

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

ШИМКО НАТАЛЯ ОЛЕКСАНДРІВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри обліку, аналізу і аудиту,
д-р екон. наук, професор

_____ Є. Є. Іонін
« ____ » _____ 20__ р.

**ОБЛІКОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК СКЛАДОВА ІНФОРМАЦІЙНОЇ
СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
О. Т. Поліщук, доцент кафедри
обліку, аналізу і аудиту
к.е.н., доцент

(підпис)

Оцінка: _____ / _____ / _____
(бали/за шкалою ЄКТС/за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2021

АНОТАЦІЯ

Шимко Н.О. Облікова звітність як складова інформаційної системи підприємства. Спеціальність 071 «Облік і оподаткування», Освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2021.

У кваліфікаційній роботі розкрито економічну сутність облікової звітності, визначено її роль в інформаційному забезпеченні стейкхолдерів підприємства, розглянуто компоненти облікової звітності та їх нормативно-правове регулювання. Досліджено методику складання окремих форм фінансової, податкової, статистичної, спеціальної звітності організації, представлено алгоритм формування управлінської звітності. Відображено методику аналізу діяльності підприємства на основі використання даних його звітності. Проаналізовано фінансово-господарський стан підприємства, розроблено рекомендації з удосконалення його облікової звітності для якісного задоволення інформаційних потреб керівництва.

Ключові слова: звітність, облік, інформаційне забезпечення, діяльність підприємства, користувачі звітної інформації, менеджмент, ефективність керівництва, управлінські рішення, аналіз, оцінка.

Табл. 25. Рис. 9. Бібліограф.: 70 найм.

Shymko N. Accounting reporting as a component of the information system of the enterprise. Specialty 071 «Accounting and taxation», Programme «Accounting and taxation». Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2021.

In the qualification work the economic essence of accounting reporting is revealed, its role in information support of stakeholders of the enterprise is defined, components of the accounting reporting and their normative-legal regulation are considered. The method of compiling certain forms of financial, tax, statistical, special reporting of the organization is studied, the algorithm of formation of the administrative reporting is presented. The method of analysis of the enterprise based on the use of its reporting data is reflected. The financial and economic condition of the enterprise is analyzed, recommendations on improvement of its accounting reporting for qualitative satisfaction of information needs of the management are developed.

Keywords: reporting, accounting, information support, enterprise activity, users of reporting information, management, management efficiency, management decisions, analysis, evaluation.

Tabl. 25. Fig. 9. Ref. 70.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО КОМЕРЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1 Облікова звітність: поняття, склад, нормативно-правове регулювання ..	7
1.2 Роль облікової звітності підприємства в інформаційному забезпеченні стейкхолдерів.....	22
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ОКРЕМИХ КОМПОНЕНТІВ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	28
2.1 Загальна методика формування фінансової звітності як основного компонента облікової звітності підприємства	28
2.2 Порядок складання та подання окремих форм податкової, статистичної та спеціальної звітності	44
2.3 Алгоритм формування управлінської звітності на підприємстві	56
РОЗДІЛ 3 ОБЛІКОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ	69
3.1 Аналіз і оцінка фінансового стану підприємства за даними облікової звітності.....	69
3.2 Вдосконалення облікової звітності в інтересах управління підприємством	78
ВИСНОВКИ.....	86
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	89
ДОДАТКИ.....	97

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Процес функціонування будь-якого підприємства неможливо уявити без зовнішнього та внутрішнього звітування. Звітність являє собою впорядковані тематичні записи, на підставі яких користувачі мають змогу дізнаватися про господарську діяльність суб'єкта звітування, моніторити майновий і фінансовий стан, основні показники роботи, відслідковувати їх зміни, перевіряти дотримання законодавчих вимог, проводити різноманітні наукові та прикладні дослідження, формувати статистичні відомості тощо. Для ефективного управління підприємницькою діяльністю необхідно регулярно визначати результати господарювання функціонуючого суб'єкта як загалом, так і в розрізі його підрозділів і відділів, оцінювати вклад окремих сегментів діяльності в сукупні досягнення організації, з'ясовувати наявні в роботі недоліки та проблеми, виявляти причинно-наслідкові зв'язки, здійснювати пошук шляхів їх вирішення, способів оптимізації та напрямів удосконалення діяльності, знаходити невикористані резерви підвищення показників прибутковості. Саме облікова звітність як складова інформаційної системи підприємства дозволяє здійснювати все перераховане, через що дослідження даної економічної категорії набуває своєї актуальності.

Теоретичні та методологічні питання щодо облікової звітності підприємства знаходять своє відображення в працях багатьох науковців, серед яких Є.В. Калюга, В.В. Сопко, Б.А. Засадний, С.О. Левицька, Ю.А. Верига, М.В. Кужельний, Я.Д. Крупка, М.С. Пушкар, Л.В. Чижевська, П.О. Куцик, Г.Г. Кірейцев, В.А. Кулик, С.Я. Король, Н.М. Ткаченко, С.А. Кузнецова, В.С. Лень, І.О. Гладій, Л.С. Шатковська, І.А. Слободняк, А.І. Ясінська та інші. На сьогодні потреба однозначного трактування та сприйняття облікової звітності, встановлення методології її формування, розуміння можливостей використання звітної інформації обумовлюють доцільність актуалізації наукових напрацювань вчених.

Метою кваліфікаційної (магістерської) роботи є дослідження облікової звітності як інформаційного джерела про підприємство, її теоретичних і практичних засад формування та використання для управлінських потреб користувачів. Мета роботи реалізується виконанням наступних **завдань**:

- з'ясувати економічну сутність поняття облікової звітності та кожної з її складових;
- розглянути законодавчу та нормативно-правову базу, що регламентує порядок складання та подання облікової звітності організації;
- визначити категорії користувачів звітності підприємства, їх інформаційні потреби та вимоги, що впливають на корисність звітних даних;
- дослідити методику складання форм фінансової, податкової, статистичної, спеціальної звітності підприємства;
- представити алгоритм формування внутрішньої звітності;
- встановити напрями використання інформації облікової звітності та її значення для потреб менеджменту суб'єкта господарювання;
- навести методику аналізу стану та результатів діяльності підприємства на основі використання даних його звітності;
- проаналізувати та оцінити стан і діяльність підприємства за наведеною методикою, інтерпретувати отримані результати;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення облікової звітності підприємства для потреб ефективного керівництва.

Об'єктом дослідження в роботі є облікова звітність підприємства як особливе джерело інформації про нього.

Предметом дослідження є сутність, регламентація, значення облікової звітності для стейкхолдерів підприємства, методика та порядок її формування, напрями використання та цінність звітної інформації при обґрунтуванні управлінських рішень.

Методологія дослідження. Для виконання сформованих наукових завдань роботи було використано теоретичні та емпіричні методи, у тому числі: для з'ясування сутності досліджуваних понять – порівняння й

узагальнення, системний підхід, для розгляду нормативно-правової бази регулювання звітності – аналіз і синтез, для оцінки стану та діяльності підприємства – формалізацію, логічний підхід, метод абсолютних різниць.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в розробці практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення системи внутрішнього звітування для забезпечення управлінського персоналу підприємства релевантною обліково-аналітичною інформацією.

Практичне значення результатів дослідження. Рекомендації та пропозиції, наведені в роботі, можуть використовуватись в практиці ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» з метою підвищення якості та користі звітної інформації для управлінських потреб, що підтверджується довідкою про впровадження науково-дослідної роботи.

Апробація результатів дослідження. Окремі положення та результати проведеного магістерського дослідження було відображено в тезах на тему «Фінансова звітність: національні та міжнародні стандарти» й опубліковано в збірнику праць XXI Всеукраїнської наукової конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці» (Вінниця, 2021), а також покладено в основу статті «Управлінська звітність підприємства: інформаційне значення й оптимальна структура», надрукованої у фаховому журналі «Економіка та суспільство» (Одеса, 2021).

Структура роботи. Кваліфікаційна (магістерська) робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 70 найменувань, чотирьох додатків. Загальний обсяг роботи становить 105 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО КОМЕРЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Облікова звітність: поняття, склад, нормативно-правове регулювання

В теперішніх динамічних ринкових умовах суб'єкти підприємницької діяльності особливо зацікавлені в прийнятті своєчасних та обґрунтованих рішень, націлених на зміцнення свого фінансового стану та забезпечення економічної стабільності. Правильність цих рішень напряму залежить від використання облікової інформації, головним джерелом якої є звітність підприємства як підсумковий продукт обліку. Термін «звітність» у широкому розумінні тлумачать як документацію встановленої форми, що містить звіт про що-небудь [1].

В науковій літературі існує велика кількість авторських трактувань поняття звітності. На думку Лень В.С. та Гливенко В.В., звітність – це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати діяльності підприємства за період [2]. Цю думку поділяють Хомин П.Я., Малишкін О.І., Сопко В.В., Пархоменко В.М. Василенко Ю.А. та Чебанова Н.В. стверджують: звітність – це облікові записи, які дають можливість проаналізувати господарську діяльність, джерело інформації для аналізу підсумків діяльності підприємства, оцінки використання ресурсів, фінансового стану, виявлення резервів зниження витрат виробництва та росту рентабельності [3]. Кужельний М.В. вважає, що звітність – це сукупність затверджених в установленому порядку звітних форм, які об'єднують комплекс систематизованих показників, що всебічно характеризують виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємств за відповідний період [4]. Такої думки притримуються також Семенишена Н.В., Пантелеев В.П., Безверхий К.В. Таким чином, досліджуючи сутність звітності, науковці розглядають її з двох ключових позицій:

- 1) звітність як інформація про стан справ підприємства та його фінансово-господарську діяльність;
- 2) звітність як спосіб узагальнення та надання даних про результати господарювання суб'єкта підприємницької діяльності.

Відповідно до чинного національного законодавства та нормативно-правових актів виділяють бухгалтерську, фінансову, консолідовану фінансову, а також зведену фінансову звітності, натомість поняття облікової звітності в законодавстві України відсутнє. У науковій літературі увага до неї також обмежена. Вважаємо, для потреб управління значення цієї звітності як ключового інформаційного джерела щодо економічного стану, результатів господарської та соціальної діяльності підприємства за визначений період обумовлює доцільність більш детального дослідження поняття облікової звітності та її компонентів.

На наш погляд, облікова звітність – це набір показників бухгалтерського, статистичного та оперативно-технічного обліку, які комплексно формують фінансову, статистичну, податкову, спеціальну й управлінську звітність для потреб оперативного та результативного управління суб'єктом господарювання. Всі форми звітів формуються на підставі даних бухгалтерського обліку. Отже, інформаційною базою для всієї облікової звітності є бухгалтерський облік, дану звітність утворюють 5 компонентів (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 – Компоненти облікової звітності

Найважливішою складовою є фінансова звітність, тому багато науковців детально досліджують її сутність та наводять авторські визначення даного поняття (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Визначення фінансової звітності в науковій літературі

№	Автор	Визначення
1	Пушкар М.С.	Фінансова звітність – це сукупність реєстрів генералізованих показників за певний період, що характеризують статистику та динаміку об’єктів бухгалтерського обліку [5].
2	Андрієнко В.	Фінансова звітність – це система узагальнюючих показників бухгалтерського обліку, структурованих у формі звітності, які надають користувачам інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни у власному капіталі підприємства за звітний період для прийняття цими користувачами відповідних рішень [6].
3	Ткаченко Н. М.	Фінансова звітність – це сукупність форм звітності, складених на основі даних фінансового обліку з метою отримання користувачем узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства, а також зміни у його фінансовому становищі за звітний період у встановленій формі для прийняття цим користувачем ділових рішень [7].
4	Сопко В. В.	Фінансова звітність – це система узагальнених показників, які характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік) [8].
5	Біла Л. М.	Фінансова звітність – це сукупність форм згрупованої та узагальненої інформації, що розкриває фінансовий стан і результати діяльності підприємства за звітний період [9].

В Україні на законодавчому рівні визначено, що фінансова звітність – це звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [10, 11].

З таблиці 1.1 бачимо, що науковці у сфері бухгалтерського обліку тлумачать фінансову звітність дещо ширше, ніж законодавець. Авторські визначення окрім окреслення зовнішнього відображення фінансової звітності роблять акцент на її сутності, походженні та призначенні. Таким чином, дослідження поняття фінансової звітності в наукових працях дало можливість виділити ключові характеристики фінансової звітності, стосовно яких погляди дослідників співпадають:

- 1) звітність є сукупністю зведених показників за визначений період;
- 2) звітність є продуктом облікової системи на підприємстві;

3) звітність виступає основним носієм облікової інформації для зацікавлених осіб.

Відповідно до МСБО фінансова звітність – це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання скласти звітність згідно з їхніми інформаційними потребами [12]. Дане визначення робить акцент на призначенні звітності, без констатації її сутності та походження.

На нашу думку, фінансову звітність варто трактувати як сукупність зведених показників системи бухгалтерського обліку, представлену у вигляді звітів для надання зацікавленим користувачам інформації щодо фінансового стану та результатів діяльності суб'єкта господарювання. Подається ця звітність до органів державної статистики, органів ДПС України, органів управління, власникам (засновникам) суб'єкта господарювання, на вимогу інших користувачів інформації, а також оприлюднюється на офіційній веб-сторінці підприємств, або іншим чином згідно з законодавством (для великих, середніх підприємств і тих, що становлять суспільний інтерес та фінансових установ, які є суб'єктами мікро та малого підприємництва) [11].

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10] дана звітність складається з 5 форм, кожна з яких має власні зміст і порядковий номер, нормативні документи (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Форми фінансової звітності підприємства [10, 13]

Назва та номер форми	Зміст форми	Нормативні документи
1	2	3
Баланс (Звіт про фінансовий стан) – форма № 1	Інформація про наявні активи підприємства та джерела їх формування (власний капітал, зобов'язання і забезпечення) на дату балансу.	НП(С)БО 1, НП(С)БО 27, НП(С)БО 32.
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – форма № 2	Відомості про доходи, витрати, фінансові результати, сукупний дохід, елементи операційних витрат, показники прибутковості акцій за звітний період.	НП(С)БО 1, НП(С)БО 24.
Звіт про рух грошових коштів – форма № 3	Інформація щодо змін у коштах підприємства за звітний період, зокрема у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.	НП(С)БО 1.

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Звіт про власний капітал – форма № 4	Інформація про зміни у власному капіталі за звітний період.	НП(С)БО 1, НП(С)БО 6.
Примітки до річної фінансової звітності – форма № 5	Інформація про облікову політику підприємства та інші дані, обов'язкові за П(С)БО.	НП(С)БО 1, НП(С)БО 6, НП(С)БО 7, НП(С)БО 8, П(С)БО 9, НП(С)БО 10, НП(С)БО 12, НП(С)БО 15, НП(С)БО 16, НП(С)БО 17, НП(С)БО 30.
Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» – форма № 6	Відомості про доходи та витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів.	НП(С)БО 1, НП(С)БО 19, НП(С)БО 29.

Типові вітчизняні форми фінансової звітності затверджує Міністерство фінансів України.

Якщо ж установа є суб'єктом мікро чи малого підприємництва в розумінні чинного законодавства та веде спрощений бухгалтерський облік, її фінансова звітність скорочена, складається з балансу та звіту про фінансові результати.

Не зважаючи на те, що словосполучення «податкова звітність» зустрічається в ПКУ досить часто, зокрема в однойменній главі 2 розділу II «Адміністрування податків, зборів і платежів», визначення даного терміну кодекс не надає, що є вагомим упущенням вітчизняного податкового законодавства. Дослідники-науковці, трактуючи це поняття, підходять до нього з різних ракурсів розгляду (табл. 1.3).

Як бачимо з таблиці 1.3, відсутність визначення податкової звітності на законодавчому рівні призвело до появи авторських тлумачень цього поняття з двох ключових точок зору: визначення звітності як процесу формування та

подачі контролюючим органам набору податкових документів встановленого формату та як сукупності документів платника податків, що відображають відомості про його податкові зобов'язання.

Таблиця 1.3 – Поняття податкової звітності в дослідженнях науковців

№	Автор(и)	Трактування поняття «податкова звітність»
1	Букало Н.А.	Податкова звітність є підсумковою стадією виконання податкового обов'язку і передбачає сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) з обчислення податків і зборів та складання й подання документів передбачених законодавством до органу, що контролює [14].
2	Верига Ю.А.	Це звітність, яку складають суб'єкти господарювання, що є платниками податків та яка надає інформацію органам державної податкової адміністрації і характеризує стан розрахунків з державою за податками [15].
3	Кужельний М.В., Єфименко Т.І., Калюга Є.В.	Це сукупність звітних документів (декларацій, розрахунків, довідок, звітів, відомостей тощо), які подаються платниками податків до державних податкових органів у терміни, встановлені законодавством [16].
4	Кучерявенко М.П.	Це сукупність дій платника податків (або особи яка його представляє) і податкового органа зі складання, ведення і надання документів встановленої форми, які містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове положення і фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті в бюджет [17].
5	Лега О.В.	Це документ платника податків, який включає розрахунки, податкові декларації по кожному виду податку та іншого обов'язкового платежу, додатки до розрахунків і податкових декларацій, які складаються за затвердженими відповідними формами [18].
6	Микитенко Т.В.	Це упорядкована система зведених взаємопов'язаних обліково-податкових показників, складених за спеціально затвердженою формою, яка характеризує результати та умови діяльності платника податку за певний звітний період (місяць, квартал, рік) [19].
7	Новицький С.В.	Це сукупність документів, які формуються платниками податків, здаються до контролюючого органу та містять інформацію про суму нарахованого податкового зобов'язання [20].

Єдиний нормативно-правовий документ, що висвітлює поняття податкової звітності, зазначає: це сукупність документів, що подаються платниками податків до органів ДПС у строки встановлені законодавством, на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податків, зборів (обов'язкових платежів) [21]. Ми поділяємо думку Марець О.Р. щодо того, що

податкова звітність являє собою документацію (податкові декларації, звіти, розрахунки тощо), що містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких відбувається нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету, державних цільових фондів у встановлені чинним законодавством терміни, яка подається платником податку, податковим агентом у податкові органи [22]. Такої ж думки притримуються Давідов Г.М., Шалімова Н.С., Цегельник Н.І. та Гайдучок Т.С. Вважаємо, представлене трактування найбільш повно передає сутність податкової звітності та в цілому відповідає положенням ПКУ. Дана звітність ґрунтується на пов'язаних між собою даних фінансового та податкового обліку суб'єкта господарювання, у тому числі містить відомості щодо його майнового стану та результатів діяльності за визначений період.

Як частина облікової податкова звітність багатофункціональна: вона слугує джерелом інформації щодо порядку нарахування податкових зобов'язань підприємства, виступає елементом контролю правильності нарахування податкового платежу та одночасно є основою для аналітики.

Статистична звітність являється формою державного статистичного спостереження, при якій відповідні органи отримують від підприємств необхідні їм відомості у вигляді встановлених у законному порядку звітних документів (статистичних звітів) за підписами осіб, відповідальних за представлення та достовірність даних, що повідомляються [23]. Тобто під статистичною звітністю підприємства розуміють зведені та задокументовані відомості бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку, що підлягають поданню в органи державної статистики. Головним чином, звітування стосується ресурсного потенціалу та фінансово-виробничої діяльності установи. Дещо ширше трактують статистичну звітність Шигун М.М. та Іваненко В.О., називаючи її звітністю, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для

забезпечення цією інформацією держави та суспільства [24]. Вважаємо, дане визначення має право на існування, оскільки несе у собі мету складання та подання зазначеної звітності: забезпечення статистичних органів інформацією, потрібною для вивчення господарської діяльності організацій і побудови на її основі макроекономічних показників. Форми даної звітності залежать від виду діяльності та типу установи, галузі економіки; затверджуються органами державної статистики. На відміну від фінансової та податкової, статистична звітність не обмежується вартісними показниками та є конфіденційною.

Спеціальна звітність є тим компонентом облікової звітності, який найрізніше виступає об'єктом наукового дослідження вітчизняних вчених сфери обліку. Науковці однозначно трактують спеціальну звітність як звітність, яку підприємства подають до державних фондів щодо розрахунків із ними та використання грошових коштів даних фондів. Іншими словами – це звіти суб'єкта господарювання до фондів соціального та пенсійного страхування, центру зайнятості. Оскільки поняття спеціальної звітності законодавчо не закріплене, деякі дослідники називають її соціальною, зокрема Біла Л.М., Клімович Я.В., Назарова І.Я.

Якщо фінансова, податкова, статистична та спеціальна звітності виходять за межі конкретного підприємства, а отже вважаються зовнішнім інформаційним джерелом, то управлінська звітність призначена виключно для внутрішнього використання, через що відіграє провідну роль в інформаційному забезпеченні менеджменту організації. Щодо управлінської звітності в національних нормативних і законодавчих документах визначення відсутнє. Досліджуючи її сутність науковці по-різному тлумачать дану звітність, називаючи при цьому внутрішньою, внутрішньогосподарською, управлінською тощо (табл. 1.4).

Усі наведені в таблиці 1.4 трактування управлінської звітності мають право на існування, оскільки відображають форму представлення, змістове наповнення, мету складання, орієнтованість даної звітності.

Таблиця 1.4 – Визначення управлінської (внутрішньої) звітності в науковій літературі

№	Автори	Визначення
1	Бабкіна О.М.	Управлінська звітність – система взаємопов’язаних показників, що характеризують умови та результати діяльності компанії в цілому або окремих її підрозділів за звітний період [25].
2	Височан О.С., Кіш І.Р.	Внутрішньогосподарська звітність – основне джерело надання інформації керівництву, що уможлиблює створення належної інформаційно-аналітичної бази для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на рівні підприємства, а також контролю за їхнім виконанням по управлінській вертикалі [26].
3	Гевлич Л.Л., Гевлич І.Г.	Управлінська звітність – набір регламентованих внутрішніми документами суб’єкта господарювання форм надання конфіденційної інформації внутрішнім користувачам за ієрархією доступу для вирішення оперативних, тактичних і стратегічних завдань розвитку [27].
4	Карпенко О.В., Любимов М.О.	Управлінська звітність – система звітів у цілому по підприємству і щодо окремих аспектів його діяльності з метою забезпечення внутрішніх користувачів необхідною інформацією для обґрунтування управлінських рішень [28].
5	Коноваліхіна Т.О.	Управлінська звітність – система показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку, що надається внутрішнім користувачам для задоволення інформаційних потреб у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень [29].
6	Корягін М.В.	Внутрішня управлінська звітність – це інформаційний продукт, що є набором відповідних облікових показників, який виступає основним засобом інформаційної підтримки прийняття менеджментом підприємства управлінських рішень [30].
7	Король С.Я.	Управлінська звітність – це звітність для внутрішніх користувачів, яка включає інформацію про господарську діяльність підприємства та умови її здійснення, підготовлена з використанням методичних прийомів бухгалтерського обліку, планування, аналізу, контролю й інших дисциплін [31].
8	Нагірська К.Є.	Управлінська звітність – це результат збору, ідентифікації, реєстрації, узагальнення та систематизації фінансової та нефінансової інформації у вигляді сукупності внутрішніх документів (звітів) для заінтересованих користувачів з метою оцінки, аналізу, контролю та планування діяльності підприємства і його структурних підрозділів [32].
9	Палій В.Ф.	Управлінська звітність – це звітність, метою якої є забезпечення управлінського персоналу всіх рівнів необхідною управлінською інформацією [33].
10	Попов А.Н.	Управлінська звітність – це систематизована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, представлена у внутрішньо-фірмових формах і призначена для внутрішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських рішень не тільки поточного, але і стратегічного характеру [34].

Вважаємо, для того, щоб дати визначення внутрішньогосподарської звітності, доцільно виділити її характерні особливості:

- конфіденційність даних, орієнтація виключно на внутрішні служби управління підприємства;
- форми та порядок складання, строки подання звітності, внутрішнє наповнення, а також ступінь деталізації даних визначаються підприємством самостійно;
- можливість використання будь-яких вимірників, залежно від потреб і запитів менеджменту, головна умова – релевантність представлених даних.

На основі вищенаведеного пропонуємо власне визначення управлінської звітності: це сукупність взаємопов'язаних конфіденційних даних про стан справ, умови та результати діяльності підприємства та його підрозділів, оформлених у вигляді внутрішніх документів і призначених для задоволення інформаційних потреб внутрішніх служб управління при прийнятті ними ефективних керівних рішень.

Усі вищерозглянуті компоненти облікової звітності підлягають нормативно-правовому регулюванню за певними рівнями (рис. 1.2).

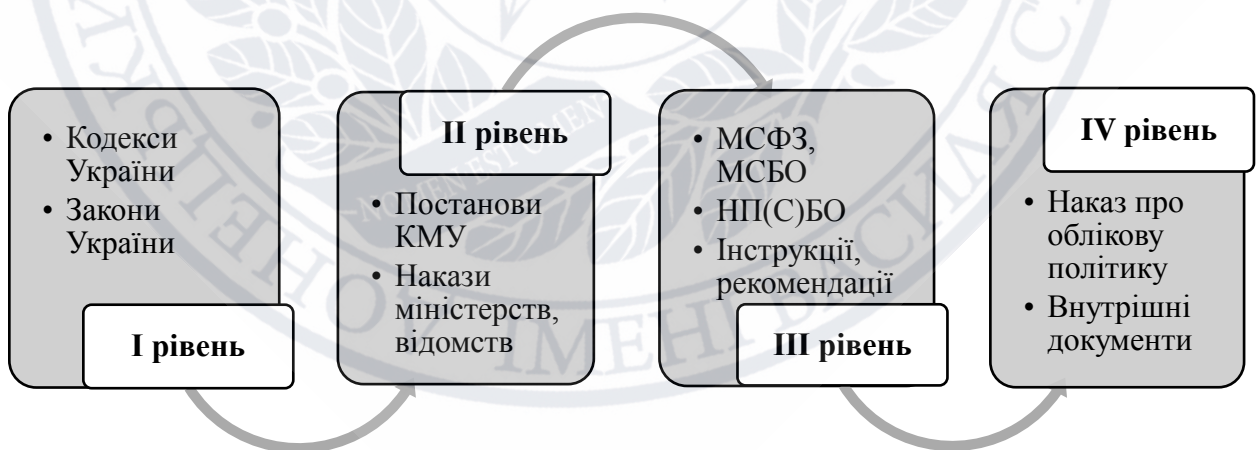


Рисунок 1.2 – Рівні нормативно-правового регулювання облікової звітності підприємства

Розширений перелік регламентуючих документів за кожною звітністю наведено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Регламентация компонентів облікової звітності

№	Назва звітності	Документи, що регламентують порядок складання та подання звітності
1	Фінансова звітність (консолідована фінансова звітність)	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV Постанова КМУ «Про затвердження порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 р. № 419 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 № 929-013 МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» від 01.01.2012 № 929-019 МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» від 01.01.2012 № 929-022 МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» від 01.01.2012 № 929-045 МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» від 01.01.2012 № 929-048 МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» від 01.01.2012 № 929-049 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412 Інші національні П(С)БО Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 Наказ про облікову політику підприємства
2	Податкова звітність	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI Накази Міністерства фінансів України Накази Державної податкової служби Наказ про облікову політику підприємства
3	Статистична звітність	Закон України «Про державну статистику» від 17.09.1992 р. № 2614-XII Накази Державної служби статистики України
4	Спеціальна звітність	Накази Міністерства праці та соціальної політики Постанови правління Пенсійного фонду України Постанови правління Державного центру зайнятості Постанови правління Фонду соціального страхування України
5	Управлінська звітність	Наказ про облікову політику підприємства Внутрішні документи підприємства

Як бачимо, порядок складання та подання облікової звітності підприємства регламентується двома підсистемами: державною – у вигляді законів і нормативно-правових актів і локальною (системою підприємства) – наказом про облікову політику й іншими внутрішніми документами суб'єкта господарювання.

Цікавим для розгляду є наказ про облікову політику. Законодавчо визначено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [10]. Як стверджує Максимова В.Ф., за допомогою облікової політики можна регулювати розмір балансових статей, впливати на показники фінансового стану і навіть оптимізувати оподаткування, іншими словами – ефективно управляти фінансовим станом підприємства, вибираючи ті альтернативи, які дають можливість, з одного боку, з максимальною мірою достовірності відображувати в обліку факти господарської діяльності, а з іншого – впливати на показники фінансового стану [35]. Таким чином, грамотно складений наказ про облікову політику підприємства виступає не лише внутрішнім регламентуючим документом фінансової звітності, а й розпорядчим носієм її інструменту.

Складаючи власну облікову політику організація повинна мати на меті забезпечення максимальної достовірності інформації своєї системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, хоча в окремих випадках створенням Наказу про облікову політику підприємство переслідує інші цілі. Доступність фінансової звітності для потенційних інвесторів часто породжує бажання власників і керівників установи скласти фінансову звітність так, щоб показати підприємство більш рентабельним (для залучення нових інвестицій) або ж «зменшити» вартість підприємства (при продажу за найнижчою ціною). Для досягнення тієї чи іншої мети обираються відповідні елементи облікової політики, що й впливають на показники фінансової звітності (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 – Елементи облікової політики та їх вплив на аналітичні показники, розраховані за даними фінансової звітності [36]

Елементи облікової політики	Вплив на показники:					
	динаміки і структури активів	динаміки і структури пасивів	ліквідності, платоспроможності	фінансової стійкості	ділової активності	рентабельності
Строк корисного використання об'єктів ОЗ	+	+	+	-	+	+
Методи нарахування амортизації ОЗ	+	+	+	-	+	+
Поріг переоцінки ОЗ	+	+	+	-	+	+
Величина вартісного критерію належності матеріального активу до ІНМА	+	+	+	-	+	+
Методи нарахування амортизації ІНМА	+	+	+	-	+	+
Строк корисного використання нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+
Методи нарахування амортизації нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+
Методи оцінки вибуття запасів	+	+	+	+	+	+
Методи нарахування резерву сумнівних боргів	+	+	+	+	+	+
Підхід до обліку фінансових витрат	+	+	+	-	+	+

Варто зазначити, що в таблиці 1.6 наведено основні елементи облікової політики, альтернативний вибір яких впливає на фінансову звітність підприємства, однак даний перелік не є вичерпним, залежно від галузі, виду та специфіки діяльності організації він може доповнюватися.

На практиці чимало вітчизняних підприємств до складання своєї облікової політики підходять формально. Не зважаючи на те, що її метою є забезпечення одержання повної та достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідною для всіх користувачів фінансової звітності [37], положення даної політики щодо самої фінансової звітності підприємства здебільшого в кращому випадку обмежуються наведенням баз і меж суттєвості для виокремлення статей окремих форм звітності. Головним чином, це пов'язано з використанням

«стандартної» облікової політики, знайденої на просторах інтернету та відформатованої під конкретне підприємство, або ж це наслідок використання облікової політики підприємства минулих років, затвердженої повторно без критичного перегляду її положень.

На наш погляд, в обліковій політиці підприємства слід передбачати окремий пункт (підрозділ), присвячений фінансовій звітності, в якому як мінімум розкривати наступне:

- вибір стандартів, відповідно до яких суб'єкт господарювання складає та подає свою фінансову звітність;
- порядок складання окремого балансу та інших форм звітності філіями, представництвами, відділеннями підприємства (за їх наявності);
- спосіб складання звіту про рух грошових коштів;
- інформацію щодо меж суттєвості інформації статей звітних форм;
- складання проміжної фінансової звітності;
- порядок відображення відстрочених податкових активів і зобов'язань;
- політику щодо виправлення помилок і змін у фінансовій звітності;
- політику щодо подій після дати балансу;
- відповідальність за складання звітності підприємства.

У випадку, якщо підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами, доцільно розглянути необхідність наведення в додатках до облікової політики бланків звітних форм, оскільки на міжнародному рівні вони не затверджені.

На думку Лоханової Н.О., призначення облікової політики підприємства не обмежується її використанням для цілей складання фінансової звітності. Автор у своїх працях вказує, що дана політика має бути інструментом, який забезпечує оптимальну побудову всіх облікових підсистем, спрямованих як на формування фінансової, так і податкової, і управлінської інформації. У зв'язку з цим науковець вважає, що мету облікової політики підприємства доцільно розділити на три цілі:

- відносно фінансової звітності – якісне представлення інформації у формах звітності;
- стосовно управлінської звітності – представлення своєчасної та релевантної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень;
- по відношенню до податкової звітності – представлення достовірної інформації з метою зниження податкових ризиків і оптимізації суми податкових платежів з урахуванням консенсусу інтересів підприємства і державних інститутів [38].

Наказ про облікову політику покликаний регламентувати управлінську звітність підприємства, оскільки на законодавчому рівні формат представлення, змістове наповнення та порядок складання даної звітності не регулюються. Суб'єкту господарювання, зацікавленому в отриманні якісної та корисної управлінської інформації, слід у своїй обліковій політиці змістовно прописати положення щодо ведення управлінського обліку та складання звітності на основі його даних. Доцільно звернути увагу на такі питання: варіант і система обліку витрат, об'єкти витрат, перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат, база розподілу ЗВВ, калькулювання собівартості продукції, реєстри управлінського обліку, звітування за центрами відповідальності, форми внутрішніх звітів, періодичність звітування та відповідальні особи тощо. Для того, щоб підприємству зберегти конфіденційність свого управлінського обліку, варто розглянути варіант розробки облікової політики в частині управлінського обліку окремо.

Отже, вітчизняні комерційні підприємства в процесі своєї діяльності для цілей фіксації власного майнового та фінансового стану, а також результатів роботи ведуть господарський облік, на основі чого складають та подають облікову звітність, складовими якої є фінансова, податкова, статистична, спеціальна та управлінська звітності. Кожен компонент облікової звітності несе свій економічний сенс, має власних адресатів і підлягає нормативно-правовому регулюванню як із боку держави, так і самого підприємства.

1.2 Роль облікової звітності підприємства в інформаційному забезпеченні стейкхолдерів

Кожне підприємство у процесі свого господарювання акумулює певну інформацію. Усі відомості реєструються, накопичуються, обробляються та зберігаються, тобто проходять інформаційний процес та утворюють інформаційну базу підприємства. Облікова інформаційна база представлена первинними документами, обліковими регістрами, звітністю підприємства. Ключове місце в цьому ланцюгу займають звітні документи як результат завершальної стадії облікового процесу, оскільки саме вони забезпечують різні зацікавлені сторони в тій чи іншій інформації щодо суб'єкта господарювання (рис. 1.3).

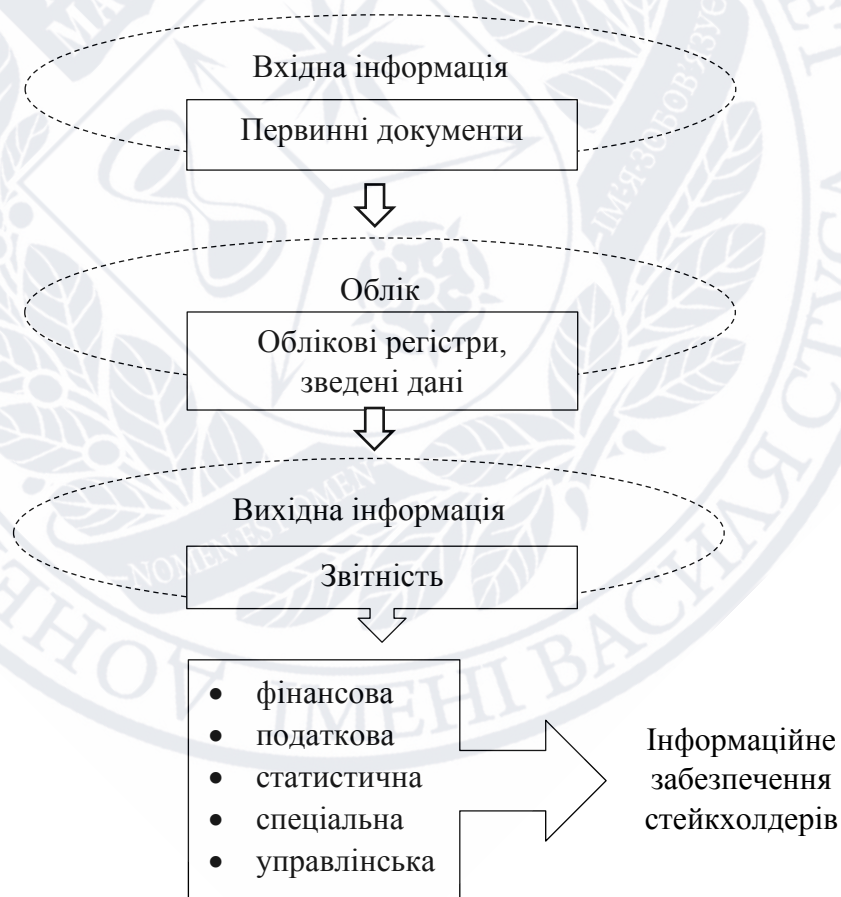


Рисунок 1.3 – Місце звітності в обліковій інформаційній базі підприємства

Оскільки інформаційні потреби користувачів звітності різняться, то конкретний компонент облікової звітності може бути цікавим кільком категоріям користувачів і при цьому не входити до сфери інтересів інших стейкхолдерів. Тобто окремі види звітності є об'єктами уваги різних зацікавлених сторін (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Користувачі облікової звітності підприємства за її видами

№	Вид облікової звітності	Користувачі звітної інформації	
		зовнішні	внутрішні
1	Фінансова звітність	<ul style="list-style-type: none"> - інвестори; - банки, кредитні установи; - контрагенти (постачальники, покупці); - податкові органи; - органи державної статистики; - незалежні аудитори; - конкуренти; - громадськість. 	<ul style="list-style-type: none"> - власники; - керівництво; - управлінці; - працівники; - профспілка.
2	Податкова звітність	- податкові органи.	<ul style="list-style-type: none"> - керівництво; - управлінці.
3	Статистична звітність	- органи державної статистики.	- управлінці.
4	Спеціальна звітність	- державні фонди.	- профспілка.
5	Управлінська звітність	—	- управлінці різних рівнів.

Інформаційні запити стейкхолдерів можуть мати прямий фінансовий інтерес, коли користувачів звітності безпосередньо цікавлять фінансові питання, пов'язані зі станом і результатами роботи підприємства; непрямий фінансовий інтерес, якщо метою є перевірка дотримання законодавчих норм (зокрема, контроль за правильністю нарахування зобов'язань установи за податками та зборами, своєчасністю та повнотою їх сплати до бюджету і державних цільових фондів); бути без фінансового інтересу – при прагненні оцінити стан і діяльність суб'єкта господарювання з точки зору перспективності в майбутньому, ліквідності тощо.

В умовах закритості комерційних відомостей підприємства головним інформаційним джерелом про нього виступає облікова звітність, при чому найбільш затребуваною є фінансова звітність. Інвестори, кредитори,

контрагенти та інші зацікавлені особи, прагнучи приймати обґрунтовані та правильні рішення щодо суб'єкта господарювання, обов'язково досліджують показники його звітності, проводять їх аналіз та інтерпретують отримані результати, завдяки чому одержують відповіді на ряд запитань, що їх цікавлять (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Інтереси користувачів звітності підприємства

№	Користувачі звітності	Інформаційні інтереси
1	Інвестори	Рентабельність підприємства, перспективність діяльності.
2	Банки, кредитні установи	Фінансове становище підприємства, забезпечення його боргів, платоспроможність, ліквідність.
3	Постачальники	Спроможність підприємства розрахуватися за зобов'язаннями, надійність контрагента.
4	Покупці, клієнти	Спроможність підприємства виконати зобов'язання, безперервність діяльності.
5	Податкові органи	Правильність визначення бази оподаткування, нарахування податкових зобов'язань, повнота їх сплати підприємством.
6	Органи державної статистики	Фінансовий стан підприємства, дані для формування макроекономічних показників держави.
7	Державні фонди	Використання підприємством грошових коштів фондів.
8	Незалежні аудитори	Відповідність облікової практики та фінансової звітності підприємства вимогам чинного законодавства та нормативно-правових актів.
9	Конкуренти	Фінансові результати та розвиток підприємства, сильні та слабкі сторони в діяльності.
10	Власники (засновники), акціонери	Перспектива виплати дивідендів, їх сума.
11	Апарат управління	Фінансові результати діяльності, вклад окремих підрозділів, дані для планування розвитку підприємства.
12	Працівники	Стабільність діяльності підприємства, прибутковість, забезпечення зайнятості, оплати праці, пенсій.

Складено автором на основі [24, 39]

Облікова звітність як інформаційний ресурс повинна бути корисною для її користувачів і відповідати їх потребам. З цією метою до звітної інформації висувається ряд вимог. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наводить такі якісні характеристики звітної інформації:

1) дохідливість та зрозумілість;

- 2) доречність;
- 3) достовірність (правдивість);
- 4) зіставність [10].

Концептуальна основа фінансової звітності до посилювальних якісних характеристик фінансової інформації відносить також своєчасність та можливість перевірки [40]. Окрім зазначених характеристик фінансової інформації якість інформації облікової звітності підприємства забезпечується повнотою, об'єктивністю та репрезентативністю її показників. Ознаками якості управлінської звітності доцільно вважати ще й аналітичність та релевантність представленої інформації.

Розглядаючи питання якості облікової інформації Плахтій Т.В. наголошує, що обліковий інформаційний ресурс залежить від рівня кваліфікації облікового персоналу, організаційної дисципліни, рівня технічного оснащення облікової системи [41]. Окрім зазначеного, Будько О.В. факторами впливу на якість облікової інформації називає відповідність нормативній базі та рівень системи внутрішнього контролю [42] (рис. 1.4).



Рисунок 1.4 – Показники та фактори якості інформації облікової звітності

Сьогодні стрімко зростає роль облікової звітності як елемента інформаційного забезпечення апарату управління суб'єктом господарювання. У процесі планування подальшої діяльності та визначення векторів розвитку підприємства менеджмент гостро потребує обліково-аналітичних даних щодо стану та результатів роботи і установи як цілісної господарюючої одиниці, і окремих її відділів, підрозділів, служб тощо. Саме управлінська звітність покликана забезпечити керівництво організації такими відомостями. На основі її даних управлінський персонал має змогу:

- об'єктивно оцінювати діяльність окремих центрів відповідальності та центрів витрат;
- оптимізувати використання ресурсів;
- визначати пріоритетні напрями діяльності суб'єкта господарювання;
- будувати оперативні та стратегічні плани.

Оперативність та точність внутрішньої звітності виступає передумовою впровадження ефективних керівних рішень на підприємстві.

Отже, довкола суб'єкта господарювання завжди існують стейкхолдери, що маючи на меті прийняти певне рішення щодо нього, потребують тієї чи іншої додаткової інформації. Головним інформаційним забезпеченням зацікавлених сторін у процесі обґрунтування та прийняття таких рішень виступає облікова звітність підприємства. На підставі даних якісно підготовленої звітності її користувачі можуть оцінити загальний стан установи, результативність її діяльності, показники фінансової стабільності, економічний потенціал тощо.

Висновки до розділу 1

1. Встановлено, що облікова звітність підприємства виступає провідним носієм відомостей як для зовнішніх, так і внутрішніх користувачів при формуванні ними уявлення про суб'єкт підприємництва й ухваленні конкретних управлінських рішень щодо нього. Особливе місце в інформаційній системі організації належить управлінському обліку, оскільки

на його даних ґрунтується внутрішня звітність, необхідна для служб управління підприємством у процесі планування, організації та контролю його роботи.

2. Визначено, що у складі облікової звітності виділяють 5 компонентів, які різняться за своєю цільовою спрямованістю: фінансова, податкова, статистична, спеціальна й управлінська звітності. Кожна складова має своє призначення, звітні форми, регламентуючі документи, зацікавлених у ній користувачів; по-різному характеризує діяльність суб'єкта господарювання, дає відповіді на визначене коло питань стейкхолдерів.

3. З'ясовано: головним внутрішнім документом, що регламентує звітність установи, є наказ про облікову політику. Окрім цього, він виступає інструментом формування звітних даних, оскільки відображає правила та методи, застосовувані в обліковій практиці підприємства при складанні його форм звітності. Сьогодні науковці сфери обліку акцентують увагу на необхідності розробки облікової політики організації не лише в частині формування її фінансової звітності, а й стосовно податкової та внутрішньої (управлінської) звітної інформації. При формуванні даної політики підприємству важливо прописати основні моменти, що визначають принципи складання всіх зазначених видів звітності.

4. Виявлено, що корисність інформації звітності для користувачів забезпечується дотриманням суб'єктом звітування вимог до її якісних характеристик; на нормативно-правовому рівні показники якості визначено для інформації фінансової звітності, їх же доцільно встановлювати також для даних інших видів звітності установи. На якість звітної інформації впливає рівень професіоналізму працівників бухгалтерії, ступінь їх матеріально-технічного забезпечення, організована та належно функціонуюча система внутрішнього контролю на підприємстві та інші фактори.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ОКРЕМИХ КОМПОНЕНТІВ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Загальна методика формування фінансової звітності як основного компонента облікової звітності підприємства

Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на всіх вітчизняних юридичних осіб покладено обов'язок подання фінансової звітності [11]. Метою такої звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень [43]. Крім цього, ціллю звітності є представлення порівнюваної фінансової інформації як одного суб'єкта господарювання за різні звітні роки, так і різних суб'єктів підприємництва. Враховуючи різноплановість інтересів стейкхолдерів, кожна з форм фінансової звітності підприємства відображає свої конкретні відомості.

Для забезпечення повноти та достовірності інформації, представленої у фінансовій звітності, бухгалтерія підприємства виконує завершальні роботи, пов'язані з підготовкою даних для складання звітних форм. Зазвичай це відбувається за визначеною схемою (рис. 2.1).

Вивчення нововведень до регламентуючих фінансову звітність актів, слідування їм запобігає ненавмисним викривленням звітної інформації та/або її неповному відображенню у формах згідно з чинним законодавством, а отже мінімізує ризик отримання підприємством повідомлень контролюючих органів і висновків аудиторів про невідповідність фінансової звітності затвердженим вимогам до її складання та подання. Завчасне виявлення змін у законодавстві сприяє якісній і своєчасній підготовці даних для складання та подання звітності.

Обов'язок проведення інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності визначений чинним Положенням про інвентаризацію

активів і зобов'язань. Це робиться з тим, щоб співставити фактичну наявність ресурсів підприємства із задокументованими про них даними бухгалтерського обліку, підтвердити їх відповідність (або відкоригувати дані) та забезпечити достовірність інформації фінансової звітності.

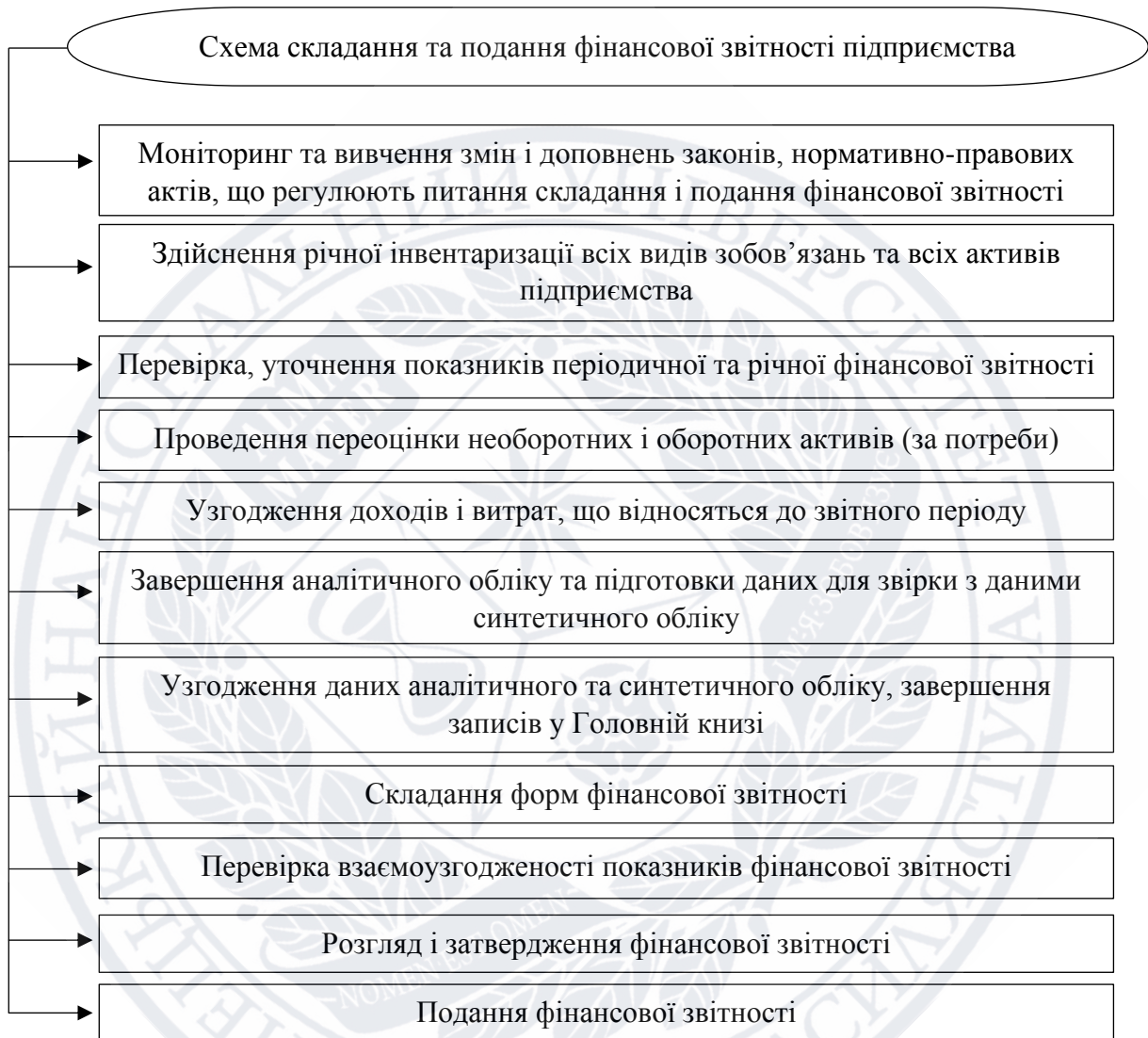


Рисунок 2.1 – Схема складання та подання фінансової звітності [44]

Перевірка й уточнення показників періодичної звітності проводиться з метою попередження розбіжностей у звітних даних.

У бухгалтерській практиці часто виникає необхідність проводити дооцінку та/або уцінку тих чи інших активів підприємства, як-от при прагненні оптимізувати оподаткування, отримати кредит, вигідно продати бізнес тощо. Проводити переоцінку майна доцільно, коли залишкова вартість

об'єкта за даними системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання значно різниться з його справедливою вартістю на звітну дату. Результати проведеної переоцінки ресурсів підприємства обов'язково відображаються в бухгалтерському обліку та впливають на дані фінансової звітності установи.

Узгодження витрат звітного періоду та доходів здійснюється для визначення фінансових результатів діяльності підприємства та забезпечення принципу нарахування при підготовці фінансової звітності.

Завершення записів на окремих субрахунках, проведення взаємних звірок оборотів і сальдо за аналітичними та синтетичними рахунками, зведення Головної книги та перевірка її записів виступає крайнім етапом у підготовці даних для складання звітних форм.

Заповнення форм фінансової звітності здійснюється на підставі зведених і вивірених даних, підготовлених завчасно на попередніх етапах.

Після складання звітних форм здійснюється перевірка взаємоузгодженості їх показників як в окремому звіті, так і між різними звітами. Такий контроль проводиться за методикою, наведеною в Методичних рекомендаціях з перевірки порівнянності показників фінансової звітності. Згодом вивірена фінансова звітність затверджується, підписується уповноваженими на те особами та подається зацікавленим сторонам у законодавчо визначених порядку та строках.

Розглянемо методику складання форм фінансової звітності на прикладі ПрАТ «Вінницький завод «Маяк». Товариство є суб'єктом середнього підприємництва, а тому згідно з нормами чинного законодавства самостійно обирає, за якими стандартами скласти свою фінансову звітність. На сьогодні підприємство формує звітність за національними положеннями бухгалтерського обліку. Порівняльний аналіз вимог до фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами представлено в таблиці 2.1.

Принциповою відмінністю національних стандартів від міжнародних є затвердження чітких форм фінансової звітності та можливість доповнення їх статей додатковими з переліку, наведеного в додатку 3 до НП(С)БО 1. За

МСФЗ формат фінансових звітів не затверджено, але наведено перелік статей, за якими доцільно розкривати інформацію у фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Можливість доповнення звітів додатковими статтями існує, але при цьому їх перелік не наводиться, рішення щодо доцільності таких доповнень покладається на укладачів звітності, а головна вимога – доречність наведеної інформації [45].

Таблиця 2.1 – Відмінності у вимогах національних і міжнародних стандартів до складання фінансової звітності підприємства [45]

Критерій порівняння	НП(С)БО	МСФЗ
1	2	3
Мета складання фінансової звітності	Надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.	Надання інформації про фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень. Фінансова звітність також демонструє результати того, як управлінський персонал суб'єктів господарювання розпоряджається вірними йому ресурсами.
Побудова та склад форм звітності	Регламентовано: форми та склад статей фінансової звітності визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», представлені в додатках 1 і 2 до положення.	Не регламентовано: в МСБО 1 «Подання фінансової звітності» представлено приблизний перелік статей форм звітності, але формату їх подання не визначено.
Можливість зміни складу статей у формах звітності	Підприємства можуть не відображати статті, по яких немає інформації до розкриття (окрім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті зі збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, якщо стаття відповідає таким критеріям: <ul style="list-style-type: none"> інформація суттєва; оцінка статті може бути достовірно визначена. 	Суб'єкт господарювання подає додаткові рядки (у тому числі дезагрегуючи рядки, пропоновані МСБО 1), якщо це подання є доцільним для розуміння фінансового стану, фінансових результатів суб'єкта господарювання. При цьому переліку додаткових рядків у МСБО 1 не передбачено.

Продовження таблиці 2.1

1	2	3
Дотримання Концептуальної основи	Такого документа як Концептуальна основа П(С)БО не існує. Принципи та теоретичні засади обліку містяться в законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та в НП(С)БО 1.	МСФЗ розглядають принципи обліку в Концептуальній основі фінансової звітності, закликають суб'єктів господарювання дотримуватись цієї основи.
Якісні характеристики фінансової звітності	Згідно з НП(С)БО 1 інформація фінансової звітності повинна бути: <ul style="list-style-type: none"> • дохідлива; • зрозуміла; • доречна; • достовірна (правдива); • зіставна. 	Згідно з Концептуальною основою фінансової звітності основоположними якісними характеристиками фінансової інформації є доречність та правдиве подання, а поліпшувальними – зіставність, можливість перевірки, своєчасність, зрозумілість.
Орієнтований тип користувача інформації	Звітність готується переважно для широкого кола користувачів, у т. ч. державних органів.	Звітність готується для кола користувачів, що здебільшого функціонують на міжнародних ринках.

На основі викладеного можна констатувати, що НП(С)БО в порівнянні з МСФЗ жорстко регулюють підприємства при складанні їх фінансової звітності.

Баланс як головна форма фінансової звітності підприємства формується виходячи з трьох базових правил:

- 1) баланс-нетто – означає, що активи та пасиви відображають у звіті про фінансовий стан за їх «чистою» вартістю, що перешкоджає штучному завищенню величини активів і зниженню пасивів підприємства;
- 2) ліквідність – передбачається розміщення в балансі суб'єкта господарювання активів від найменш до найбільш ліквідних;
- 3) терміновість погашення зобов'язань – передбачається розміщення в балансі установи пасивів від найменш до найбільш термінових до погашення.

Порядок розкриття інформації за статтями окремих форм звітності регулюється Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності [46]. При складанні форми № 1 фінансової звітності підприємство використовує дані усіх рахунків робочого Плану рахунків

бухгалтерського обліку за класами 1-6. Відомості рахунків перших трьох класів знаходять своє відображення в активі балансу, а наступних трьох – в його пасиві. Методика заповнення Балансу підприємства відображена в додатку А.

Накопичені протягом звітного періоду відомості за бухгалтерськими рахунками 7-9 класів відображаються у формі № 2 – Звіті про фінансові результати. У першому розділі підприємство показує свої доходи, витрати, фінансовий результат діяльності до та після оподаткування. Процес заповнення цієї частини звіту передбачає виконання таких послідовних процедур:

- 1) визначення валового прибутку або збитку;
- 2) розрахунок фінансового результату від операційної діяльності;
- 3) з'ясування фінансового результату до оподаткування;
- 4) обчислення величини чистого фінансового результату.

Другий розділ узагальнює інформацію про сукупний дохід установи, вихідна інформація береться з аналітичних даних за субрахунками синтетичних рахунків класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань». Третій розділ призначений для відображення операційних витрат за економічними елементами (з відомостей оборотів витратних рахунків), а четвертий – для розрахунку прибутковості акцій підприємства. Необхідність складання зазначеної звітної форми зумовлена тим, що вона:

- 1) надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу;
- 2) є основою, на підставі якої будується прогноз майбутньої діяльності підприємства;
- 3) відображає величину та джерела формування фінансового результату господарювання, складу та структури витрат, пов'язаних з основною діяльністю підприємства [44].

Методика формування Звіту про фінансові результати наведена в додатку Б.

Відомості про діяльність підприємства у звітному періоді, що впливає на динаміку його грошових потоків, узагальнює Звіт про рух грошових коштів. Маючи альтернативний вибір щодо методу складання цього звіту, ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» складає його за прямим методом. Відмінність у методах формування звітної форми № 3 полягає виключно в порядку заповнення розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності». За прямим методом чистий рух коштів від операційної діяльності підприємства розраховується як різниця між обсягами надходжень та витрат грошей у розрізі зазначеного виду діяльності, а за непрямим методом – вираховується шляхом коригування фінансового результату звичайної діяльності до оподаткування. Для коректного заповнення звіту бухгалтерія підприємства розмежовує операції, пов'язані з рухом грошових коштів, у розрізі інвестиційної, фінансової та операційної діяльності суб'єкта господарювання, на підставі чого окремо заповнює відповідні розділи звітної форми. Методика складання Звіту про рух грошових коштів за прямим методом представлена в додатку В.

Звіт про власний капітал розкриває структурні зміни у власному капіталі підприємства за певний період. Форма звітності заповнюється на підставі даних Балансу, Звіту про фінансові результати та оборотів за бухгалтерськими рахунками 4 класу. Методика заповнення Звіту про власний капітал узагальнена в додатку Г.

Уся інформація, що підлягає розкриттю підприємством у фінансовій звітності згідно з законодавством, але не передбачена для відображення безпосередньо у формах звітності 1-4, наводиться в примітках до фінансової звітності. Звітна форма затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності», складається з 15 розділів із визначеними статтями та текстової частини. Примітки висвітлюють положення облікової політики підприємства, додаткову розширену інформацію за статтями окремих форм звітності тощо.

Досліджуване Товариство володіє 4 дочірніми підприємствами: ДП «Теплокомуненерго «Маяк», ДП «Зовнішньоекономічна фірма «Маяк», ДП «Автомобіліст-Маяк», ДП «Житлово-експлуатаційний комплекс «Маяк» і відповідно до законодавства складає то подає консолідовану фінансову звітність. Консолідована фінансова звітність являє собою фінансову звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці [10]. Процес формування такої звітності передбачає проходження ряду етапів і виконання облікових процедур (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Процес формування консолідованої фінансової звітності

№	Етапи формування звітності	Виконувані процедури
1	Формування моделі звітності	Дослідження та опис існуючих бізнес-процесів, взаємодії з усіма службами підприємства, що входять до групи, аналіз основних напрямів діяльності. Розробка форми звітності, підготовка моделі приміток до звітності згідно з обраними стандартами.
2	Підготовка інформаційних запитів	Аналіз мінімально необхідних для трансформації звітності даних, визначення обсягу необхідної інформації, розробка форм інформаційних запитів.
3	Збір інформації	Збір інформаційних пакетів по кожному підприємству в форматі, розробленому на попередньому етапі; формування інформаційної бази.
4	Перевірка даних	Визначення контрольних точок звірки даних із залученням різних служб підприємства, контроль заповнення форм запитів шляхом перевірки відповідності аналітичних і синтетичних показників звітності, оцінка її на внутрішню несуперечливість.
5	Трансформація звітності	Трансформація індивідуальної звітності підприємств. Перенос коригувань минулих років, формування коригувань поточного звітного періоду, аналіз фінансової інформації на предмет виявлення нових коригувань.
6	Підготовка підсумкового варіанту консолідованої фінансової звітності	Формування повного комплексу звітності, заключний аналіз сформованої звітності, виявлення та виправлення помилок.

Узагальнено автором на основі [47]

Обов'язковою передумовою складання консолідованої фінансової звітності є підготовка ключового інформаційного джерела – індивідуальної звітності материнського та дочірніх підприємств.

Формою консолідованої фінансової звітності групи підприємств, що висвітлює інформацію щодо їх активів, власного капіталу та зобов'язань, виступає консолідований баланс. Дана форма звітності відрізняється від індивідуального балансу підприємства таким:

- відображаються облікові дані не одного суб'єкта господарювання, а групи самостійних з юридичної точки зору, але економічно взаємозалежних комерційних підприємств;
- консолідація звітних даних передбачає застосування спеціальних процедур, зокрема елімінування статей;
- консолідація зумовлює дослідження ступеня контролю та впливу на інвестиційні об'єкти материнської компанії;
- у консолідованому балансі наводяться додаткові рядки 1055 «Гудвіл при консолідації» та 1490 «Неконтрольована частка» (для відображення неконтрольованої частки участі в дочірній компанії у фінансовому результаті).

ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» при складанні своєї консолідованої фінансової звітності та балансу в тому числі керується положеннями методичних рекомендацій № 433. Формування консолідованого балансу передбачає додавання показників активів і пасивів материнського й дочірніх підприємств, окрім таких, що відображають внутрішньогрупові операції. У даній звітній формі не відображаються фінансові інвестиції Товариства у статутний капітал його дочірніх підприємств. Якщо розглядати баланси кожного підприємства групи окремо, то для материнської компанії такі інвестиції відображаються у статті «Довгострокові фінансові інвестиції», а для дочірніх – у статті «Зареєстрований (пайовий) капітал». Процедура консолідації капіталу групи передбачає елімінування (взаємне виключення) таких звітних даних у консолідованому звіті. При визначенні процедури консолідації капіталу враховують:

- ступінь участі материнського підприємства в капіталі дочірніх компаній;
- вартість придбання та види акцій дочірніх підприємств [47].

Частка участі ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» у статутному капіталі його дочірніх компаній складає 100 % (звідси в пасиві за рядком 1490 «Неконтрольована частка» відображається значення 0). Таким чином, враховуючи правило елімінування, статутний капітал консолідованого балансу дорівнює статутному капіталу материнського підприємства. Для проведення коректного взаємного виключення внутрішньогрупових операцій Товариство складає допоміжну робочу таблицю (табл. 2.3).

Представлена робоча таблиця складається для проміжного розрахунку коригувань і визначення консолідованих сум, на основі чого складається баланс групи підприємств.

Консолідований баланс Товариства відображає фінансові відносини групи виключно з третіми сторонами. Тобто фінансово-господарські операції, які виникають між компаніями групи та відображаються в їх індивідуальних балансах, взаємно виключаються при складанні консолідованого звіту про фінансовий стан. До таких операцій відносяться видані та отримані аванси, нарахування дивідендів, реалізація активів між підприємствами групи, дебіторська та кредиторська заборгованість та ін.

Таблиця 2.3 – Приклад заповнення робочої таблиці для складання консолідованого балансу Товариства, тис. грн.

Статті	Материнське підприємство		Дочірнє під-во 1		...	Дочірнє під-во 4		Елімінування статей		Консолідований баланс	
	А	П	А	П		А	П	А	П	А	П
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Необоротні активи	26000		4000			2000			8000	24000	
...											
II. Оборотні активи	17300		3800			1200				22300	
...											
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-		-			-				-	
Баланс	43300		7800			3200			8000	46300	

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Власний капітал		29500		5000			3000	8000			29500
...											
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		800		-			-				800
...											
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		13000		2800			200				16000
...											
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття		-		-			-				-
Баланс		43300		7800			3200	8000			46300

Консолідований звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) відображає інформацію щодо доходів і витрат, прибутку або збитку групи підприємств за звітний період і аналогічний попередній період. Важливою умовою коректного складання даного фінансового звіту (як і всіх інших) є дотримання материнським та усіма його дочірніми підприємствами єдиної облікової політики. Задовольнивши цю вимогу, процес складання консолідованого звіту про фінансові результати ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» передбачає додавання значень відповідних рядків самостійних звітів про сукупний дохід усіх підприємств групи. При складанні такого консолідованого звіту материнське та дочірні підприємства використовують дані дебетових і кредитових оборотів за рахунками бухгалтерського обліку 7-9 класів, додаткові дані щодо окремих операцій і їх облікового відображення, керуються положеннями Методрекомендацій № 433 та Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової

звітності, для самоконтролю заповнюють робочу таблицю для складання консолідованого звіту, де фіксують регулюючі записи та коригування. Консолідація передбачає виключення зі звіту відомостей про операції між підприємствами групи, наприклад, з реалізації продукції (послуг або робіт). Це робиться з тим, щоб виключити подвійне врахування витрат і доходів за подібними процесами, тим самим запобігти викривленню фінансових даних групи та не вводити користувачів звітності в оману.

У випадку, коли дочірнє підприємство виплачує дивіденди материнському, при складанні консолідованої звітності їх сума виключається з прибутку групи, а ті дивіденди, що виплачує материнська компанія третім сторонам, зменшують величину прибутку групи.

Інформацію про надходження та витрачання найліквіднішого активу групи підприємств – грошей, відображає консолідований звіт про рух грошових коштів. Дана форма звітності складається з ціллю оцінити, проаналізувати тенденції, зробити прогноз щодо змін і руху грошових потоків у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності суб'єкта господарювання. Порядок складання консолідованого звіту полягає в послідовному додаванні показників окремих фінансових звітів материнського та дочірніх підприємств. Єдиним для всіх підприємств групи ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» є прямий метод складання звіту.

Відмінністю між індивідуальним і консолідованим звітами про рух грошових коштів є включення до останнього статей, що представляють інформацію щодо надходжень і витрачань, пов'язаних з вибуттям і придбанням дочірнього підприємства, продажем і купівлею частки в ньому, неконтрольованою часткою. Як раніше зазначалося, досліджуване Товариство стовідсотково та в одноосібному порядку володіє акціями своїх дочірніх підприємств, тому в усіх формах його консолідованої звітності значення неконтрольованої частки складає 0.

У консолідованому звіті про рух грошових коштів Товариства відображають тільки зовнішні грошові потоки групи.

Протягом звітної періоду в процесі господарської діяльності у власному капіталі групи підприємств відбуваються зміни, які комплексно відображає консолідований звіт про власний капітал. Не маючи неконтрольованої частки в статутних капіталах дочірніх підприємств, Товариство у графах даної звітної форми відображає ті ж складові власного капіталу, що зазначені й у консолідованому балансі. Заповнюється звіт на основі даних минулорічного консолідованого звіту про власний капітал та індивідуальних звітів материнського й дочірніх підприємств.

Невід'ємною частиною консолідованої фінансової звітності підприємства є примітки до неї, де зазначається деталізована інформація та обґрунтування щодо наведення окремих статей звітних форм та інші відомості, важливі для користувачів звітності. Розділи приміток до консолідованої фінансової звітності відповідно розкривають інформацію про консолідацію:

- 1) нематеріальних активів групи;
- 2) основних засобів групи;
- 3) капітальних інвестицій групи;
- 4) фінансових інвестицій групи;
- 5) доходів і витрат групи;
- 6) грошових коштів групи;
- 7) забезпечень і резервів групи;
- 8) запасів групи;
- 9) дебіторської заборгованості групи;
- 10) нестач і втрат від псування цінностей;
- 11) будівельних контрактів групи;
- 12) податку на прибуток групи;
- 13) використання амортизаційних відрахувань групи;
- 14) біологічних активів групи;
- 15) фінансових результатів від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів групи [48].

Інформація текстової частини приміток до консолідованої фінансової звітності може подаватися в довільній формі на розсуд підприємства та повинна включати:

- перелік дочірніх підприємств, які контролюються материнським підприємством, із зазначенням назви дочірніх підприємств, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі якщо вона не збігається з часткою в капіталі), іншої форми контролю;
- причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності;
- перелік дочірніх підприємств, над якими втрачено контроль протягом звітного періоду;
- назви підприємств, у яких підприємству, яке звітує, прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством;
- вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду;
- статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика [49].

ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» у примітках наводить:

- загальну інформацію: свою організаційно-правову форму, види діяльності, організаційну структуру (органи управління та контролю);
- констатацію обраних стандартів, відповідно до яких ведеться бухгалтерський облік і подається фінансова звітність підприємства;
- обґрунтуванням консолідації фінансової звітності та розкриття положень єдиної облікової політики групи;
- додаткові відомості та пояснення, іншу суттєву інформацію для відображення фінансового стану та результатів роботи підприємства.

Мета складання приміток до консолідованої річної фінансової звітності – це оцінка та прогноз облікової політики, ризиків та невпевненості, що впливають на групу підприємств, їх ресурси та зобов'язання, доходи, витрати, фінансові результати, грошові потоки та діяльність членів групи. У примітках здійснюється додатковий аналіз статей фінансової звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості користувачами звітності [47].

ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» усю фінансову звітність складає та подає електронно в порядку та строках, визначених законодавчо (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Порядок складання та подання фінансової звітності ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Форма фінансової звітності	Періодичність складання	Строки подання та адресати звітності
1	Баланс (Звіт про фінансовий стан)	I квартал; I півріччя; 9 місяців; 12 місяців.	Не пізніше 30 числа місяця за звітним кварталом (проміжна звітність) та не пізніше 28 лютого наступного за звітним року (річна звітність) – органам державної статистики, іншим органам; у строки, передбачені ПКУ для подання декларації з податку на прибуток (проміжна та річна звітність) – податковим органам.
2	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)		
3	Звіт про рух грошових коштів		
4	Звіт про власний капітал	12 місяців	
5	Примітки до річної фінансової звітності		
6	Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан)	I квартал; I півріччя; 9 місяців; 12 місяців.	Не пізніше 45 днів по закінченню звітного кварталу (проміжна звітність) та не пізніше строків для оприлюднення річної консолідованої звітності – власникам (засновникам), центру збору фінансової звітності, іншим користувачам.
7	Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)		
8	Консолідований звіт про рух грошових коштів	12 місяців	
9	Консолідований звіт про власний капітал		
10	Примітки до консолідованої річної фінансової звітності		

Складено автором на основі [50]

Таким чином, Товариство складає та подає проміжну фінансову та консолідовану фінансову звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати щоквартально наростаючим підсумком із початку звітного року. Решту звітних форм (у т. ч. консолідованих) підприємство формує одноразово на останній день звітного року.

Отже, основні аспекти свого майнового стану підприємство наводить у власній фінансовій звітності, складаючи її на підставі самостійно обраних (в окремих випадках – законодавчо визначених) стандартів бухгалтерського обліку. Формування консолідованої фінансової звітності передбачає представлення фінансової інформації материнського та дочірніх підприємств як єдиної господарюючої одиниці – консолідованої групи. Дана звітність формується материнською компанією на основі показників індивідуальних фінансових звітів усіх членів групи. При цьому процес складання консолідованих звітних форм передбачає постатейне додавання показників фінансових звітів підприємств групи з урахуванням коригувань та регулюючих записів, пов'язаних з елімінуванням внутрішньогрупових операцій. Взаємне виключення та не відображення у звітності операцій між членами консолідованої групи забезпечує достовірне представлення фінансового стану та результатів господарювання суб'єкта підприємницької діяльності внаслідок фінансово-господарських відносин із третіми сторонами.

Складаючи консолідовану фінансову звітність за національними стандартами, вітчизняне підприємство заповнює звітні форми, наведені в додатку 2 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», керується положеннями зазначеного стандарту, НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», іншими положеннями бухгалтерського обліку, рекомендаціями по заповненню форм фінансової звітності та з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, іншими нормативно-правовими актами.

Для коректного проведення процедури консолідації фінансової звітності важливо забезпечити ідентичні правила, методи та процедури оцінки активів і зобов'язань в обліковій практиці всіх підприємств консолідованої групи, інакше кажучи – створити єдину облікову політику групи. У випадку неможливості узгодження облікових політик окремих компаній цей факт підлягає констатації та поясненню в примітках до консолідованої фінансової звітності, а також відображенню його впливу на окремі форми звітності.

Варто зазначити, що процес формування консолідованої фінансової звітності є індивідуальним, оскільки залежить від:

- організаційно-правової форми підприємств групи;
- застосовуваних стандартів при веденні бухгалтерського обліку й складанні фінансової звітності;
- частки участі материнського підприємства у статутному капіталі дочірніх підприємств;
- співвідношення вартості фінансових інвестицій материнської компанії у дочірнє підприємство та балансової вартості власного капіталу останнього;
- ступеня узгодженості облікових політик підприємств групи;
- організаційних і технічних можливостей консолідованої групи;
- інших факторів.

2.2 Порядок складання та подання окремих форм податкової, статистичної та спеціальної звітності

Всі юридичні особи в процесі провадження своєї фінансово-господарської діяльності повинні сплачувати податки та збори, платниками яких вони визнаються відповідно до чинного законодавства. Згідно з п. 1 ст. 16 ПКУ платник податків зобов'язаний скласти та подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим і митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів [51]. Відтак, основним джерелом інформації про базу оподаткування, нараховані податки та обов'язкові платежі підприємства, а також суми, сплачені до бюджету й державних цільових фондів виступає податкова звітність суб'єкта господарювання. Ключовою формою даної звітності є податкова декларація, що затверджується для кожного окремого податку і збору.

Розглянемо порядок складання та подання податкової звітності ПрАТ «Вінницький завод «Маяк». Товариство є платником податку на прибуток підприємства (ПнП), податку на додану вартість (ПДВ),

екологічного податку, рентної плати та податку на майно, звідси основними формами його податкової звітності є податкові декларації з даних податків, що доповнюються визначеними додатками (табл. 2.5). Окрім цього, підприємство по відношенню до своїх працівників виступає податковим агентом зі сплати податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), внаслідок чого складає та подає звітність за ним.

Таблиця 2.5 – Податкова звітність ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Назва звітної форми	Перелік додатків до форми	Нормативний документ, яким затверджено форму звітності
1	Податкова декларація з податку на прибуток підприємства	ВП, АВ, АМ, ЗП, ПЗ, ПН, ЦП, ТЦ, РІ.	Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897.
2	Податкова декларація з податку на додану вартість	Д1, Д2, Д3, Д4, Д5, Д6, Д7, Д8, Д9, Д10.	Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 р. № 21.
3	Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску	Д1, Д2, Д3, 4ДФ, Д5, Д6.	Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4.
4	Податкова декларація екологічного податку	Д1, Д2, Д3, Д4, Д5, Д6.	Наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015р. № 715
5	Податкова декларація з рентної плати	Д1, Д2, Д3, Д4, Д5, Д6, Д7, Д8, Д9, Д10, Д11.	Наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015р. № 719
6	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Д1, Д2.	Наказ Міністерства фінансів України від 10.05.2015р. № 408
7	Податкова декларація з плати за землю	–	Наказ Міністерства фінансів України від 16.06.2015р. № 560

Для Товариства податковим періодом ПнП є квартал, тому декларацію з даного податку разом із додатками воно складає та подає щоквартально нарастаючим підсумком. Строк подання даної звітності – 40 календарних днів за звітний період. Додатки у складі податкової звітності подаються підприємством за умови заповнення відповідного рядка декларації.

Основною частиною звітності є податкова декларація з ПнП, де власне й зазначається податкове зобов'язання підприємства за визначеним податком.

Дана звітна форма складається із заголовної частини, що містить 9 полів, де наводяться звітний податковий період, за який подається декларація та реквізити суб'єкта господарювання, основної частини – таблиці для заповнення, спеціального рядка згідно з п. 46.4 ст. 46 ПКУ, рядка, що містить позначку про наявність додатків, заключної та службової частин. Основна частина декларації безпосередньо взаємопов'язана з 6 додатками:

- додаток РІ – Різниці;
- додаток ПЗ – Щодо прибутку, звільненого з оподаткування;
- додаток ЗП – Зменшення нарахованої суми податку;
- додаток ПН – Щодо податку з доходів нерезидента;
- додаток АВ – Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів);
- додаток ВП – Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и).

Перед заповненням декларації підприємство складає необхідні додатки з переліку вищезазначених, вони є підставою для заповнення окремих рядків податкової декларації.

Джерелом інформації для заповнення додатків і декларації з ПнП зокрема є оборотно-сальдові відомості підприємства за рахунками бухгалтерського обліку класу 7 «Доходи і результати діяльності», записи Головної книги за рахунком, на якому підприємство обліковує ПнП, окремі облікові регістри, показники певних рядків Звіту про фінансові результати.

Свою податкову звітність за податком на прибуток ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» подає до податкових органів в електронній формі, використовуючи при цьому систему електронного документообігу М.Е.Дос, що суттєво спрощує та прискорює процес подання даної звітності.

Податкова декларація з ПДВ формується підприємством за кожен календарний місяць і подається впродовж 20 календарних днів з останнього для звітного місяця. Порядок заповнення та подання податкової звітності з податку на додану вартість регулює однойменний наказ МФУ від

28.01.2016 р. № 21. Структурно декларація з ПДВ складається зі вступної частини, призначеної для заповнення реквізитів суб'єкта господарювання, службових полів, 3 розділів, де відображають інформацію щодо податкових зобов'язань та кредиту, розрахунків підприємства з бюджетом за звітний період, додатків. Платник ПДВ обов'язково заповнює та подає додаток 5 – Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів. Решта додатків подається разом із декларацією за умови заповнення відповідних рядків останньої. Окрім декларації та додатків формою звітності виступає також уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самотійно виявлених помилок. Інформація для заповнення податкової звітності з ПДВ береться з реєстру виданих і отриманих податкових накладних, даних податкового обліку підприємства за звітний період. Подання звітності ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» контролюючим органам відбувається електронно, з накладенням цифрового підпису.

Формою податкової звітності з ПДФО виступає податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску. Із назви форми випливає, що вона виступає ще й звітністю підприємства за ЄСВ. На сьогодні дана форма подається за окремий квартал у розрізі його місяців упродовж 40 календарних днів за останнім днем звітного періоду. Товариство як податковий агент подає такий розрахунок контролюючим органам за власним місцезнаходженням. Суб'єкт господарювання заповнює податковий розрахунок у відповідності з Порядком заповнення та подання цього розрахунку, затвердженим наказом МФУ від 13.01.2015 р. № 4. Порядок розкриває також методику заповнення додатків до розрахунку, що подає суб'єкт звітування. Складання податкового розрахунку передбачає наведення в першому розділі показників щодо нарахування доходу та єдиного внеску за осіб, що перебувають з підприємством у трудових відносинах. У другому розділі зазначаються дані про нарахування грошового

забезпечення та єдиного внеску за окремі категорії найманих працівників. Відомості, що безпосередньо стосуються звітування за ПДФО, наводяться в додатку 4 ДФ до податкового розрахунку. Заповнення зазначеного додатка передбачає вписування даних кожної найманої особи, зокрема її реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта, суму доходу (нарахованого та виплаченого), суми ПДФО та військового збору, інші персоніфіковані дані. Окрім цього, у другому розділі додатку відображають інформацію щодо оподаткування процентів і вигравшів у лотерею працівників підприємства.

Декларацію екологічного податку та додатки до неї ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» формує та подає контролюючим органам впродовж 40 днів з останнього календарного дня податкового кварталу. Зазначені документи заповнюються окремо за кожен звітний період без наростаючого підсумку за рік. Заповнюються та подаються ті додатки, в яких обчислюється та відображається сума податкового зобов'язання з об'єктів оподаткування, наявних у Товариства, потім ці дані переносять в основну частину декларації, а саме – сторінку 2. Для розрахунку суми нарахованого податку база оподаткування (фактичний обсяг викидів забруднюючих речовин) визначається на підставі первинних документів з обліку відходів і даних технологічної, нормативно-технічної, бухгалтерської й іншої документації. Інші дані для обчислення податку (код забруднюючих речовин, податкова ставка, коефіцієнт) беруться із затверджених наказом МФУ додатків 7, 8, 9 до цієї декларації та положень розділу VIII «Екологічний податок» ПКУ.

Податкова звітність за рентною платою представлена декларацією та 11 розрахунками-додатками до неї. Суб'єкт підприємництва складає окремі додатки відповідно до наявних у нього об'єктів оподаткування (кожен розрахунок передбачає обчислення податкового зобов'язання за відповідним об'єктом). Вихідні дані для заповнення платник бере з первинних документів, додаткові – з додатків 12-16 до декларації та розділу IX «Рентна плата» ПКУ.

На підставі підготовлених розрахунків заповнюються сторінки 2-3 самої податкової декларації.

Податкову декларацію з нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» подає відповідному органу до 20 лютого звітного року, зазначаючи в ній загальну суму податкового зобов'язання та розмір квартальних авансових внесків. Додаток 1 до даної декларації містить розрахунок зобов'язань платника податку в частині об'єктів житлової нерухомості, а додаток 2 – нежитлової нерухомості. Базою оподаткування виступає загальна площа об'єкта нерухомості, що належить платнику податку за правом власності, підтвердженим документально. Ставки податку встановлюються місцевими органами влади згідно з вимогами ПКУ.

Аналогічний до вищерозглянутого податку податковий період і строк подання податкової звітності встановлено для декларації з плати за землю. Підприємство має змогу обрати щомісячний термін подання декларації (замість річного), в такому разі звітність подається протягом 20 днів місяця, наступного за звітним. Дана декларація складається з трьох розділів (розрахунок суми земельного податку, орендної плати, податкового зобов'язання) та не містить додатків.

У ході провадження своєї фінансово-господарської діяльності досліджуване Товариство зобов'язане подавати статистичну звітність до органів державної статистики. Статистичний звіт являє собою бланк статистичного спостереження, в якому респонденти наводять відомості, що підлягають збору відповідними державними органами для опрацювання та підготовки на їх основі офіційної державної інформації. Зазвичай затверджені форми таких звітів супроводжуються інструкціями щодо їх заповнення. Слідування положенням даних інструкцій сприяє правильному заповненню підприємством звітних форм і забезпечує уніфікований підхід до розрахунку показників звітності.

За загальним правилом форми статистичної звітності складаються зі вступної частини, де прописують реквізити підприємства, основної,

призначеної власне для заповнення даними бухгалтерського обліку, обліку кадрів тощо (враховуючи специфіку звіту) та службової частини.

Усі чинні форми статистичної звітності об'єднані в Загальнодержавному таблиці статистичної звітності, де вказується найменування та номер кожної звітної форми, терміни та спосіб її подання, суб'єкти звітування за нею. Сьогодні в зазначеному таблиці звітні форми групуються за трьома розділами, поділеними на підрозділи:

1. Демографічна та соціальна статистика (ринок праці, освіта, доходи та умови життя, населені пункти та житло);
2. Економічна статистика (макроекономічна статистика, економічна діяльність, державні фінанси, податки та публічний сектор, зовнішньоекономічна діяльність та статистика зовнішнього сектору, ціни, наука та інновації);
3. Навколишнє природне середовище та статистика багатьох галузей (навколишнє природне середовище, інформаційне суспільство) [52].

Кожне підприємство зобов'язане складати та подавати свій перелік статистичних звітів, оскільки існують не лише типові, а й спеціалізовані форми звітності, що підлягають заповненню окремими суб'єктами підприємницької діяльності залежно від їх виду діяльності, галузі економіки, інших специфічних ознак.

ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» у 2021 році повинне подавати визначений перелік заповнених форм державних статистичних спостережень (табл. 2.6).

Для заповнення нижченаведених форм звітності Товариство використовує дані первинної облікової документації, реєстрів бухгалтерського обліку, особових рахунків працівників, Головної книги, фінансової звітності та ін.

У звіті про виробництво промислової продукції за видами Товариством наводиться інформація щодо назви кожного виду його продукції за Номенклатурою продукції промисловості (НПП), одиниць вимірювання та

коду за НПП, обсягів валового виробництва зазначеної продукції за звітний місяць та кількості її запасів на кінець періоду.

Таблиця 2.6 – Перелік форм статистичної звітності, обов’язкових до подання ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» у 2021 році

№	Назва звітної форми	Індекс форми	Періодичність подання	Строк подання
1	Звіт про виробництво промислової продукції за видами	1–П	місячна	не пізніше 4 числа місяця, наступного за звітним
2	Звіт про економічні показники короткотермінової статистики промисловості	1–ПЕ	місячна	не пізніше 12 числа місяця, наступного за звітним
3	Звіт про капітальні інвестиції	2–інвестиції	квартальна	не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом
4	Звіт про експорт-імпорт послуг	9–ЗЕЗ	квартальна	не пізніше 10 числа місяця, наступного за звітним періодом
5	Звіт про ціни виробників промислової продукції	1–ціни (пром)	місячна	не пізніше 22 числа звітного місяця
6	Звіт із праці	1–ПВ	місячна	не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом
7	Звіт із праці	1–ПВ	квартальна	
8	Обстеження ділової активності промислового підприємства	2К–П	місячна	не пізніше 10 числа звітного місяця
9	Обстеження ділової активності промислового підприємства (інвестиції)	2К–П інв	двічі на рік	не пізніше 10 квітня, 10 жовтня
10	Звіт про заборгованість з оплати праці	3–борг	місячна	не пізніше 7-го числа кожного місяця
11	Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі	3–торг	квартальна	Не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним періодом
12	Звіт про взаєморозрахунки з нерезидентами	1–Б	річна	не пізніше 9 лютого

Складено автором за даними [52, 53]

Звіт про економічні показники короткотермінової статистики промисловості складається з двох розділів; оскільки в другому розділі зазначаються відомості за видами діяльності, не притаманними досліджуваному Товариству, воно заповнює тільки розділ 1 «Розподіл показників за видами економічної діяльності», зазначаючи тут код і назву видів діяльності за КВЕД, обсяг реалізованої продукції без урахування непрямих податків і зовнішній оборот.

У звіті про капітальні інвестиції ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» наводить дані про розподіл капітальних інвестицій за видами активів (13 тис. грн.) і джерелами фінансування (17 тис. грн.).

Звіт про експорт-імпорт послуг складається з чотирьох розділів і відображає відомості щодо експорту та імпорту послуг Товариством окремо не пов'язаних і пов'язаних із подорожами.

Звіт про ціни виробників промислової продукції заповнюється в розрізі двох розділів, у першому Товариство зазначає дані щодо продукції, реалізованої в межах України, а в другому – реалізованої продукції за межами України, зокрема її найменування, одиниця вимірювання та код за НПП, ціна реалізації за одиницю продукції без податків і транспортних витрат.

Звіт із праці є типовою формою статистичної звітності. Звіт із місячною періодичністю подання складається з одного розділу, де ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» наводить інформацію про фонд оплати праці своїх працівників, суму утриманого ПДФО, середньооблікову кількість штатних працівників, кількість відпрацьованого ними робочого часу та пояснення до даного розділу. Квартальний звіт із праці передбачає розкриття ширшого переліку показників за шістьма розділами:

1. Кількість штатних працівників;
2. Втрати робочого часу штатних працівників;
3. Склад фонду оплати праці штатних працівників;
4. Кількість і фонд оплати праці окремих категорій працівників;

5. Інформація про укладання колективних договорів станом на 31 грудня 2021 року (у звіті за IV квартал);
6. Витрати на утримання робочої сили, що не входять до складу фонду оплати праці за 2020 рік (у звіті за I квартал) [54].

Обстеження ділової активності промислового підприємства являє собою своєрідне анкетне опитування респондента для зібрання статистичних даних.

У першому розділі звіту про заборгованість з оплати праці респондентом ставиться відмітка про відсутність такої заборгованості на підприємстві, в іншому випадку в другому розділі звітної форми наводяться відомості про обсяги заборгованості з оплати праці.

Заповнення звіту про продаж і запаси товарів у торговій мережі передбачає наведення Товариством інформації про обсяги роздрібного товарообороту, продажів і запасів продовольчих і не продовольчих товарів за групами в торговій мережі у межах регіону його місцезнаходження.

У звіті про взаєморозрахунки з нерезидентами окрім своїх реквізитів ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» наводить величини дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з нерезидентами з розмежуванням на довгострокову та поточну (додатково виділяє прострочену). Окрім цього, розкриваються причини зміни обсягів тієї чи іншої заборгованості в порівнянні з попереднім періодом.

Досліджуване Товариство заповнює необхідні форми державних статистичних спостережень власними даними після вивчення чинних роз'яснень щодо них, затверджених головою Державної служби статистики. Такі роз'яснення містять інформацію не лише щодо порядку заповнення звітів, а й стосовно джерел інформації показників і алгоритму перевірки правильності наведених даних.

Свою статистичну звітність у повному обсязі базове Товариство подає електронно до Головного управління статистики у Вінницькій області.

Щорічно до 01 лютого включно після звітного року всі суб'єкти господарювання з чисельністю штатних працівників понад 8 осіб подають до

центрів зайнятості або їх філій інформацію про зайнятість і працевлаштування громадян, що мають додаткові гарантії у сприянні працевлаштуванню за відповідний рік. Даний звіт подається за формою додатка до Порядку, затвердженого Наказом Мінсоцполітики № 271. Для заповнення звітної форми підприємство вказує середньооблікову чисельність штатних працівників за попередній рік, кількість тих, хто має додаткові гарантії у сприянні працевлаштуванню, квоту в розмірі 5 % середньооблікової чисельності штатних працівників, кількість громадян, яких планується працевлаштувати у звітному році за рахунок квоти. Оскільки подібні відомості беруться з даних кадрового обліку, то відповідальність за складання та подання цього та інших спеціальних звітів до державного центру зайнятості лежить на відділі кадрів підприємства, бухгалтерія ж за потреби сприяє даному відділу в його роботі щодо заповнення спеціальних звітних форм.

Спеціальною звітністю, що подається суб'єктами господарювання до Фонду соціального страхування України, є звіт по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до зазначеного фонду. Форма звіту є додатком до постанови правління ФСС від 12.12.2018 р. № 28. Суб'єктами звітування виступають страхувальники, які мають заборгованість зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності [55]. Зазначений звіт подається до моменту повного погашення заборгованості підприємством, періодичність подання – щоквартальна, строк – до 10 квітня, 10 липня, 10 жовтня, 15 січня.

Звіт складається з двох таблиць, в яких підприємство зазначає інформацію про розрахунки по заборгованості зі сплати страхових коштів і відомості про залишок заборгованості з виплати зарплати на кінець звітного періоду. Порядок складання та подання форми регулюється методичними рекомендаціями щодо заповнення цього звіту, виданими ФСС 05.02.2019 р.

Великі та середні підприємства зобов'язані щорічно формувати Звіт про управління. Оскільки дану звітну форму не відносять до фінансової звітності, а управлінською звітністю її назвати не можна (не відповідає головному принципу – конфіденційності звітних даних), адже вона оприлюднюється для зовнішніх користувачів, то вважаємо за доцільне розглядати її як спеціальну звітність. Враховуючи той факт, що затвердженої законодавчо форми звіту про управління не існує, підприємство формує його на власний розсуд. Методичні рекомендації зі складання цього звіту пропонують формувати його за 10 напрямками:

- 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- 2) результати діяльності;
- 3) ліквідність та зобов'язання;
- 4) екологічні аспекти;
- 5) соціальні аспекти та кадрова політика;
- 6) ризики;
- 7) дослідження та інновації;
- 8) фінансові інвестиції;
- 9) перспективи розвитку;
- 10) корпоративне управління [56].

ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» у своєму звіті не відображає інформацію нефінансового характеру, оскільки має на це законодавче право, підпадаючи під категорію середнього підприємства.

Отже, чинне вітчизняне законодавство зобов'язує підприємства складати та подавати відповідним органам не лише фінансову, а й податкову, статистичну та спеціальну звітність. Головною формою податкової звітності виступає податкова декларація з конкретного податку з обов'язковими додатками до неї. Декларація за кожним податком є окремою звітною формою зі своєю структурою, періодичністю та строком подання. Окрім декларацій формами податкової звітності виступають також податкові й уточнюючі

розрахунки. Порядок заповнення та подання податкової звітності підприємства регулюють ПКУ, накази МФУ та ДПС.

Статистична звітність складається підприємством на підставі закону «Про державну статистику» та наказів ДССУ. Кожен суб'єкт господарювання окрім типових форм статистичної звітності подає органам державної статистики свій набір звітів відповідно до специфіки діяльності, форми власності та інших характерних ознак. Усі звітні форми, анкети та формуляри згруповані в Загальнодержавному таблиці статистичної звітності, затвердженому наказом ДССУ. Окрім форм статистичних спостережень таблиць відображає інформацію щодо періодичності та строків подання конкретних звітів, суб'єктів звітування за ними.

Спеціальна звітність подається підприємствами до державних цільових фондів відповідно до постанов їх правлінь та наказів Міністерства праці та соціальної політики. Сьогодні основною формою бухгалтерської спеціальної звітності є звіт по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування, що подається підприємствами-боржниками до повного погашення такої заборгованості. Заповнюється звіт у відповідності з розробленими до нього фондом методичними рекомендаціями.

2.3 Алгоритм формування управлінської звітності на підприємстві

Мінливість ринкового середовища, часті та тривалі економічні кризи, різноманітні ризики, що підстерігають підприємство, підштовхують його керівництво до аналізу стану справ і результатів діяльності суб'єкта господарювання, зокрема в розрізі його підрозділів, відділів, центрів відповідальності тощо, задля впровадження ефективних керівних рішень, орієнтованих на забезпечення безперебійності, стабільності, подальшого розвитку та збільшення прибутковості установи. Здійснення змістовного аналізу та прийняття рішень на його основі вимагає інформаційного забезпечення з боку системи бухгалтерського обліку. І хоча для зовнішніх зацікавлених осіб основним джерелом такої інформації є фінансова звітність

підприємства, для потреб якісного та дієвого керівництва суб'єктом господарювання її не достатньо, тому виникає потреба у формуванні та використанні управлінської звітності.

Практика складання управлінської звітності є індивідуальною для кожного підприємства та визначається й регламентується безпосередньо його внутрішніми документами. Найчастіше актом, що регулює внутрішню звітність суб'єкта господарювання, виступає наказ про його облікову політику в частині управлінського обліку та звітності. Окрім цього, підприємства можуть розробляти інші документи, що слугуватимуть внутрішнім нормативним регулюванням та основою формування їх управлінської звітності. Так, Скрипник М.І. та Григоревська О.О. вважають за доцільне з урахуванням специфіки організації господарської діяльності на підприємстві розробити Інструкцію з формування звітності, в якій пропонують прописати такі положення:

- види, форми та формати звітності;
- визначення бази використання інформації, яка впливає на формування бухгалтерської управлінської звітності: інформація бухгалтерського характеру, управлінського обліку, не бухгалтерського характеру;
- визначення показників звітності, які повинні бути відображенні у звіті, щоб інформація була зрозумілою, та забезпечення прийняття управлінських рішень;
- методика формування показників. Внутрішня бухгалтерська управлінська звітність формується під впливом напрямів організації підсистем управління підприємства, а саме: бухгалтерського обліку, економічного аналізу, планування (бюджетування);
- визначення суб'єктів з урахуванням їх інформаційних потреб. Для вищого керівництва звіти повинні бути узагальнені, для керівників відповідних підрозділів – більш детальні та аналітичні;
- врахування допущень (наприклад, інфляції) на майбутні періоди;

- визначення періоду представлення даних у розрізі видів звітів. Але період складання повинен бути не більше одного місяця, щоб встигнути відреагувати на значні відхилення [57].

Вважаємо, такий крок у цілому сприятиме оптимізації складання внутрішніх звітів ПрАТ «Вінницький завод «Маяк», оскільки зазначена інструкція скеровуватиме дії укладачів звітності (співробітників бухгалтерії, фінансистів, центрів відповідальності), а для апарату управління суб'єктом господарювання слугуватиме інструментом впливу на формування звітності як складової його інформаційного забезпечення при обґрунтуванні й ухваленні конкретних управлінських рішень.

Чимало науковців сходяться на думці, що поняття управлінської звітності ширше за фінансову, оскільки ґрунтується на відомостях інтегрованої інформаційної бази, представленої як фінансовими, так і не фінансовими даними суб'єкта господарювання (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 – Інтегрована інформаційна база для формування бухгалтерської управлінської звітності [58]

Справді, у процесі складання управлінських звітів неможливо обійтись відомостями виключно фінансового обліку, адже вони висвітлюють інформацію про завершені факти господарської діяльності, вплинути на які

нереально, натомість їх доповнення інформативними не бухгалтерськими даними сприяє формуванню якісної внутрішньої звітності, орієнтованої на запити її користувачів.

На підтвердження цього варто зазначити, що до складу управлінської звітності входять облікові та розрахункові показники. При цьому розрахунок здійснюється методами, які не завжди належать до сфери бухгалтерського обліку. Зокрема, для обробки даних у процесі складання управлінської звітності використовують методичні прийоми планування, аналізу, контролю тощо, які доповнюють методологічний доробок управлінського обліку. Тому Сопко В.В. стверджує, що управлінську звітність як інформаційне забезпечення управління підприємством не можна вважати доповненням фінансової, позаяк змістовно та методологічно вона виходить за межі бухгалтерського обліку та звітності (рис. 2.3) [59].

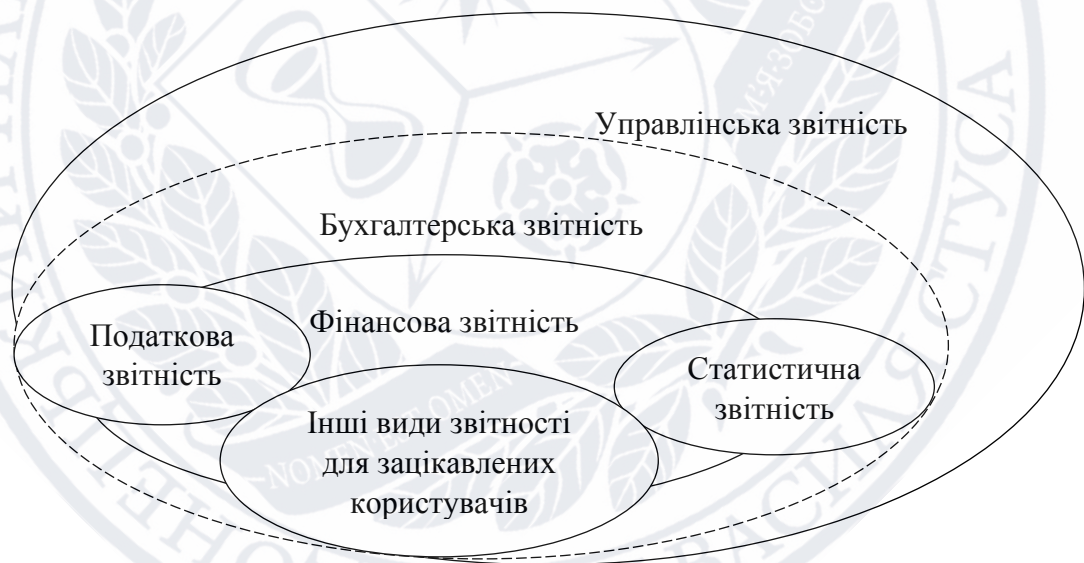


Рисунок 2.3 – Місце управлінської звітності в інформаційній системі управління підприємством [59]

Впровадження та формування управлінської звітності на підприємстві орієнтоване на задоволення інформаційних потреб адміністративно-управлінського персоналу для надання йому змоги оперативно керувати ресурсами організації, оцінювати та попереджувати можливі ризики в її діяльності, будувати подальшу стратегію розвитку. На наш погляд, для

досягнення даної цілі до управлінської звітності ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» слід висувати ряд вимог, які доречно об'єднати в три блоки (рис. 2.4).



Рисунок 2.4 – Вимоги до управлінської звітності

Вимоги до умов подання звітності мають бути націлені на забезпечення надійності інформаційної бази для обґрунтування рішень на окремих рівнях управління. Своєчасність означає представлення інформації в терміни, адекватні для вчасного прийняття дієвих управлінських рішень. Адресність передбачає підготовку та подачу звітів визначеному переліку користувачів із урахуванням безпосередньо їх інформаційних потреб. Економічна доцільність виражається в перевищенні доходу від використання звітної інформації над затратами на її підготовку та подання адресатам.

Вимоги до змісту управлінської звітності потрібно встановлювати, щоб забезпечити корисність звітної інформації. Оптимальність вибору показників дає можливість отримати вичерпні відомості про об'єкт дослідження, зосередитись на важливих моментах і не фокусуватися на другорядному. Достовірність означає правдиве відображення представлених даних, повнота – представлення інформації, що всесторонньо характеризує досліджуваний

об'єкт, а релевантність – значимість наведених даних для ухвалення керівних рішень.

Вимоги до форми представлення інформації у звітах забезпечать отримання та сприйняття відомостей користувачами звітності. Зіставність звітних даних – це можливість порівняння інформації за різні періоди, планових і фактичних показників тощо. Гнучкість як вимога націлена на те, щоб формат звітності був придатним для коригування в разі зміни запитів користувачів або суттєвих умов діяльності підприємства. Компактність означає представлення максимально спрощених для сприйняття звітів, що одночасно не зменшує повноти охоплення об'єкта дослідження [59–61].

З урахуванням вищеописаного на підставі з'ясування відсутності належної системи внутрішнього звітування ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» пропонуємо до розгляду та впровадження загальний поетапний алгоритм формування внутрішньої звітності з визначеними процедурами (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Загальний алгоритм формування управлінської звітності для ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Етапи формування звітності	Виконувані процедури
1	Збір і накопичення інформації	<ul style="list-style-type: none"> - з'ясування інформаційних потреб адресатів звітності; - визначення головної мети та постановка завдань управлінської звітності; - виявлення вимог до складу, форм, структури та термінів подання звітності.
2	Опрацювання інформації	<ul style="list-style-type: none"> - формування переліку показників, необхідних для відображення у звітних формах; - визначення джерел інформації для складання звітності; - з'ясування даних фінансової, податкової, статистичної та іншої звітності, необхідних для доповнення управлінської звітності.
3	Складання звітності	<ul style="list-style-type: none"> - збір відомостей про об'єкти, що підлягають відображенню в управлінських звітах; - систематизація та обробка інформації по об'єктах управлінської звітності; - відображення опрацьованих даних у звітних формах.
4	Подання звітності користувачам	<ul style="list-style-type: none"> - візування складених форм управлінської звітності відповідальними особами; - представлення звітності її користувачам у визначені строки.

Складено автором на основі [60–62]

Склад управлінської звітності конкретного суб'єкта господарювання визначається з урахуванням його організаційної структури, побудови системи управління, можливостей тощо. Вважається, що дана звітність має бути різною за об'ємом і деталізацією для різних рівнів управління: чим нижче менеджер знаходиться по ієрархії, тим об'ємнішою та деталізованішою має бути інформація для нього [57].

На думку Шепель Т.П., у структурі управлінської звітності установи варто виділяти:

- 1) звітність про фінансовий стан підприємства (управлінський баланс, управлінський звіт про фінансові результати, управлінський звіт про рух грошових коштів);
- 2) звітність за основними показниками діяльності підприємства, кожного структурного підрозділу, центру відповідальності тощо;
- 3) звітність про виконання бюджетів у розрізі аналізу «план-факт» [63].

Цієї ж думки притримуються Кузь В.І., Кравчук В.С. та інші [62].

Управлінський Звіт про фінансовий стан (баланс) – це баланс активів і пасивів підприємства, сформований для цілей прийняття ефективних управлінських рішень. Він відрізняється від фінансового звіту тим, що складається за даними управлінського обліку, а статті активів і пасивів представлені в такому вигляді, щоб їх можна було аналізувати з точки зору оперативного і стратегічного управління підприємством [64]. Для складання такого балансу за основу береться форма фінансової звітності № 1, при цьому статті звіту максимально деталізують у розрізі контрагентів, номенклатурних одиниць запасів тощо, дотримуючись рівноваги активів і пасивів суб'єкта господарювання. З огляду на це управлінський баланс розширює аналітичні можливості звичайного балансу.

Уніфікованої форми зазначеного звіту не існує, для потреб управління виділяють різні види та форми управлінського звіту про фінансовий стан: на дату, в динаміці за звітний період, горизонтальний, вертикальний, у розрізі підрозділів підприємства, в розрізі періодів діяльності підприємства [64].

При формуванні управлінського звіту про результати діяльності результативною є побудова системи обліку фінансових результатів за центрами відповідальності. Звіт повинен містити детальні відомості про результати фінансово-господарської діяльності підприємства, у тому числі дані за сегментами (ними можуть виступати підрозділи підприємства, географічні райони, в яких провадиться діяльність, види товарів). Звітна форма може складатися з двох розділів: звіту про результати діяльності підприємства в цілому та звіту за сегментами; містити як основні (дохід (виручка) від реалізації), так і проміжні показники, серед яких:

- маржинальний дохід;
- змінні витрати;
- постійні витрати [64].

Таке змістове наповнення управлінського звіту дає можливість оцінити рентабельність підприємства, визначити вплив визначальних факторів на неї.

Процес складання управлінського звіту про результати діяльності в єдиному форматі був би обтяжливим для укладачів звітності та навряд чи відповідав би вимогам до формування й представлення звітних форм, через що створення зазначеної форми управлінської звітності може передбачати підготовку кількох звітів з їх наборами показників, орієнтованих на різні потреби внутрішніх користувачів (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Формати управлінського звіту про результати діяльності підприємства залежно від напрямів подальшого використання його показників

№	Формат звіту	Інформація, що підлягає відображенню у звіті
1	2	3
1	Для оцінки ступеня виконання планових показників	Планові та фактичні показники результатів діяльності в розрізі видів діяльності та звітних періодів, абсолютні та відносні відхилення та причини їх виникнення.
2	Для оцінки динаміки результатів роботи	Дані про елементи фінансових результатів за видами діяльності за звітний і попередній період(и), відхилення та темп зростання показників.
3	Для оцінки структури фінансових результатів	Величина та питома вага елементів фінансових результатів у розрізі видів доходів і витрат, абсолютні та відносні відхилення показників звітного періоду від попереднього.

Продовження таблиці 2.8

1	2	3
4	Для оцінки темпів приросту фінансових результатів	Темпи зростання та приросту фінансових результатів у розрізі кількох послідовних звітних періодів за видами діяльності.
5	Для визначення ступеня покриття витрат та здійснення аналізу безбитковості основної діяльності	Відомості про змінні та постійні витрати, маржинальний дохід, прибуток від реалізації, точку безбитковості в грошових одиницях і запас міцності підприємства за попередній і звітний періоди.
6	Для аналізу впливу змін облікової політики на результати діяльності	Інформація в розрізі впливу змін облікової політики на собівартість реалізації, витрати операційної діяльності тощо.
7	Для оцінки ефективності діяльності та аналізу її рентабельності	Значення вихідних та результативних показників за звітний і попередній періоди, відхилення з аналізом причин зміни результативних показників.
8	Для планування податкового навантаження з оподаткування прибутку підприємства	Показники доходів і витрат, аналіз відхилень значень відповідних показників, розрахованих за НП(С)БО або МСФЗ від їх значень згідно вимог податкового законодавства.

Узагальнено автором на основі [64]

Окрім вищенаведених форматів досліджуване Товариство може визначити необхідним складання управлінського звіту про результати діяльності для аналізу чутливості ключових показників своєї роботи до зміни приросту обсягу реалізації продукції, прибутку до оподаткування, значень виробничого і фінансового левериджу; звіту про розподіл та (або) використання прибутку тощо.

Керівництво суб'єкта господарювання робить висновки про ефективність використання коштів, ґрунтуючись на відомостях управлінського звіту про рух грошових коштів. Як і форма фінансової звітності № 3, даний звіт показує грошові потоки підприємства в результаті провадження операційної, інвестиційної та фінансової діяльності й може складатися прямим або непрямим методом. На відміну від фінансового звіту, що складається одноразово за підсумками звітного року, управлінський характеризується оперативністю, оскільки може складатися одразу після реєстрації факту здійснення банківських і касових операцій, на основі даних системи «Клієнт-банк». Управлінський звіт зазвичай деталізується:

інформація про рух коштів подається в розрізі окремих рахунків, за джерелами надходжень (структурні підрозділи, покупці) і витрачань грошей (окремі відділи, постачальники, інші платежі).

Інформація управлінського звіту сприяє апарату управління підприємством в оцінці достатності грошових коштів на рахунках для погашення зобов'язань перед постачальниками, виплати зарплати працівникам, допомагає скласти графік платежів і навіть визначити, чи потрібен овердрафт.

Управлінська звітність про основні показники діяльності Товариства та центрів відповідальності може бути представлена звітами про виконання цільового показника, щодо ефективності виробництва продукції, реалізації та ін. Галицький О.М. пропонує також готувати звіт, який відображає внесок кожного центру відповідальності у формування фінансового результату діяльності підприємства, що дозволить визначати питому вагу вкладу окремого центру в структурі загального прибутку суб'єкта підприємництва та дієво цим управляти, встановлювати нижні межі цін, ефективно оцінювати діяльність працівників конкретних підрозділів як критерій їх матеріального стимулювання [65].

Управлінська звітність про виконання бюджетів передбачає представлення інформації щодо планових показників, затверджених раніше розробленими операційними, фінансовими та інвестиційними бюджетами Товариства та фактично досягнутих значень, наявні відхилення та аналіз факторів, що вплинули на це.

В якості альтернативи вищезазначеним типам внутрішніх звітів Куцик П.О. у своїх наукових дослідженнях пропонує наступний склад внутрішньокорпоративної управлінської звітності:

- загальна управлінська звітність, яка складається відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- внутрішня управлінська звітність про операційну діяльність, що містить: оборотно-сальдову відомість управлінського обліку, звіти про обсяги

- виробництва та реалізації, запаси незавершеного виробництва, собівартість реалізації продукції, прямі матеріальні витрати, адміністративні витрати;
- внутрішня управлінська звітність за центрами відповідальності, що містить: звіти про доходи та виробничі витрати за видами продукції, по підрозділах, звіти про маржинальний прибуток за видами діяльності, продукції та інші [66].

Розглядаючи різновиди форм управлінської звітності, пропоновані вітчизняними та закордонними науковцями, ми доходимо висновку про необхідність їх систематизації та впорядкування для потреб різних рівнів управління ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» за трьома групами:

1. Оперативна управлінська звітність – призначена для нижчої ланки керівництва (менеджерів);
2. Поточна управлінська звітність – орієнтована на потреби менеджерів середнього рівня управління;
3. Стратегічна управлінська звітність – покликана задовольнити інформаційні запити топ-менеджменту підприємства.

До першої групи звітності можна віднести щоденні та щотижневі звіти, що формуватимуться на основі даних аналітичного та складського обліку про залишок грошових коштів на рахунках у банках і касі підприємства, залишки різноманітних товарно-матеріальних цінностей тощо. Друга категорія управлінських звітів може формуватися щомісячно за результатами господарської діяльності та нести в собі відомості про обсяги виробленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт), звіти матеріально відповідальних осіб, про виконання кошторисів та ін. Управлінську звітність стратегічного спрямування доцільно складати за результатами квартальної та річної роботи, щоб поінформувати керівництво про рівень використання виробничих потужностей, забезпеченість трудовими ресурсами, випуск і реалізацію продукції підприємства, технічний стан виробничих фондів, фінансові результати та аналітичні доповнення і т. п.

Щодо варіантів представлення звітної інформації, то традиційні текстові наповнення й табличні розрахунки варто доповнювати графічними елементами (графіками, діаграмами, схематичними рисунками), що підвищуватиме наочність підготовлених даних і сприятиме достеменному розумінню й швидкому освоєнню матеріалу користувачами звітності.

Отже, для потреб дієвого управління сучасним комерційним підприємством необхідне відповідне інформаційне забезпечення, ключовим джерелом якого виступає управлінська звітність. Порядок і терміни складання та подання цієї звітності визначаються кожним суб'єктом господарювання індивідуально на підставі документів внутрішньої регламентації. Якість звітної інформації забезпечується дотриманням вимог, що висуваються до звітності її внутрішніми користувачами. Рішення про необхідність складання окремих звітних форм і відображення в них означених показників приймаються виходячи з моніторингу інформаційних потреб представників керівництва підприємства. Для ефективного управління установою та своєчасного ухвалення потрібних керівних рішень доцільно формувати різні категорії внутрішньогосподарської звітності, орієнтовані на оперативне, тактичне та стратегічне керівництво суб'єктом підприємництва та призначені для відповідних рівнів його управління.

Висновки до розділу 2

1. Констатовано, що законодавчим обов'язком кожного представника підприємницької діяльності, який має статус юридичної особи, є формування та подача фінансової звітності по закінченню звітного періоду. Перед початком укладання звітності обліковий персонал підприємства проводить ряд взаємопов'язаних операцій по закриттю періоду з їх відображенням в обліковій системі. Порядок складання звітних форм для всіх організацій носить загальний характер і регламентується державними актами, обраними конкретною установою стандартами та ін. Кожна звітна форма має свої джерела інформації для заповнення, методику й особливості створення.

Материнське підприємство у визначних випадках окрім індивідуальної складає також консолідовану фінансову звітність, для чого в практиці часто формує допоміжні робочі таблиці, розроблені з ціллю спрощення процедур елімінування показників окремих своїх і дочірніх фінансових форм.

2. Платники податків зобов'язані звітувати щодо своїх об'єктів і баз оподаткування, нарахованих і сплачених податкових сум і т. п. Такі відомості зазначаються суб'єктом оподаткування в деклараціях за окремими податками та зборами, додатках до них, уточнюючих розрахунках. Кожна звітна податкова форма затверджена певним наказом Мінфіну та має свою методику заповнення, передбачає відображення даних системи обліку підприємства за конкретним податковим платежем, ґрунтується на інформації додатків до неї.

3. Визначено, що будь-яка організація формує типові та спеціалізовані звітні форми статистичних спостережень на підставі наказів Держстату. Звіти мають свої затверджені індексні форми, періоди укладання, строки подачі, тематику. Для заповнення статистичної звітності установа використовує весь арсенал своєї облікової документації.

4. Встановлено, що спеціальні звіти формуються та подаються підприємством у випадках наявності підстав для звітування перед окремими цільовими фондами. Крім інформації облікового характеру у даній звітності знаходять відображення й інші відомості про організацію, зокрема стосовно наявності робочих вакансій для певних категорій населення.

5. З'ясовано: управлінська звітність єдина регламентується тільки на локальному рівні, внутрішніми документами конкретного суб'єкта господарювання. Алгоритм і методика її складання, необхідні звітні форми, їх наповнення, формат і періодичність представлення підприємство встановлює самостійно, виходячи з його особливих характеристик і управлінських запитів. Зважаючи на це, в установи існує обґрунтована потреба в розробці інструкцій щодо внутрішнього звітування, констатації вимог до звітної інформації, формуванні оптимального для керівництва складу управлінської звітності.

РОЗДІЛ 3

ОБЛІКОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

3.1 Аналіз і оцінка фінансового стану підприємства за даними облікової звітності

Будь-який суб'єкт господарювання не може існувати та функціонувати ізольовано, він завжди є повноцінним учасником ринкових відносин. Успішність його функціонування в усіх аспектах прямо залежить від якісної системи управління, яка для обґрунтування всіх керівних рішень потребує відповідного інформаційного забезпечення. Базовим носієм необхідних для потреб менеджменту даних є облікова звітність підприємства. Як правило, звітна інформація, що оприлюднюється для її користувачів, містить у собі заздалегідь визначений перелік розрахункових показників, які самі по собі є не досить інформативними для формування цілісного уявлення про фінансово-майновий стан, результати діяльності, тенденції розвитку підприємства тощо. Для розуміння таких моментів необхідним є проведення аналізу звітності суб'єкта, що дозволить інтерпретувати представлені дані, розрахувати на їх основі ключові показники результативності діяльності установи, зробити відповідні висновки.

Вагомий аналітичний потенціал має фінансова звітність установи, а тому саме її показники виступають предметом глибокого та детального аналізу. Сьогодні на практиці аналітики комплексно використовують ряд методів фінансового аналізу:

- горизонтальний аналіз: визначення змін показників у часі за абсолютними та відносними відхиленнями;
- вертикальний аналіз: визначення відсоткового відношення окремих показників у структурі досліджуваного об'єкта;
- трендовий аналіз: порівняння окремих показників звітності з даними попередніх періодів, визначення тенденції їх динаміки;

- порівняльний аналіз: порівняння значень окремих показників підприємства з нормативними, середніми показниками в галузі, конкурентів тощо.

Окрім цього, на підставі даних звітності можна проаналізувати фінансовий стан і результати діяльності підприємства за чотирма основними напрямками, визначивши ключові фінансові показники (рис. 3.1).

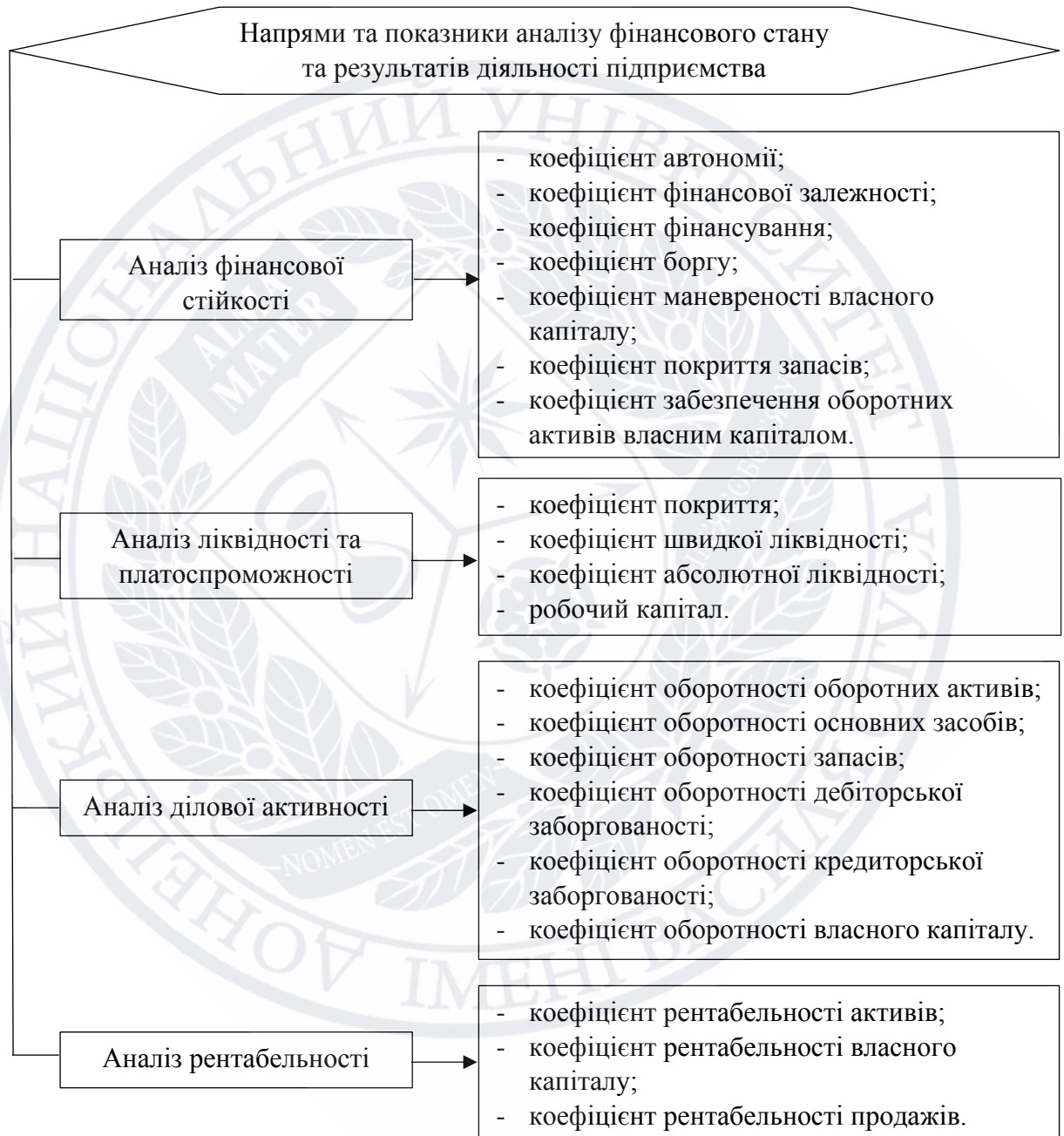


Рисунок 3.1 – Напрями аналізу та ключові показники для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства

Проаналізуємо за вищенаведеними напрямками ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» на підставі даних його фінансової звітності (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Аналіз фінансового стану та результатів діяльності ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Показник (коефіцієнт)	Норматив. значення	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Абсолютне відхилення	
						2019-2018	2020-2019
Оцінка фінансової стійкості							
1	Коефіцієнт автономії	≥ 0,5	0,89	0,69	0,83	- 0,20	0,14
2	Коефіцієнт фінансової залежності	≤ 2	1,13	1,44	1,21	0,31	- 0,23
2	Коефіцієнт фінансування	≤ 1	0,13	0,44	0,21	0,31	- 0,23
4	Коефіцієнт боргу	≤ 0,5	0,11	0,31	0,17	0,20	- 0,14
5	Коефіцієнт маневр. власного капіталу	0,2-0,25	0,78	1,10	0,88	0,32	- 0,22
6	Коефіцієнт покриття запасів	> 0,6-0,8	1,81	1,64	1,87	- 0,17	0,23
7	Коефіцієнт забезпечення ОА	> 0,1	0,86	0,91	0,89	0,05	- 0,02
Оцінка ліквідності та платоспроможності							
8	Коефіцієнт покриття	1-3	7,14	10,89	8,91	3,75	- 1,98
9	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,5-1	3,75	4,87	4,69	1,12	- 0,18
10	Коефіцієнт абсолют. ліквідності	0,2-0,35	0,90	0,90	1,96	0,00	1,06
11	Робочий капітал, тис. грн.		119912	170181	139784	50269	-30397
Оцінка ділової активності							
12	Коефіцієнт оборотності ОА		1,97	1,54	1,16	- 0,43	- 0,38
13	Коефіцієнт оборотності ОЗ		12,86	11,38	4,64	- 1,48	- 6,74
14	Коефіцієнт оборотності запасів		3,63	2,43	1,86	- 1,20	- 0,57
15	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості		5,17	4,10	3,47	- 1,07	- 0,63
16	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості		11,09	4,68	3,29	- 6,41	- 1,39
17	Коефіцієнт оборотності власного капіталу		1,78	1,62	1,27	- 0,16	- 0,35
Оцінка рентабельності							
18	Рентабельність активів, %		9,07	0,51	1,56	- 8,56	1,05
19	Рентабельність продажів, %		5,74	0,40	1,62	- 5,34	1,22
20	Рентабельність власного капіталу, %		10,23	0,66	2,07	- 9,57	1,41

За представленими в таблиці 3.1 розрахунками можна зробити висновки:

- 1) показники фінансової стійкості підприємства знаходяться на задовільному рівні;
- 2) показники ліквідності значно перевищують їх нормативні значення, а це означає, що на підприємстві здійснюється неефективне управління оборотними активами та вільними обіговими коштами зокрема. Дана політика призводить до нагромадження запасів і відволікання коштів у дебіторську заборгованість. Існує ймовірність, що установа також не повністю використовує свої можливості з одержання кредитів;
- 3) впродовж досліджуваних років відбувалося зменшення всіх розглянутих коефіцієнтів оборотності, а отже – сповільнення оборотності в днях, внаслідок чого виникала потреба в додатковому залученні коштів;
- 4) спостерігається різке коливання показників рентабельності підприємства, існує необхідність їх підвищення.

Оскільки рентабельність є показником прибутковості та економічної ефективності роботи підприємства, вважаємо за доцільне здійснити факторний аналіз рентабельності активів і власного капіталу підприємства для пошуку резервів підвищення даних показників.

Можна виділити два основні фактори, що впливають на величину рентабельності активів і представити цю залежність формулою 3.1:

$$ROA = \frac{ЧП}{ВР} \times \frac{ВР}{А} = ROS \times Коб.А \quad (3.1)$$

де ROA – рентабельність активів;

ЧП – чистий прибуток;

ВР – виручка від реалізації продукції;

А – активи;

ROS – рентабельність продажів;

К_{об. А} – коефіцієнт оборотності активів.

Вихідні дані для проведення факторного аналізу рентабельності активів і власного капіталу Товариства згруповано в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Вихідні дані для аналізу рентабельності активів і власного капіталу ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Показник	Позначення	2019 р.	2020 р.	Відхилення
1	Чистий прибуток, тис. грн.	ЧП	1 014,0	3 240,0	2 226,0
2	Виручка від реалізації, тис. грн.	ВР	250 894,0	199 773,0	- 51 121,0
3	Середньорічна величина активів, тис. грн.	А	198 721,5	207 177,0	8 455,5
4	Середньорічна величина власного капіталу, тис. грн.	ВК	154 720,0	156 739,0	2 019,0
5	Рентабельність продажів, %	a	0,40	1,62	1,22
6	Коефіцієнт оборотності активів	b	1,26	0,96	- 0,30
7	Коефіцієнт фінансової залежності	c	1,28	1,32	0,04
8	Рентабельність активів, %	y	0,51	1,56	1,05
9	Рентабельність власного капіталу, %	y'	0,65	2,05	1,40

З таблиці 3.2 бачимо, що рентабельність активів підприємства зросла на 1,06 % за рахунок збільшення рентабельності продажів і зниження коефіцієнта оборотності активів. Вплив кожного фактора окремо на результативний показник визначимо методом абсолютних різниць, присвоївши умовні позначення «0» – для показників 2019 року та «1» – для 2020 року (табл. 3.3). Для коректного розрахунку спочатку знаходиться ступінь впливу кількісних, а потім якісних факторів.

Таблиця 3.3 – Вплив факторів на рентабельність активів ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Фактор впливу	Розрахунок впливу	Вплив
1	Рентабельність продажів (a)	$\Delta Y_a = \Delta a \times b_1$	1,17
2	Коефіцієнт оборотності активів (b)	$\Delta Y_b = a_0 \times \Delta b$	- 0,12
3	Сукупний вплив факторів	$\Delta Y = Y_1 - Y_0$	1,05

Отже, в 2020 р. у порівнянні з 2019 р. рентабельність продажів Товариства збільшилась на 1,22 %, що призвело до збільшення рентабельності активів на 1,17 %, а внаслідок зниження коефіцієнта оборотності активів на 0,3 пункти їх прибутковості знизилась на 0,12 %. Для потреб управління діяльністю підприємства проведені розрахунки несуть наступну інформацію:

впливати на підвищення рентабельності активів можна за рахунок росту прибутковості продажів (при цьому слід розглянути можливість зниження собівартості продукції, «розумного» підвищення цін, вдосконалення маркетингової діяльності тощо) та шляхом прискорення оборотності активів.

Залежність величини рентабельності власного капіталу підприємства від ключових факторів впливу на неї представлено формулою 3.2:

$$ROE = \frac{ЧП}{ВР} \times \frac{ВР}{А} \times \frac{А}{ВК} = ROS \times Коб.А \times Кф.залеж. \quad (3.2)$$

де ROE – рентабельність власного капіталу;

ВК – власний капітал;

К_{ф. залеж.} – коефіцієнт фінансової залежності.

Розрахунок впливу усіх визначених факторів на прибутковість власного капіталу наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Вплив факторів на рентабельність власного капіталу ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Фактор впливу	Розрахунок впливу	Вплив
1	Рентабельність продажів (а)	$\Delta Y'a = \Delta a \times b1 \times c1$	1,55
2	Коефіцієнт оборотності активів (b)	$\Delta Y'b = a0 \times \Delta b \times c0$	- 0,15
3	Коефіцієнт фінансової залежності (с)	$\Delta Y'c = a0 \times b1 \times \Delta c$	0,01
4	Сукупний вплив факторів	$\Delta Y' = Y'1 - Y'0$	1,41

За даними таблиці 3.4 робимо висновок, що найбільший вплив на прибутковість власного капіталу підприємства (а саме + 1,55 %) має збільшення рентабельності продажів, а негативно впливає на результативний показник зниження коефіцієнта оборотності активів (- 0,15 % ROE). Проведені розрахунки також свідчать, що до підвищення рентабельності власного капіталу призводить збільшення коефіцієнта фінансової залежності, а тому зростання залучених засобів одночасно приносить підприємству як фінансовий ризик, так і приріст доходу на власний капітал у якості винагороди.

На основі отриманих результатів факторного аналізу рентабельності активів і власного капіталу підприємства керівництво має змогу визначати резерви підвищення цих показників, ефективно впливати на них, забезпечуючи збільшення впливу позитивних факторів і зменшення негативних. Головним резервом для обох розглянутих результативних показників зараз виступає рентабельність продажів Товариства, тому рекомендовано підвищувати її. Варто проаналізувати доцільність підвищення цін на продукцію, дослідити статті витрат із метою їх оптимізації, визначити прийнятне співвідношення між власним і залученим капіталом підприємства, розглянути варіант позикового фінансування для збільшення прибутковості.

Оскільки досліджуване Товариство є виробничим підприємством, то важливе значення для його діяльності мають основні засоби та їх робоча здатність. З огляду на це на підставі даних фінансової звітності слід проводити аналіз стану та ефективності діяльності основних виробничих фондів підприємства (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Показники стану та ефективності діяльності основних засобів ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Коефіцієнти	2018 р.	2019 р.	2020 р.
1	Коефіцієнт зносу ОЗ	0,56	0,62	0,69
2	Коефіцієнт придатності ОЗ	0,44	0,38	0,31
3	Фондовіддача, тис. грн /тис. грн	12,86	11,38	9,29
4	Фондомісткість, тис. грн /тис. грн	0,08	0,09	0,11

Оптимальним вважається значення коефіцієнта зносу на рівні 0,5. Як бачимо з таблиці 3.5, основні засоби підприємства стрімко зношуються та втрачають свою придатність для використання у виробничій діяльності. Тому керівництву важливо регулярно моніторити стан основних фондів із метою вчасного їх оновлення для недопущення застоїв у виробництві та браку внаслідок непридатності до роботи чи несправності обладнання. Окрім цього, ступінь зносу впливає на собівартість виробленої цим обладнанням продукції, а чим вища собівартість, тим нижчий прибуток. Фондовіддача характеризує

ефективність вкладення коштів у основні засоби, а фондомісткість – величину середньої вартості обладнання, що припадає на 1 грн. обсягу продукції.

В умовах частих економічних криз і нестабільності діяльності керівництво стурбоване ризиком банкрутства підприємства, через що прагне оцінити ймовірність його настання та вчасно цьому запобігти. Існує багато методик діагностики банкрутства організації, розроблених як закордонними, так і вітчизняними науковцями, та всі вони ґрунтуються на використанні даних фінансової звітності суб'єкта господарювання. Вважаємо, для з'ясування ступеня ризику настання банкрутства підприємства варто використати кілька методик і на основі співставлення їх результатів зробити відповідні висновки.

Сучасна практика діагностики банкрутства підприємств найчастіше передбачає визначення коефіцієнта В.Х. Бівера або використання п'ятифакторної моделі Е. Альтмана. На противагу західним методикам український економіст О. Терещенко для вітчизняних підприємств розробив універсальну модель виявлення потенційного банкрутства. Сутність усіх трьох згаданих методик відображено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Методики діагностики банкрутства підприємства

Методика	Показник	Формула розрахунку	Інтерпретація результатів
1	2	3	4
Коефіцієнт В. Х. Бівера	K_B	$\frac{\text{Чистий прибуток} + \text{Амортизація}}{\text{Зобов'язання (довгострокові} + \text{поточні)}}$	$K_B < 0,2$ протягом кількох років – структура балансу не задовільна.
5-факторна модель Е. Альтмана	X_1	$\frac{\text{Оборотні активи} - \text{Поточні зобов'язання}}{\text{Сукупні активи}}$	$Z \leq 1,8$: висока ймовірність банкрутства; $Z = 1,81 - 2,67$: середня; $Z = 2,68 - 2,99$: низька; $Z \geq 3,0$ – дуже низька.
	X_2	$\frac{\text{Нерозподілений прибуток}}{\text{Сукупні активи}}$	
	X_3	$\frac{\text{Прибуток до оподаткування}}{\text{Сукупні активи}}$	
	X_4	$\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Зобов'язання}}$	
	X_5	$\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Сукупні активи}}$	
	Z	$1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1,0X_5$	

Продовження таблиці 3.6

1	2	3	4
Модель О.Терещенка	X ₁	$\frac{\text{Чистий грошовий потік за звітний період}}{\text{Зобов'язання}}$	Z>2: загрози банкрутства немає; 1<Z<2: існує порушення фінансової рівноваги; 0<Z<1: існує загроза банкрутства; Z<0: підприємство напівбанкрот.
	X ₂	$\frac{\text{Валюта балансу}}{\text{Зобов'язання}}$	
	X ₃	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна сума активів}}$	
	X ₄	$\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реалізації продукції}}$	
	X ₅	$\frac{\text{Виробничі запаси}}{\text{Чистий дохід від реалізації продукції}}$	
	X ₆	$\frac{\text{Чистий дохід від реалізації продукції}}{\text{Валюта балансу}}$	
	Z	$1,5X_1 + 0,08X_2 + 10X_3 + 5X_4 + 0,3X_5 + 0,1X_6$	

Складено автором на основі [67-69]

Проведемо оцінку ймовірності банкрутства досліджуваного Товариства, застосовуючи вищерозглянуті методики (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Оцінка ймовірності банкрутства ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

Методика	Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.
Коефіцієнт В.Х. Бівера	K _б	1,01	0,23	0,25
5-факторна модель Е. Альтмана	X ₁	0,69	0,73	0,75
	X ₂	0,80	0,69	0,66
	X ₃	0,11	0,01	0,02
	X ₄	7,77	3,52	3,11
	X ₅	1,58	1,26	0,96
	Z	8,55	5,25	4,72
Модель О. Терещенка	X ₁	- 0,60	- 0,04	0,30
	X ₂	8,77	4,52	4,11
	X ₃	0,09	0,01	0,02
	X ₄	0,06	0,01	0,02
	X ₅	0,10	0,13	0,16
	X ₆	1,58	1,26	0,96
	Z	1,19	0,62	1,22

На основі проведених розрахунків робимо висновок, що за методиками В.Х. Бівера та Е. Альтмана наразі Товариству не загрожує банкрутство, а

результати використання моделі О. Терещенка показують, що порушено фінансову рівновагу підприємства, для попередження ризику настання банкрутства слід вжити відповідні заходи. Спираючись на попередні розрахунки фінансових коефіцієнтів за результатами діяльності Товариства варто зазначити, що певні відхилення показників фінансової стійкості від їх нормативних значень обумовлені обмеженим залученням позикових коштів, через що господарська діяльність фінансується здебільшого власними ресурсами підприємства, а це не є позитивним явищем у бізнесі. Таким чином, апарату управління необхідно переглянути політику фінансування підприємства та активніше залучати позиковий капітал, що дасть змогу покращити показники прибутковості, а відтак – знизити ризик настання банкрутства. Крім цього, важливо й надалі регулярно проводити діагностику банкрутства Товариства з метою його своєчасного попередження, оскільки за всіма розглянутими методиками спостерігається тенденція щорічного зростання ризику настання неплатоспроможності досліджуваного суб'єкта господарювання.

Отже, головним інструментом фундаментального аналізу господарської діяльності та фінансового стану підприємства виступає його облікова звітність завдяки своєму аналітичному потенціалу. Комплексне використання методів фінансового аналізу дозволяє керівництву оцінити загальне становище суб'єкта підприємництва, визначити резерви покращення незадовільних фінансових показників, скоригувати діяльність для досягнення намічених цілей, з'ясувати потенційність банкрутства та попередити його настання та ін.

3.2 Вдосконалення облікової звітності в інтересах управління підприємством

Кожен суб'єкт підприємництва, будучи зацікавленим у налагодженості, прибутковості та безперебійності свого функціонування, повинен дбати про якість власної системи управління. Важливою умовою дієвого керівництва організацією виступає належне інформаційне забезпечення апарату

управління для ухвалення ним своєчасних обґрунтованих рішень, орієнтованих на досягнення запланованих результатів.

У процесі управління фінансово-господарською діяльністю менеджмент підприємства не може обійтись даними виключно фінансової звітності внаслідок їх інформаційної обмеженості для потреб керівництва: внутрішні користувачі на відміну від зовнішніх здійснюють оцінку майнового та фінансового стану суб'єкта не лише з метою визначення перспективності та прибутковості його діяльності, а й задля з'ясування проблемних моментів у роботі організації, пошуку альтернативних шляхів їх подолання, розгляду та впровадження найкращих із них, коригування діяльності тощо. Відтак, фактичні показники результатів роботи підприємства за звітний період, відображені у його фінансовій звітності, для потреб управління повинні доповнюватись аналітичними даними, на основі чого існуватиме можливість детального аналізу стану та діяльності суб'єкта господарювання. Такі обліково-аналітичні відомості покликана надавати внутрішнім користувачам управлінська звітність, тому наразі актуальним залишається питання її вдосконалення в інтересах керівництва організацією.

Оптимальний склад управлінської звітності підприємства формується виходячи з його організаційно-правової форми, специфіки діяльності, особливостей організаційної структури, виробничих процесів та інших характерних для конкретного суб'єкта господарювання рис, через що не існує стандартного набору форм управлінських звітів, який би повністю задовольняв інформаційні потреби менеджерів усіх підприємств. Разом із тим, для досягнення максимальної ефективності фінансово-господарської діяльності всім підприємницьким організаціям доречно складати управлінські звіти, що відображатимуть основні показники фінансової стійкості, ліквідності, платоспроможності, рентабельності, ділової активності, а в умовах затяжних економічних криз і загострення конкуренції – додатково оцінювати можливість настання банкрутства. Звіти варто формувати таким чином, щоб вони були достатньо повними для проведення аналізу на

належному рівні, містили релевантну інформацію щодо конкретного напрямку роботи/характеристики підприємства, не були перенасичені другорядною інформацією, яка не стосується об'єкта дослідження.

Проведений аналіз фінансового стану ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» дозволяє констатувати, що для базової оцінки результатів діяльності підприємства слід щонайменше розраховувати, аналізувати та інтерпретувати показники, представлені в таблиці 3.1. Вважаємо, наведені в даній таблиці напрями аналізу підприємства та його роботи з приналежними їм коефіцієнтами варто переформатувати у відповідні управлінські звіти для їх впровадження в системі внутрішнього звітування, що забезпечить керівництво справді релевантною інформацією. Пропонуємо затвердити та скласти на підприємстві управлінський звіт про ліквідність та платоспроможність із розширеним переліком аналітичних показників для потреб дієвого керівництва (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Управлінський звіт про ліквідність та платоспроможність ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Показник	Джерело інформації для розрахунку	Норматив. значення	2019 р.	2020 р.	Абсолютне відхилення
1	2	3	4	5	6	7
1	Робочий капітал	$\Phi.1 \text{ p.1195} - \text{p.1695}$	$>30 \% \text{ ОА}$	170181	139784	- 30397
2	Відношення поточної дебіторської та кредиторської заборгованості	$\Phi.1 (\sum \text{p.1120} - \text{1155}) / (\text{p.1605} + \text{p.1615} + \text{p.1620} + \text{p.1630} + \dots + \text{p.1650})$	1	4,95	3,09	- 1,86
3	Коефіцієнт поточної ліквідності	$\Phi.1 \text{ p.1195} / \text{p.1695}$	1-3	10,89	8,91	- 1,98
4	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\Phi.1 (\text{p.1195} - \text{p.1100}) / \text{p.1695}$	0,5-1	4,87	4,69	- 0,18
5	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\Phi.1 \text{ p.1165} / \text{p.1695}$	0,2-0,35	0,90	1,96	1,06
6	Маневреність власних оборотних коштів	$\Phi.1 (\text{p.1165} + \text{p.1160}) / (\text{p.1195} - \text{p.1695})$	>0	0,09	0,25	0,16

Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4	5	6	7
7	Коефіцієнт захищеного періоду	$\Phi.1 \text{ p.1195} / (\Phi.2 \text{ p.2050} + \text{p.2130} + \text{p.2150} + \text{p.2180}) / 360$	-	268,38	276,78	8,4
8	Коефіцієнт забезпеченості реалізації робочим капіталом	$\Phi.1 (\text{p.1195} - \text{p.1695}) / \Phi.2 \text{ p.2000}$	-	0,68	0,70	0,02
9	Коефіцієнт довгострок. фінансового забезпечення 1	$\Phi.1 \text{ p.1495} / \text{p.1095}$	>0,5-0,7	4,31	4,72	0,41
10	Коефіцієнт довгострок. фінансового забезпечення 2	$\Phi.1 (\text{p.1495} + \text{p.1595}) / \text{p.1095}$	>1	5,72	5,16	- 0,56

Представлений звіт для менеджменту несе наступну інформацію:

1) Додатна величина робочого капіталу Товариства свідчить про його здатність погасити поточні зобов'язання та мати після цього кошти для продовження та розширення діяльності. При цьому за підсумками 2020 р. робочий капітал складає 89 % оборотних активів підприємства, що значно перевищує норматив і є сигналом для керівництва про необхідність перегляду загальної потреби в оборотному капіталі, аналізі його впливу на доходи, підвищення цінності підприємства, визначення прийнятних строків повернення дебіторської заборгованості для оптимізації величини власних оборотних коштів.

2) Значення коефіцієнта співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованостей вказує на спроможність розраховатися з поточними кредиторами підприємства за рахунок дебіторів у звітному році. Управлінському персоналу слід звернути увагу, що зазначений показник більший за нормативне значення, і якщо підприємство не переслідує ціль активного комерційного кредитування покупців для розширення ринку збуту своєї продукції, потрібно виправити ситуацію значного відволікання грошових коштів дебіторами.

3) Розрахований коефіцієнт поточної ліквідності означає, що на 1 грн. поточних зобов'язань підприємства у 2020 р. припадало 8,91 грн. оборотних активів, що є свідченням ліквідності суб'єкта господарювання. Водночас суттєве перевищення рекомендованого значення цього коефіцієнта говорить про володіння значним обсягом вільних ресурсів, сформованих за рахунок власних джерел підприємства. Така ситуація характеризує невміле управління ресурсами організації, внаслідок накопичення запасів у занадто великих обсягах і відволікання фінансових ресурсів у дебіторську заборгованість замість їх ефективнішого використання в обороті. Слід переглянути фінансову політику Товариства, зокрема проаналізувати той факт, що на кінець 2020 р. величина виданих авансів збільшилась на 82 % порівняно зі значенням на початок року.

4) Обчислений коефіцієнт швидкої ліквідності дає розуміння того, що підприємство в змозі розрахуватися за своїми боргами, навіть не розраховуючи на найменш ліквідну частину оборотних активів (виробничі запаси), тобто Товариство цілком платоспроможне в короткостроковому періоді за умови вчасного повернення ресурсів його дебіторами.

5) Знайдений коефіцієнт абсолютної ліквідності свідчить, що установа за підсумками 2020 р. могла негайно та в повному обсязі розрахуватися зі своїми поточними кредиторами. При цьому високе значення даного показника грає не на користь суб'єкта господарювання, оскільки означає вкладення позикового капіталу в неробочі активи (кошти).

6) Розрахунок маневреності власних оборотних коштів показує, що Товариство спроможне за рахунок власних обігових коштів відповідати за найбільш терміновими боргами та не залежне від позикових оборотних коштів. Динаміка зростання показника розцінюється позитивно.

7) Отриманий коефіцієнт захищеного періоду означає, що у 2019 р. ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» могло провадити поточну операційну діяльність за рахунок своїх ліквідних активів без залучення додаткових джерел фінансування впродовж 268 днів, а в 2020 р. – 276 днів. Звідси можливість існування підприємства за форс-мажорних обставин збільшилась на 8 діб.

8) Збільшення коефіцієнта забезпеченості реалізації робочим капіталом є хорошою тенденцією та знаком удосконалення стратегії управління власними оборотними коштами.

9) На основі коефіцієнтів довгострокового фінансового забезпечення здійснюється аналіз потенційної платоспроможності Товариства. Отримані розрахункові значення свідчать про покриття необоротних активів довгостроковим капіталом і характеризують ступінь дотримання фінансової рівноваги підприємства у коротко та довгостроковому періодах [67]. Позитивним є збільшення цих показників.

10) Використання інформації представленого управлінського звіту в комплексі з даними форм фінансової звітності, визначенням у динаміці питомої ваги окремих ресурсів у структурі оборотних активів підприємства, індексу ліквідності, формуванням балансу ліквідності дозволить менеджменту ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» детально та зважено оцінити стан суб'єкта господарювання на предмет його фінансової забезпеченості та платоспроможності, виявити наявні в системі управління підприємницькою діяльністю недоліки, ухвалити належні управлінські рішення.

Рекомендуємо формувати управлінський звіт не лише по закінченню звітного року, а й у розрізі його кварталів, що покращить ступінь інформаційного забезпечення керівництва для потреб ефективного управління підприємством.

Формування звіту про ділову активність підприємства у складі управлінської звітності дасть можливість досліджуваному Товариству здійснювати аналіз оборотності його ресурсів і визначати величину грошових коштів, які вдалося вивільнити з обороту або ж довелося залучити додатково. Представляємо фрагмент пропонованого звіту, який стосується аналізу оборотності дебіторської заборгованості (табл. 3.9).

Грунтуючись на відображених у таблиці розрахунках, робимо висновок про тенденцію щорічного зниження оборотності дебіторської заборгованості Товариства, внаслідок чого виникає потреба в залученні додаткових коштів.

Для формування цілісного уявлення про ділову активність підприємства у звіті слід комплексно відображати аналіз оборотності усіх належних йому ресурсів.

Таблиця 3.9 – Аналіз оборотності дебіторської заборгованості
ПрАТ «Вінницький завод «Маяк»

№	Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Абсолютне відхилення	
					2019-2018	2020-2019
1	Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	261845	250894	199773	- 10951	- 51121
2	Дебіторська заборгованість (середньорічна), тис. грн.	50609	61194	57495,5	10585	- 3698,5
3	Коеф. оборотності ДЗ (ряд.1/ряд.2)	5,17	4,10	3,47	- 1,07	- 0,63
4	Тривалість 1-го обороту ДЗ, дні (360/ряд.3)	69,6	87,8	103,7	18,2	15,9
5	Одноденна реалізація, тис. грн. (ряд. 1/360)	727,3	696,9	554,9	- 30,4	- 142
6	Обсяг вивільнених (залучених) коштів, тис. грн. (Δ ряд.4 \times ряд.5)	-	(12683,6)	(8822,9)	-	(- 3860,7)

Для оцінки рентабельності підприємства доцільно складати управлінський звіт про рентабельність, де окрім розрахунку прибутковості активів, власного капіталу, продажів, продукції організації корисно здійснювати факторний аналіз даних показників за прикладом таблиць 3.2-3.4. Грамотне використання такої інформації дасть змогу менеджерам дієво управляти прибутковістю суб'єкта господарювання.

Рекомендуємо запровадити на підприємстві управлінський звіт про потенційність банкрутства для своєчасного виявлення ризику його настання та попередження цього. В якості технології розрахунку ймовірності виникнення неплатоспроможності Товариства пропонуємо використовувати методики, подані в таблиці 3.6. Поеднання кількох методів збільшує інформативність звіту та підвищує шанси на отримання максимально достовірного результату.

Висновки до розділу 3

1. Встановлено: дієве управління підприємством повинне ґрунтуватись на використанні даних його облікової звітності, необхідних для аналізу й оцінки реального стану фінансово-господарських справ організації, на основі чого в подальшому здійснюється пошук альтернативних і впровадження найбільш економічно доцільних та ефективних управлінських рішень.

2. Визначено, що для потреб менеджменту значний аналітичний потенціал має фінансова звітність суб'єкта підприємництва, через що сьогодні зростає роль фінансового аналізу під час з'ясування рівня ефективності управління організацією, її оборотними ресурсами (у тому числі коштами), експлуатації основних виробничих фондів, пошуку наявних недоліків, визначення резервів покращення ключових показників роботи тощо.

3. Обґрунтовано, що маючи інтерес у власній фінансовій стабільності та безперебійності функціонування, підприємство повинне аналізувати та оцінювати свій стан і результати діяльності за такими напрямками як: фінансова стійкість, ліквідність та платоспроможність, ділова активність, рентабельність. За вказаними напрямками доцільно регулярно формувати аналогічні управлінські звіти та оперативно інтерпретувати їх дані, робити належні висновки, за потреби вносити коригування в роботу підприємства.

4. Констатовано: за показниками фінансової звітності суб'єкта підприємницької діяльності керівництво має змогу оцінити потенційність банкрутства та вчасно зарадити його настанню, що особливо актуально в період економічних потрясінь. При цьому варто в динаміці розглядати та використовувати декілька методик діагностики неплатоспроможності для забезпечення об'єктивності отриманих результатів.

5. Рекомендовано підприємству запроваджувати пропоновані в даному розділі форми управлінської звітності, що сприятиме вдосконаленню системи обліково-інформаційного забезпечення менеджменту для потреб дієвого керівництва суб'єктом господарювання.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретико-методологічних аспектів формування облікової звітності та її використання як складової інформаційної системи підприємства з метою аналізу й оцінки стану та результатів діяльності на прикладі ПрАТ «Вінницький завод «Маяк» дозволяє сформулювати висновки, що свідчать про вирішення поставлених завдань і досягнення мети роботи:

1. Встановлено, що на законодавчому рівні поняття облікової звітності не визначено, в науковій літературі його трактування обмежено, тому, на наш погляд, під ним слід розуміти сукупність даних бухгалтерського, статистичного й оперативно-технічного обліку, які утворюють фінансову, статистичну, податкову, спеціальну й управлінську звітність підприємства для якісного задоволення потреб різноманітних користувачів у процесі обґрунтування та прийняття управлінських рішень. Детально розглянуто регламентацію облікової звітності в розрізі кожного компонента, зроблено висновок про їх регулювання одночасно двома системами: державною та локальною.

2. З'ясовано, що за винятком фінансової звітності визначень інших компонентів облікової звітності офіційно не затверджено ні законодавчими, ні нормативно-правовими актами, що належать до сфери їх регламентації, а це є суттєвим недоліком системи державного регулювання звітності. Нами було досліджено науково-дослідну літературу, що відображає погляди вчених сфери обліку щодо трактування окремих видів звітності, проаналізовано їх, виділено найбільш змістовні, що можуть бути впроваджені законодавцем, а також сформовано та пропоновано до використання власне визначення внутрішньої (управлінської) звітності як комплексу пов'язаних між собою відомостей про підприємство та його підрозділи, які не підлягають зовнішньому розголошенню та оформлюються у вигляді внутрішніх документів, призначених для задоволення інформаційних потреб служб управління при здійсненні ними ефективних керівних ухвалень.

3. Обґрунтовано важливість відповідального підходу до розробки наказу про облікову політику суб'єкта підприємництва не лише як головного внутрішнього документа, що регулює його звітність, а також як інструмента її формування для цілей забезпечення необхідною обліково-аналітичною інформацією апарат управління. Наголошено на необхідності комплексного відображення в даній політиці положень, що безпосередньо стосуватимуться як фінансової, так і інших видів звітності установи.

4. Констатовано, що облікова звітність виступає першочерговим інформаційним джерелом усіх стейкхолдерів підприємства. Узагальнено інтереси зацікавлених осіб щодо різних звітів і критерії, що визначають корисність їх даних. Задоволення вимог, що висуваються до якості звітної інформації, сприяє користувачам в отриманні правильних і обґрунтованих відповідей на питання, що їх цікавлять.

5. Досліджено методику складання фінансової звітності, окремих податкових, статистичних і спеціальних звітних форм на прикладі ПрАТ «Вінницький завод «Маяк». Визначено, що Товариство крім індивідуальної складає також консолідовану фінансову звітність, а в якості їх концептуальної основи обрало національні положення бухгалтерського обліку; увесь перелік облікових звітів формує відповідно до вимог чинних законодавчих і нормативно-правових актів, подання контролюючим органам здійснює електронно з використанням комп'ютерних технологій і програм.

6. Визначено необхідність створення та функціонування системи внутрішнього звітування на підприємстві; доцільність розробки інструкції з формування управлінської звітності з урахуванням організаційних, технічно-виробничих та інших особливостей суб'єкта господарювання, доречні для розкриття в ній положення, що забезпечуватиме оптимізацію процесу складання внутрішніх звітів. Розглянуто інтегровану інформаційну базу, на основі якої повинні формуватися управлінські звіти; інформаційну систему управління підприємством і місце внутрішньої звітності в ній. Згруповано та

розкрито ключові вимоги, що повинні висуватися до змісту, умов подання, форми представлення інформації звітів.

7. Сформовано загальний чотирьохетапний алгоритм створення управлінської звітності організації, визначено чинники, що впливають на її склад. Розглянуто погляди науковців стосовно оптимальної структури внутрішньої звітності. Встановлено необхідність поділу звітів на оперативні, поточні та стратегічні, відповідно до запитів різних рівнів менеджменту. Зазначено приклади документів, що можуть формуватися для потреб конкретних ланок управління згідно з їх ієрархією.

8. Встановлено значимість інформації облікової звітності для керівництва при ухваленні рішень щодо провадження, коригування, подальшого планування та прогнозування діяльності підприємства. Аргументовано необхідність використання даних фінансової звітності в комплексі з інформацією внутрішньої звітності (зважаючи на ретроспективне спрямування першої) при визначенні ефективності управління, надійності та продуктивності функціонування установи.

9. Наведено методику аналізу стану та результатів роботи підприємства на основі показників його фінансових звітів за напрямками оцінки фінансової стійкості, ліквідності, ділової активності, рентабельності, що забезпечить управлінський персонал важливою та необхідною аналітичною інформацією для обґрунтування та прийняття на її основі дієвих рішень у процесі керівництва діяльністю організації. Проаналізовано за вказаними напрямками досліджуване Товариство, виявлено ознаки неефективного управління оборотними ресурсами, визначено резерви підвищення прибутковості активів і власного капіталу, встановлено факт відволікання фінансів у дебіторську заборгованість і в результаті цього – потребу в додатковому залученні коштів.

10. Розроблено та запропоновано до впровадження на підприємстві форми внутрішньої звітності з метою вдосконалення системи обліково-аналітичного інформаційного забезпечення менеджерів для потреб ефективного управління підприємством і його діяльністю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Академічний тлумачний словник української мови. URL: <http://sum.in.ua> (дата звернення: 11.08.2021).
2. Лень В.С. Звітність підприємства: [підручник] / В.С. Лень, В.В. Гливенко. - 2-ге вид., перероб. і допов. - К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 612 с.
3. Чебанова Н.В. Фінансова звітність підприємств: [Навчальний посібник] / Н.В. Чебанова, Т.Я. Чупир, Ю.А. Василенко. – Харків: Фактор, 2006. – 444 с.
4. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку/ М. В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
5. Пушкар М. С. Фінансовий облік: [підручник] / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
6. Андрієнко В. Поняття та склад фінансової звітності в умовах гармонізації бухгалтерського обліку. *Наука молода*. 2008. № 9. - С. 153-157.
7. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. – Київ : Алерта, 2006. – 1080 с.
8. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посіб. – Київ : КНЕУ, 2006. – 526 с.
9. Біла Л. М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ст. к.е.н. за спеціальністю 08.06.04 Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Київ, 2005. 20 с.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 16.08.2021).

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 11.08.2021).
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 № 929-013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення: 17.08.2021).
13. Звітність підприємств: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / [В. П. Пантелєєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелєєва]. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. – 432 с.
14. Букало Н.А. Складання та подання податкової звітності підприємств з податку на прибуток. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*. – 2016. – Вип. 4(46). – Т. 21. – С. 192-195.
15. Верига Ю.А. Звітність підприємств: [навч. посіб.] / Ю.А. Верига, Д.М. Фесенко, З.М. Левченко та ін.; за ред. професора Ю.А. Вериги. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 656 с.
16. Кужельний М.В. Довідник термінів нормативно-правового забезпечення господарської діяльності в Україні: [наукове видання] / М.В. Кужельний, Т.І. Єфименко, Є.В. Калюга, за ред. д.е.н., проф. Кужельного М.В. – Рівне: НУВГП, 2009. – 306 с.
17. Кучерявенко Н.П. Курс податкового права / Н.П. Кучерявенко. – Х.: Легас, Право, 2005. – 600 с.
18. Лега О.В. Податкова звітність: еволюція визначення. *Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. – 2013. – № 3(41). – С. 300–303.
19. Микитенко Т. Методологічні основи податкової звітності в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2009. - № 8–9. – С. 61–69.
20. Новицький С.В. Вимоги до уніфікованої форми податкової звітності з ПДФО і ЄСВ. *Збірник наукових праць УДФСУ*. 2017. № 2. С. 271–291.

21. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в ОДПС України: Наказ Державної податкової адміністрації України 01.04.2006 № 171. Дата оновлення: 18.06.2007 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0171225-06> (дата звернення: 20.08.2021).

22. Марець О.Р. Нормативно-правові та практичні аспекти подання податкової звітності в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 22. С. 277-283.

23. Нюанси подання статистичної звітності. Парус Інтернет-Консультант. URL: http://cons.parus.ua/_d.asp?r=08FHD6b995a6523b33d1cd3a4affbe4d11b37

24. Шигун М.М., Іваненко В.О. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації. *Міжнародний збірник наукових праць*. Випуск 3(12). С. 432–443.

25. Бабкина О.М. Разработка форм стратегической управленческой отчетности. *Известия Иркутской гос. экон. академии*. 2010. – № 5. – С. 170–175.

26. Височан О.С. Формування системи якісних критеріїв внутрішньогосподарської звітності для задоволення потреб керівництва підприємства. *Економіка, фінанси, право*. 2014. Вип. 3–1. С. 3–7.

27. Гевлич Л.Л., Гевлич І.Г. Фінансова та управлінська звітність вітчизняних підприємств. *Економіка і організація управління*. Вип. № 1 (37). 2020. С. 49–59.

28. Карпенко О. В., Любимов М. О. Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 16. С. 145–151.

29. Коноваліхіна Т.О. Управлінська звітність в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту ресторану. *Обліково-аналітичне*

забезпечення системи менеджменту підприємства (м. Львів, 23–24 жовт. 2009 р.). 2009. С. 55–56.

30. Корягін М.В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ, 2016. 276 с.

31. Король С.Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *БізнесІнформ*. 2014. № 7. С. 325–330.

32. Нагірська К.Є. Формування управлінської звітності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / К.Є. Нагірська. – К., 2012. – 26 с.

33. Палий В.Ф. Организация управленческого учета / В.Ф. Палий – М.: Брентор Пресс, 2003. – 224 с.

34. Попов А.Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений. *Фундаментальные исследования*. – 2012. - № 6. – С. 753–757.

35. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік: підручник / В.Ф. Максимова. Одеса: ОНЕУ, 2012. 670 с.

36. Кулик В.А. Вплив облікової політики підприємства на результати аналізу фінансової звітності. *Наукові праці КНТУ. Економічні науки*. 2011. Вип. 20, ч. II. С. 127–132.

37. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

38. Лоханова Н.О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компаній. *Інвестиції: практика та досвід*. – 2014. - № 11. – С. 12-16.

39. Дземішкевич І.О. Відповідність фінансової звітності потребам користувачів звітності. *FINANCIAL SPACE*. № 1 (17). 2015. С. 113–119.

40. Концептуальна основа фінансової звітності: IASB; Стандарт № 929_009 від 01.09.2010.

41. Плахтій Т. Ф. Об'єкти якісного підходу в бухгалтерському обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2016. № 1. С. 39–47.
42. Бudyко О. В. Методи оцінки якості облікової інформації. *Економіка та держава*. 2014. №3. С. 54–57.
43. Корінь А.М. Шляхи удосконалення методики складання фінансової звітності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Вип. 4. 2015. С. 994–998.
44. Фінансова звітність підприємств: Навчально-методичний посібник / С.В. Приймак, М.Т. Костишина, Д.В. Долбнєва. – Львів: Ліга-Прес, 2016. – 268 с.
45. Шимко Н.О., Поліщук О.Т. Фінансова звітність: національні та міжнародні стандарти. *Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці: праці XXI Всеукр. наук. конф.* Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2021. Том II. С. 170-172.
46. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України 28.03.2013 р. № 433. Дата оновлення: 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13> (дата звернення: 02.09.2021).
47. Пантелеєв В.П. Консолідація фінансової звітності: навч. посіб. / В. П. Пантелеєв, К.В. Безверхий. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. – 442 с.
48. Про Примітки до річної фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України 29.11.2000 р. № 302. Дата оновлення: 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата звернення: 05.09.2021).
49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України 27.06.2013 р. № 628. Дата оновлення: 03.08.2018. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення: 05.09.2021).

50. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України 28.02.2000 № 419. Дата оновлення: 28.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000> (дата звернення: 29.09.2021).

51. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 06.09.2021).

52. Про затвердження загального табеля (переліку) форм державних статистичних спостережень на 2021 рік: Наказ Державної служби статистики України 08.12.2020 № 344. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0344832-20> (дата звернення: 10.09.2021).

53. Державна служба статистики України. URL: <https://ess.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 10.09.2021).

54. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (квартальна) "Звіт із праці": Наказ Державної служби статистики 17.06.2020 № 178. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0178832-20> (дата звернення: 12.09.2021).

55. Про деякі питання обліку заборгованості страхувальників зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України: Постанова правління Фонду соціального страхування України 12.12.2018 № 28. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0028890-18> (дата звернення: 13.09.2021).

56. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: Наказ Міністерства фінансів України 07.12.2018 № 982. Дата оновлення: 18.01.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 09.10.2021).

57. Скрипник М.І., Григоровська О.О. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування. *Інтелект XXI*. – 2016. – № 5. – С. 111–115.

58. Слободняк І.А. Формування бухгалтерської управлінської звітності комерційного підприємства: теорія, методологія, практика: автореф. дис. докт. економ. наук: спец.08.00.12 «Бухгалтерський облік, статистика» / І.А. Слободняк. Іркутськ, 2012. С. 39.
59. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко та ін.; за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 456 с.
60. Пилипенко Л., Тивончук О. Розвиток методики формування управлінської бухгалтерської звітності в системі корпоративного управління. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 2. С. 61-70.
61. Ясінська А.І., Демків Н.І. Методика формування управлінської звітності підприємства. *Вісник НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. - 2017. - № 862. - С. 305-312.
62. Кузь В.І., Кравчук В.С. Управлінська бухгалтерська звітність підприємства: принципи та підходи до формування. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. – 2015. – Вип. 2. – С. 188–197.
63. Шепель Т.П. Роль і місце управлінської звітності в підвищенні ефективності функціонування підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. – 2018. – № 16. – С. 31–34.
64. Гладій І.О. Управлінська звітність: навч. посіб./ І.О. Гладій, О.М. Дзюба, Л.А. Майстер. – Вінниця: РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. – 260 с.
65. Галицький О. М. Роль і місце управлінського обліку в підвищенні ефективності використання матеріально-технічної бази сільськогосподарських підприємств. *Економіка та держава*. – 2014. – № 1. – С. 36–39.
66. Куцик П.О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства. *Вісник Національного університету*

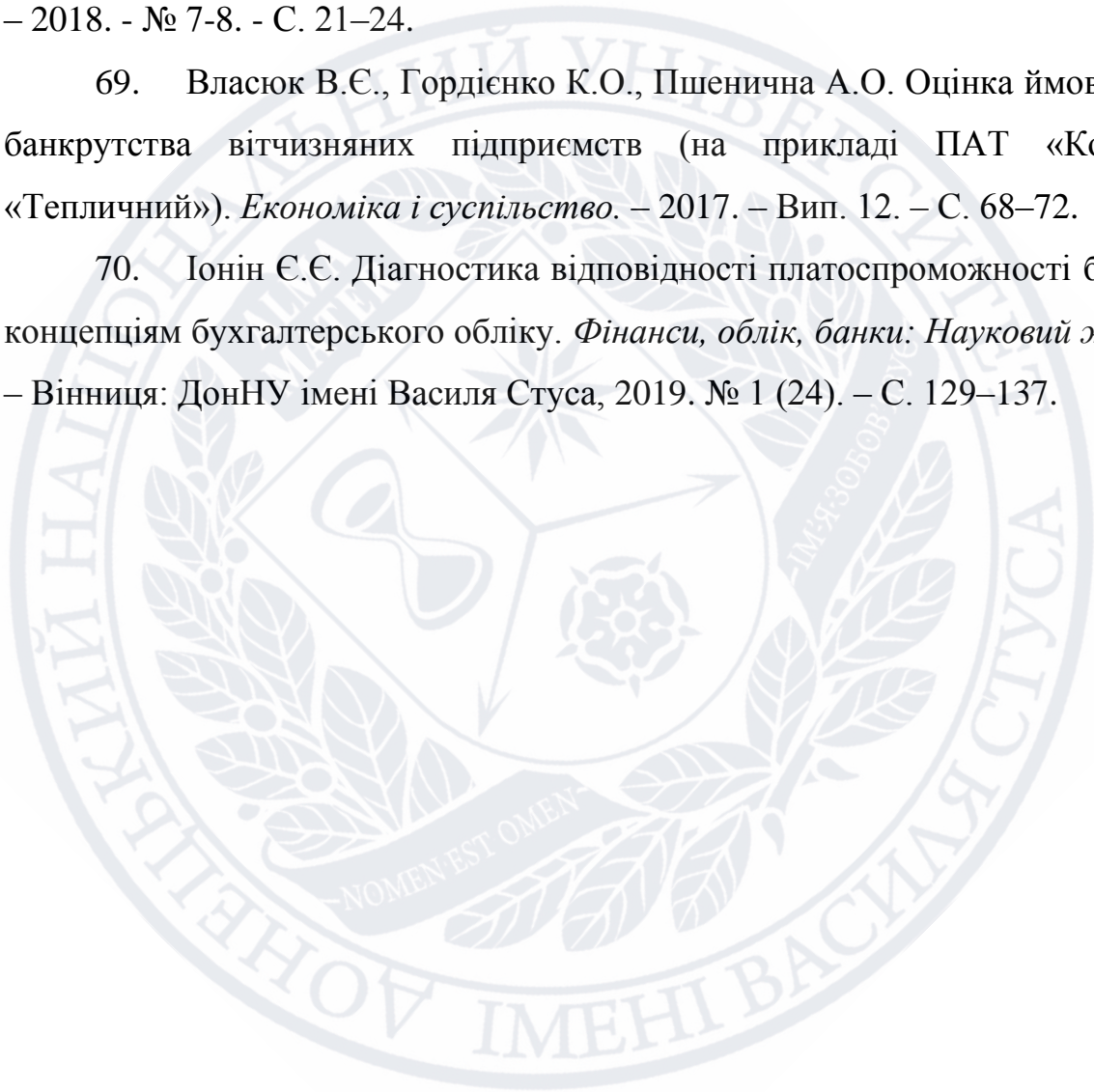
«Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. - № 797. – С. 248–254.

67. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М.Р. Лучко, С.М. Жукевич, А.І. Фаріон – Тернопіль: ТНЕУ, – 2016 – 304 с.

68. Амалієва Е.З. Ризик банкрутства як загроза фінансовій безпеці ПТ «Ломбард «Надія». *Молодіжний економічний вісник ХНЕУ ім. С. Кузнеця*. – 2018. - № 7-8. - С. 21–24.

69. Власюк В.Є., Гордієнко К.О., Пшенична А.О. Оцінка ймовірності банкрутства вітчизняних підприємств (на прикладі ПАТ «Комбінат «Тепличний»). *Економіка і суспільство*. – 2017. – Вип. 12. – С. 68–72.

70. Іонін Є.Є. Діагностика відповідності платоспроможності базовим концепціям бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік, банки: Науковий журнал*. – Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2019. № 1 (24). – С. 129–137.



ДОДАТОК А

Методика складання Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства

Актив	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
1	2	3
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи	1000	Ряд. 1000 = Ряд. 1001 – Ряд. 1002
первісна вартість	1001	Сальдо Дт 12
накопичена амортизація	1002	Сальдо Кт 133
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо Дт 15
Основні засоби	1010	Ряд. 1010 = Ряд. 1011 – Ряд. 1012
первісна вартість	1011	Сальдо Дт 101-109, 11
знос	1012	Сальдо Кт 131, 132
Інвестиційна нерухомість	1015	Сальдо Дт 100
Довгострокові біологічні активи	1020	Сальдо Дт 161, 163, 165
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	Сальдо Дт 141
інші фінансові інвестиції	1035	Сальдо Дт 142, 143
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Сальдо Дт 181, 182, 183
Відстрочені податкові активи	1045	Сальдо Дт 17
Інші необоротні активи	1090	Сальдо Дт 184
Усього за розділом I	1095	Σ рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1090.
II. Оборотні активи		
Запаси	1100	Сальдо Дт 20, 22, 23, 25, 26, 27, 28 (без урахування субрахунку 286)
Поточні біологічні активи	1110	Сальдо Дт 21
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	Сальдо Дт 36, 34 мінус сальдо Кт 38
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	Сальдо Дт 371
з бюджетом	1135	Сальдо Дт 641, 642
у тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо Дт 64 (субрахунок ПнП)
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт 372, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 65, 66, 685
Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо Дт 352
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 30, 31, 333, 334, 335, 351
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39
Інші оборотні активи	1190	Сальдо Дт 331, 332, 643, 644
Усього за розділом II	1195	Σ рядків 1100, 1110, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1155, 1160, 1165, 1170, 1190.

Продовження додатка А

1	2	3
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Сальдо Дт 286
Баланс	1300	Σ рядків 1095, 1195, 1200.
Пасив	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
I. Власний капітал		
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сальдо Кт 40
Капітал у дооцінках	1405	Сальдо Кт 41
Додатковий капітал	1410	Сальдо Кт 42
Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 441 або Дт 442
Неоплачений капітал	1425	Сальдо Дт 46
Вилучений капітал	1430	Сальдо Дт 45
Усього за розділом I	1495	Σ рядків 1400, 1405, 1410, 1415, ± р. 1420 за мінусом р. 1425, 1430.
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Сальдо Кт 54
Довгострокові кредити банків	1510	Сальдо Кт 501, 502, 503, 504.
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Сальдо Кт 505, 506, 51, 52, 53, 55
Довгострокові забезпечення	1520	Сальдо Кт 47
Цільове фінансування	1525	Сальдо Кт 48
Усього за розділом II	1595	Σ рядків 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60, 31(овердрафт)
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	Сальдо Кт 61
товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 62, 63
розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642
у тому числі з податку на прибуток	1621	Сальдо Кт 641
розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66
Поточні забезпечення	1660	Сальдо Кт 471, 472, 473, 474, 477, 478 (у част. поточних забезпечень)
Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо Кт 69
Інші поточні зобов'язання	1690	Сальдо Кт 372, 378, 643, 644, 684, 685
Усього за розділом III	1695	Σ рядків 1600, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1660, 1665, 1690.
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Сальдо Кт 680
Баланс	1900	Σ рядків 1495, 1595, 1695, 1700.

ДОДАТОК Б

Методика складання Звіту про фінансові результати

(Звіту про сукупний дохід)

І. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	З чого формується
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт 701, 702, 703 і Кт 791 за мінусом оборотів за Дт 704
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт 901, 902, 903
Валовий: прибуток	2090	Позитивне значення: р. 2000 + р. 2010 – р. 2050 – р. 2070
збиток	2095	Від’ємне значення: р. 2000 + р. 2010 – р. 2050 – р. 2070
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт 71 і Кт 791
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кт 92 і Дт 791
Витрати на збут	2150	Обороти за Кт 93 і Дт 791
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт 94 і Дт 791
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	Позитивне значення: р. 2090 (2095) ± р. 2105 ± р. 2110 + р. 2120 – р. 2130 – р. 2150 – р. 2180
збиток	2195	Від’ємне значення: р. 2090 (2095) ± р. 2105 ± р. 2110 + р. 2120 – р. 2130 – р. 2150 – р. 2180
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт 72 і Кт 792
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт 73 і Кт 792
Інші доходи	2240	Обороти за Дт 74 і Кт 793
Фінансові витрати	2250	Обороти за Дт 792 і Кт 95
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Дт 792 і Кт 96
Інші витрати	2270	Обороти за Дт 793 і Кт 97
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	Позитивне значення: р. 2190 (2195) + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 – р. 2250 – р. 2255 – р. 2270 ± р. 2275
збиток	2295	Від’ємне значення: р. 2190 (2195) + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 – р. 2250 – р. 2255 – р. 2270 ± р. 2275
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти за Дт 793 і Кт 981 (витрати) або обороти за Дт 981 і Кт 793 (дохід)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Вибірка з кредитових або дебетових оборотів рах. 79, яка відображає фінансовий результат від припиненої діяльності
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	Позитивне значення: р. 2290 (2295) ± р. 2300 ± р. 2305
збиток	2355	Від’ємне значення: р. 2290 (2295) ± р. 2300 ± р. 2305

Продовження додатка Б

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	З чого формується
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Обороти за Дт 10, 15, 12 і Кт 411, 412 або обороти за Дт 411, 412 і Кт 10, 15, 12
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти за субрахунком 413
Накопичені курсові різниці	2410	Обороти за субрахунком 423
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	Вибірка оборотів за субрахунком 425 (у част. частки іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств)
Інший сукупний дохід	2445	Сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений в інші статті, наведені в цьому розділі
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	р. 2400 + р. 2405 + р. 2410 + р. 2415 + р. 2445
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	Вибірка оборотів за Кт 54 у частині сум податку на прибуток, пов'язаних з операціями з цього розділу звіту
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	р. 2450 – р. 2455
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	р. 2350 (2355) + р. 2460

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	З чого формується
Матеріальні затрати	2500	Обороти за Дт 80 або 23, 91, 92, 93, 94 і Кт 20, 21, 22, 27, 28
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за Дт 81 або 23, 91, 92, 93, 94 і Кт 66, 47
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за Дт 82 або 23, 91, 92, 93, 94 і Кт 65, 47
Амортизація	2515	Обороти за Дт 83 або 23, 91, 92, 93, 94 і Кт 13
Інші операційні витрати	2520	Оборот за Дт 84 або невраховані вище обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94
Разом	2550	р. 2500 + р. 2505 + р. 2510 + р. 2515 + р. 2520

Продовження додатка Б

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	З чого формується
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Середнє арифметичне зважене (кількість простих акцій в обігу в днях на відповідний часовий зважений коефіцієнт)
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	р. 2600 + середньорічна кількість потенційних простих акцій
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(р. 2350 або 2355 – дивіденди, нараховані за привілейовані акції) / р. 2600
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток) / р. 2605
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Сума оголошених дивідендів / кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди

ДОДАТОК В

Методика складання Звіту про рух грошових коштів (за прямим методом)

Стаття	Код рядка	З чого формується
1	2	3
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності		
Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	Аналітичні дані Кт рахунків 36, 681 (у частині отриманих передплат) та 70 у кореспонденції з Дт 30, 31, 33
Повернення податків і зборів	3005	Аналітичні дані Кт 64 у кореспонденції з Дт 31
у тому числі податку на додану вартість	3006	Кт відповідного субрахунку рах. 64 з Дт 31
Цільового фінансування	3010	Аналітичні дані Кт 48 у кореспонденції з Дт 30, 31 (у част. надходжень для операційної діяльності)
Інші надходження	3095	Аналітичні дані Дт 30, 31, 33 з Кт 37, 68, 71
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	Аналітичні дані Дт 63, 68, 371 (у част. виданих передоплат) у кореспонденції з Кт 30, 31
Праці	3105	Аналітичні дані Дт 66 у кореспонденції з Кт 30, 31
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Аналітичні дані Дт 65 у кореспонденції з Кт 30, 31
Зобов'язань з податків і зборів	3115	Аналітичні дані Дт 64 у кореспонденції з Кт 30, 31
Інші витрачання	3190	Аналітичні дані Дт 37, 68, 92, 94 та ін. у кореспонденції з Кт 30, 31
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	$p.3000 + p.3005 + p.3010 + p.3015 + p.3020 + p.3025 + p.3035 + p.3040 + p.3045 + p.3050 + p.3055 + p.3095 - (p.3100 + p.3105 + p.3110 + p.3115 + p.3135 + p.3140 + p.3145 + p.3150 + p.3155 + p.3190)$
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності		
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані Кт 36, 37 (Кт 74) у кореспонденції з Дт 30, 31, 33
необоротних активів	3205	Аналітичні дані Кт 377, 681 у кореспонденції з Дт 30, 31, 33
Надходження від отриманих: відсотків	3215	Аналітичні дані Кт 373, 73 у кореспонденції з Дт 30, 31
дивідендів	3220	Аналітичні дані Кт 373, 731 у кореспонденції з Дт 30, 31
Надходження від деривативів	3225	Аналітичні дані Кт 379 у кореспонденції з Дт 30, 31
Інші надходження	3250	Аналітичні дані Дт 30, 31 у кореспонденції з Кт 37, 48

Продовження додатка В

1	2	3
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	Аналітичні дані Дт 14, 35 у кореспонденції з Кт 30, 31
необоротних активів	3260	Аналітичні дані Дт 63, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31
Виплати за деривативами	3270	Аналітичні дані Дт 379 у кореспонденції з Кт 30, 31
Інші платежі	3290	Аналітичні дані Дт 14, 18, 37 у кореспонденції з Кт 30, 31
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	$p.3200 + p.3205 + p.3215 + p.3220 + p.3225 + p.3230 + p.3250 \pm (p.3255 + p.3260 + p.3270 + p.3275 + p.3290)$
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності		
Надходження від: Власного капіталу	3300	Аналітичні дані Кт 40, 42, 45, 46 у кореспонденції з Дт 30, 31
Отримання позик	3305	Аналітичні дані Кт 50, 51, 52, 55, 60, 62 у кореспонденції з Дт 30, 31
Інші надходження	3340	Аналітичні дані Дт 30, 31 у кореспонденції з Кт 685
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	Аналітичні дані Дт 45 у кореспонденції з Кт 30, 31
Погашення позик	3350	Аналітичні дані Дт 60, 50 у кореспонденції з Кт 30, 31
Сплату дивідендів	3355	Аналітичні дані Дт 67 у кореспонденції з Кт 30, 31
Інші платежі	3390	Аналітичні дані Кт 30, 31, не відображені раніше
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	$p.3300 + p.3305 + p.3340 - (p.3345 + p.3350 + p.3355 + p.3360 + p.3365 + p.3390)$
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	$p.3195 \pm p.3295 \pm p.3395$
Залишок коштів на початок року	3405	Рядок 1165 графи 3 Балансу
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Аналітичні дані рахунків 30, 31 у кореспонденції з субрахунками 714, 744, 945, 974
Залишок коштів на кінець року	3415	$p.3405 \pm p.3400 \pm p.3410$

ДОДАТОК Г

Методика складання Звіту про власний капітал

Стаття	Код рядка	З чого формується
1	2	3
Залишок на початок року	4000	Сальдо рахунків 40-46 на початок звітнього року: 1) у гр. 3 – сальдо за Кт 40; 2) у гр. 4 – сальдо за Кт 41; 3) у гр. 5 – сальдо за Кт 42; 4) у гр. 6 – сальдо за Кт 43; 5) у гр. 7 – сальдо за Кт 441 або Дт 442; 6) у гр. 8 – сальдо за Дт 46; 7) у гр. 9 – сальдо за Дт 45.
Коригування: Зміна облікової політики	4005	Відображаються суми коригувань власного капіталу згідно НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» за Дт і Кт рахунків 41-45 (окрім граф 3, 8)
Виправлення помилок	4010	Обороти за Дт і Кт рахунка 44 (у гр. 7)
Інші зміни	4090	Відображаються суми коригувань, які не відображено раніше у р.4005, р.4010 (у гр. 4-6, 9)
Скоригований залишок на початок року	4095	Σ рядків 4000-4090 за відповідними графами
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	Дт 79 Кт 441 (Дт 442 Кт 79) (у гр.7)
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	Обороти за рахунками 41, 42 (у гр. 4, 5)
Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	4200	Дт 443 Кт 671 Дт 43 Кт 671 (у гр. 6, 7)
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	Дт 443 Кт 40 (у гр. 3, 7)
Відрахування до резервного капіталу	4210	Дт 443 Кт 43 (у гр. 6, 7)
Внески учасників: Внески до капіталу	4240	Дт 46 Кт 40, 421 (у гр. 3, 5, 8)
Погашення заборгованості з капіталу	4245	Дт рахунків обліку активів Кт 46 (у гр. 8)

Продовження додатка Г

1	2	3
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260	Дт 45 Кт 30, 31, 672 (у гр. 9)
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	Дт рахунків обліку активів Кт 421 Дт 30, 31, 421, 44 Кт 45 (у гр. 5, 7, 9)
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	Дт 40, 421, 44 Кт 45 Дт 45 Кт 421 (у гр. 3, 5, 7, 9)
Вилучення частки в капіталі	4275	Дт 40, 45 Кт 672 Дт 40 Кт 45 Дт 441 Кт 672 (у гр. 3, 7-9)
Інші зміни в капіталі	4290	Обороти за рахунками 40, 42, 43, 44, 45, 46, що не були відображені раніше (у гр. 3, 5, 7-9)
Разом змін у капіталі	4295	Σ рядків 4100-4291 за відповідними графами
Залишок на кінець року	4300	Сальдо рахунків 40-46 на кінець звітнього року