свідчить про погашення частини довгострокових зобов'язань або зміну структури фінансування. Поточні зобов'язання та забезпечення демонструють значне зростання. У 2023 році їхній обсяг зріс на 166,42 % порівняно з 2022 роком і на 117,32 % за три роки, досягнувши 22736 тис. грн. Основний приріст припав на поточну кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги, яка у 2023 році зросла на 8 992 тис. грн (+636,38 %). Це може свідчити про збільшення комерційного кредитування або затримки у розрахунках з постачальниками. Значний приріст спостерігається за розрахунками з бюджетом (+177,16 % за три роки) та за одержаними авансами (+83,83 %). Також помітно збільшилася заборгованість за оплату праці (+26,47 %), що може свідчити про зростання витрат на персонал. Загальний баланс підприємства збільшився на 41,95 % за три роки, що вказує на розширення його діяльності. Зростання балансу переважно було забезпечено за рахунок збільшення поточних зобов'язань.

Аналітична оцінка результатів аналізу динаміки фінансових результатів діяльності підприємства засвідчує про таке. За три роки чистий дохід зріс на 205,85%, досягнувши 39 397 тис. грн у 2023 році. Найбільше зростання відбулося в 2023 році (+137,23% порівняно з 2022 роком). Це свідчить про суттєве розширення ринку збуту або збільшення обсягів реалізації продукції. Собівартість реалізації також демонструє значне зростання - на 143,87% за три

роки. Темпи її приросту (+103,11 % у 2023 році) поступають темпам зростання чистого доходу, що позитивно впливає на валовий прибуток.

Таблиця 2.3

Динаміка фінансових результатів діяльності підприємства, тис. грн.

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		Відносний приріст (відхилення), %		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	12 881	16 607	39 397	3 726	22 790	28,93	137,23	205,85
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	7 680	9 221	18 729	1 541	9 508	20,07	103,11	143,87
Валовий прибуток (збиток)	5 201	7 386	20 668	2 185	13 282	42,01	179,83	297,39
Інші операційні доходи	2	1	1	-1	0	-50	0	-50
Адміністративні витрати	974	1 301	2 337	327	1 036	33,57	79,63	139,94
Витрати на збут	2 788	5 217	13 872	2 429	8 655	87,12	165,9	397,56
Інші операційні витрати	277	62	1	-215	-61	-77,62	-98,39	-99,64
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	1 164	807	4 459	-357	3 652	-30,67	452,54	283,08
Інші фінансові доходи	1 462	2 714	571	1 252	-2 143	85,64	-78,96	-60,94
Фінансові витрати	2 572	3 408	4 719	836	1 311	32,5	38,47	83,48
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	54	113	311	59	198	109,26	175,22	475,93
Витрати (дохід) з податку на прибуток	10	20	56	10	36	100	180	460
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	44	93	255	49	162	111,36	174,19	479,55

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Валовий прибуток зріс майже втричі за три роки (+297,39 %), досягнувши 20 668 тис. грн у 2023 році. Найбільше зростання було зафіксовано в 2023 році (+179,83 %), що підкреслює ефективне управління собівартістю та зростання доходів. Адміністративні витрати зросли на 139,94 % за три роки, досягнувши 2 337 тис. грн. Витрати на збут зросли на 397,56 % за три роки і склали 13 872 тис. грн у 2023 році. Темпи приросту витрат на збут випереджають інші показники, що може свідчити про активну маркетингову діяльність і розширення ринків.

Інші операційні доходи залишалися низькими, а витрати зменшилися майже до нуля. Це свідчить про відсутність значних доходів чи витрат, не пов'язаних з основною діяльністю. Прибуток від операційної діяльності зріс на 283,08 % за три роки, досягнувши 4 459 тис. грн у 2023 році. Значний приріст у 2023 році (+452,54 %) підтверджує ефективність основної діяльності підприємства. Інші фінансові доходи знизилися на 60,94 %, до 571 тис. грн у 2023 році, що може бути наслідком меншої активності у фінансових інвестиціях. Натомість фінансові витрати зросли на 83,48 %, до 4719 тис. грн, що свідчить про збільшення зобов'язань чи витрат на обслуговування кредитів.

Таблиця 2.4

Динаміка структури активів підприємства, %

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Нематеріальні активи	16,88	13,63	10,8	-3,25	-2,83	-6,08
Незавершені капітальні інвестиції	0	0	0,05	0	0,05	0,05
Основні засоби:	60,96	74,7	74,69	13,74	-0,01	13,73
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	77,83	88,33	85,54	10,5	-2,79	7,71
Виробничі запаси	2,08	3,35	0,62	1,27	-2,73	-1,46
Готова продукція	0	0	2,36	0	2,36	2,36
Запаси	2,08	3,35	2,99	1,27	-0,36	0,91
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	12,51	2,65	0,95	-9,86	-1,7	-11,56
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	0,18	0,39	0,09	0,21	-0,3	-0,09
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	2,82	1,2	0,04	-1,62	-1,16	-2,78
Інша поточна дебіторська заборгованість	0	0	7,12	0	7,12	7,12
Гроші та їх еквіваленти	4,57	4,08	2,95	-0,49	-1,13	-1,62
Інші оборотні активи	0	0	0,32	0	0,32	0,32
ОБОРОТНІ АКТИВИ	22,17	11,67	14,46	-10,5	2,79	-7,71
БАЛАНС	100	100	100	0	0	0

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Чистий прибуток зріс у 5,8 рази за три роки (+479,55 %), досягнувши 255 тис. грн у 2023 році. Зростання було поступовим, але найвідчутніше - у 2023 році (+174,19 %). Це підкреслює позитивну динаміку фінансового стану.

Отже, підприємство демонструє динамічне зростання доходів і прибутковості, особливо в 2023 році. Ефективність управління собівартістю сприяла збільшенню валового прибутку, попри значне зростання витрат. Ріст адміністративних і збутових витрат є природним наслідком розширення діяльності, але потребує контролю, щоб уникнути надмірних витрат. Збільшення фінансових витрат може свідчити про зростання кредитного навантаження, що вимагає уваги до управління зобов'язаннями. Загалом підприємство показує позитивну тенденцію у фінансових результатах і має значний потенціал для подальшого зростання.

Результати аналізу динаміки структури активів підприємства дають підстави стверджувати, що частка нематеріальних активів у структурі активів зменшилася з 16,88 % у 2021 році до 10,8 % у 2023 році. Абсолютне зниження на 6,08 п.п. свідчить про зменшення значущості цього компонента в структурі активів підприємства. У 2023 році вперше з'явилися незавершені капітальні інвестиції, які становили 0,05 % активів. Це свідчить про початок нових інвестиційних проектів. Частка основних засобів зросла з 60,96 % у 2021 році до 74,69 % у 2023 році (+13,73 п.п.). Основні засоби стали головним компонентом необоротних активів, що підкреслює матеріально-технічну орієнтацію підприємства. Частка необоротних активів у структурі балансу суттєво зросла до 88,33 % у 2022 році, а в 2023 році знизилася до 85,54 %. Незважаючи на зменшення у 2023 році (-2,79 п.п.), їх значущість залишається дуже високою. Частка запасів у структурі активів у 2023 році зменшилася до 2,99 % (-0,36 п.п. порівняно з 2022 роком), що може свідчити про оптимізацію запасів або зниження виробничої активності. Готова продукція вперше з'явилася у 2023 році, склавши 2,36 % від загальної суми активів, що свідчить про накопичення вироблених товарів. Значне зниження частки дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги (з 12,51 % у 2021 році до 0,95 % у 2023 році) свідчить про покращення платіжної дисципліни контрагентів або зменшення обсягів продажів у кредит. У 2023 році з'явилася інша дебіторська заборгованість, яка склала 7,12 % активів, що може свідчити про нові фінансові

відносини або інші тимчасові розрахунки. Частка грошових коштів знизилася з 4,57% у 2021 році до 2,95% у 2023 році (-1,62 п.п.), що може бути пов'язано з їх використанням для фінансування активів або погашення зобов'язань. Частка оборотних активів зменшилася з 22,17% у 2021 році до 14,46% у 2023 році (-7,71 п.п.), що свідчить про переорієнтацію підприємства на необоротні активи.

Отже, структура активів підприємства демонструє суттєвий перерозподіл на користь необоротних активів, особливо основних засобів, що свідчить про активне інвестування у виробничу базу. Загалом структура активів є збалансованою та відображає спрямованість на розвиток основної діяльності.

Таблиця 2.5

Динаміки структури джерел фінансування майна підприємства, %

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Зареєстрований (пайовий) капітал	0,09	0,08	0,07	-0,01	-0,01	-0,02
Капітал у дооцінках	19,57	16,89	13,78	-2,68	-3,11	-5,79
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	0,37	0,69	1,4	0,32	0,71	1,03
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	20,03	17,67	15,25	-2,36	-2,42	-4,78
Інші довгострокові зобов'язання	29,99	48,17	10,82	18,18	-37,35	-19,17
Довгострокові забезпечення	1,68	0,16	0	-1,52	-0,16	-1,68
ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	31,67	48,32	10,82	16,65	-37,5	-20,85
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	42,17	26,45	36,34	-15,72	9,89	-5,83
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	3,41	5,63	33,84	2,22	28,21	30,43
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,91	0,72	1,78	-0,19	1,06	0,87
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	0,02	0,02	0,02	0	0,02
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	0,16	0,17	0,14	0,01	-0,03	-0,02
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1,08	0,43	1,4	-0,65	0,97	0,32
Поточні забезпечення	0,56	0,59	0,42	0,03	-0,17	-0,14
ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	48,29	34,01	73,94	-14,28	39,93	25,65
Баланс	100	100	100	0	0	0

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Аналітична оцінка динаміки структури джерел фінансування майна підприємства засвідчує про таке. Частка зареєстрованого капіталу зменшилася з 0,09 % у 2021 році до 0,07 % у 2023 році (-0,02 п.п.). Це свідчить про його низьку значущість у структурі джерел фінансування. Частка капіталу у дооцінках суттєво знизилася з 19,57% у 2021 році до 13,78% у 2023 році (-5,79 п.п.). Це свідчить про зменшення впливу переоцінених активів на власний капітал. Частка нерозподіленого прибутку значно зросла: з 0,37% у 2021 році до 1,4 % у 2023 році (+1,03 п.п.). Це позитивний тренд, що свідчить про акумуляцію прибутків у структурі власного капіталу. Загальна частка власного капіталу зменшилася з 20,03 % у 2021 році до 15,25 % у 2023 році (-4,78 п.п.), що свідчить про зменшення фінансової автономії підприємства. Частка довгострокових зобов'язань і забезпечень різко зросла у 2022 році до 48,32 %, але у 2023 році впала до 10,82 % (-37,5 п.п.). Це свідчить про зменшення довгострокового фінансування в структурі балансу. Частка цієї заборгованості коливалася: у 2021 році становила 42,17 %, у 2022 році зменшилася до 26,45 %, але у 2023 році зросла до 36,34 % (+9,89 п.п. порівняно з 2022 роком). Це може свідчити про відтермінування погашення зобов'язань. Частка цього показника різко зросла з 3,41 % у 2021 році до 33,84 % у 2023 році (+30,43 п.п.). Це свідчить про значне збільшення короткострокової заборгованості перед постачальниками. Помітно зросла частка інших поточних зобов'язань, зокрема заборгованість за авансами та розрахунками з бюджетом. Це вказує на збільшення обсягу тимчасових фінансових зобов'язань. Частка поточних зобов'язань і забезпечень суттєво зросла: з 48,29 % у 2021 році до 73,94 % у 2023 році (+25,65 п.п.). Це свідчить про значну залежність підприємства від короткострокового фінансування.

Отже, підприємство демонструє зменшення частки власного капіталу, що знижує його фінансову стійкість та автономність.

Значне збільшення короткострокової кредиторської заборгованості створює ризик ліквідності, але може свідчити про активне використання зовнішнього фінансування для поточних потреб.

Скорочення довгострокових зобов'язань може вказувати на погашення зобов'язань або переорієнтацію на короткострокове фінансування.

Загалом структура джерел фінансування демонструє посилення ролі поточних зобов'язань, що вимагає підвищеної уваги до управління фінансовими ризиками.

Таблиця 2.6

Динаміка показників ліквідності підприємства

Показники	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	0,46	0,34	0,2	-0,12	-0,14	-0,26
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,42	0,24	0,16	-0,18	-0,08	-0,26
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,09	0,12	0,04	0,03	-0,08	-0,05
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	0,33	0,13	0,11	-0,2	-0,02	-0,22

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Результати аналізу показників ліквідності підприємства засвідчують, що коефіцієнт зменшився з 0,46 у 2021 році до 0,2 у 2023 році (-0,26 п.п.). Це вказує на суттєве погіршення здатності підприємства покривати свої короткострокові зобов'язання за рахунок оборотних активів. Критичний рівень цього коефіцієнта становить 1, що означає значну нестачу ресурсів для виконання зобов'язань. Значення цього показника впало з 0,42 у 2021 році до 0,16 у 2023 році (-0,26 п.п.). Зниження свідчить про погіршення здатності підприємства покривати короткострокові зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів (без запасів). Коефіцієнт зріс із 0,09 у 2021 році до 0,12 у 2022 році (+0,03 п.п.), але знизився до 0,04 у 2023 році (-0,08 п.п.). Таке падіння вказує на критично низьку спроможність підприємства негайно погасити зобов'язання за рахунок грошових коштів. Показник знизився з 0,33 у 2021 році до 0,11 у 2023 році (-0,22 п.п.). Це означає, що короткострокова дебіторська заборгованість значно менша за короткострокову кредиторську, що створює ризик дефіциту коштів для виконання фінансових зобов'язань.

Таблиця 2.7

Динаміка результативних показників діяльності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення (+,-)	
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2023 / 2022
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12 881	16 607	39 397	+3726	+22 790
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	7 680	9 221	18 729	+1541	+9 508
Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	5 201	7 386	20 668	+2185	+13 282
Інші операційні доходи, тис. грн.	2	1	1	-1	0
Адміністративні витрати, тис. грн.	974	1 301	2 337	+327	+1 036
Витрати на збут, тис. грн.	2 788	5 217	13 872	+2 429	+8 655
Інші операційні витрати, тис. грн.	277	62	1	-215	-61
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток), тис. грн.	1 164	807	4 459	-357	3 652
Інші фінансові доходи, тис. грн.	1 462	2 714	571	+1 252	-2 143
Фінансові витрати, тис. грн.	2 572	3 408	4 719	+836	+1 311
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток), тис. грн.	54	113	311	+59	+198
Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	10	20	56	+10	+36
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток), тис. грн.	44	93	255	+49	+162
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	0,46	0,34	0,2	-0,12	-0,14
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,42	0,24	0,16	-0,18	-0,08
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,09	0,12	0,04	0,03	-0,08
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	0,33	0,13	0,11	-0,2	-0,02
Кількість працюючих, осіб	14	17	17	+3	0
Фонд оплати праці, тис. грн.	1142	1219	1476	+77	+257
Середньомісячна заробітна плата одного працюючого, грн./особу	6798	5975	7235	-823	+1260

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТзОВ «Торгово-видобувна компанія «Львівський мехсклозавод»» за 2021-2023 рр.

Впродовж аналізованого періоду ТзОВ «Львівський мехсклозавод» демонстрував значне зростання чистого доходу від реалізації продукції, який у 2023 році зріс на 22790 тис. грн у порівнянні з попереднім роком, що свідчить про ефективну реалізацію продукції. Валовий прибуток підприємства

збільшився з 5201 тис. грн у 2021 році до 20668 тис. грн у 2023 році, що є позитивним сигналом, хоча зростання витрат на збут та адміністративних витрат вказує на необхідність оптимізації витрат. Чистий фінансовий результат підприємства у вигляді прибутку стабільно зростав і досягнув 255 тис. грн у 2023 році, однак фінансові витрати залишаються високими, що впливає на кінцевий результат. Ліквідність підприємства значно погіршилася: коефіцієнт поточної ліквідності знизився з 0,46 у 2021 році до 0,2 у 2023 році, що свідчить про недостатність оборотних активів для покриття короткострокових зобов'язань. □ Соціальні показники демонструють стабільність у кількості працівників і позитивну динаміку середньомісячної заробітної плати, яка у 2023 році перевищила рівень 2022 року на 1260 грн., що може бути результатом ефективного управління персоналом.

Отже, всі показники ліквідності демонструють негативну динаміку, що свідчить про погіршення платоспроможності підприємства протягом аналізованого періоду. Особливу увагу слід приділити зниженню коефіцієнта абсолютної ліквідності, який вказує на недостатність грошових коштів для термінового виконання зобов'язань. Зниження співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості вказує на те, що підприємство може стикатися з проблемами в управлінні грошовими потоками. Загалом ситуація із ліквідністю є критичною, і підприємству слід розробити заходи для підвищення обсягів ліквідних активів або скорочення короткострокових зобов'язань.

2.2. Практичні аспекти організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств

Організація обліку господарських процесів у сфері природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств має специфічні особливості, обумовлені природною спрямованістю діяльності, необхідністю

врахування екологічних аспектів і податкового регулювання. Вона включає кілька ключових етапів і вимагає застосування відповідних методів і кореспонденцій рахунків.

Після підтвердження запасів промислового значення та прийняття рішення щодо доцільності їх експлуатації, розпочинається процес освоєння родовища. Освоєння передбачає забезпечення доступу до запасів природних ресурсів і перехід до їхнього видобування. Залежно від розташування та типу ресурсів, доступ до них здійснюється через буріння свердловин, шахтний метод чи розробку відкритих кар'єрів.

Кожен із методів видобування має свої технічні та економічні особливості, які вимагають значних витрат на підготовку родовищ і впливають на облік капіталізації цих витрат у бухгалтерській системі. Окрім того, специфіка виконання робіт і структури витрат змінюється під час закриття родовищ, їх консервації чи відновлення природного середовища після завершення експлуатації.

Термін "розробка" трактується по-різному у національних і міжнародних облікових стандартах. У П(С)БО 33 та МСФЗ 6, які регулюють визнання і облік витрат на розвідку корисних копалин, не надано визначення витрат на розробку. Водночас у П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" та МСФЗ 38 "Нематеріальні активи" поняття розробки визначається як застосування результатів досліджень для проектування нових або вдосконалених матеріалів, процесів чи послуг до їхнього серійного використання.

Розробка родовищ після завершення їхньої розвідки та оцінки розглядається як окремий етап внутрішнього проекту, що може бути капіталізованим за умови отримання майбутніх економічних вигод.

У галузевій практиці розробка охоплює підготовку запасів до промислового освоєння, зокрема будівництво інфраструктури (доріг, свердловин, шахт тощо). Такі роботи більше відповідають будівельній діяльності зі створення активів, ніж витратам, які регулюються стандартами П(С)БО 8 та МСФЗ 38.

Згідно з Кодексом України про надра, розробка родовищ можлива лише

після отримання спеціального дозволу на видобування корисних копалин та сплати відповідного збору. Виключенням є державні дитячі санаторно-курортні заклади, які здійснюють видобуток мінеральних вод для лікування на власній території.

Отримання дозволу, як і ліцензії на геологічне вивчення, вимагає участі в аукціонах та відповідних витрат. Проте витрати на отримання спеціальних дозволів на розробку не охоплюються стандартами П(С)БО 33 та МСФЗ 6. Це створює необхідність в обґрунтованому відображенні таких витрат у фінансовій звітності підприємств.

Після підготовчих робіт з розробки родовища та створення всіх необхідних природних, технологічних та організаційних умов розпочинається, власне, сам процес видобування природних ресурсів. Добування корисних копалин, як зазначалося раніше, це сукупність технологічних операцій з вилучення та переміщення, на поверхню частини надр, що вміщує корисні копалини [16], а витрати на видобування природних ресурсів - це витрати, понесені для підняття корисних копалин з надр для їх подальшого використання у виробничо-господарській діяльності підприємства.

Враховуючи специфіку діяльності добувних підприємств витрати на видобування природних ресурсів вважаються виробничими витратами підприємства, пов'язаними із заготівлею сировинних ресурсів для здійснення виробництва. У добувних підприємствах змінюється традиційна схема обороту ресурсів при здійсненні операційної діяльності і замість традиційних господарських процесів (постачання - виробництво - збут) для них характерними є видобування, переробка і збут.

Для забезпечення діяльності слід виокремити ще й процес постачання: придбання необхідного обладнання, енергоресурсів та інших.

Основними факторами процесу видобування вважаються засоби праці та сама праця. Для процесу переробки, крім зазначених двох факторів, важливим елементом є предмети праці - природна сировина, одержана в процесі видобування. На останній стадії предметами збуту вважається готова продукція,

випущена в процесі переробки природних ресурсів (рис 2.1).



Рис. 2.1. Господарські процеси та фактори виробництва видобувного підприємства

Джерело: складено автором самостійно

Розгляд витрат на розробку родовищ корисних копалин передбачає три основні підходи до їх обліку та списання (таблиця 2.8):

1. Капіталізація витрат як нематеріальних активів. Витрати обліковуються як капітальні інвестиції з подальшим переведенням до нематеріальних активів. Амортизація проводиться за методом, визначеним в обліковій політиці підприємства (зазвичай прямолінійним), із наступним списанням за рахунок накопиченої амортизації. Цей підхід відповідає П(С)БО 33 для розвідки, хоча може застосовуватись і до витрат на спеціальні дозволи для розробки. Однак, тривалий процес перенесення вартості та негативний вплив на показники ліквідності роблять цей метод менш вигідним.

2. Витрати майбутніх періодів. Витрати визнаються як витрати майбутніх періодів і списуються поступово під час експлуатації родовища:

- рівномірно протягом певного періоду (наприклад, 24 місяці);
- пропорційно обсягам видобутку, базуючись на прогнозній вартості витрат на одиницю продукції.

○ Цей підхід зручний для маневрування витратами, але вимагає чіткого закріплення в обліковій політиці для уникнення непорозумінь із податковими органами.

3. Віднесення до поточних витрат. Усі витрати списуються в момент їх виникнення. Цей метод суперечить принципу відповідності доходів і витрат, але може використовуватись, якщо родовище виявилось неперспективним або ресурси не відповідають очікуваній якості.

Таблиця 2.8

Витрати на отримання спецдозволів розробки родовищ корисних копалин

Капіталізовані	Витрати майбутніх періодів	Витрати операційної діяльності
Облік за дебетом рах. 15. Зарахування до складу нематеріальних активів (Дебет 127 Кредит 15). Нарахування амортизації прямолінійним методом (Дебет 92 Кредит 13.3). Тестування на предмет зменшення корисності витрат на розробку (Дебет 97.2 Кредит 13.3). Списання при вибутті активу (Дебет 133 Кредит 127).	Облік за дебетом рах. 39. Списання на поточні витрати операційної діяльності (Дебет 23 Кредит 39) з використанням методів -рівномірного списання впродовж визначеного періоду чич асу експлуатації родовища - пропорційно до обсягів видобутих корисних копалин.	Відображення у дебеті рах. 92, 94. Списання на дату балансу як витрат періоду (Дебет 79 Кредит 92, 94).

Джерело: складено автором самостійно

Передусім варто зазначити, що всі перелічені процеси відбуваються в межах операційної діяльності. Їхній зміст, тривалість та вартісна оцінка відрізняються залежно від галузі. В одних галузях основна частина витрат зосереджена на видобуванні, в інших - на переробці ресурсів у готову продукцію, а в деяких значна частка витрат припадає на підготовку продукції до реалізації та її збут (таблиця 2.9).

Видобування корисних копалин для власних виробничих потреб здійснюється як допоміжне або підсобне виробництво, оскільки видобуті ресурси розглядаються як заготовлена сировина для подальшої переробки та

виготовлення продукції. Поточні витрати на цей процес обліковуються на окремому субрахунку рахунку 23 «Виробництво».

Таблиця 2.9

Господарські процеси при видобуванні природних ресурсів відкритим способом

	Види робіт	Процеси
Розкриття пласту	Буропідривні роботи	Підготовка і розробка родовищ
	Знімання і переміщення родючого шару ґрунту	
	Знімання і перевезення непродуктивної породи	
	Облаштування під'їздів, доріг, огорожі, контрольно-пропускної системи	
	Підведення комунікацій	
	Інші підготовчі роботи	
Видобування корисних копалин	Буропідривні роботи	Операційна діяльність з видобування і заготівлі сировини
	Видобування переміщення породи	
	Транспортування до місця зберігання і переробки	
	Водовідведення і дренаж	
	Інші виробничі і загальнодільничі роботи	

Джерело: складено автором самостійно

Собівартість формується на основі фактичних витрат, пов'язаних із видобуванням, очищенням, сортуванням та транспортуванням сировини на склад. Калькуляційною одиницею є одиниця видобутку (наприклад, тонна або кубічний метр), за якою сировина оприбутковується на склад. Це відображається в обліку записом: кредит рахунку 23 (субрахунок «Допоміжні виробництва») - дебет субрахунку 201 «Сировина і матеріали».

Під час використання сировини її списання на витрати основного виробництва здійснюється відповідно до методу оцінки запасів, обраного в обліковій політиці підприємства. У собівартості готової продукції використана сировина відображається як прямі матеріальні витрати.

У видобувних підприємствах витрати операційної діяльності, які формують собівартість видобутої сировини та продукції з неї, поділяються на такі категорії:

- Минулі витрати підготовчого періоду: витрати, пов'язані з підготовкою та розробкою родовищ і місць видобування корисних копалин. Вони включаються до витрат поточного періоду поступово через амортизацію шахт, свердловин, родовищ або списання витрат майбутніх періодів.
- Поточні витрати операційної діяльності: витрати, безпосередньо пов'язані з видобуванням і переробкою природної сировини у готову продукцію.
- Витрати на створення резервів: витрати, спрямовані на формування забезпечень для закриття місць видобування та відновлення земельних ділянок до природного стану.

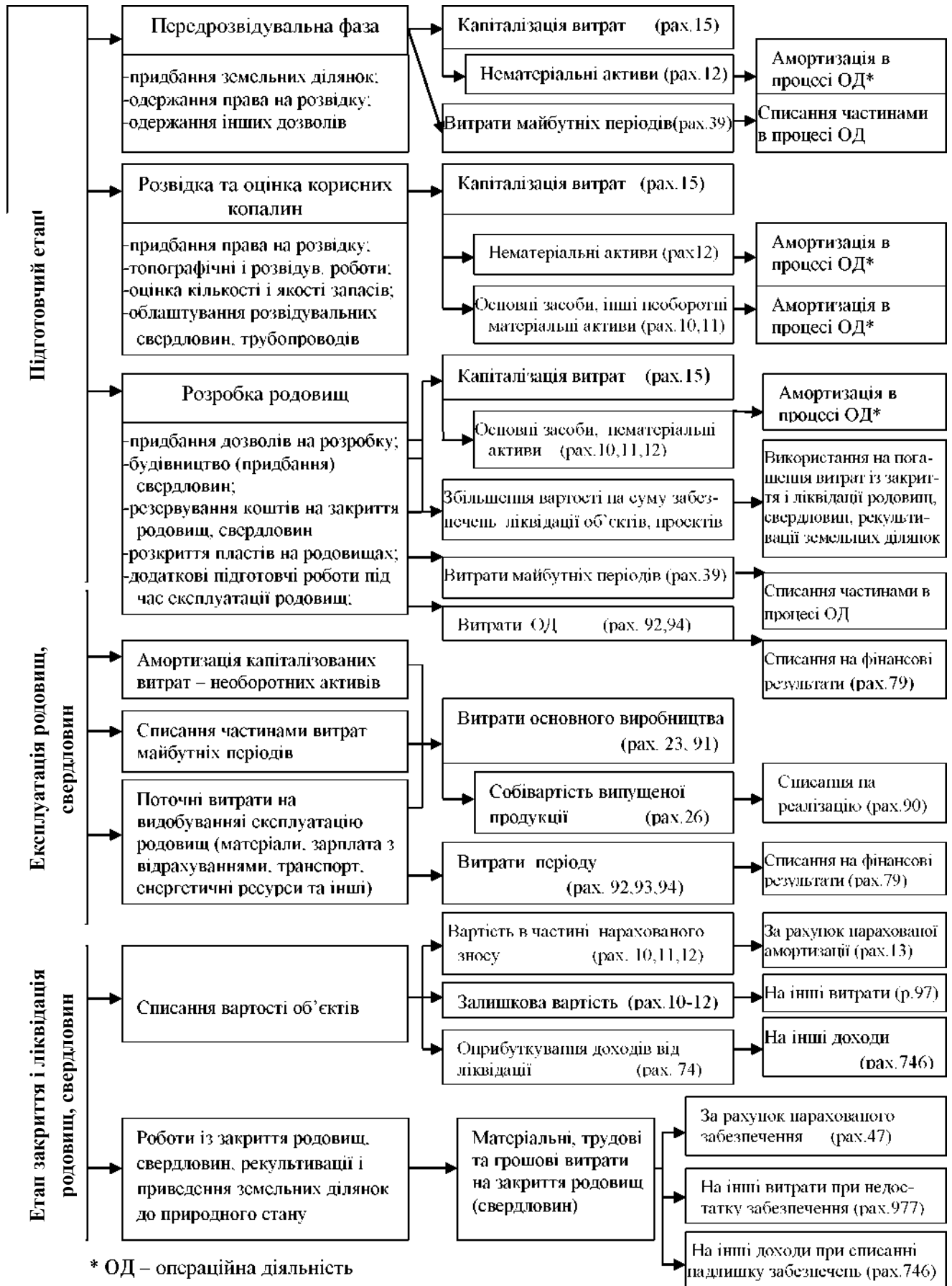
Чітке розмежування цих витрат забезпечує об'єктивну інформацію про результати видобувного процесу та ефективність проєктів із видобування й переробки природних ресурсів.

Схематично представлено узагальнену модель організації та обліку підготовки, експлуатації та закриття родовищ, включаючи свердловини для видобутку корисних копалин. У цій моделі комплексно, поетапно, розкривається весь життєвий цикл родовища, охоплюючи всі аспекти реалізації проєкту з видобування природних ресурсів.

Організація обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств потребує детальної системи обліку витрат, доходів, а також належного відображення в податковій звітності. Ось основні аспекти цього процесу, з прикладами бухгалтерських проведення:

Підготовка родовищ включає витрати на геологічні дослідження, розвідку та створення інфраструктури для видобутку корисних копалин. Ці витрати можуть капіталізуватися на рахунках активів.

Витрати на видобуток включають витрати на розкриття пласту, буріння свердловин, облаштування шахт тощо. Витрати на видобуток відображаються як поточні витрати операційної діяльності.



Окрім рентних платежів, видобувні підприємства зобов'язані сплачувати ПДВ, податок на прибуток, а також виконувати обов'язки за іншими податковими зобов'язаннями.

Нарахування ПДВ на продаж продукції

Дебет рахунку 31

Кредит рахунку 70.

Після видобутку і переробки корисних копалин, доходи від продажу готової продукції мають бути обліковувані на рахунку доходів підприємства.

Значна частина активів видобувного підприємства, зокрема обладнання і споруди, підлягає амортизації, що відображається у звітності підприємства.

Організація обліку господарських процесів природокористування на видобувних підприємствах потребує чіткого розмежування витрат на різні етапи: підготовка родовищ, видобуток, переробка, закриття родовища та оподаткування. Важливо правильно організувати облік витрат і доходів для забезпечення точності фінансової звітності та виконання податкових зобов'язань.

2.3. Вдосконалення організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств

Враховуючи специфіку видобутку природних ресурсів, необхідно створити систему, яка забезпечить точність фінансової звітності, виконання податкових зобов'язань та оптимізацію витрат. Для цього потрібно вдосконалити кілька ключових аспектів обліку: від первинної фіксації витрат до складання фінансової звітності і податкової звітності.

1. Оптимізація обліку витрат на підготовку та розробку родовищ

Процес підготовки родовищ і розвідки корисних копалин є важливою складовою діяльності видобувного підприємства. На цьому етапі витрати можуть бути значними та різноманітними: від геологічних досліджень і буріння

до створення інфраструктури для видобутку. Для забезпечення точного обліку і подальшого розподілу витрат, підприємства повинні створити системи, які дозволяють капіталізувати витрати на підготовку родовищ і правильно їх амортизувати.

Пропозиція для вдосконалення:

- Вдосконалення обліку за допомогою запровадження програмного забезпечення для автоматичного розподілу витрат між різними етапами роботи (розвідка, буріння, розробка інфраструктури тощо).
- Запровадження інтегрованих систем обліку, які автоматично нараховують амортизацію для різних об'єктів (шахти, свердловини, інші структури), з урахуванням специфіки їх експлуатації та строку служби.

Приклад бухгалтерського проведення:

- Дебет рахунку 15 «Капітальні інвестиції» / Кредит рахунку 23 «Виробництво» - для капіталізації витрат на розвідку родовищ.
- Дебет рахунку 13 «Знос основних засобів» / Кредит рахунку 15 - для амортизації інфраструктури.

2. Вдосконалення обліку витрат на видобуток та переробку корисних копалин

Видобуток і переробка корисних копалин є основними етапами у діяльності видобувних підприємств. Витрати на ці процеси повинні бути обліковані на окремих рахунках для точного визначення собівартості видобутої сировини і виготовленої продукції.

Пропозиція для вдосконалення:

- Впровадження аналітичного обліку, що дозволить більш детально контролювати витрати на видобуток (наприклад, виділення витрат на буріння, облаштування шахт, транспортні витрати).
- Використання методів калькулювання собівартості на основі фактичних витрат з метою підвищення точності фінансової звітності.

Приклад бухгалтерського проведення:

- Дебет рахунку 23 «Виробництво» / Кредит рахунку 66 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» - для обліку витрат на видобуток і переробку корисних копалин.

- Дебет рахунку 23 / Кредит рахунку 201 «Сировина і матеріали» - для оприбуткування видобутої сировини на склад.

3. Інтеграція обліку витрат на закриття родовищ і рекультивацію земель

У видобувних підприємств є зобов'язання щодо закриття родовищ і рекультивації земель після завершення видобутку. Це часто передбачає значні витрати на демонтаж обладнання, рекультивацію земель, а також утилізацію відходів.

Пропозиція для вдосконалення:

- Введення резервів на закриття родовищ в облікову систему підприємства. Створення резерву дозволить рівномірно розподіляти витрати на закриття родовища протягом всього періоду видобутку.

- Використання спеціалізованого програмного забезпечення для розрахунку резерву на закриття родовища з урахуванням планованих витрат і реальних зобов'язань.

Приклад бухгалтерського проведення:

- Дебет рахунку 92 «Інші витрати операційної діяльності» / Кредит рахунку 47 «Резерви майбутніх витрат» - для створення резерву на закриття родовища.

4. Удосконалення оподаткування діяльності видобувних підприємств

Видобувні підприємства повинні чітко виконувати податкові зобов'язання, зокрема сплачувати податок на видобуток корисних копалин, рентні платежі, ПДВ, а також податок на прибуток. Для оптимізації оподаткування необхідно вдосконалити системи обліку, що забезпечать точне і своєчасне нарахування податків.

Пропозиція для вдосконалення:

- Запровадження автоматизованих систем для обліку податків, що дозволить зменшити людський фактор і підвищити точність нарахування податків.

- Впровадження обліку рентних платежів через програмне забезпечення, що дозволить уникнути помилок при визначенні податкових зобов'язань.

Приклад бухгалтерського проведення:

- Дебет рахунку 94 «Податки та збори» / Кредит рахунку 68 «Розрахунки з бюджетом» - для нарахування податку на видобуток корисних копалин.

- Дебет рахунку 31 «Рахунки в банках» / Кредит рахунку 68 «Розрахунки з бюджетом» - для сплати податку.

5. Вдосконалення внутрішнього контролю та аудиту

Для забезпечення точності обліку та відповідності вимогам податкових органів, необхідно вдосконалити внутрішній контроль і аудит. Це дозволить своєчасно виявляти помилки, уникати порушень законодавства та оптимізувати витрати.

Пропозиція для вдосконалення:

- Введення внутрішніх аудиторських перевірок для перевірки правильності нарахування витрат і податків.

- Створення системи контролю за виконанням облікової політики та процедур на всіх етапах діяльності підприємства.

6. Впровадження електронного документообігу

Одним із важливих аспектів вдосконалення організації обліку є впровадження електронного документообігу, що дозволить автоматизувати процеси збору та обробки даних, спростити звітність і зменшити ймовірність помилок. Пропозиція для вдосконалення: використання електронних платформ для збору та зберігання первинних документів, що спростить процес бухгалтерського обліку, автоматизація процесів складання звітності, що дозволить скоротити час на підготовку фінансової та податкової звітності.

Висновки до другого розділу

Практичні аспекти організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є важливим елементом для забезпечення ефективного управління та фінансової прозорості в таких компаніях. Вітчизняний облік природокористування, зокрема у видобувній галузі, здійснюється відповідно до П(С)БО та специфічних нормативних актів, які регулюють облік витрат на видобуток, розвідку та експлуатацію природних ресурсів. Водночас, міжнародні стандарти (МСФЗ) пропонують більш детальне регулювання цих процесів, зокрема, через принципи капіталізації витрат і визначення вартості природних ресурсів.

У сфері оподаткування видобувних підприємств важливою є особливість обліку податків на додану вартість, роялті та інших специфічних зборів, що застосовуються до доходів від видобутку корисних копалин. Ці податки безпосередньо впливають на фінансові результати підприємств, а також на їхню платоспроможність і конкурентоспроможність на міжнародному ринку.

Практична організація обліку на видобувних підприємствах потребує врахування всіх етапів природокористування - від розвідки родовищ до їхнього закриття та відновлення екологічного стану. Важливо також забезпечити чітке розмежування витрат на капітальні інвестиції та поточні витрати, що дозволяє забезпечити точність фінансових результатів та уникнути порушень у податковій звітності.

Вдосконалення організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є необхідним для забезпечення ефективного управління, зниження витрат і оптимізації податкового навантаження. Важливим етапом є запровадження новітніх технологій та програмних рішень для автоматизації облікових процесів, удосконалення обліку витрат, належного виконання податкових зобов'язань та покращення внутрішнього контролю. Впровадження цих змін дозволить підвищити точність фінансової звітності, зменшити ризики податкових помилок і забезпечити стійкість підприємства у конкурентному середовищі.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ВИДОБУВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Мета, завдання та джерела інформації контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств

Основною метою контролю господарських процесів природокористування на видобувних підприємствах є забезпечення ефективного та раціонального використання природних ресурсів у межах чинного законодавства та відповідно до принципів сталого розвитку. Це включає забезпечення правильного обліку всіх операцій, пов'язаних з видобутком, використанням і відновленням природних ресурсів, а також забезпечення прозорості фінансових операцій та своєчасної сплати податків і зборів.

Завдяки контролю на підприємствах можна забезпечити точне визнання витрат, що виникають на різних етапах процесу природокористування: від розвідки та розробки родовищ до їх експлуатації та закриття. Таким чином, мета контролю — це не тільки перевірка відповідності фінансових та операційних процесів вимогам законодавства, але й створення умов для підвищення ефективності природокористування та економічної стабільності підприємства.

Контроль господарських процесів природокористування включає кілька важливих етапів, що забезпечують відповідність підприємства вимогам нормативно-правових актів, внутрішнім стандартам та умовам сталого розвитку:

1. *Контроль за обліком природних ресурсів.* Це основний етап, що включає перевірку правильності визнання природних ресурсів як активів підприємства, а також облік витрат на їх розвідку та розробку. Важливим є також контроль правильності амортизації таких ресурсів і формування витрат на їх подальше використання. Перевірка відповідності обліку міжнародним

стандартам фінансової звітності (МСФЗ) та національним стандартам П(С)БО дозволяє уникнути помилок у фінансовій звітності.

2. *Контроль за дотриманням екологічних норм і стандартів.* Видобування корисних копалин може супроводжуватись негативним впливом на навколишнє середовище, тому контроль за екологічними аспектами природокористування має важливе значення. Операційний контроль включає перевірку виконання вимог щодо охорони навколишнього середовища, відновлення земель, забезпечення безпечних умов праці для робітників.

3. *Контроль за використанням природних ресурсів.* Важливою частиною контролю є перевірка правильності використання видобутих ресурсів, їх ефективності у виробничому процесі та рівня запасів, що дозволяє визначити ступінь впливу природних ресурсів на фінансові результати підприємства.

4. *Контроль за оподаткуванням.* Видобувні підприємства повинні сплачувати низку податків і зборів, пов'язаних із видобутком корисних копалин, зокрема роялті, податки на землю та на прибуток. Важливою частиною контролю є перевірка правильності обчислення податкових зобов'язань, сплати податків у встановлені терміни та своєчасного подання податкової звітності.

5. *Контроль за фінансовою звітністю.* У межах контролю на видобувних підприємствах важливим аспектом є перевірка фінансової звітності, зокрема, правильності відображення витрат на природокористування та операцій з корисними копалинами в бухгалтерських книгах. Це також включає аудит всіх витрат, які можуть бути капіталізовані та амортизовані, таких як витрати на розробку родовищ.

Завдання контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є багатоаспектними і включають:

1. *Визнання та правильна оцінка природних ресурсів.* Одним з основних завдань є забезпечення правильного визнання витрат на розвідку та розробку родовищ корисних копалин у бухгалтерії підприємства. Це стосується як обліку

витрат, так і оцінки наявних запасів природних ресурсів. Контроль забезпечує точність і прозорість обліку цих процесів відповідно до чинних стандартів.

2. *Контроль дотримання екологічних вимог.* Важливою задачею є перевірка відповідності діяльності підприємства вимогам екологічного законодавства, у тому числі щодо відновлення природних ресурсів після їх видобутку. Задача полягає в тому, щоб гарантувати збереження довкілля при здійсненні господарських процесів на видобувних підприємствах.

3. *Виявлення порушень податкового законодавства.* Визначення та мінімізація податкових ризиків, пов'язаних із діяльністю видобувних підприємств, є важливим завданням. Контроль податкової звітності, розрахунку податків та зборів дозволяє уникнути штрафних санкцій та забезпечити своєчасну сплату податків.

4. *Оцінка ефективності використання природних ресурсів.* Одним з завдань контролю є аналіз ефективності використання природних ресурсів, визначення рівня їх економічної цінності та потенціалу для подальшого використання, що дозволяє оцінити перспективи діяльності підприємства в довгостроковій перспективі.

5. *Перевірка правильності фінансової звітності.* Контроль фінансової звітності підприємства має на меті забезпечення достовірності показників, пов'язаних з природокористуванням, та відображення витрат і доходів у відповідності до встановлених стандартів. Це дозволяє керівництву підприємства ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення.

Контроль господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств потребує доступу до широкого спектра інформаційних джерел. Ці джерела забезпечують перевірку відповідності діяльності підприємства чинним нормативно-правовим вимогам, а також допомагають здійснювати нагляд за ефективністю та результативністю природокористування, а також правильністю виконання податкових зобов'язань. Нижче наведено основні джерела інформації, що використовуються для контролю цих процесів.

1. Нормативно-правова документація

Основним джерелом інформації для контролю є нормативно-правова документація, яка регулює господарську діяльність видобувних підприємств, природокористування та оподаткування:

- Законодавчі акти України: це закони, постанови, накази, що визначають правила видобутку та використання природних ресурсів, охорону навколишнього середовища, екологічні стандарти, оподаткування. До них відносяться, зокрема, Закон України "Про природні ресурси", "Про охорону навколишнього природного середовища", "Про оподаткування доходів підприємств", Податковий кодекс України.
- Міжнародні стандарти: зокрема Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), які регулюють правила обліку природних ресурсів, витрат на їх розвідку та розробку, а також податкові зобов'язання підприємств.
- Локальні нормативи підприємств: внутрішні регламенти, інструкції та облікові політики, що регулюють порядок обліку витрат, податкові аспекти та природокористування на рівні конкретного підприємства.

2. Бухгалтерська та фінансова документація

Фінансова звітність підприємства є важливим джерелом інформації для контролю господарських процесів природокористування та оподаткування:

- Баланс підприємства: надає інформацію про активи та зобов'язання підприємства, включаючи облік природних ресурсів (запаси корисних копалин, витрати на розвідку та розробку).
- Звіт про фінансові результати (прибутки та збитки): містить дані про доходи і витрати підприємства, зокрема, пов'язані з видобутком природних ресурсів та витратами на їх переробку.
- Податкові декларації: декларація з податку на прибуток, роялті, екологічних податків та інших податків, що пов'язані з діяльністю видобувного підприємства. Вони надають інформацію про правильність розрахунку та сплати податків.

- Облікові реєстри: це книги обліку витрат і доходів, що дозволяють перевірити, які витрати понесені підприємством на видобуток та переробку корисних копалин, а також як ці витрати відображаються у бухгалтерських записах.

3. Документи, пов'язані з природокористуванням

Для ефективного контролю над процесами природокористування на підприємствах необхідно збирати інформацію, пов'язану із самим видобутком, використанням і відновленням природних ресурсів:

- Технічні та проектні документи: включають техніко-економічні обґрунтування, проектні документи, дозволи на видобуток, а також плани розробки родовищ. Вони містять дані про обсяги та методи видобутку, очікувані витрати та доходи від експлуатації ресурсів.

- Екологічні звіти та моніторинг: документи, що підтверджують дотримання екологічних стандартів, дані про викиди, використання водних та інших природних ресурсів, відновлення земель після видобутку. Вони є важливими для перевірки екологічної складової процесу природокористування.

- Ліцензії та дозволи: включають всі ліцензії на розвідку та видобуток корисних копалин, дозволи на роботу в екологічно чутливих районах, дозволи на використання земель.

4. Податкові документи та звітність

Джерелом інформації для контролю оподаткування є податкові документи підприємства, а саме:

- Податкові накладні та акти виконаних робіт: для контролю правильності обчислення податку на додану вартість (ПДВ) і віднесення витрат на видобуток та переробку корисних копалин.

- Акти перевірок податкових органів: включаються в документи, що підтверджують відповідність податкових зобов'язань підприємства. Вони можуть бути використані для визначення помилок у податковій звітності.

- Податкові консультації та роз'яснення: надані податковими органами для роз'яснення особливостей оподаткування діяльності видобувних підприємств, таких як сплата роялті, податки на землю та на прибуток.

5. Інформаційно-аналітичні системи та програмне забезпечення

Сучасні інформаційно-аналітичні системи та спеціалізоване програмне забезпечення, що використовуються в обліку та контролі природокористування, значно полегшують процес моніторингу господарських процесів на підприємствах:

6. Інші джерела інформації

- Публічні звіти підприємства: фінансові звіти, екологічні звіти, звіти з корпоративної соціальної відповідальності (CSR), які можуть бути опубліковані на офіційних вебсайтах або в рамках обов'язкової публічної звітності.

- Звітність національних і міжнародних організацій: звіти міжнародних організацій, таких як Світовий банк, ООН, організації, що займаються екологічними питаннями, можуть бути корисними для вивчення тенденцій і вимог у галузі природокористування.

3.2.Результати контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувного підприємства

Контроль господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є складною і багатогранною задачею, яка включає різноманітні етапи перевірок, аналізів і оцінок, щоб забезпечити правильність обліку природних ресурсів, відповідність податковим вимогам та ефективне використання ресурсів. Важливим є те, що цей контроль повинний базуватись на законодавчих нормах, внутрішніх політиках підприємства та міжнародних стандартах. Контроль господарських процесів

природокористування та оподаткування в видобувних підприємствах проводиться за допомогою різноманітних методик, що включають такі основні етапи (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Процедури контролю господарських процесів природокористування та оподаткування в видобувних підприємствах

Етап контролю	Суть процедури
Збір інформації	<p>Збір необхідної інформації, що включає:</p> <p>Фінансові документи: бухгалтерська звітність, податкові декларації, звіти про доходи та витрати.</p> <p>Проектні та технічні документи: плани видобутку корисних копалин, дозволи на видобуток, ліцензії на експлуатацію родовищ, звіти про екологічні перевірки.</p> <p>Екологічна документація: звіти про вплив на навколишнє середовище, ліцензії на викиди, водокористування, інші екологічні дозволи.</p> <p>Податкові документи: декларації з податку на прибуток, роялті, податку на землю, а також акти перевірок податкових органів.</p>
Оцінка відповідності законодавчим вимогам	<p>Контроль за відповідністю діяльності підприємства вимогам законодавства проводиться шляхом порівняння з нормативними актами, такими як: Податковий кодекс, законодавство щодо природокористування (процес видобутку, охорона навколишнього середовища), Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Цей етап включає в себе перевірку правильності нарахування податків, зборів, роялті, а також виконання вимог щодо екології.</p>
Аналіз фінансової та податкової звітності	<p>Аналіз фінансової звітності та податкових декларацій допомагає визначити:</p> <p>Правильність обліку витрат на видобуток: витрати на геологічні дослідження, розробку родовищ, добування та переробку корисних копалин.</p> <p>Коректність нарахування податків: перевіряється правильність розрахунків роялті, податків на землю, ПДВ, податку на прибуток.</p> <p>Дотримання звітності: оцінюється повнота та точність поданої податкової та фінансової звітності.</p>
Оцінка ефективності використання природних ресурсів	<p>Цей етап включає в себе перевірку того, наскільки ефективно використовуються природні ресурси, зокрема:</p> <p>Оцінка обсягів видобутку та використання корисних копалин.</p> <p>Перевірка витрат на видобуток і переробку, а також ефективності їх використання в процесі виробництва.</p> <p>Аналіз рентабельності видобутку: нарахування та аналіз собівартості, доходів від продажу, ефективності інвестицій.</p>
Перевірка екологічних аспектів	<p>Проводиться перевірка відповідності діяльності підприємства екологічним стандартам. Це включає:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Оцінку екологічних ризиків і впливу на навколишнє середовище. • Перевірку наявності необхідних екологічних дозволів і виконання зобов'язань щодо відновлення земель після видобутку.

	<ul style="list-style-type: none"> Аналіз системи моніторингу та звітності про викиди, використання водних ресурсів, захист флори і фауни.
Аудит і перевірка	Аудит (внутрішній або зовнішній) здійснюється для оцінки достовірності бухгалтерських даних, відповідності фінансових та податкових звітів реальній ситуації на підприємстві. Цей процес включає: перевірку всіх фінансових і податкових документів, оцінку відповідності діяльності нормативним актам.

Контроль господарських процесів природокористування та оподаткування є важливою складовою ефективного функціонування видобувних підприємств. Цей контроль дозволяє забезпечити правильний облік витрат, доходів, податкових зобов'язань і екологічних зобов'язань, що в свою чергу впливає на фінансову стабільність підприємства, його репутацію, а також на ефективність використання природних ресурсів. Застосування контролю є критичним для досягнення кількох важливих цілей:

1. Забезпечення відповідності законодавству – правильне виконання податкових і екологічних вимог знижує ризики штрафів і санкцій.
2. Оптимізація витрат – забезпечує точність у визначенні витрат на видобуток, що дозволяє знижувати собівартість продукції.
3. Управління екологічними ризиками – контроль за виконанням екологічних норм та зобов'язань сприяє збереженню навколишнього середовища і зменшує ризики санкцій.
4. Підвищення рентабельності – точний облік дозволяє ефективніше використовувати природні ресурси, що сприяє збільшенню прибутку.

SWOT-аналіз є потужним інструментом для оцінки сильних і слабких сторін, а також можливостей і загроз у процесі контролю господарських процесів природокористування та оподаткування видобувного підприємства. Нижче наведено SWOT-аналіз для цього процесу (таблиця 3.2).

Результати контролю над господарськими процесами природокористування та оподаткування можуть бути різними, залежно від ефективності організації та виконання зазначених процесів.

Таблиця 3.2

SWOT-аналіз господарських процесів природокористування та оподаткування видобувного підприємства

Сильні сторони (Strengths)	Слабкі сторони (Weaknesses)
<p>1. Точність і повнота обліку – ефективний контроль дозволяє точно враховувати витрати та доходи, що допомагає забезпечити реалістичну фінансову картину.</p> <p>2. Зниження податкових ризиків – правильний облік і виконання податкових зобов'язань знижує ймовірність податкових штрафів і санкцій.</p> <p>3. Оптимізація екологічних витрат – контроль допомагає забезпечити дотримання екологічних норм і знижує витрати на відновлення земель та компенсації екологічного збитку.</p> <p>4. Прозорість фінансових операцій – впровадження чіткої системи контролю сприяє прозорості в управлінні підприємством, що підвищує довіру інвесторів і партнерів.</p>	<p>1. Витрати на підтримку контролю – постійне ведення обліку і контролю потребує значних ресурсів (персонал, програмне забезпечення, час).</p> <p>2. Комплексність процесів – складність контролю, особливо в умовах змінюваного законодавства, може призводити до помилок у податковому обліку і звітності.</p> <p>3. Відсутність стандартизованих підходів – різноманітність методів обліку та контролю може ускладнити процес і привести до різночитань у звітності та документації.</p> <p>4. Ризики людського фактору – залежність від кваліфікації співробітників і можливі помилки в обліку.</p>
Можливості (Opportunities)	Загрози (Threats)
<p>1. Автоматизація контролю – впровадження автоматизованих систем обліку і контролю може значно знизити витрати на управління та підвищити точність даних.</p> <p>2. Поліпшення екологічної репутації – дотримання екологічних стандартів і контроль за природокористуванням підвищують репутацію компанії серед інвесторів і в громадськості.</p> <p>3. Збільшення ефективності використання ресурсів – правильний контроль за витратами дозволяє знизити собівартість продукції і збільшити прибуток підприємства.</p> <p>4. Спрощення податкових процедур – завдяки сучасним технологіям можливо спростити процес звітності та знизити кількість помилок при нарахуванні податків.</p>	<p>1. Зміни в законодавстві – часті зміни в податковому і екологічному законодавстві можуть призвести до непередбачуваних витрат на адаптацію системи контролю.</p> <p>2. Тиск з боку податкових органів – часті перевірки і вимоги до детальної звітності можуть створювати додатковий тиск на підприємство.</p> <p>3. Екологічні ризики – несприятливі природні умови або аварії можуть негативно вплинути на діяльність і привести до високих витрат на відновлення.</p> <p>4. Конкуренція за ресурси – посилення конкуренції за природні ресурси може збільшити витрати на видобуток і обмежити можливості підприємства.</p>

У результаті контролю можуть бути виявлені порушення, такі як:

- Недооцінка або перевищення витрат на видобуток і переробку природних ресурсів.

- Невірне нарахування податків, роялті чи інших зборів.
- Невиконання екологічних зобов'язань.
- Відсутність необхідних ліцензій та дозволів на видобуток корисних копалин.

Виявлені порушення дають змогу розробити рекомендації для поліпшення обліку, зменшення витрат, а також для поліпшення дотримання податкових і екологічних вимог. Наприклад:

- Впровадження нових методів обліку для зменшення помилок у визначенні витрат на видобуток.
- Оптимізація податкових зобов'язань шляхом вдосконалення системи обліку та нарахування податків.
- Покращення екологічних заходів щодо відновлення земель та охорони навколишнього середовища.

Завдяки контролю можна отримати уявлення про ефективність видобутку природних ресурсів, зокрема:

- Рентабельність видобувної діяльності.
- Оцінка вартості і якості природних ресурсів, що видобуваються.
- Співвідношення витрат на екологічні заходи та їх вплив на довкілля.

Застосування контролю за господарськими процесами природокористування та оподаткування видобувних підприємств є важливим для забезпечення ефективного функціонування таких підприємств. Це дозволяє оптимізувати витрати, мінімізувати податкові ризики і забезпечити виконання екологічних стандартів. SWOT-аналіз дозволяє оцінити як сильні сторони цієї діяльності, так і можливі слабкості та загрози, що дає змогу підприємствам своєчасно коригувати стратегію управління, впроваджувати нові технології і знижувати ризики.

Результати контролю допомагають підприємству привести свою діяльність у відповідність до законодавчих вимог. Це дозволяє знижувати ризики, пов'язані з податковими перевітками або адміністративними санкціями, і забезпечує стабільну діяльність підприємства.

3.3. Шляхи підвищення ефективності господарських процесів природокористування, їх обліку та оподаткування

Підвищення ефективності господарських процесів природокористування, їх обліку та оподаткування є важливим завданням для видобувних підприємств. Це забезпечує економічну стабільність, конкурентоспроможність і відповідність сучасним екологічним стандартам. Комплексний підхід до вдосконалення цих напрямків дозволяє підприємствам ефективніше використовувати природні ресурси, мінімізувати втрати та оптимізувати податкове навантаження.

Покращення ефективності господарських процесів природокористування може відбуватися у таких напрямках:

1.1. Оптимізація використання природних ресурсів

- Раціональне освоєння родовищ. Впровадження технологій, які забезпечують максимальну ефективність видобутку, зменшують втрати сировини та мінімізують вплив на навколишнє середовище. Наприклад, використання сучасного обладнання для глибокого буріння або переробки сировини.
- Енергозберігаючі технології. Зниження енергоспоживання в процесі видобування та транспортування корисних копалин за рахунок модернізації обладнання.
- Використання відходів. Залучення вторинної сировини в процесі переробки корисних копалин для зменшення обсягів відходів.

1.2. Екологічна відповідальність

- Рекультивація земель. Впровадження програм відновлення земель після завершення видобутку. Наприклад, створення зелених зон на місці кар'єрів.
- Моніторинг екологічних наслідків. Використання автоматизованих систем контролю викидів у атмосферу, воду та ґрунт.
- Використання «зелених» технологій. Перехід на екологічно безпечні методи видобутку та переробки сировини.

1.3. Інноваційний розвиток

- Дослідження нових родовищ. Використання геологічних досліджень із застосуванням сучасних технологій для виявлення перспективних зон видобутку.

- Інноваційні підходи до переробки. Застосування технологій, які дозволяють виготовляти продукцію з вищою доданою вартістю.

Вдосконалення обліку господарських процесів природокористування можливе у таких напрямках:

2.1. Автоматизація облікових процесів

- Впровадження ERP-систем. Інтеграція облікових даних у єдину платформу для зручного аналізу витрат і доходів, пов'язаних із природокористуванням.

- Контроль за витратами. Створення автоматизованих звітів, які дозволяють оперативно аналізувати структуру витрат.

2.2. Стандартизація обліку

- Відповідність міжнародним стандартам. Використання стандартів МСФЗ (IFRS) для забезпечення прозорості обліку природних ресурсів.

- Облік витрат за етапами діяльності. Розмежування витрат на підготовчі, видобувні, переробні та рекультиваційні роботи для точнішого обчислення собівартості продукції.

2.3. Вдосконалення методології оцінки

- Калькуляція собівартості. Використання прогресивних методів оцінки витрат на основі прямих і непрямих витрат.

- Аудит облікової політики. Перегляд і вдосконалення облікової політики підприємства з урахуванням нових вимог законодавства.

Оптимізація оподаткування діяльності видобувних підприємств можлива у таких напрямках:

3.1. Ефективне податкове планування

- Використання пільг. Аналіз чинного податкового законодавства для виявлення можливостей скористатися податковими преференціями, наприклад, у галузі екологічних інвестицій.

- Розподіл витрат. Оптимізація податкової бази шляхом правильного розподілу витрат між різними об'єктами господарської діяльності.

3.2. Зменшення податкових ризиків

- Впровадження внутрішнього аудиту. Регулярний аналіз правильності податкових розрахунків і запобігання помилкам у звітності.

- Навчання персоналу. Підвищення кваліфікації бухгалтерів та фінансових спеціалістів у сфері оподаткування.

3.3. Екологічне оподаткування

- Застосування механізмів вуглецевого кредитування. Інтеграція у світову систему торгівлі викидами парникових газів.

- Оподаткування екологічної відповідальності. Врахування екологічного податку як інструменту стимулювання екологічно безпечних технологій.

Стратегічними напрями підвищення ефективності діяльності є:

1. *Розробка довгострокової стратегії.* Стратегічне планування. Визначення ключових пріоритетів у сфері природокористування, обліку та оподаткування. Аналіз ризиків. Виявлення потенційних загроз і розробка заходів для їх мінімізації.

2. *Підвищення ефективності управління.* Інвестиції у людський капітал. Навчання персоналу сучасним методам управління природними ресурсами.

- Співпраця з органами влади. Участь у розробці регіональних і національних програм природокористування.

Висновки до третього розділу

Контроль господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є важливою складовою ефективного управління підприємствами цієї галузі. Своєчасна перевірка та оцінка процесів видобутку, використання і відновлення природних ресурсів, а також дотримання податкових зобов'язань сприяють забезпеченню належної фінансової прозорості та мінімізації екологічних і податкових ризиків. У свою чергу, це дозволяє підвищити ефективність природокористування, зберегти екологічну рівновагу та забезпечити сталий розвиток підприємства. Джерела інформації для контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є різноманітними та багатогранними. Ось чому їх ефективне використання є важливим для забезпечення належного моніторингу і дотримання всіх законодавчих норм у сфері природокористування та оподаткування.

Методика контролю господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств є комплексною та багатоступеневою. Вона включає в себе збір, аналіз та оцінку фінансової, податкової та екологічної інформації, що дозволяє не тільки виявити порушення, а й поліпшити ефективність природокористування, знижуючи фінансові та податкові ризики. У результаті проведення таких перевірок підприємства можуть оптимізувати свої витрати, підвищити рентабельність і забезпечити відповідність законодавчим вимогам.

Підвищення ефективності господарських процесів природокористування, їх обліку та оподаткування є комплексним завданням, що вимагає одночасної модернізації технологій, вдосконалення методології обліку та оптимізації податкового навантаження. Використання сучасних технологій видобутку, автоматизація облікових процесів і впровадження ефективної податкової політики сприятимуть підвищенню рентабельності видобувних підприємств та забезпечать їх стійкий розвиток у довгостроковій перспективі.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У магістерському дослідженні досліджено теоретичні та практичні аспекти організації обліку господарських процесів природокористування та оподаткування діяльності видобувних підприємств, що дозволило сформулювати комплексне розуміння актуальних проблем і напрямків розвитку. Основними результатами дослідження є такі висновки:

Облік господарських процесів природокористування займає ключову роль у діяльності видобувних підприємств, адже забезпечує управлінську інформацію для планування, контролю та оптимізації використання природних ресурсів. Впровадження чіткої методології обліку дозволяє не лише забезпечити прозорість і достовірність даних, а й сприяти ефективному управлінню екологічними аспектами.

Вітчизняна система бухгалтерського обліку видобувних підприємств орієнтована на законодавчі норми, які часто не враховують специфіки природокористування. У міжнародній практиці, особливо у відповідності до стандартів МСФЗ (IFRS), основна увага приділяється справедливій оцінці активів, екологічній відповідальності та управлінню ризиками.

Ключовими викликами в організації обліку процесів природокористування є: недостатня деталізація витрат за стадіями діяльності, що ускладнює визначення собівартості видобутку та переробки, слабка інтеграція екологічних витрат до загальної структури обліку, обмежена автоматизація облікових процесів, що знижує оперативність і точність даних.

Оподаткування видобувних підприємств виконує не лише фіскальну, а й регулюючу функцію. Сучасні механізми, як-от екологічний податок або плата за користування надрами, можуть бути ефективними за умови їх прозорості та інтеграції в економічну модель підприємства.

Автоматизація облікових процесів є ключовим чинником підвищення ефективності обліку господарських процесів природокористування. Використання ERP-систем, зокрема SAP або 1С:Підприємство, дозволяє

інтегрувати дані різних підрозділів і забезпечити їх актуальність для прийняття управлінських рішень.

Рекомендується деталізувати облік витрат за етапами господарських процесів природокористування (підготовка, видобуток, переробка, рекультивация). Це дозволить отримувати більш точну інформацію про собівартість кожного етапу, оптимізувати ресурси та зменшити втрати. Впровадження МСФЗ (IFRS) у практику вітчизняних видобувних підприємств сприятиме інтеграції у міжнародний економічний простір, а також дозволить забезпечити достовірну оцінку природних ресурсів і зобов'язань, пов'язаних із їх використанням.

Запропоновано створити окремий блок екологічного обліку, який би враховував витрати на відновлення земель, утилізацію відходів, дотримання екологічних стандартів і виплату екологічних податків.

Оптимізація оподаткування можлива у таких керунках:

- Підвищити прозорість обліку платежів за користування надрами та екологічного податку.
- Розробити внутрішню податкову політику, орієнтовану на максимальне використання пільг і преференцій, передбачених законодавством.
- Розглянути можливість участі в міжнародних програмах вуглецевого кредитування.

Рекомендується впровадити сучасні інформаційні системи для ведення обліку та контролю витрат. Це включає створення єдиної бази даних для обліку ресурсів, витрат і доходів, що забезпечить оперативний доступ до інформації. Запровадження аналітичних рахунків для контролю витрат і доходів за окремими видами діяльності дозволить краще оцінювати ефективність окремих проектів видобутку й переробки.

Реалізація цих пропозицій дозволить підвищити ефективність господарських процесів природокористування, забезпечити прозорість обліку та оптимізувати податкове навантаження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. За заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової/ К: « Центр навчальної літератури», 2019. 384с.
2. Бабіч В. В., Сагова С. В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2016. 282 с.
3. Базилінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : Навчальний посібник для студентів ВУЗів. К.: ЦУЛ, 2019. 328 с.
4. Бандура З.Л., Кріль Я.Я., Москаль Н.В.. Облік і аудит: Навчальний посібник / за заг.ред. проф. Ковалюка О.М. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2018. 278 с.
5. Вербицький Т.О. Оборотні активи та їх відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності / за ред. Т.А. Демченко. Київ, 2019. С. 227-230.
6. Волошина С.В. Економічний аналіз: навч.-метод. посібник для самоств. вивч. дисц.- Кривий Ріг: КЕІ КНУ, 2022. 234с.
7. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Гнатенко Є. П., Гикава А. О. Проблеми обліку грошових коштів на підприємстві. *Економіка суспільства*. 2023. Вип. 5. С. 421-424.
9. Григоревська О. О., Каленченко Т. С. Проблеми своєчасного та повного відображення грошових коштів у системі бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. вип. 3 (33). С. 32-42.
10. Господарський кодекс України : ВРУ № 436-IV від 13.01.2003 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>
11. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: навчальний посібник./ Винниця: ВНТУ. 2023. 85с.
12. Деменіна О. Управління грошовими потоками в межах концепції фінансової рівноваги підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2020. №7. С.14-18.
13. Дерій М. Дефініції «грошові кошти» і «грошові потоки»: відмінності та

взаємозв'язок. *Економічний аналіз*. 2020. Випуск 6. С. 60-64.

14. Донін Є.О. Особливості сучасних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів підприємства. *Економіка і організація управління*. 2018. № 1. С. 75–85.

15. Дохід: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверж. наказ Міністерства фінансів України №290 від 29.11.99 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0781-05>.

16. Економічний аналіз : Навч. посібник / За ред. Н. А Волкової. Одеса: ОНЕУ, 2021. 246 с.

17. Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2018. 680 с.

18. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюник Ю.М. Економічний аналіз: навчальний посібник. Полтава: РВВПДАА, 2018. 290с

19. Ковалюк О.М., Бандура З.Л., Вейкрута Л.С. Економічний аналіз і аудит: Навчальний посібник. Львів: ЛНУ ім. І.Франка, 2014. 353 с.

20. Лебедева А.М. Методичні аспекти аналізу ефективності використання оборотних активів підприємства. *Ефективна економіка*. 2022. № 3. URL: [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2015/%E2%84%961\(78\)/uazt_2022_1_9.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2015/%E2%84%961(78)/uazt_2022_1_9.pdf)

21. Павленко О.П., Бурсук Г.Ю. Фінансовий аналіз оборотних активів та оптимізація джерел їх формування. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 981-984.

22. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI //Верховна рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 05.12.2021).

23. Полторак А.С. Визначення сутності оборотних активів: сучасні науково-методологічні підходи. *Ефективна економіка*. 2023. № 7. С 38-39. URL <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2171>.

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV.

25. Методичні вказівки щодо підготовки та захисту дипломної роботи другого (магістерського) рівня вищої освіти для студентів спеціальності 071 «Облік і

- оподаткування», галузі знань 07 «Управління та адміністрування» / Укл.: П.М. Гарасим, Г.М. Воляник, Н.І. Колінько, С.Є. Шутка. Львів: РВВ НЛТУ України, 2023. 56 с.
26. Богач Б.М., Лучик Г.М. Аналіз господарської діяльності: навчально-методичний посібник. Чернівці. 2022. 214 с.
27. Борович О.В., Тимоць М.В. Сучасний стан обліку переоцінки основних засобів бюджетних установ. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Випуск 31. 2019. С.722-726.
28. Власюк Н.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Львів: вид-во ЛКА. 2019. 311 с.
29. Волкова Н.А., Волчек Р.М., Гайдаєнко О.М. Організація та методика економічного аналізу: навчальний посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт. 2021. 310 с.
30. Грабовецький Б.Є., Шварц І.В. Фінансовий аналіз та звітність: навчальний посібник. Вінниця: ВНТУ. 2022. 281 с.
31. Іваненко В.О., Новіченко Л.С. Аналіз господарської діяльності (практикум): навчальний посібник. Львів: Видавництво Українського католицького університету. 2022. 431 с.
32. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Литвин О.Ю. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Полтава: РВВД ПДАА. 2019. 306 с.
33. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник Ю.М. Економічний аналіз: навчальний посібник. Полтава: РВВД ПДАА. 2018. 290 с.
34. Єршова Н.Ю., Портна О.В. Аналіз господарської діяльності: теорія та практикум: навчальний посібник. Львів: Магнолія 2006. 2019. 306 с.
37. Кіндрацька Г.І., Загородній А.Г., Кулиняк Ю.І. Аналіз господарської діяльності: підручник. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2019. 320 с.
38. Школьник І.О., Боярко І.М., Дейнека О.В. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2021. 368 с.
39. Крупка Я.Д., Порохнавець Я.А. Облік і контроль у видобувних галузях: монографія. Тернопіль: Вид-во «Крок», 2019. 252 с.

