

ЗАЯВА

Я, Гамішва Анастасія Петрівна
(ПІБ повністю)

Студент групи Б0 2026
(шифр групи)

Спеціальності 071 Облік і оподаткування
(код та назва спеціальності)

освітньої програми 071 Облік і оподаткування
(назва освітньої програми)

освітнього ступеня підготовки магістр
(бакалавр, магістр)

Заявляю, що моя випускна кваліфікаційна робота на тему:

Удосконалення обліку і аналізу фінансових результатів експериментального підприємства

виконана самостійно і в ній не міститься елементів плагіату. Всі запозичення з друкованих та електронних джерел мають відповідні посилання. Пропу перевірити її на наявність академічного плагіату.

Я ознайомлений(а) з чинним «Порядком перевірки кваліфікаційних випускних робіт здобувачів вищої освіти на виявлення текстових та графічних запозичень засобами перевірки на плагіат», згідно з яким виявлення плагіату є підставою для відмови в допуску випускної кваліфікаційної роботи до захисту.

Дата 22.12.2024р

Керівник [підпис]
(ПІБ) Бабень В.В

Підпис [підпис]
Підпис [підпис]

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Український державний університет науки і технологій
Кафедра «Облік і оподаткування»

ДОВІДКА

Про відсутність плагіату у випускній кваліфікаційній роботі

За результатами перевірки випускної кваліфікаційної роботи (ВКР)
здобувача вищої освіти освітнього ступеня (ОС) «магістр»

Замкової Анастасії Петрівни

(прізвище, ім'я, по-батькові)

на тему: Удосконалення обліку і аналізу фінансових результатів
акціонерного товариства

в роботі не виявлено порушень академічної доброчесності.

Керівник ВКР

(підпис)

В. В. Бобиль

(прізвище, ім'я, по-батькові)

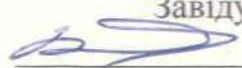
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Український державний університет науки і технологій

Кафедра Облік і оподаткування

«ДО ЗАХИСТУ»

Завідувач кафедри

 /Володимир БОБИЛЬ/

« 20 » 12 20 21 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Галузь знань **07 Управління та адміністрування**

Спеціальність **071 Облік і оподаткування**

Тема **Удосконалення обліку і аналізу фінансових результатів акціонерного товариства**

Theme **Improving the accounting and analysis of financial results of the joint stock company**

Керівник дипломної роботи

проф.  Володимир БОБИЛЬ

Нормоконтролер



Студентка групи БО2026

 Анастасія ЗАМКОВА

Student

Zamkova Anastasiia

Дніпро – 2021

АНОТАЦІЯ

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань та додатків. Обсяг основного тексту – 87 сторінок, у тому числі 23 таблиці, 17 рисунків, крім того, вступ на 3 сторінках, висновки на 5 сторінках, перелік посилань з 60 джерел, 13 додатків.

У першому розділі кваліфікаційної роботи розглянуто теоретико-методологічні основи обліку фінансових результатів, зокрема, сутність фінансових результатів як об'єкту бухгалтерського обліку, нормативно-правове забезпечення даного питання; проаналізовано складові фінансових результатів підприємств; проведено техніко-економічний аналіз ПАТ «Укртелеком».

У другому розділі кваліфікаційної роботи розглянуті питання організації бухгалтерського обліку фінансових результатів ПАТ «Укртелеком», впорядковано правила документообігу та відображення операцій з обліку фінансових результатів в системі рахунків бухгалтерського обліку, а також досліджено особливості використання автоматизованих систем для обліку фінансових результатів.

У третьому розділі роботи досліджені підходи щодо аналізу і контролю фінансових результатів, виконано аналіз доходів, витрат і фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» та запропоновано шляхи удосконалення організації обліку й аналізу фінансових результатів.

На основі отриманих результатів дослідження зроблено ґрунтовні висновки.

Ключові слова: облік і контроль, доходи, витрати, фінансовий результат, управління витратами, оптимізація фінансових результатів.

ABSTRACT

The work consists of an introduction, three chapters, conclusions, a list of references and appendices. The volume of the main text is 87 pages, including 23 tables, 17 figures, in addition, an introduction on 3 pages, conclusions on 5 pages, a list of references from 60 sources, 12 appendices.

The first section of the qualification work considers the theoretical and methodological foundations of accounting for financial results, in particular, the essence of financial results as an object of accounting, regulatory and legal support of this issue; the components of financial results of enterprises are analyzed; technical and economic analysis of PJSC "Ukrtelecom" was conducted.

The second section of the qualification work considers the organization of accounting of financial results of PJSC "Ukrtelecom", streamlined the rules of document circulation and reflection of operations on accounting of financial results in the system of accounting, and studied the features of automated systems for accounting.

The third section examines the approaches to the analysis and control of financial results, analyzes the income, expenses and financial results of PJSC "Ukrtelecom" and suggests ways to improve the organization of accounting and analysis of financial results.

Based on the results of the study, sound conclusions were made.

Keywords: accounting and control, income, expenses, financial result, cost management, optimization of financial results.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»	10
1.1 Фінансові результати підприємства як облікова категорія	10
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів.....	17
1.3 Техніко-економічна характеристика ПАТ «Укртелеком»	29
Висновки до розділу 1	38
2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»	39
2.1 Організація обліку фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»	39
2.2 Особливості управлінського та податкового обліку фінансових результатів	45
2.3 Облік фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» в системі рахунків бухгалтерського обліку	56
Висновки до розділу 2	67
3 АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»	69
3.1 Аналіз доходів, витрат і фінансових результатів товариства.....	69
3.2 Контроль фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»	76
3.3 Шляхи вдосконалення організації обліку та аналізу фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»	81
Висновки до розділу 3	95
ВИСНОВКИ.....	97
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	102
ДОДАТКИ	
Додаток А Структурно-логічна схема випускної роботи	108
Додаток Б Механізм формування фінансових результатів за вітчизняним законодавством.....	109

Додаток В Техніко-економічна характеристика ПАТ «Укртелеком»	110
Додаток Г Складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів.....	111
Додаток Д Модель складання звіту про фінансові результати діяльності в управлінському обліку.....	112
Додаток Е Особливості оподаткування фінансових результатів	113
Додаток Ж Синтетичний облік фінансових результатів.....	114
Додаток И Аналіз фінансових результатів ПАТ «Укртелеком»	115
Додаток К Алгоритм аудиторської перевірки фінансових результатів	116
Додаток Л Факторний аналіз рентабельності	117
Додаток М Шляхи удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів	118
Додаток Н Баланси (форма № 1) на 31.12.2018, 2019, 2020 р.	119
Додаток П Звіти про фінансові результати (форма № 2) за 2018-2020 рр.	120

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах глобалізації економіки та відкритості бухгалтерської звітності особлива увага повинна приділятися бухгалтерському обліку фінансових результатів підприємств, які є одними з найважливіших складових діяльності підприємств. Також зростає роль контролю в системі управління суб'єктом господарювання, що спрямований на досягнення достовірності, зрозумілості та законності відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації про дійсний стан операційної, фінансової та інвестиційної діяльності користувачами бухгалтерської та не бухгалтерської інформації.

Фінансовий результат є основним економічним чинником, який в значній мірі визначає прибутковість підприємства та виступає тим комплексним показником, який узагальнює усі результати господарської діяльності підприємства та визначає її ефективність.

Величина фінансового результату визначає можливість подальшого розвитку підприємства (розширення виробництва, оновлення його основних засобів, впровадження нових прогресивних технологій і т.д.) та створює запас фінансової стійкості, який дозволяє підприємству оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юктурі.

Актуальність теми дослідження зумовлена тим, що кінцевим позитивним фінансовим результатом господарсько-фінансової діяльності суб'єкта господарювання вважається прибуток. Прибуток можна назвати показником, в якому відображається ефективність виробництва (виконання робіт, надання послуг), обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. СENS прибутку обумовлений і тим, що, з одного боку, він залежить в основному від якості роботи, формує економічну зацікавленість в найбільш результативному застосуванні ресурсів, так як вважається головним джерелом виробничого і соціального розвитку. З іншого боку, прибуток вважається головним

джерелом створення державного бюджету, таким чином, в зростання прибутку зацікавлені як суб'єкти господарювання, так і держава.

Провідна роль у вирішенні питань визначення й оптимізації величини фінансових результатів належить бухгалтерському обліку та економічному контролю, адже можливість отримання найбільшого економічного ефекту при найменших витратах, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів значною мірою залежить від того, наскільки оперативно і точно підприємство здійснює облік та контроль власних витрат та доходів. Чітка побудова бухгалтерського обліку та контролю на підприємстві дозволяє не тільки об'єктивно і своєчасно відображати витрати та доходи, вести оперативний контроль за виконанням плану й дотриманням бюджетів витрат, але й виявляти резерви зниження собівартості продукції, визначати шляхи оптимізації доходів і витрат, що дасть можливість істотно поліпшити фінансові результати підприємства та підвищити його конкурентоспроможність.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретичних та практичних положень і розробка науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики та організації обліку та аналізу фінансових результатів акціонерного товариства.

Відповідно до поставленої мети в магістерській роботі передбачено розглянути та вирішити наступні завдання:

- охарактеризувати фінансові результати підприємства як облікову категорію;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу фінансових результатів;
- надати техніко-економічну характеристику ПАТ «Укртелеком»;
- розглянути особливості організації обліку фінансових результатів;
- охарактеризувати систему управлінського та податкового обліку фінансових результатів;
- відобразити порядок обліку фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» в системі рахунків бухгалтерського обліку;

- провести аналіз доходів, витрат і фінансових результатів товариства;
- розглянути організацію системи контролю фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»;
- запропонувати шляхи вдосконалення організації обліку й аналізу фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком».

Об’єктом дослідження є процес організації обліку і контролю фінансових результатів на прикладі Публічного акціонерного товариства «Укртелеком».

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та організаційних аспектів обліку і контролю фінансових результатів підприємства.

Методи дослідження та джерела інформації. У магістерській роботі використовувались загальнонаукові і спеціальні методи: порівнянь, угруповань, спостереження, обстеження, комплексної оцінки, а також методи та прийоми економічного аналізу – логічні, статистичні, факторного впливу, абстрактні, економіко-математичні.

Інформаційною базою дослідження слугували закони, нормативно-правові документи, статистичні довідники, навчальні та практичні посібники, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, які досліджували дану проблему, практичні дані підприємства, його фінансова та статистична звітність.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування викладених у магістерській роботі пропозицій щодо обліку і контролю фінансових результатів у практичній діяльності акціонерних товариств.

Апробація та публікація одержаних результатів. За темою кваліфікаційної роботи опубліковані тези на Міжнародній науково-практичній конференції «Економіка, облік, фінанси, менеджмент і право: глобальні виклики».

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»

1.1 Фінансові результати підприємства як облікова категорія

Мета діяльності будь-якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. В сучасних умовах економічного розвитку суб'єктів господарювання питання фінансових результатів в бухгалтерському обліку вважається одним із ключових при здійсненні господарської діяльності, так як фінансовий результат є основним підсумковим показником.

Фінансові результати характеризують майже всі аспекти діяльності підприємства: продуктивність праці, ступінь використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, собівартість реалізованої продукції, її якість, обсяг та ціни реалізації продукції, тощо [8].

Дослідженням сутності категорії фінансових результатів займалися вітчизняні та зарубіжні науковці, відомі вчені та економісти: А. Сміт [52], К. Маркс [18], Атамас П. Й. [2], Бондар М. І. [56], Вакульчик О. М. [8], Голов С. Ф. [12], Гринавцева О. В. [15]., Ткаченко Н. М. [54], Сук Л. К. [53] та ін.

Але дані науково-практичні дослідження вимагають більш поглибленого вивчення з метою уточненого трактування економічного змісту фінансових результатів та їх формування. Однак, велика кількість теоретичних і практичних питань залишаються невирішеними.

Трактування фінансових результатів є важливою науковою проблемою. Ця категорія залишається в центрі уваги вчених не лише у сфері бухгалтерського обліку, а й філософії, економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту, і містить багато суперечностей та протиріч, що обумовлює актуальність її дослідження.

Розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств та прийняття ефективних управлінських рішень щодо подальшого їх розвитку – головна передумова підвищення ефективності діяльності підприємств.

Різні напрями основної діяльності підприємства, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції – товарів, робіт, послуг, а також фінансової та інвестиційної діяльності дістають остаточну грошову оцінку в сукупності показників фінансових результатів. Ці показники подаються у Звіті про фінансовий результат.

Згідно з НП(С)БО 1, фінансовим результатом можна вважати прибуток: прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати та збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат [35]. Розмір та характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи.

Витрати, у свою чергу, це вартість ресурсів, використовуваних надалі для одержання прибутку чи досягнення інших цілей організації. До витрат відносяться вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї чи іншої продукції чи послуг. Згідно з НП(С)БО 1, витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [35].

Суть фінансових результатів в загальноекономічному розумінні являє собою результат порівняння доходів звітного періоду з витратами. Також, доходи можна прирівняти до споживчої вартості виробленої продукції, а витрати – з фактичною їхньою вартістю.

Переважає більшість вчених появу поняття «прибутку» зараховують до часів початкових форм капіталу та виникнення товарного виробництва.

Представники класичної економічної школи – відомі англійські економісти У. Петті, А. Сміт і Д. Рікардо – трактували прибуток, як особливу категорію фінансових результатів, та досліджували його у взаємозв'язку з процесом накопичення капіталу та факторами багатства суспільства. Вони вважали джерелом прибутку не кругообіг, а виробництво. А. Сміт стверджував, що першоджерелами будь-якого доходу є заробітна плата, прибуток і рента. А. Сміт вказує, що праця визначає вартість не тільки її ціни, а й прибутку та ренти [52, с. 137-147].

Д. Рікардо продовжив теорії А. Сміта, він стверджував, що прибуток і заробітна плата є складовими вартості, а не її джерелами, а сама вартість створюється працею. Д. Рікардо пов'язує прибуток із заробітною платою, стверджуючи, що її зростання веде до зменшення прибутку і навпаки [7].

Спираючись на досягнення класичної школи, неокласична теорія прибутку, що склалася під впливом теорії граничної корисності і у концепції трудового капіталу, мала подвійне тлумачення. Л. Вальрас та Дж. Б. Кларк визначали прибуток як винагороду, ціну одного виробничого фактору – капіталу, при цьому не приймаючи до уваги інші важливі фактори такі, як земля та праця. Інше трактування прибутку класичною школою полягало у його розгляді, як комплексного доходу усіх задіяних виробничих факторів [21, с. 64-67].

Переважно, звертаючи увагу на вищевказані тлумачення вчених, розвивалися та поширювалися всі наступні дослідження у сфері трактування економічного змісту фінансових результатів.

Не менш цікавими є погляди П. Й. Атамаса на теорію трудового доходу, яку висунув економіст ХХ ст. А. Маршал. Дана теорія посиляється на існування певної групи працюючих поряд з робітниками. Головною функцією підприємців є організаторська, а прибуток трактується як винагорода підприємців поряд із заробітною платою працівників. Тобто прибуток становить оплату підприємницької функції [2, с. 50-55].

Необхідно звернути увагу на вагомий внесок який вніс у трактування сутності фінансового результату видатний німецький вчений К. Маркс, він розкрив поняття додаткової вартості. Ця вартість створюється працею найманих

працівників понад вартість робочої сили, а джерелом прибутку, є додатковий продукт, який створюється у процесі виробництва та реалізується в сфері обігу. К. Маркс вважав, що перетворення новоствореної додаткової вартості у вартісний показник прибутку, як перевищення суми від продажу товару над витратами на його виробництво, неможливе без сфери обігу. Сутність прибутку німецький економіст трактував у розрізі джерел створення суспільного продукту: спожиті засоби, необхідна і додаткова праця [18, с. 77-81].

Значна кількість економістів виділяють ряд функцій фінансових результатів, як стимулювання ризику та виправлення помилок. Показник фінансового результату найкраще відображає вигідні види діяльності підприємства і слугує поштовхом до інвестування у такі види діяльності. Зазначені підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів узагальнені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Підходи до трактування економічного змісту фінансових результатів економічними школами [7].

Назва економічної школи	Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів
Меркантилістична	Фінансові результати, які проявляються у вигляді прибутку, формуються в сфері обігу та торгівлі, які є джерелом багатства.
Фізіократична	Прибуток, як основна форма фінансових результатів, виникає за рахунок природної родючості землі, тобто аграрне виробництво являється основним джерелом багатства.
Класична	Формування фінансових результатів відбувається в сфері виробництва, а прибуток, як заробітна плата і рента, є частиною вартості, яка в свою чергу створюється працею.
Неокласична	Подвійне трактування: з одної сторони фінансові результати формуються за рахунок капіталу та є ціною даного виробничого фактору, з іншої- формуються за рахунок комплексу всіх задіяних виробничих факторів.
Інституціоналістична	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних неекономічних інститутів (НТП, держава, соціальні групи, профспілки та ін.)
Теорія трудового доходу	Фінансовий результат (прибуток) є результатом діяльності і винагородою підприємця.
Марксистська	Додаткова вартість, яка створюється працею найманих працівників в процесі виробництва та реалізується через сферу обігу, є основним джерелом формування фінансових результатів.

Таким чином, ми можемо зробити певні висновки про те, що фінансовий результат трактується, як співставлення доходів і витрат діяльності підприємства,

може бути прибутком або збитком, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу. І саме отриманий фінансовий результат характеризує якість діяльності підприємства. Як бачимо, спектр визначень досить широкий, що можна пояснити різними підходами науковців до розуміння даного поняття [60].

Оскільки в магістерській роботі розглядається сутність поняття фінансових результатів як об'єкта обліку, то для формулювання повнішого уявлення варто порівняти це поняття з економічної та облікової точки зору.

Підходи вчених у сучасній економічній та обліковій літературі до визначення терміну «фінансовий результат» наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Підходи науковців до визначення сутності фінансових результатів в економічному та обліковому аспектах

Автор(джерело)	Сутність поняття «фінансові результати»
Економічний аспект	
Авдалян К. В. [1, с. 162-167]	Якісна характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства та зокрема відображає значущість і сталість розвитку підприємства (з погляду отриманого доходу), впливовість на його фінансово- господарську діяльність чинників зовнішнього середовища (з погляду структури та обсягів витрат) і кількісно узагальнюється у вигляді прибутків (збитків), зміни власного капіталу, його окремих складових частин.
Гайбура Ю. А. [11, с. 101-105]	Прибуток або збиток суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства і за позитивного його результату представляє додаткову вартість, виступає одним із джерел фінансування подальшого розвитку та поточної діяльності підприємства, основним критерієм оцінки її ефективності.
Скалюк Р. В. [51, с. 135-141]	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку), які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства.
Обліковий аспект	
Ткаченко Н. М. [54, с. 726-727]	Утворюються з доходів діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності
Гринавцева О. В. [15]	Сума валового доходу від звичайної та надзвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу.
Сук Л. К. [53, с. 498]	1) Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час; 2) Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
Бондар М. І. [56, с. 401]	Утворюються з доходів діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності

Аналіз характеристик фінансового результату в економічній та обліковій літературі дає змогу сказати, що фінансовий результат – це категорія, що відображає результативність господарської діяльності у вигляді відповідного показника – прибутку або збитку.

Таким чином, розмір прибутку чи збитку характеризується фінансовими результатами діяльності підприємства.

Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати [35].

Прибуток підприємства характеризується не тільки своєю багатоаспектною роллю, але й різноманіттям видів, в яких він виступає. Під загальним поняттям «прибуток» розуміють всілякі його різновиди.

Ураховуючи різноманітні підходи до визначення прибутку в обліку, можна виділити такі його основні риси:

- прибуток є результатом діяльності підприємства за певну дату від комплексної діяльності (операційної, фінансової та інвестиційної);
- прибуток (чистий прибуток) підприємства – це та частина, яка залишається у підприємства після всіх відрахувань; прибуток є вартісним показником, вираженим у грошовій формі.

Узагальнено найбільш важливі показники фінансових результатів діяльності підприємства представлені у формі № 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» (Сукупний дохід), де відображаються інформація про валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування та чистий фінансовий результат. До того ж у «Звіті про фінансові результати» (Сукупний дохід) відображається інформація про сукупний дохід, що дає змогу аналізувати зміни у власному капіталі підприємства. Так, показники фінансових результатів (прибутку) характеризують абсолютну ефективність господарювання підприємства в усіх напрямках його діяльності: виробничої, збутової, постачальницької, адміністративної, фінансової та інвестиційної і становлять основу економічного розвитку підприємства [22].

Отже, прибуток підприємства в умовах ринкової економіки є головною метою підприємницької діяльності, основним показником ефективності діяльності підприємства, основним джерелом розвитку діяльності підприємства та індикатором банкрутства. До того ж прибуток підприємства є основним джерелом формування соціальних потреб суспільства, що створює систему економічного розвитку держави.

Ключовим завданням аналізу фінансових результатів є виділення в складі доходів організації стабільно отриманих доходів для прогнозування фінансових результатів. Основними задачами аналізу фінансових результатів є:

- аналіз та оцінка рівня і динаміки показників прибутку;
- факторний аналіз прибутку від реалізації продукції;
- аналіз та оцінка використання чистого прибутку;
- аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва та прибутку;
- аналіз взаємозв'язку прибутку, руху оборотного капіталу та потоку грошових коштів;
- аналіз і оцінка впливу інфляції на фінансові результати.

Для здійснення ефективного і якісного контролю фінансових результатів підприємств, необхідно визначити для них такі основні завдання:

- з'ясувати склад об'єктів контролю фінансових результатів підприємств і забезпечити пошук напрямків його проведення;
- встановити періодичність, форми, засоби та відповідальних осіб за проведення контролю фінансових результатів підприємств;
- відпрацювати і поліпшити методику та організацію контролю фінансових результатів підприємств з метою зростання обсягів доходів та запобігання втратам;
- посилити взаємозв'язки та узгодити цілі внутрішнього і зовнішнього контролю для оптимізації управління фінансовими результатами підприємств в умовах конкуренції;
- підготувати висновки і сформулювати пропозиції контролера щодо потенційних резервів зростання доходів підприємств та їхньої практичної реалізації [4, с. 269].

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів

Діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин регулюється актами вищої юридичної сили, що містяться в законах та нормативних документах Міністерств та відомств України.

Господарський кодекс України (далі – ГКУ) регулює формування та розподіл прибутку різних видів діяльності. Господарським кодексом України визначено основні засади господарювання в Україні й регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання [14].

Згідно зі с. 134 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу [43].

За останній період в економіці країни відбулися зміни, які привели до переходу бухгалтерського обліку на рівень міжнародних стандартів обліку та звітності. З'явилися науково-економічні джерела, в яких важливе питання відводиться формуванню й зображенню в бухгалтерському обліку доходів і витрат. Від повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності інформації про доходи, витрати і фінансовий результат діяльності залежить якість представлених у бухгалтерській звітності відомостей.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – це зведення документів стандартів, що регулюють принципи та правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо організації [45].

Міжнародні стандарти носять рекомендаційний характер, і країни можуть самостійно приймати рішення про їх використання. Публічні акціонерні

товариства, банки та страховики складають фінансову та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) починаючи з 1 січня 2012 року, а інші учасники фінансового ринку – з 2013 або 2014 року.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності й консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до законодавства [35].

У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку [35].

Норми Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» застосовуються групою юридичних осіб, яка складається з підприємства, що контролює інші підприємства (материнське (холдингове) підприємство), та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, або групи підприємств, у якій підприємство, що контролює інші підприємства (материнське (холдингове) підприємство), складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) [40].

Згідно з Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» від 28.03.2013 № 433, метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки й збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи й витрати, які відповідають критеріям, визначеним у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку [35].

Інформація про доходи підприємства є в НП(С)БО 15 «Дохід». Зокрема, статті 5–11 регламентують визнання та класифікацію доходів.

Так, згідно зі статтею 10, визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи;

Оцінка доходів регламентується статтями 21–24 НП(С)БО 15 «Дохід»: дохід вноситься в бухгалтерський облік в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді відсотків [37].

Для правильного віднесення витрат до собівартості виготовленої продукції використовують НП(С)БО 16 «Витрати», яке визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, їх класифікацію та витрати, які не відносяться до собівартості виготовленої продукції (товарів, робіт, послуг) [38].

Фінансовий результат з позицій національного обліку і з точки зору міжнародних стандартів – це приріст (або зменшення) вартості капіталу підприємства (окрім внесків власників), що відбулися в процесі його господарської діяльності за певний період. Його визначення полягає в обчисленні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Для цього в бухгалтерському обліку передбачається послідовне порівняння доходів і витрат, які забезпечили отримання цих доходів.

Для правильного визначення фінансового результату діяльності підприємства необхідно дотримуватися умов визнання і класифікації доходів та витрат. Визначення понять «дохід» та «витрати» згідно з національними стандартами та міжнародним бухгалтерського обліку наведені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Основні визначення понять «дохід» та «витрати» [60]

Поняття	НП(С)БО	МСФЗ
Дохід	збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)	валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
Витрати	зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	визначаються у Звіті про прибуток та збиток, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням зобов'язань, які можна достовірно виміряти

Для визначення розміру прибутку і податку на прибуток та відображення його в бухгалтерському й податковому обліку необхідно користуватися нормами Податкового кодексу України [43] та НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [39]. Слід зазначити, що в Податковому кодексі не дано визначень видів діяльності. Однак у п. 14.1.84 ПКУ зазначено: інші терміни для цілей розділу 3 використовуються у значеннях, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та відповідними положеннями НП(С)БО і МСФЗ.

Порівняння методик складання звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО та МСФЗ зображене в табл. 1.4.

За даними табл. 1.4 можна зробити висновок, що існують значні відмінності, що приводить до суттєвих розбіжностей між фінансовими звітами. НП(С)БО вимагає регламентованої побудови звіту про фінансові результати та недопустима можливість зміни складу статей. МСФЗ є рекомендованими до побудови звіту.

Застосування МСФЗ для суб'єктів господарювання характеризується можливістю отримання необхідної інформації для ухвалення управлінських рішень, залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки; надійністю інформації; прозорістю інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності.

Таблиця 1.4 – Порівняння методик складання звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО та МСФЗ [29, 35]

Положення	НП(С)БО 1	МСФЗ
Форма	Форма є регламентованою, в I розділі розкривається інформація про доходи і витрати, які класифіковані за функціями, у II розділі - про витрати, які класифіковані за елементами.	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат за функціями чи за елементами.
Деталізація інформації	Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено.	Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства.
Розкриття інформації про види діяльності	Основна, операційна, фінансова, інша.	Операційна, фінансова, інвестиційна.
Подання доходів і витрат	Доходи та витрати поділено на: - операційні; - фінансові; - інші.	У додатку до МСБО 1 наведено приклади звітів про фінансові результати, де доходи і витрати звичайної діяльності подано у такому розрізі: - пов'язані з операціями; - пов'язані з фінансовими інвестиціями та залученням фінансування.
Подання діяльності, що припинена	Відображається у статті «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування»; відображаються прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.	Згідно з МСФЗ 5 прибуток (збиток) до оподаткування від діяльності, що припинена, слід наводити безпосередньо у звіті.

Сучасна форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) максимально наближена до міжнародних стандартів фінансової звітності. Міжнародні стандарти не передбачають регламентованих вимог до форми звіту про фінансові результати, назв його статей та їх розташування, в залежності від потреб підприємства інформація про доходи і витрати подається у «Єдиному звіті про сукупні доходи», або двох звітах «Окремому звіті про прибутки і збитки» та у «Звіті

про інші сукупні доходи» (рис. 1.1)

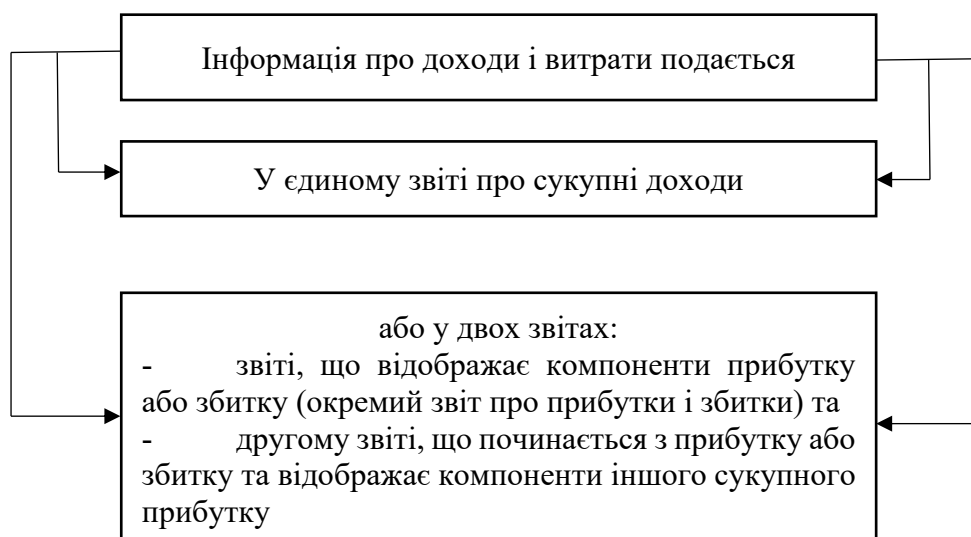


Рисунок 1.1 – Способи подання інформації про доходи і витрати [29]

Таким чином, міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку й звітності.

Важливим інструментом реалізації принципів і методів бухгалтерського обліку є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [48]. Саме ним забезпечується однаковість відображення господарських операцій, нагромадження облікової інформації, необхідної для визначення фінансового результату підприємства, складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу.

З метою кращого розуміння змісту та призначення тих чи інших рахунків в Плані рахунків бухгалтерського обліку, призначена Інструкція про застосування Плану рахунків. В Інструкції подано коротку характеристику кожного синтетичного рахунка і його субрахунків, розглянуто їх структуру і призначення, наведено порядок обліку найбільш типових господарських операцій [48].

Відображення даних про фінансові результати в облікових регістрах регламентується Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку [46].

Аудит як одна із основних форм фінансового контролю регулюється

міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [32].

Відповідно до ст. 1 закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [44].

На сьогодні суттєвим є застосування такої методології аудиту фінансових результатів, яка б не просто підтверджувала їх достовірність, а й надавала замовникам (користувачам) інформацію, скориговану на відповідні вагомі чинники.

Одним із найважливіших аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємствах є розробка класифікації доходів, витрат і фінансових результатів, здатної максимально задовольняти інформаційні потреби користувачів.

Класифікація повинна відповідати, як мінімум, двом постулатам: перший – вона має бути теоретично обґрунтованою; другий – застосування її на практиці визначається необхідністю [33].

Базовими складовими при формуванні фінансових результатів є доходи та витрати.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає визнання та включення до облікового процесу доходів та витрат за принципом нарахування, згідно якого доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [45].

За міжнародними стандартами бухгалтерського обліку термін «дохід» означає приплив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду,

який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Коли ці припливи сприяють збільшенню власного капіталу, окрім збільшення, яке пов'язане з внесками акціонерів, то це є прибутком, коли зменшенню – збитком. [30]

Концептуально визначення валового доходу, як збільшення економічних вигод протягом звітного періоду в формі надходження (збільшення) активів чи зменшення зобов'язань, яке веде до зростання власного капіталу (крім вкладів власників), подане у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35].

НП(С)БО 1 конкретизує поняття доходу по відношенню до таких операцій, як продаж (реалізація) готової продукції (товарів, робіт, послуг), дохід від участі у капіталі, дивіденди, відсотки, отримання доходів внаслідок використання іншими підприємствами активів даного підприємства та інші.

За вимогами НП(С)БО 1 дохід як збільшенням економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників), повинен визнаватися для відображення у фінансовій звітності. Дохід визнається за умовами, якщо:

- існує імовірність збільшення майбутніх економічних вигод у вигляді збільшення активу або зменшення зобов'язань;

- оцінка доходу може бути достовірно визначена.

В міжнародній практиці всі доходи характеризуються за такими типами:

- звичайні доходи від поточної основної діяльності, яка визначена статутом підприємства, або від неосновної (іншої) діяльності, інвестиційної або фінансової діяльності (дивіденди, проценти тощо);

- надзвичайні доходи (сплачені штрафи, пені, неустойки, пожежа тощо).

Таким чином, доходи поділяють за видами діяльності, внаслідок якої вони виникають (звичайна або надзвичайна діяльність), причому під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства (або операції, які її забезпечують або виникають внаслідок здійснення такої діяльності). Звичайна діяльність поділяється на операційну та неопераційну (фінансову, інвестиційну та іншу) [29].

Окремі види доходу мають особливості визнання (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Порядок визнання доходів від звичайної діяльності [37]

Види доходів	Особливості визнання
1. Дохід від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг)	– передача покупцю ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності на товар (інший актив); – втрата підприємством подальшого контролю та управління за реалізованими товарами (іншими активами); – можливість визначення витрат, пов'язаних з даною операцією.
2. Дохід від надання послуг	– можливість оцінки ступеня завершеності операцій надання послуг на дату балансу; – можливість визначення витрат, пов'язаних з наданням послуг, необхідних для їх завершення.
3. Дохід від використання активів підприємства іншими сторонами	– відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони відносяться, виходячи з бази нарахування та терміну користування відповідними активами; – роялті визнаються за принципом нарахування відповідно до економічного змісту відповідного договору; – дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Критерії визнання доходу згідно з НП(С)БО 15 «Дохід» застосовуються окремо до кожної операції.

Момент визнання доходу від продажу (реалізації) готової продукції (товарів, робіт, послуг) – це дата, коли підприємство: передало значний ризик і винагороду від володіння товаром покупцю; може достовірно виміряти суму доходу; має впевненість, що економічні вигоди внаслідок реалізації надійдуть; може із значним ступенем достовірності оцінити фактичні або очікувані витрати діяльності. З урахуванням вимог принципу превалювання змісту над формою, дохід від реалізації може бути визнаний як на дату відвантаження, так і до або після неї [36].

Для обліку доходів відкриваються рахунки, пов'язані з цими видами діяльності: дохід від участі у капіталі; інші доходи.

Можливості управління доходами від реалізації продукції (послуг) через механізм попиту та пропозиції в ринкових умовах дуже обмежені, тому доцільно зосередитися на формуванні витрат та управлінні витратами, оптимізація яких є важливим завданням фінансового менеджменту підприємств у сучасних умовах.

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) регламентується НП(С)БО 16 «Витрати» [38], П(С)БО 9 «Запаси» [41], Податковим

кодексом України [43].

Відповідно до вимог п. 7 НП(С)БО 16, витрати визнаються як витрати певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були понесені (принцип відповідності доходів та витрат). Якщо витрати компанії не можуть бути безпосередньо пов'язані з доходом певного періоду, вони відображаються у складі витрат майбутніх періодів.

Методологічна основа формування бухгалтерської інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначається НП(С)БО 16 «Витрати», згідно з яким витрати є зменшенням економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 – Визнання витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [38]

Визнання витрат	Невизнання витрат
1) витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;	1) платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
2) витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;	2) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
3) витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;	3) погашення одержаних позик;
4) витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;	4) інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п.6 П(С)БО 16;
5) якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, амортизації) між відповідними звітними періодами.	5) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу.

З метою складання фінансової звітності та дотримання принципу відповідності доходів та витрат, витрати поділяють на наступні групи:

1) витрати, що виникли у процесі звичайної діяльності, та, в свою чергу,

поділяються на витрати операційної (основної та іншої операційної) діяльності; витрати інвестиційної діяльності; витрати фінансової діяльності;

2) витрати, що виникли у процесі надзвичайної діяльності.

У бухгалтерському обліку витрати також обліковують за елементами витрат (сукупність економічно однорідних витрат) та статтями калькуляції.

Витрати операційної діяльності групують за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Виробничі витрати групують за елементами: прямі матеріальні витрати; прямі трудові витрати; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати [50]

Важливе значення в формуванні фінансових результатів та аналізі витрат має розрахунок суми маржинального доходу (суми покриття) у вигляді різниці між чистим доходом від реалізації продукції (послуг) та змінними затратами. Маржинальний дохід підприємства – це сума коштів, частина яких покриває постійні витрати, а різниця формує прибуток підприємства [12, с. 121].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вимагає складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у розрізі наступних видів фінансових результатів: валовий прибуток, фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування, чистий фінансовий результат, інший сукупний дохід до оподаткування, інший сукупний дохід після оподаткування, сукупний дохід [35].

Таким чином, класифікація фінансових результатів є вихідним моментом побудови обліку доходів і витрат. Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення фінансових результатів та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування.

ПАТ «Укртелеком» складає фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності на основі принципу історичної вартості, крім випадків, які описуються в суттєвих принципах облікової політики та за вимог законодавства України щодо фінансового звітування [55].

Алгоритм розрахунку фінансових результатів наведено на рис. 1.2.

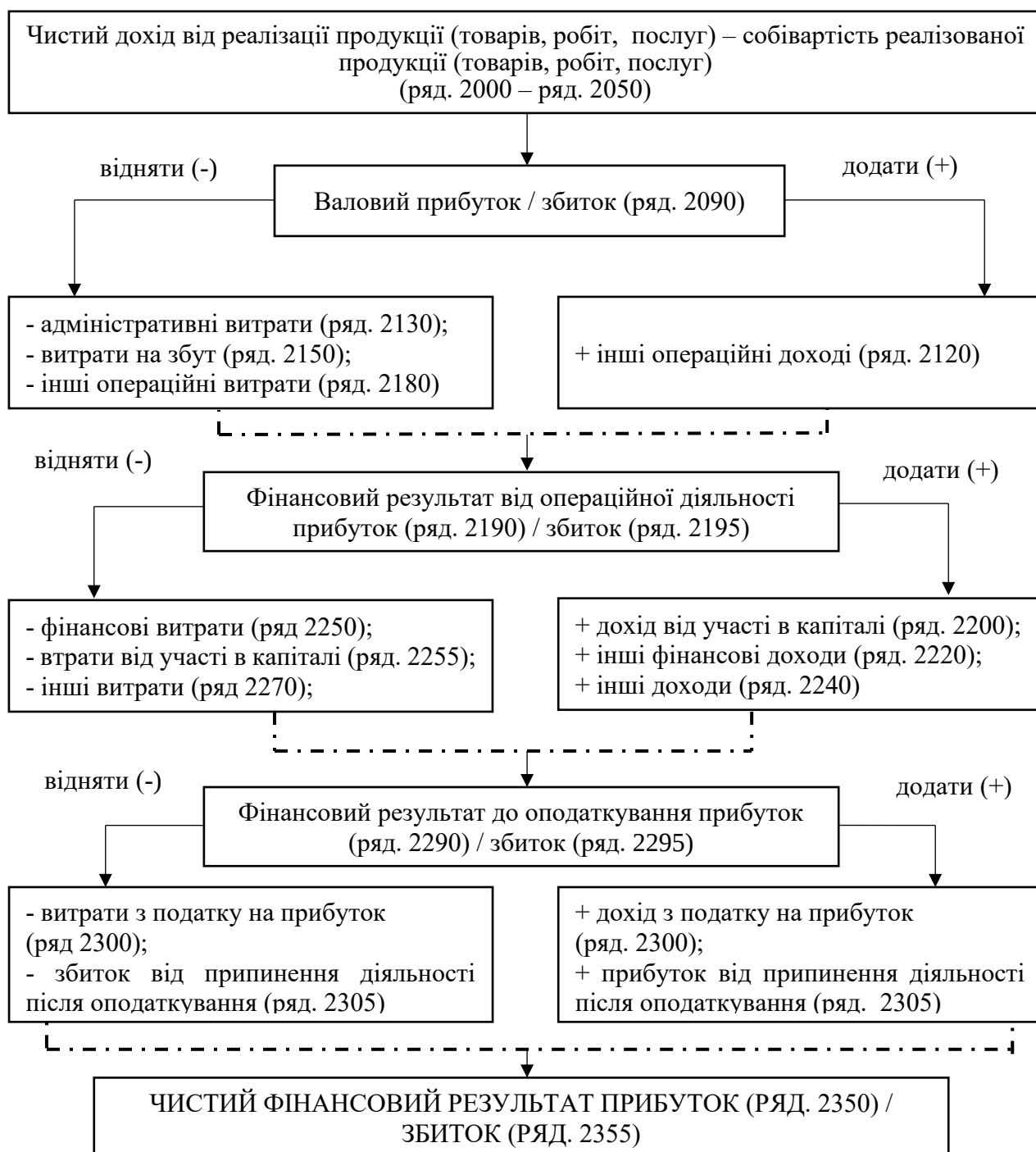


Рисунок 1.2 – Алгоритм формування фінансових результатів відповідно до вимог бухгалтерського законодавства [35]

Отже, відповідно до законодавства, механізм визначення чистих фінансових результатів, у свою чергу, містить визначення проміжних показників, що характеризують діяльність суб'єкта господарювання, а саме: валового прибутку/збитку, фінансового результату від операційної діяльності та фінансового результату до оподаткування.

1.3 Техніко-економічна характеристика ПАТ «Укртелеком»

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком» (далі – «Компанія») – найбільший оператор послуг фіксованого телефонного зв'язку та інтернет-послуг в Україні, що здійснює експлуатацію телекомунікаційних активів, які раніше знаходились у державній власності. 11 травня 2011 року в межах програми приватизації в Україні ТОВ «ЕСУ», дочірня компанія австрійської компанії ЕРІС, придбало частку володіння у Компанії в розмірі 92.791%. 30 вересня 2013 року фінансово-промислова група України «Систем Кепітал Менеджмент» («СКМ») придбала частку володіння у ТОВ «ЕСУ» в розмірі 100%.

Станом на 31 грудня 2020 року власниками акцій Компанії є ТОВ «ЕСУ» (92,791%), інші юридичні особи (5,862%) та фізичні особи (1,324%), інші акціонери – 0,023%.

Компанія надає клієнтам практично всі види сучасних телекомунікаційних послуг, зокрема послуги фіксованого зв'язку (міжнародний, міжміський та місцевий телефонний зв'язок); послуги передачі даних і побудови віртуальних приватних мереж; послуги доступу до мережі Інтернет; IP-постійне з'єднання по виділеній лінії; апаратний і віртуальний хостинг; надання в користування виділених некомутованих каналів зв'язку; відео-конференцзв'язок; аудіотекс; IPTV та інші телекомунікаційні послуги.

З 2016 року Компанія розпочала надання ІСТ-послуг, серед яких послуги хмарної АТС, оренда «хмарної» ІТ інфраструктури, послуги із захисту від DDoS-атак.

Компанія володіє інвестиціями в дочірній компанії, котра розгорнула мережу мобільного зв'язку, використовуючи свою ліцензію на надання послуг мобільного зв'язку 3G у стандарті IMT-2000 CDMA (UMTS/WCDMA) (надалі «ліцензія 3G»).

Юридична адреса Компанії: бульвар Тараса Шевченка, 18, Київ, Україна, 01601.

Компанія здійснює свою діяльність на регульованому ринку. Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації

(НКРЗІ), що є регулятором на ринку телекомунікація України, встановлює тарифи, зокрема на загальнодоступні послуги місцевого фіксованого зв'язку. Вказані тарифи, встановлені стосовно місцевого фіксованого зв'язку, не обов'язково можуть відображати витрати на надання послуг зв'язку та капітальні витрати, необхідні для розвитку мережі. Цей факт, а також інша невизначеність політичного, економічного, податкового та правового середовища в Україні впливали та можуть продовжувати впливати на прибутковість Компанії та на спроможність Компанії відшкодувати балансову вартість її довгострокових активів.

НКРЗІ також здійснює державне регулювання тарифів на надання в користування каналів електрозв'язку операторів телекомунікація, які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку цих послуг; розрахункових тарифів за послуги пропуску трафіку до телекомунікаційних мереж операторів телекомунікація з істотною ринковою перевагою на певному ринку послуг пропуску трафіку або операторів телекомунікацій, що займають монопольне (домінуюче) становище на ринку телекомунікацій; тарифів надання в користування кабельної каналізації електрозв'язку операторів телекомунікацій.

Компанія здійснює свою діяльність в Україні. Хоча економіка України загалом вважається ринковою, вона продовжує демонструвати особливості, властиві перехідній економіці. Їй, зокрема, залишаються притаманними певні структурні диспропорції, низький рівень ліквідності ринків капіталу, порівняно висока інфляція, значний розмір зовнішнього та внутрішнього державного боргу.

30 січня 2020 року Міжнародний комітет з надзвичайних ситуацій ВООЗ оголосив спалах та швидкий темп розповсюдження епідемії коронавірусу (COVID-19) «Надзвичайною ситуацією в галузі охорони здоров'я, що викликає міжнародне занепокоєння».

З огляду на швидке розповсюдження епідемії коронавірусу (COVID -19) багатьма країнами світу, у тому числі Україною, були вжиті карантинні заходи, що мало значний вплив на весь бізнес.

З березня 2020 року значна волатильність спостерігалася на ринках акцій, валют та товарних ринках, включаючи зниження обмінного курсу гривні проти

долара та євро. Масштабні карантинні заходи, обмеження пересування та соціальне дистанціювання призвели до зменшення споживчих витрат і подальших інвестицій у бізнес у 2020 році, проте не мали істотного негативного впливу на діяльність Компанії.

Темп інфляції в Україні у 2020 році продемонстрував незначне підняття до 5,0% (порівняно з 4,1% у 2019 році). Обмінний курс української гривні по відношенню до долара США показав девальвацію з 23,68 гривень за 1 долар США станом на 31 грудня 2019 року до 28,27 гривень станом на 31 грудня 2020 року. Облікова ставка Національного банку України знизилась з 13,5% до 6,0%, що спричинило відповідні зміни ставок кредитування комерційних банків.

Основними ризиками для сталої економічної динаміки, крім впливу епідемії коронавірусу (COVID -19) залишаються напруженість у геополітичних відносинах з Російською Федерацією; відсутність чіткого консенсусу щодо напрямків проведення інституціональних реформ, зокрема в державному управлінні, судочинстві та основних секторах економіки; прискорення трудової еміграції та низький рівень залучення інвестицій.

Хоча керівництво вважає, що вжито належні заходи для підтримки стабільності діяльності Компанії, необхідні за існуючих обставин, подальша нестабільність ситуації може спричинити негативний вплив на результати діяльності та фінансовий стан Компанії, характер якого на поточний момент визначити неможливо.

Управління Компанією здійснюють наступні органи: Загальні збори акціонерів, Наглядова Рада та Директор.

Загальні збори акціонерів є вищим органом Компанії і можуть вирішувати будь-які питання щодо її діяльності. Річні Загальні збори акціонерів скликаються щороку і проводяться не пізніше 30 квітня наступного за звітним роком. Усі інші загальні збори, крім річних, вважаються позачерговими.

Наглядова Рада є органом, що здійснює захист прав акціонерів, і в межах компетенції, визначеної Статутом, Положенням про Наглядову Раду та законодавством України, контролює та регулює діяльність Директора. До

компетенції Наглядової Ради належить вирішення питань, передбачених законодавством України, Статутом, а також переданих на вирішення Наглядової Ради Загальними зборами акціонерів.

Питання, що належать до виключної компетенції Наглядової Ради, не можуть вирішуватися іншими органами Компанії, крім Загальних зборів акціонерів, за винятком випадків, встановлених законодавством України.

Єдиним виконавчим органом Компанії є Директор, який є керівником Компанії. Директор здійснює управління поточною діяльністю Компанії та діє від імені та в інтересах Компанії без довіреності, згідно з наданими йому Статутом повноваженнями.

Станом на 31 грудня 2020 року Компанія мала у своїй структурі функцію внутрішнього аудиту, відповідальну за систему внутрішнього контролю та управління ризиками, яка є підзвітною Наглядовій Раді.

З метою оцінки господарської діяльності ПАТ «Укртелеком» у 2018-2020 роках проведемо техніко-економічний аналіз.

Основні техніко-економічні показники підприємства – це система вимірників, абсолютних і відносних показників, яка характеризує господарсько-економічну діяльність підприємства.

Комплексний характер системи техніко-економічних показників дозволяє адекватно оцінити діяльність окремого підприємства і зіставити його результати в динаміці.

Вихідними матеріалами для аналізу є дані оперативного, бухгалтерського і статистичного обліків, що розглядаються в залежності від конкретних умов експлуатації, рівня технічної оснащеності і сформованої організаційної структури підприємства. Об'єктами аналізу є результуючі техніко-економічні показники: виконання плану, ступінь використання обладнання, продуктивність праці, заробітна плата, собівартість, доходи, рентабельність, фінансовий стан підприємства.

Результати аналізу техніко-економічних показників ПАТ «Укртелеком» за 2018-2020 роки наведено у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Техніко-економічні показники діяльності ПАТ «Укртелеком»
у 2018-2020 рр. [55]

Показники	Звіт 2018	Звіт 2019	Звіт 2020	Відхилення 2019 року до 2018 року		Відхилення 2020 року до 2018 року	
				Абсо- лютне	Відн., відсотків	Абсо- лютне	Відн., відсотків
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн.	5936564	5771328	5449056	-165236	-2,78	-487508	-8,21
Собівартість реалізованих послуг, тис. грн.	3840909	3991582	3668503	150673	3,92	-172406	-4,49
Валовий прибуток, тис. грн.	2095655	1779746	1780553	-315909	-15,07	-315102	-15,04
Фінансові результати від операційної діяльності, тис. грн.	896520	829118	1068477	-67402	-7,52	171957	19,18
Чистий прибуток, тис. грн.	493735	-832817	2143802	-1326552	-268,68	1650067	334,20
Операційна рентабельність продажів, відсотків	15,10	14,37	19,61	-0,74	-4,87	4,51	29,84
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	13642799	11159021,5	12816664	-2483777,5	-18,21	-826135	-6,06
Операційна рентабельність активів, відсотків	6,57	7,43	8,34	0,86	13,07	1,77	26,86
Середньорічна вартість власного капіталу	8724078	6821047	8571366	-1903031	-21,81	-152712	-1,75
Операційна рентабельність власного капіталу, відсотків	10,28	12,16	12,47	1,88	18,28	2,19	21,30
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	9445277	7564055	7620313	-1881222	-19,92	-1824963	-19,32
Фондовіддача, грн./грн.	0,63	0,76	0,72	0,13	21,39	0,09	13,77
Середньооблікова кількість працівників, чол.	21021	19090	16102	-1931	-9,19	-4919	-23,40
Фонд оплати праці, тис. грн.	1933129	1949496	1947996	16367	0,85	14867	0,77
Середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.	7663,48	8510,11	10081,54	846,63	11,05	2418,06	31,55
Продуктивність праці, тис. грн./працівника	282,41	302,32	338,41	19,91	7,05	56,00	19,83

За даними таблиці 1.7 можна зробити наступні висновки.

У 2019-2020 роках відносно базового 2018 року відбувається зменшення чистого доходу від реалізації на 2,78% та 8,21% відповідно, що пояснюється зменшенням кількості наданих послуг. При цьому собівартість реалізації зростає у 2019 році відносно базового періоду на 3,92%, а у 2020 році знижується на 4,49%.

Різниця у темпах зменшення доходу від реалізації та собівартості реалізації викликає зменшення валового доходу у 2019-2020 роках відносно 2018 року на 15,07% та 15,04% відповідно.

В результаті зростання операційних витрат у 2019 році фінансовий результат від операційної діяльності зменшується на 7,52%, а у 2020 році зниження операційних витрат призводить до зростання операційного прибутку на 19,18% у порівнянні з базовим періодом.

У 2019 році підприємство має непокритий збиток, що пов'язано зі значним ростом інших витрат підприємства, але у 2020 році чистий прибуток перевищує показник 2018 року на 334,24%. Це свідчить про те, що фінансова служба акціонерного товариства у 2020 році проводила активну роботу щодо оптимізації операційних витрат підприємства.

Через наявність непокритого збитку у 2019 році показники рентабельності розраховані за операційним прибутком.

Відбувається коливання операційної рентабельності продажів: у 2019 р. цей показник знижується на 4,87%, а у 2020 році на 100 грн. чистого доходу приходить 19,61 грн. операційного прибутку проти 15,10 грн. у 2018 р.

Внаслідок зменшення середньорічної вартості активів та зростання показника операційного прибутку у 2020 році відносно 2018 року спостерігається ріст показника рентабельності активів на 26,86% , на 100 грн. вкладених у діяльність підприємства коштів приходить 8,34 грн. операційного прибутку.

Середньорічна вартість власного капіталу збільшується у 2018-2020 роках на 21,81% та 1,75% відповідно. При цьому операційна рентабельність власного капіталу у 2020 році відносно базового періоду зростає з 10,28% до 12,47%, що пояснюється збільшенням фінансового результату від операційної діяльності.

Взагалі немає нормативних значень для показників рентабельності, але про підвищення ефективності діяльності свідчить їх позитивна динаміка.

Фондовіддача - показник ділової активності компанії, який демонструє ефективність використання основних засобів підприємства. Значення показника говорить про те, скільки продукції вироблено та скільки надано послуг на кожную гривню фінансових ресурсів вкладену в основні засоби.

У звітних роках внаслідок зменшення середньорічної вартості основних засобів ріст показника фондовіддачі.

Бажаним є підвищення ефективності використання основних засобів підприємства протягом періоду дослідження. Як такого нормативного значення немає, проте варто порівняти значення показника зі значеннями конкурентів. Для різних галузей характерні різні показники фондовіддачі. Для фондомістких виробництв цей показник буде нижчим, для сфери послуг – зазвичай вищим.

Середньооблікова кількість працівників скорочується на 9,19% у 2019 році та на 23,4% у 2020 році відносно базового року. Фонд оплати праці збільшується у 2019-2020 роках на 0,85% та на 0,77% відповідно. Продуктивність праці зростає на 7,05% у 2019 році та на 19,03% у 2020 році.

Головною умовою ефективного використання трудових ресурсів на підприємстві є перевищення темпів росту продуктивності праці над темпами росту фонду оплати праці. У даному випадку ця умова виконується.

Станом на 31 грудня 2020 року зареєстрований статутний капітал складається з 18,726,248 тисяч випущених та зареєстрованих простих акцій (на 31 грудня 2019 року – 18,726,248 тисяч акцій) номінальною вартістю 0.25 гривні за одну акцію. На 31 грудня 2020 року та 2019 років всі акції знаходяться в обігу. Станом на 31 грудня 2020 та 2019 років загальна сума зареєстрованого та повністю оплаченого акціонерного капіталу становить 4,681,562 тисячі гривень.

До 1 січня 2001 року Україна вважалася країною з гіперінфляційною економікою. Згідно з Міжнародним стандартом фінансової звітності МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» (МСБО 29), всі елементи власного капіталу, за винятком накопиченого нерозподіленого прибутку (накопиченого

дефіциту), протягом періоду, упродовж якого економіка вважається гіперінфляційною, перераховуються із застосуванням коефіцієнтів перерахунку. Отже, згідно з МСБО 29, статутний капітал був перерахований із застосуванням коефіцієнтів перерахунку з дат, коли елементи статутного капіталу були внесені або виникли в інший спосіб, по 31 грудня 2000 року, що призвело до дооцінки статутного капіталу на суму 3011892 тисячі гривень, відображеної у складі капіталу у дооцінках у звіті про власний капітал.

Капітал у дооцінках також включає ефект переоцінки основних засобів. У зв'язку з вибуттям деяких основних засобів, що були раніше переоцінені, у 2020 році Компанія перенесла на непокритий збиток суму резерву переоцінки цих активів у сумі 84260 тисяч гривень (у 2019 році – 62623 тисяч гривень).

Станом на 31 грудня 2020 року додатковий капітал у сумі 411370 тисяч гривень представлений переважно емісійним доходом (на 31 грудня 2019 року – 411370 тисяч гривень).

Станом на 31 грудня 2020 року резерви у сумі 222812 тисяч гривень являють собою відрахування частки статутного капіталу та річних прибутків, як це було передбачено законодавством України до приватизації Компанії (на 31 грудня 2019 року – 222812 тисяч гривень).

Власники простих акцій мають право на отримання дивідендів по мірі їх оголошення, а також мають право одного голосу на акцію на загальних зборах акціонерів.

Згідно із законодавством України, сума нерозподіленого прибутку, що підлягає розподілу, обмежується залишком накопиченого прибутку.

Значний вплив на фінансові результати ПАТ «Укртелеком» має відсутність фонду універсальних послуг та, відповідно, відсутність компенсації збитків від надання загальнодоступних телекомунікаційних послуг. Також збитковими для компанії є надання загальнодоступних телекомунікаційних послуг в сільській місцевості, послуг телеграфного зв'язку та проводового радіомовлення, як єдиного оператора електрозв'язку. Зменшення обсягу доходів компанії спричинено зниженням вихідного телефонного трафіку через подальше заміщення фіксованого

зв'язку мобільним зв'язком інших операторів. Враховуючи специфіку сфери телекомунікацій, яка є складовою галузі зв'язку України, скорочення обсягу доходів не дозволяє пропорційно зменшувати витрати на експлуатацію телекомунікаційної мережі, оскільки обладнання, станційні та лінійні споруди, які утворюють телекомунікаційну мережу, є незмінними.

Таким чином можемо зробити висновок, що ПАТ «Укртелеком» провадить успішну фінансово-господарську діяльність протягом останніх трьох років. Підприємство не є збитковим, хоча спостерігається певна коливність фінансових результатів, про що наочно свідчить графічне зображення на рис. 1.3.

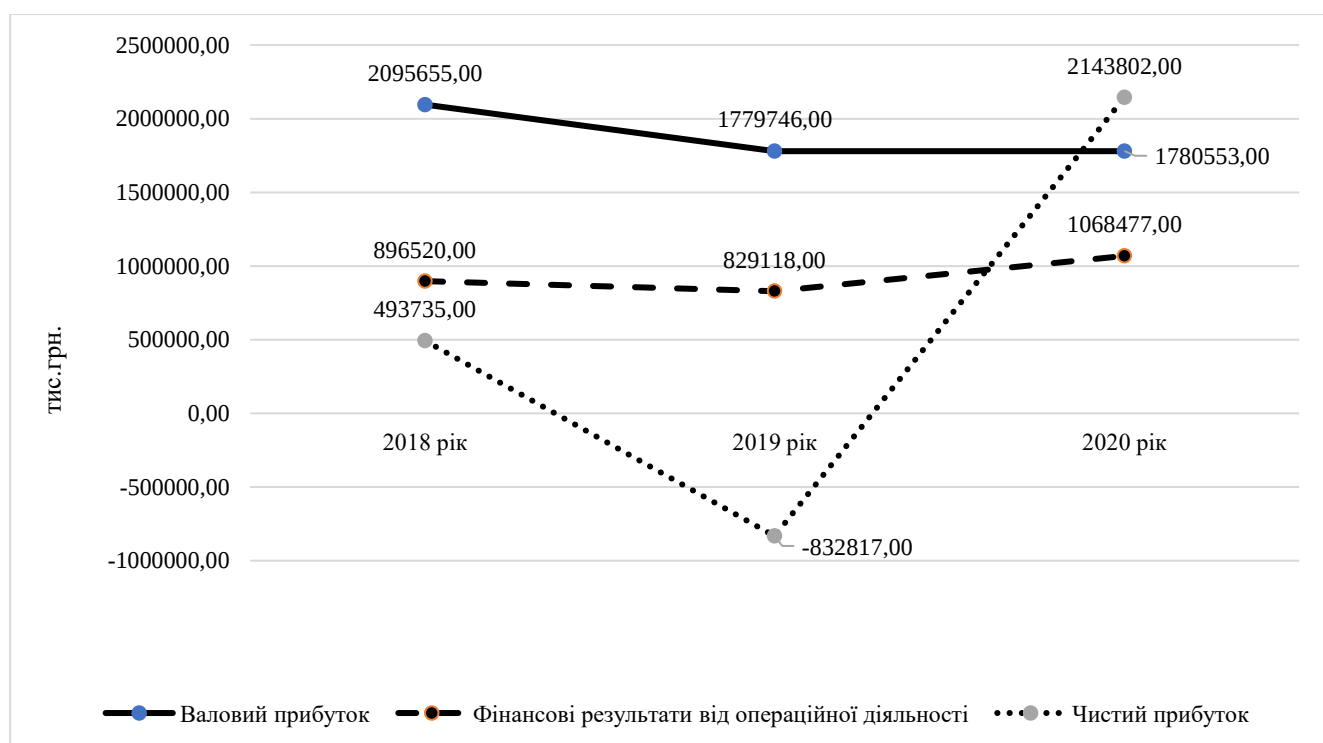


Рисунок 1.3 – Динаміка фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» [55]

Для підвищення ефективності управління прибутковістю ПАТ «Укртелеком» потрібно систематично здійснювати аудит та аналіз фінансових результатів. Причому останній, не може обмежуватися тільки аналізом прибутку або інших показників, що характеризують фінансові результати діяльності.

Тільки комплексний розгляд усіх індикаторів дасть можливість отримати повну уяву про поточний стан підприємства та приймати ефективні управлінські рішення.

Висновки до розділу 1

У даному розділі охарактеризовані фінансові результати підприємства як облікові категорія; проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку і контролю фінансових результатів; проведено аналіз формування складових фінансових результатів; надано техніко-економічну характеристику ПАТ «Укртелеком».

В результаті узагальнення понять «фінансовий результат» і «прибуток» підприємства встановлено, що прибуток є результатом господарської діяльності підприємства, який характеризує ефективність господарювання, спроможність підприємства здійснювати подальшу господарську діяльність, а також є об'єктом оподаткування, що визначає співвідношення між доходами і витратами за певний період та визначається за даними спеціального податкового обліку.

Формування інформації про фінансові результати й розподіл прибутку регламентується цілим переліком нормативних актів бухгалтерського обліку. Перехід на міжнародні стандарти обліку дає можливість узагальнити досвід різних країн з питань обліку та контролю фінансових результатів, але й активно впливати на розвиток національної системи обліку.

Облік фінансових результатів полягає у визначенні кількісних і якісних параметрів фінансового результату: прибуток чи збиток; формування даних щодо фінансових результатів для потреб складання фінансової звітності й податкових декларацій. Визначення прибутку зводиться до збільшення капіталу в результаті ведення господарської діяльності.

ПАТ «Укртелеком» складає фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, що є законодавчою вимогою для акціонерних товариств.

В результаті проведеного техніко-економічного аналізу встановлено, що діяльність ПАТ «Укртелеком» прибуткова 2020 р., але спостерігається коливання величини фінансових результатів у 2018-2020 рр., що впливає на показники рентабельності підприємства.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»

2.1 Організація обліку фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»

Ураховуючи сьогоденні зміни в економічному розвитку країни, підприємство повинно постійно адаптуватися до змін зовнішнього конкурентного середовища, в якому здійснюється його господарська діяльність. Полегшення здійснення даного процесу вбачається у вирішенні питань щодо облікової політики, яка повинна відображати всі аспекти організації обліку на підприємстві. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є досягнення високих фінансово-економічних результатів, а облікова політика сприяє досягненню цієї мети.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [45; 35].

МСБО (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначає, що облікові політики це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [31].

У відповідності до НП(С)БО 1, підприємство має висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису: принципів оцінки статей звітності, методів обліку щодо окремих статей звітності.

Відповідно, окреслені самостійно суб'єктом господарювання та закріплені у розпорядчому документі про облікову політику принципи оцінки статей звітності, методи обліку щодо окремих статей звітності мають вплив на величину фінансового результату його діяльності.

Положення про облікову політику будь-якого господарюючого суб'єкта має передбачати питання методичного характеру щодо організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності. На рис. 2.1

представлено складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів.



Рисунок 2.1 – Складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів [42]

Пріоритетними напрямками організації бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта є: правильне визначення, та достовірна оцінка, їх виокремлення за кожною класифікаційною групою, правильне, повне документальне оформлення, своєчасне відображення в облікових регістрах, надання повної і достовірної інформації для контролюючих органів та потреб управління.

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку на підприємстві, на даних

якого ґрунтуються фінансова, податкова, статистична й інші види звітності.

Організація і методологія обліку фінансових результатів в ПАТ «Укртелеком» регламентуються нормативними документами: Податковим кодексом України, та відповідними НП(С)БО тощо.

Підприємство одержує доходи від здійснення своєї основної діяльності на підставі договорів, укладених з покупцями.

У ПАТ «Укртелеком» застосовуються уніфіковані форми первинних документів з обліку витрат: товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, розрахунково-платіжні відомості, акти приймання виконаних робіт, платіжні доручення, авансові звіти та ін. Крім того, бухгалтерською службою на підприємстві здійснюються загальноприйняті розрахунки відрахувань на обов'язкове державне страхування, внесків до бюджетних та позабюджетних фондів і основних засобів та інші.

Порядок організації бухгалтерського обліку фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком» наведений на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Організація бухгалтерського обліку фінансових результатів в ПАТ «Укртелеком» [55]

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій, зокрема, фінансових результатів, є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій.

Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Для узагальнення даних про доходи від звичайної діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках цього класу протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу із сумою непрямих податків, зборів, що включені до ціни продажу, за дебетом – відображення належної суми непрямих податків, зборів, щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Взаємозв'язок рахунків обліку доходів і фінансових результатів та первинних документів підприємства) наведений у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Взаємозв'язок рахунків обліку доходів і фінансових результатів та первинних документів [48]

Шифр та назва рахунку	Документи
70 «Доходи від реалізації»	Рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, міни, дарування, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, довідки (розрахунки) бухгалтерії тощо
71 «Інший операційний дохід»	Рахунки-фактури, договори, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, специфікації, довідки (розрахунки) бухгалтерії тощо
72 «Дохід від участі в капіталі»	Розрахунки (довідки) бухгалтерії
73 «Інші фінансові доходи»	Розрахунки (довідки) бухгалтерії
74 «Інші доходи»	Розрахунки бухгалтерії, акти переоцінки, довідки бухгалтерії
79 «Фінансові результати»	Розрахунки (довідки) бухгалтерії

На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати відображаються в реєстрах бухгалтерського обліку, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності.

Приклад відображення в обліку доходів і фінансових результатів на підставі первинних документів у журнальній формі бухгалтерського обліку наведено на рис. 2.3.

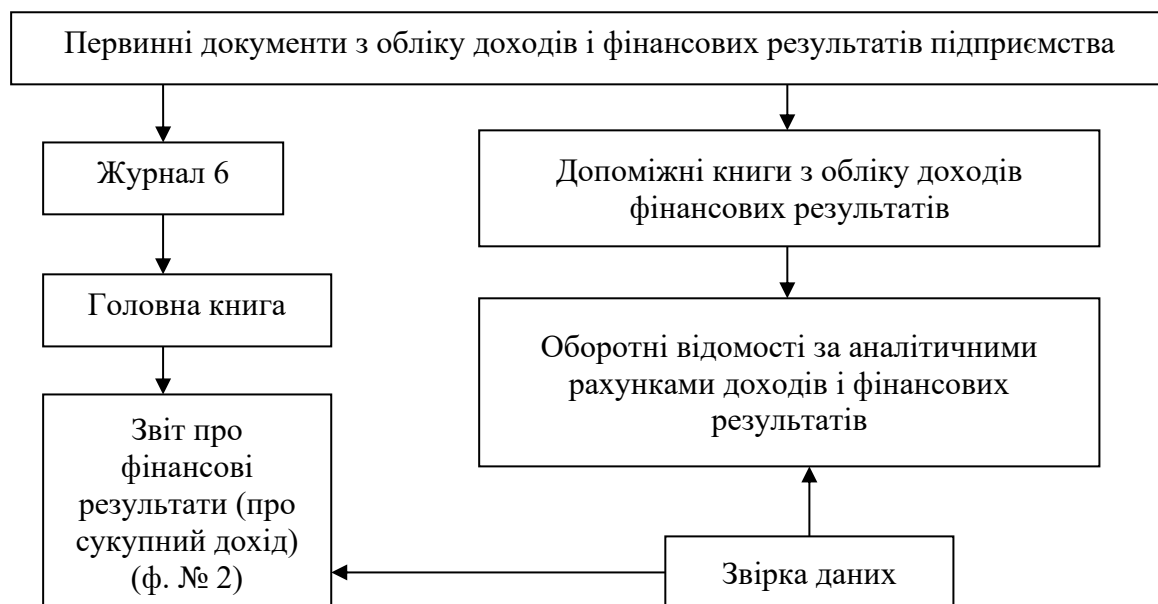


Рисунок 2.3 – Порядок відображення в обліку доходів і фінансових результатів на підставі первинних документів [6]

Перенесення інформації з первинних документів до облікових регістрів має здійснюватися в міру їх надходження до місця обробки (бухгалтерія), проте не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, складання бухгалтерської і статистичної звітності, декларацій і розрахунків.

Первинні документи мають бути складені на паперових або електронних носіях. Відповідно до цього існують і вимоги до змісту й оформлення документів. Порядок створення первинних документів, записів у регістрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, регістрів і звітів встановлено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [49].

У разі складання та зберігання первинних документів та облікових записів на комп'ютерних носіях підприємство зобов'язане виготовляти власні копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах повноважень, передбачених законодавством.

Сучасні інформаційні технології здатні швидко отримувати інформацію та обмінюватися нею. Електронний документ може бути доказом, якщо він

виготовлений з дотриманням усіх вимог підприємство здатне підтвердити його цілісність та справжність. Сьогодні електронний документообіг та цифровий підпис набули широкого поширення у сфері банківських та комерційних операцій електронної комерції.

Для узагальнення первинної інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності використовується Журнал 6. У розділі II Журналу 6 накопичуються аналітичні дані щодо окремих складових доходу підприємства.

Записи до Журналу 6 здійснюються на підставі первинних документів та зведеної інформації про доходи та фінансові результати. Дані Журналу 6 використовуються для складання Звіту про фінансові результати, тому цей бухгалтерський регістр є своєрідним носієм інформації, правильне розуміння якого дозволяє приймати ефективні управлінські рішення.

Формування реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств на основі первинних документів має здійснюватися відповідно до основних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Фінансова звітність повинна відповідати таким вимогам:

- гарантувати об'єктивність і достовірність звітних даних;
- забезпечити своєчасність даних;
- відображати дані про всі господарські операції за звітний період та дані про результати інвентаризації активів і зобов'язань;
- забезпечити єдність методики формування звітних показників тощо.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку в ПАТ «Укртелеком» здійснюється відповідно до чинного законодавства України за журнальною формою обліку бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером. Бухгалтерський облік фінансових результатів при цьому повинен забезпечувати безперервний контроль за правильним і цільовим використанням матеріальних ресурсів та їх збереженням, а також сприяти поліпшенню ефективності господарської діяльності товариства.

2.2 Особливості управлінського та податкового обліку фінансових результатів

Управлінський облік, як продовження фінансового обліку, має з ним реальний зв'язок та низку відмінностей.

Взаємодія управлінського та фінансового обліку досягається на основі узгодженості та комплексного використання первинної інформації, єдності норм і нормативно-довідкової інформації в цілому, доповнення інформації одного виду обліку даними іншого, одноразової фіксації всіх вихідних даних в первинному обліку, обліку інформації на місцях прийняття рішень, єдиний підхід до розробки завдань управлінського та фінансового обліку виробництва при проектуванні або вдосконаленні автоматизованих систем управління виробництвом.

В управлінському обліку кінцевий фінансовий результат визначається за видами реалізованої продукції, результат якої не завжди дорівнює фінансовому результату за основною діяльністю у фінансовому обліку.

В управлінському обліку фінансовий результат встановлюється на основі обліку витрат за статтями та елементами калькуляції, часто визначається внутрішніми сегментами (центрами відповідальності) і зовнішніми сегментами (географічними районами збуту, каналами збуту, категоріями споживачів тощо) різними способами.

Оскільки результатом будь-якої діяльності є порівняння доходів та витрат, управлінський облік існує для управління ними. А оскільки фінансовий результат формується переважно на різних рівнях управління відповідальними особами та структурними підрозділами, то управлінський облік має здійснюватися за видами, функціями та сегментами діяльності та за центрами відповідальності.

Управлінський облік на підприємстві буде ефективним лише за умови безперервного контролю трьох основних складових фінансових результатів: збуту, собівартості продукції (робіт, послуг), ціни реалізації, причому вплив менеджерів на формування фінансових результатів за цими складовими неоднаковий. Якщо менеджери частково контролюють обсяг виробництва (робіт, послуг) та витрати,

то їх вплив на формування ціни досить обмежений, оскільки на ціни впливають макроекономічні показники, які не залежать від діяльності окремих підприємств (грошові доходи населення, індекс інфляції, грошова емісія, облікова ставка НБУ). Однак саме зважена цінова політика є запорукою успішної роботи підприємства в ринкових умовах. Тому необхідно адекватно реагувати на зміни на ринку та приймати виважені рішення щодо зміни обсягів реалізації та ціни реалізації, надавши вичерпну інформацію про витрати виробництва, оскільки довгострокове маневрування цінами обмежується зміною маржинального доходу.

Маржинальний дохід являє собою різницю між чистим доходом від реалізації продукції (робіт, послуг) та змінними витратами. Звіти про фінансові результати на основі маржинального доходу, зазвичай мають два рівні: верхній показує маржинальний дохід, а нижній – чистий прибуток підприємства (рис. 2.4)

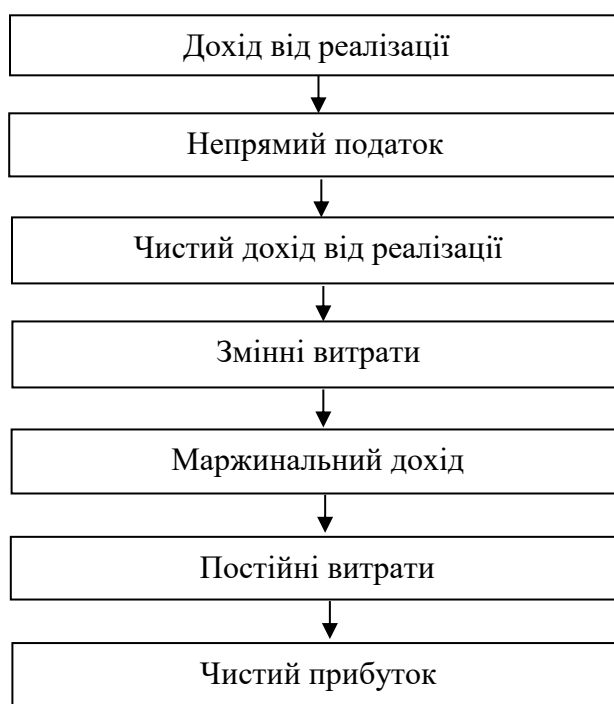


Рисунок 2.4 – Звіт про фінансові результати на основі маржинального доходу

В результаті управлінських рішень значення цього показника можна скоригувати на короткий проміжок часу. Тому основним об'єктом управління та уваги керівництва компанії має бути маржинальний дохід.

Таким чином, управлінський облік фінансових результатів базується на

вивченні та оцінці взаємозв'язку між обсягами продажів, виручкою та собівартістю реалізації. Процес обліку розкриває роль і вплив цих факторів на формування фінансових результатів як у поточному періоді, так і в довгостроковій перспективі.

В управлінському обліку фінансових результатів доцільно визначати обсяг реалізації продукції, що забезпечує беззбитковість виробництва. Але висока динамічність ринкового середовища призводить до того, що, насамперед, змінні витрати, а часто й ціни на продукцію та її асортимент істотно змінюються майже щодня. Тому ці розрахунки доводиться постійно коригувати. У той же час, коли ринок насичений окремими видами продукції еластичного попиту, підприємство змушене знижувати ціни, щоб стимулювати збільшення продажів. Але часто попит падає не через повне насичення ринку продуктами, а через низьку купівельну спроможність покупців. Тому такі розрахунки можуть бути орієнтиром лише на короткий період. На більш тривалий період необхідно враховувати, крім даних суто управлінського обліку на підприємстві, маркетингові дослідження, прогнозні розрахунки зростання доходів населення тощо.

З врахуванням вище наведеного, вимоги до внутрішньої звітності для забезпечення її адресності, крім нормативно затверджених, повинні включати:

1) спеціалізацію – внутрішні звіти повинні складатися на вимогу менеджерів для прийняття управлінських рішень та можуть містити будь-який ступінь деталізації залежно від конкретної ситуації;

2) оперативність – основна перевага внутрішньої звітності полягає в її швидкому надходженні до керівників;

3) конфіденційність – внутрішня звітність повинна мати конкретного адресата

та надаватися лише відповідно до рівня доступу управлінського персоналу до звітних даних може містити неофіційну інформацію;

4) доступність для розуміння взаємозв'язку «стратегія – результат»;

5) своєчасність представлення;

6) послідовність представлення і подання інформації.

Дотримання вище наведених вимог дозволить реалізувати форматний підхід

при формуванні внутрішньої звітності. Формат внутрішньої звітності повинен максимально розкривати зміст її показників та бути зрозумілим для конкретного користувача інформації – управлінця відповідної ланки, для якого складений звіт.

Модель Звіту про фінансові результати з урахуванням запитів внутрішніх користувачів елементами якої є Звіт про фінансові результати, Звіт про розподіл прибутку та Звіт про використання прибутку наведена на рис 2.5.

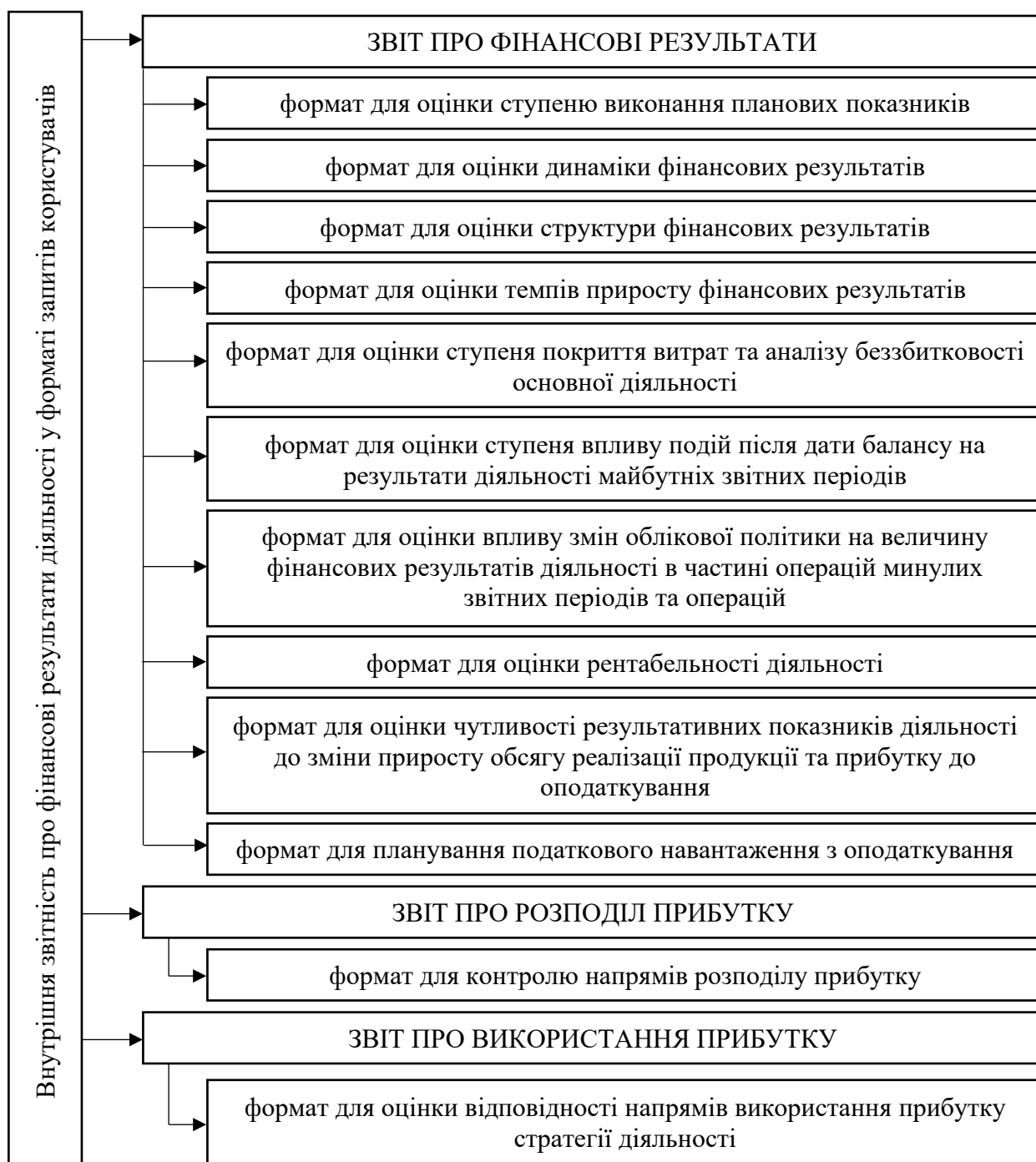


Рисунок 2.5 – Модель складання звіту про фінансові результати діяльності в управлінському обліку урахуванням запитів внутрішніх користувачів [28]

Одним із важливих аспектів побудови моделі звітів про фінансові результати в управлінському є проблема її змістовного наповнення щодо кількості та рівнів аналітичності показників, яка може бути вирішена лише шляхом формування чітких інформаційних запитів особами, які будуть безпосередньо використовувати звітні показники при прийнятті рішень.

Основний акцент при складанні внутрішньої звітності у форматі запитів користувачів робиться на відображенні елементів фінансових результатів та факторів їх формування для аналізу тенденцій змін показників та планування результативних показників. Формування внутрішньої звітності за запропонованою моделлю дозволяє управлінському персоналу отримати планову та фактичну інформацію будь-якого рівня аналітичності та деталізації залежно від завдань, які стоять перед управлінським персоналом.

В управлінському обліку при складанні Звіту про фінансові результати у форматі для оцінки ступеню виконання планових показників результатів діяльності необхідним є розкриття інформації про планові та фактичні показники фінансових результатів діяльності в розрізі видів діяльності та звітних періодів, абсолютні та відносні відхилення та причини їх виникнення. В Звіті про фінансові результати в форматі для оцінки їх динаміки пропонується відображати інформацію про елементи фінансових результатів в розрізі видів діяльності за звітний та попередній період, відхилення та темп зростання показників.

Використання формату для оцінки структури фінансових результатів передбачає розкриття інформації про величину та питому вагу елементів фінансових результатів в розрізі видів доходів та витрат, абсолютні та відносні відхилення показників звітного періоду від попереднього або аналогічного періоду минулого року. Залежно від інформаційних потреб користувачів внутрішня звітність у цьому форматі може бути представлена в розрізі фінансових результатів від різних видів діяльності комплексно або від результатів за окремим видом діяльності. При цьому, враховуючи потреби практики, найбільшим попитом управлінського персоналу користується інформація про структуру фінансових результатів від операційної діяльності.

Для виявлення тенденцій змін показників доцільне використовувати для складання внутрішнього Звіту про фінансові результати формат оцінки темпів приросту фінансових результатів, в якому відображена інформація про темпи зростання та темпи приросту фінансових результатів з розрізі декількох послідовних звітних періодів (місяців, кварталів, років) за видами діяльності.

З метою визначення ступеня покриття витрат та здійснення аналізу беззбитковості основної діяльності використовується формат, який передбачає розкриття інформації в розрізі звітного та попереднього звітного періоду про змінні та постійні витрати, маржинальний дохід, прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в якості вихідної інформації, та про точку беззбитковості в грошових одиницях і запас міцності підприємства в якості результативних показників.

Для аналізу впливу подій після дати балансу на результати діяльності в майбутніх звітних періодах, у Звіті про фінансові результати розкривається вартісний вираз наслідків впливу подій, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу та події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу на показники доходів та витрат в розрізі їх видів. Особливу увагу необхідно звернути на такі можливі події після дати балансу як оголошення банкрутом дебітора, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною, продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу, а також на виявленні помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності, які є найбільш поширеними в господарській практиці та безпосередньо впливають на величину чистого прибутку підприємства.

В сучасних умовах господарювання планування фінансових результатів неможливе без оцінки впливу змін облікової політики на результати діяльності. У зв'язку з цим, доцільно при зміні облікової політики внаслідок зміни статутних вимог (наприклад, збільшення відсотку відрахувань з чистого прибутку до резервного капіталу, зміни в напрямках розподілу прибутку) або внаслідок внесення змін, що спрямовані на забезпечення достовірного відображення подій або

операцій у фінансовій звітності підприємства надавати інформацію управлінському персоналу про можливі результати впливу змін облікової політики на результативні показники приймаючи за базові значення показники звітного періоду.

Управлінським персоналом можуть бути сформовані запити на різноманітний склад показників для оцінки впливу змін облікової політики, зокрема в частині їх деталізації. Наприклад, затребуваною може бути інформація в розрізі їх впливу на собівартість реалізації, витрати операційної діяльності тощо. Дані звіту використовуються для планування величини фінансових результатів у майбутніх звітних періодах, а також призначені для оптимізації результатів діяльності через елементи облікової політики підприємства. Отримання такої інформації також надасть можливість управлінському персоналу ідентифікувати причини відхилень величини доходів та витрат попереднього та звітного періодів, що пов'язані з обліковими процедурами, затвердженими обліковою політикою підприємства.

Для оцінки ефективності діяльності та аналізу співвідношення результатів діяльності і ресурсів, затрачених для отримання відповідних результатів, управлінському персоналу надається внутрішній Звіт про фінансові результати у форматі для оцінки рентабельності діяльності, в якому доцільно відображати значення вихідних та результативних показників за звітний та попередній період, відхилення з аналізом причин зміни результативних показників.

Залежно від інформаційних потреб щодо бази зіставлення результатів діяльності в звіті може знайти відображення інформація про витратні, доходні та ресурсні показники рентабельності.

З метою оптимізації величини фінансових результатів вищому управлінському персоналу необхідно здійснювати аналіз чутливості результативних показників діяльності до зміни приросту обсягу реалізації продукції та прибутку до оподаткування на підставі Звіту про фінансові результати, підготовленого у відповідному форматі. У звіті доцільно відображати значення показників операційного та фінансового левериджу звітного та попереднього

періоду, їх відхилення. Показник операційного левериджу характеризує можливість на підставі управлінських рішень впливати на величину прибутку від основної діяльності за рахунок зміни обсягу виробництва, а також за рахунок зміни співвідношення змінних та постійних витрат у структурі виробничої собівартості.

Фінансовий леверидж використовується управлінцями для аналізу впливу зміни обсягу та структури власного і залученого капіталу на фінансові результати діяльності. Звіт про фінансові результати у форматі оцінки чутливості результативних показників діяльності до зміни приросту обсягу реалізації продукції та прибутку до оподаткування, призначений для планування управлінським персоналом обсягів виробництва з метою отримання запланованого розміру прибутку, оптимальної структури власного та залученого капіталу з врахуванням фінансових ризиків.

Таким чином, управлінський облік реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) та фінансових результатів потребує складних оперативних розрахунків взаємозалежності обсягів реалізації та витрат, що можливо лише за умови розробки комп'ютерної експертної системи на основі бази даних, що враховує реєстрацію, планування, аналіз і контроль господарських операцій.

Податковий облік – це система збору, реєстрації, узагальнення, зберігання та передачі інформації для визначення податкової бази з податків на основі даних первинних документів, згрупованих відповідно з порядком, передбаченим діючим податковим законодавством. Як правило, податковий облік здійснюється шляхом суцільного, безперервного та документального обліку господарських операцій, пов'язаних з визначенням податкової бази з конкретного податку.

Мета податкового обліку – формування повної і достовірної інформації про господарські операції платника податків за звітний період з метою оподаткування, та забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

Порядок нарахування та сплати податку на прибуток підприємств, платники податку, база оподаткування, ставки податку регулюються Розділом III. Податок на прибуток підприємств Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [43].

Відповідно до ст. 133 ПКУ платниками податку на прибуток – резидентами є: суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених пунктами 133.4 та 133.5 ПКУ; фізичні особи-підприємці, у тому числі такі, що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному пунктом 141.4 статті 141 ПКУ.

Платниками податку-нерезидентами є: юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України; нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому цим розділом.

Не є платниками податку неприбуткові підприємства, установи та організації.

Відповідно до ст. 134 ПКУ об'єктом оподаткування є:

– прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Відповідно до ст. 135 ПКУ базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування, визначеного згідно із статтею 134 ПКУ з урахуванням положень ПКУ. Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств

становить 18 відсотків. Це встановлено п. 136.1 Податкового кодексу України.

Водночас під час провадження деяких видів діяльності одночасно із ставкою податку на прибуток, визначеною у п. 136.1 ПКУ, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Ставки податку на дохід у 2021 році [43]

Ставка податку на прибуток	Вид доходу	Нормативна база
18%	Базова (основна) ставка податку на прибуток	п. 136.1 ПКУ
3%	За договорами страхування від об'єкта оподаткування	пп. 141.1.2 ПКУ
0%	За договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії	пп. 14.1.52, пп. 14.1.52 - 1, пп. 14.1.52 – 2, пп. 14.1.116 ПКУ
0, 4, 5, 6, 12, 15, 18 і 20%	Доходи нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених п. 141.4 ПКУ	п. 136.3 ПКУ
10%	Від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	п. 136.4 ПКУ
18%	Від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.	п. 136.4 ПКУ
30%	Провадження діяльності з випуску та проведення лотерей (з урахуванням положень п. 48 підрозд. 4 розд. XX ПКУ): з 01.01.2017 р. по 31.12.2017 р. включно – 18 %; з 01.01.2018 р. по 31.12.2018 р. включно – 24 %; з 01.01.2019 р. по 31.12.2019 р. включно – 26 %; з 01.01.2020 р. по 31.12.2020 р. включно – 28 %; з 01.01.2021 р. – 30 %.	п. 136.6 ПКУ, п. 48 підрозд. 4 розд. XX ПКУ
0%	На період до 31.12.2021 р. – для платників податку на прибуток, які відповідають критеріям, визначеним у п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПКУ (зокрема, річний дохід яких не перевищує 3 млн. грн та розмір нарахованої зарплати – не менше 2-х мінімальних зарплат)	п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПКУ

Облік суми витрат з податку на прибуток ведеться на рахунку 98 «Податок на прибуток», яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу та визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». За дебетом рахунку відображається нарахована сума

податку на прибуток, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати» (рис. 2.6).

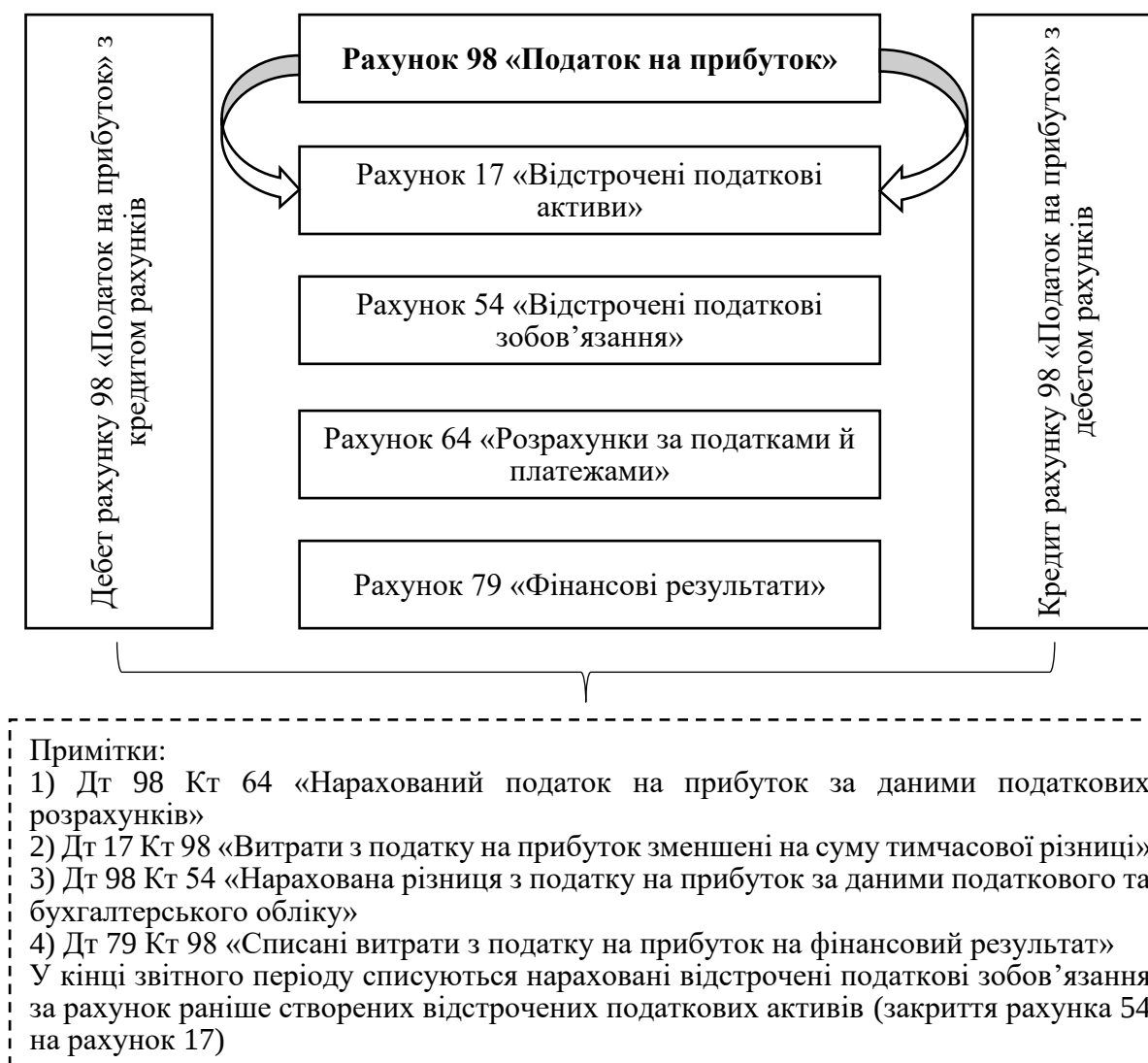


Рисунок 2.6 – Облік податку на прибуток [48]

Рахунок 98 «Податок на прибуток» кореспондує за дебетом з кредитом рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати»; за кредитом з дебетом рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати».

Відображення суми витрат з податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку це один із завершальних етапів облікових процедур з

обліку податку на прибуток. Йому передуює складний комплекс робіт щодо визначення податкового прибутку (збитку) згідно оновлених норм П(С)БО 17.

Механізм бухгалтерських проведення з нарахування податку на прибуток, на перший погляд, здається досить складним. Однак кореспонденція рахунків, при здійсненні облікових процедур з обліку податку на прибуток, обмежується тільки п'ятьма рахунками (98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати») в залежності від кожної конкретної ситуації, що спрощує облік суми податку на прибуток.

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) відображається сума або відстрочених податкових активів або відстрочених податкових зобов'язань, тобто сума відстрочених податків, відкоригована на початковий залишок рахунка 17 «Відстрочені податкові активи» чи 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Кінцеві залишки рахунків, призначених для обліку податкових різниць з податку на прибуток відображаються в Балансі окремими статтями у складі необоротних активів і довгострокових зобов'язань та забезпечень. Зокрема, сальдо рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається у рядку 1045 «Відстрочені податкові активи» активу Балансу, а рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» – у рядку 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання» пасиву Балансу.

2.3 Облік фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» в системі рахунків бухгалтерського обліку

Фінансовий облік фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком» передбачає:

- облік фінансових результатів, в тому числі облік доходів і облік витрат;
- оперативний контроль за правильністю визначення фінансових результатів та їх використанням.

Для формування фінансових результатів в ПАТ «Укртелеком» використовують спеціальний розрахунок, який підписується керівником і

головним бухгалтером. Для формування цього розрахунку використовують дані журналу 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79 для обліку доходів і результатів діяльності та журналу 5 за кредитом рахунків 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98 для обліку витрат.

Фінансовий результат від операційної діяльності товариства визначається як сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Фінансовий результат товариства від звичайної діяльності до оподаткування визначається як сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат.

Кінцевий фінансовий результат від звичайної господарської діяльності підприємства визначається як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування і нарахованою сумою податку на прибуток, тобто чистий прибуток (збиток) визначається як різниця між різними видами доходів та відповідних витрат підприємства за звітний період.

Для бухгалтерського обліку та узагальнення даних про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено рахунок 79 «Фінансові результати» 7 класу «Доходи і результати діяльності». Цей рахунок використовується для порівняльного обліку доходів і витрат.

По кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, й також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

У ПАТ «Укртелеком» для обліку фінансових результатів використовуються переважно субрахунки 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій».

В кінці року сальдо рахунка 79 «Фінансові результати» списується на рахунок 441 «Прибуток нерозподілений», або 442 «Непокриті збитки». Крім того рахунок 44 має субрахунок 3 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Остаточний фінансовий результат – нерозподілений прибуток (непокритий збиток) визначається як різниця між нерозподіленим прибутком і прибутком, використаним у звітному періоді.

Рахунок 79 «Фінансові результати» має три активно-пасивних субрахунки, характеристика яких наведена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Характеристика субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати» [48]

Шифр / назва субрахунку	Економічний зміст		
	Сальдо	Оборот за дебетом	Оборот за кредитом
791 «Результат операційної діяльності»	Відсутнє, списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	Сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних, збутових та інших операційних витрат	Відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності
792 «Результат фінансових операцій»	Відсутнє, списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	Списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів	Списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі»
793 «Результат іншої діяльності»	Відсутнє, списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	Списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства	Списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати»

Відповідно до п. 3 П(С)БО 17 сума прибутку (збитку), що визначена об'єктом оподаткування за звітний період за правилами податкового обліку є податковим прибутком (збитком). Сума прибутку (збитку) до оподаткування, що визначена за даними бухгалтерського обліку, є обліковим прибутком (збитком).

Саме цей прибуток (збиток) відображається в Звіті про фінансові результати в статті «Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування».

Кореспонденція рахунків з обліку бухгалтерських операцій із формування і використання фінансових результатів підприємства представлена в табл. 2.4.

Сума податку на прибуток є витратами, облік яких ведеться на окремому рахунку 98 «Податки на прибуток».

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунків з обліку формування і використання фінансових результатів підприємства [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Визначено фінансовий результат від основної діяльності в кінці звітного періоду	791 «Результат операційної діяльності»	441 «Прибуток нерозподілений»
2. Визначено фінансовий результат від фінансової діяльності в кінці звітного періоду	792 «Результат фінансових операцій»	441 «Прибуток нерозподілений»
3. Списано фінансовий результат від іншої звичайної діяльності	793 «Результат іншої діяльності»	441 «Прибуток нерозподілений»
4. Списано збитки звітного періоду	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансові результати»
5. Нараховано дивіденди власникам	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»
6. Відображено частку прибутку, що спрямована на збільшення розміру статутного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	40 «Статутний капітал»
7. Проведено відрахування до резервного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»
8. Списано прибуток використаний у звітному році	441 «Прибуток нерозподілений»	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

Якщо податок на прибуток більший, ніж витрати з податку на прибуток в бухгалтерському обліку виникає відстрочений податковий актив. Якщо податок на прибуток менше, ніж витрати з податку на прибуток в бухгалтерському обліку. виникає відстрочене податкове зобов'язання.

Податок на прибуток визначається у результаті формування прибутку від усіх видів діяльності тому логічне було б розділити його пропорційне до видів діяльності. Але такий розподіл є дуже трудомістким і недоцільним. Саме цьому міжнародні стандарти обліку передбачають віднесення податку на прибуток до операційних витрат. У зв'язку з цим рахунок 98 «Податки на прибуток» підлягає списанню на рахунок 791 «Результат основної діяльності».

Для обліку тимчасових різниць використовуються рахунки 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». У випадку, якщо податок на прибуток, розрахований за даними бухгалтерського обліку, більше податку, що сплачується за податковою декларацією, різниця буде відноситися до

кредиту рахунка 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Якщо ж податок, який підлягає сплаті до бюджету, вище «облікового» податку, різниця буде відображена по дебету рахунка 17 «Відстрочені податкові активи».

Для обліку фінансових результатів в ПАТ «Укртелеком» використовується розрахунок фінансових результатів як первинний документ, субрахунки 791 «Результат операційної діяльності» і 792 «Результат фінансових операцій», дані з яких переносяться до журналу 5 із обліку витрат і журналу 6 з обліку доходів і результатів діяльності, на підставі яких формується Головна книга і Звіт про фінансові результати.

Для узагальнення даних про доходи від звичайної діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках цього класу протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Підприємство відображає дохід на бухгалтерських рахунках: 70 «Доходи від реалізації»; 71 «Інший операційний дохід»; 72 «Доходи від участі в капіталі»; 73 «Інші фінансові доходи»; 74 «Інші доходи».

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки: 701 «Дохід від реалізації готової продукції»; 702 «Дохід від реалізації товарів»; 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»; 704 «Вирахування з доходу»; 705 «Перестраховування».

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку тощо); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» – інформацію про доходи від реалізації товарів, на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» - інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг.

Облік доходів від реалізації представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Бухгалтерський облік доходів від реалізації в ПАТ «Укртелеком» [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Реалізація товарів		
1. Відвантажено партію товарів покупцеві та відображено дохід від її реалізації (з ПДВ)	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	702 «Дохід від реалізації товарів»
2. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантаженого товару	702 «Дохід від реалізації товарів»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
3. Списано на реалізацію балансову вартість товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	281 «Товари на складі»
4. Відображено суму знижки, наданої покупцеві за дострокову оплату товарів у розмірі 2 % від суми доходу від реалізації	704 «Вирахування з доходу»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
5. Відкориговане податкове зобов'язання з ПДВ (метод «червоного сторно»)	704 «Вирахування з доходу»	641 «Розрахунки за податками»
6. Списано на фінансовий результат суму доходу від реалізації товарів	702 «Дохід від реалізації товарів»	791 «Результат операційної діяльності»
7. Списано на фінансовий результат суму знижки	791 «Результат операційної діяльності»	704 «Вирахування з доходу»
Реалізація послуг		
8. Надано замовнику послуги та відображено дохід від їх реалізації (з ПДВ)	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	703 «Дохід від реалізації робіт та послуг»
9. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ у складі вартості наданих послуг	703 «Дохід від реалізації робіт та послуг»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
10. Списано вартість наданих послуг	903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг»	23 «Виробництво»
11. Списано на фінансовий результат суму доходу від реалізації послуги	703 «Дохід від реалізації робіт та послуг»	791 «Результат операційної діяльності»

Аналітичний облік доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, за регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається

списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Дані по рахунку 70 «Доходи від реалізації» узагальнюються у журналі 6.

Інший операційний дохід обліковується підприємством на рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Бухгалтерський облік інших операційних доходів представлено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Бухгалтерський облік інших операційних доходів [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Реалізація іноземної валюти		
1. Відображено дохід від реалізації іноземної валюти за курсом реалізації	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»
2. Списано балансову вартість валюти за курсом	942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»	334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»
3. Списано на фінансовий результат суму доходу від реалізації іноземної валюти	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»	791 «Результат операційної діяльності»
Реалізація інших оборотних активів		
4. Відвантажено покупцеві виробничі запаси та відображено дохід від їх реалізації (з ПДВ)	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
5. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантажених виробничих запасів	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	64 «Розрахунки за податками та платежами»
6. Списано балансову вартість запасів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	20 «Виробничі запаси»
7. Списано на фінансовий результат суму доходу від реалізації виробничих запасів	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	791 «Результат операційної діяльності»
Дохід від операційної оренди активів		
8. Відображено суму доходу від операційної оренди активів (з ПДВ)	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	713 «Дохід від операційної оренди активів»
9. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ у складі доходу від операційної оренди активів	713 «Дохід від операційної оренди активів»	64 «Розрахунки за податками та платежами»
10. Списано на фінансовий результат суму доходу від операційної оренди активів	713 «Дохід від операційної оренди активів»	791 «Результат операційної діяльності»
Інші доходи від операційної діяльності		
14. Нараховано пеню за несвоєчасне виконання договірних умов	374 «Розрахунки за претензіями»	715 «Отримані штрафи, пені, неустойки»
15. Отримано на розрахунковий рахунок суму грошових коштів у погашення пені	31 «Рахунки в банках»	374 «Розрахунки за претензіями»
16. Визнано дохід у сумі відшкодування матеріально відповідальними особами завданих збитків підприємству	375 «Розрахунки за відшкодуванням матеріальних збитків»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»

Інші операційні доходи відносяться на фінансовий результат на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії. Узагальнення даних по рахунку 71 «Інший операційний дохід» здійснюється у журналі 6.

Для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено рахунок 73 «Інші фінансові доходи», який має такі субрахунки: 731 «Дивіденди одержані»; 732 «Відсотки одержані»; 733 «Інші доходи від фінансових операцій». За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Облік інших фінансових доходів представлено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Бухгалтерський облік інших фінансових доходів [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нараховано суму дивідендів, відсотків, роялті, що підлягають одержанню	373	73
2. Списано на фінансовий результат від фінансових операцій суму доходу від отриманих відсотків та роялті	73	792

Аналітичний облік операцій на рахунку 73 «Інші фінансові доходи» ведеться за об'єктами фінансування та іншими ознаками.

Списання доходів на результати іншої звичайної діяльності здійснюється на підставі довідки-розрахунку, оформленої працівником бухгалтерії.

Для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, призначено рахунок 74 «Інші доходи».

За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Облік інших доходів на підприємстві представлено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Бухгалтерський облік інших доходів в ПАТ «Укртелеком» [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Відображено дохід від неопераційних курсових різниць	30, 31	744
2. Відображено дохід від безоплатно отриманих активів	20, 10, 11, 12	745
3. Відображено дохід від фінансової оренди активів	377	746
4. Відображено у складі доходів суму дооцінки основних засобів, які раніше були уцінені	10	746
5. Списана сума інших доходів на фінансовий результат від іншої діяльності	74	793

Щомісячне списання інших доходів на результати діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Синтетичний облік операцій, пов'язаних з отриманням доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), ведеться у журналі 6; аналітичний – у розділі II журналу 6. Інформація про доходи підприємства збирається в журналі 6, в якому наводиться кореспонденція рахунків щодо формування доходів, а також дається розшифровка сум доходів за субрахунками рахунків класу 7. Такі зведені дані доповнюється даними про надходження доходів від конкретних юридичних та фізичних осіб, що вимагає організації аналітичного обліку в розрізі окремих субрахунків та відображення даних в оборотних відомостях.

Синтетичний облік доходів ведеться за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74 і 79 в журналі 6.

Підприємство обліковує витрати на рахунках: 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток». Документація, що використовується при цьому, забезпечує можливість розподілу витрат на виробництво за економічними елементами, місцями їх виникнення, статтями калькуляції та об'єктами калькулювання – замовленнями, виробами.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються витрати, пов'язані

з управлінням та обслуговуванням підприємства.

Бухгалтерський облік адміністративних витрат наведений у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Бухгалтерський облік адміністративних витрат [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Списано матеріали, що належать до адміністративних витрат	92	201
2. Включено до складу адміністративних витрат амортизацію основних засобів загальногосподарського призначення	92	131
3. Списано витрати на оплату праці працівникам адміністративно-управлінського апарату	92	661
4. Нараховано відрахування на соціальні заходи до фонду оплати праці працівникам адміністративно-управлінського апарату	92	651
5. Списано МШП, які належать до адміністративних витрат	92	22
6. Загальна сума сформованих адміністративних витрат списується на фінансові результати операційної діяльності підприємства	791	92

Узагальнення обліку адміністративних витрат здійснюється у журналі 5.

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Витрати, пов'язані із збутом продукції (товарів, послуг) обліковуються на рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Щомісячне списання витрат на збут оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Облік витрат на збут на підприємстві наведений у табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Бухгалтерський облік витрат на збут [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нараховано амортизацію основних засобів збутового призначення	93	13
2. Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети	93	22
3. Витрати по відрядженню віднесено до витрат на збут	93	372
4. Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93	39
5. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток	93	471
6. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фондів соціального спрямування	93	65
7. Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93	66
8. Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут	93	685
9. Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік таких витрат: витрати на дослідження і розробки і на купівлю-продаж іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів; втрати від операційної курсової різниці; сумнівні і безнадійні борги; втрати від знецінення запасів; нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пені, неустойки; інші витрати операційної діяльності.

За дебетом рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» відображають сума визнаних витрат, за кредитом рахунку – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Інші витрати операційної діяльності відображають у спеціальній відомості в розрізі окремих субрахунків, яка за формою подібна до відомості 12 або 15 і дані переносяться в журнал 5, розділ III «Витрати діяльності» або 5А, розділ III А.

Окрім операційної діяльності підприємства здійснює також інвестиційну і фінансову діяльність, в результаті яких виникають фінансові і інші витрати.

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Облік витрат фінансової діяльності підприємства ведеться на рахунку 95 «Фінансові витрати», який має такі субрахунки 951 «Відсотки за кредит» та 952 «Інші фінансові витрати». За дебетом субрахунків відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Облік фінансових витрат у ПАТ «Укртелеком» наведений у табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Бухгалтерський облік фінансових витрат [48]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нараховано відсотки за користування банківським кредитом	951	684
2. Сплачено банку відсотки за користування кредитом	684	31
3. Нараховано відсотки по векселю, який видано постачальнику	952	684
4. Відображено заборгованість по відсотках за користування об'єктом, отриманим у фінансову оренду	952	684
5. Відображено премію за фінансовою інвестицією	952	30, 31
6. Списано фінансові витрати на фінансові результати	792	95

Щомісячне списання фінансових витрат на результати фінансових операцій

здійснюється на підставі довідки, оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних по обліку фінансових витрат здійснюється у журналі 5.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг).

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності підприємства (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності. За дебетом субрахунків 971-977 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Щомісячне списання інших витрат на фінансові результати здійснюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівниками бухгалтерії.

Для узагальненого обліку інших витрат використовують журнал №5, а при спрощеній формі обліку - розділ II Відомості 5-М.

Висновки до розділу 2

Підставою для бухгалтерського обліку фінансових результатів є первинні документи, які фіксують факти здійснення відповідних господарських операцій під час проведення таких операцій, або відразу після її закінчення.

Первинними документами, що підтверджують наявність доходів і витрат від реалізації є: прибутковий і видатковий касові ордери; виписка банку; рахунок-фактура; товарно-транспортна накладна; вимога-накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Фінансовий результат підприємств може визначатися різними способами у фінансовому, управлінському та податковому обліку, що дозволяють підвищити конкурентоздатність підприємств і створити гнучку і детальну систему обліку.

Інформація управлінського обліку може використовуватись для прийняття

оперативних і стратегічних рішень, спрямованих на кінцеві результати діяльності підприємства. Однак управлінський формування фінансових результатів потребує складних оперативних, навіть щоденних розрахунків взаємозалежності виручки, обсягу реалізації та витрат у взаємозв'язку з іншими показниками, що можливо лише за умови комп'ютеризації процесу формування фінансових результатів.

Фінансовий облік повинен забезпечувати користувачів інформацією про доходи і витрати від різних видів діяльності підприємства, про порядок формування фінансового результату за звітний та попередні періоди, про суму чистого прибутку (збитку), про напрями використання прибутку підприємства.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках цього класу протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для узагальнення даних про витрати від звичайної діяльності підприємство використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності». На різних субрахунках цього класу рахунків підприємством протягом звітного року за дебетом відображаються суми відповідних витрат, за кредитом – щорічне або щомісячне віднесення сум витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Документація, що використовується при цьому, забезпечує можливість розподілу витрат на виробництво за економічними елементами, місцями їх виникнення, статтями калькуляції та об'єктами калькулювання – замовленнями, виробами тощо.

3 АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»

3.1 Аналіз доходів, витрат і фінансових результатів товариства

Основою формування власних фінансових ресурсів кожного підприємства, є чистий прибуток, який характеризує один з найважливіших результатів фінансової діяльності підприємства. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

Прибуток є реальною частиною чистого доходу, створеного додатковою працею. Тільки після продажу продукту (робіт, послуг) чистий дохід приймає форму прибутку. Кількість прибутку визначається як різниця між виручкою від господарської діяльності підприємства (після сплати податку на додану вартість, акцизного податку і інших відрахувань з виручки до бюджетних і небюджетних фондів) і сумою всіх витрат на цю діяльність. Розмір виручки від реалізації залежить від обсягів і структури виробництва за видами продукції та ринкових цін кожного виду.

Ще один чинник, який істотно впливає на розмір чистого прибутку, це сукупні витрати на виробництво і збут продукції: собівартість реалізованої продукції, а також адміністративні витрати (загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства) та витрати на збут.

Прибуток і собівартість є традиційними показниками у вітчизняній практиці фінансового аналізу діяльності підприємств.

Аналіз кожної складової прибутку підприємства має конкретний характер, тому він дозволяє власникам та акціонерам вибирати напрямки активізації діяльності підприємства. Іншим учасникам ринкових відносин аналіз прибутку дозволяє виробити необхідну стратегію поведінки, спрямовану на мінімізацію втрат та фінансового ризику від інвестування у дане підприємство.

Отже стає очевидно що, обов'язковими елементами аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є дослідження їх динаміки та структури.

Для аналізу і оцінки рівня і динаміки показників фінансових результатів

діяльності підприємства на підставі «Звіту про фінансові результати» була побудована аналітична таблиця 3.1 фінансових результатів та здійснена оцінка структури та динаміки основних показників.

Таблиця 3.1 – Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ПАТ «Укртелеком», тис. грн. [55]

Показники	Звіт 2018	Звіт 2019	Звіт 2020	Відхилення 2019 року до 2018 року		Відхилення 2020 року до 2018 року	
				Абсолютне	Відн., відсотків	Абсолютне	Відн., відсотків
Чистий дохід від реалізації	5936564	5771328	5449056	-165236	-2,78	-487508	-8,21
Собівартість реалізованої продукції	3840909	3991582	3668503	150673	3,92	-172406	-4,49
Валовий прибуток	2095655	1779746	1780553	-315909	-15,07	-315102	-15,04
Інші операційні доходи	421224	459610	677162	38386	9,11	255938	60,76
Адміністративні витрати	1028368	889926	911006	-138442	-13,46	-117362	-11,41
Витрати на збут	415215	390393	373001	-24822	-5,98	-42214	-10,17
Інші операційні витрати	176776	129919	105231	-46857	-26,51	-71545	-40,47
Фінансовий результат від операційної діяльності	896520	829118	1068477	-67402	-7,52	171957	19,18
Фінансові доходи	34668	410453	11496	375785	1083,95	-23172	-66,84
Інші доходи	18132		2046590	-18132	-100,00	2028458	11187,17
Фінансові витрати	353580	369924	577211	16344	4,62	223631	63,25
Втрати від участі в капіталі	70	-	-	-70	-	-70	-
Інші витрати	19495	1880685	-	1861190	9547,01	-19495	-
Фінансовий результат до оподаткування	576175	-1011038	2549352	-1587213	-275,47	1973177	342,46
Витрати з податку на прибуток	82440	178221	405550	95781	116,18	323110	391,93
Чистий фінансовий результат	493735	-832817	2143802	-1326552	-268,68	1650067	334,20

Як видно із табл. 3.1, у 2019-2020 роках відносно базового 2018 року відбувається зменшення чистого доходу від реалізації на 2,78% та 8,21%

відповідно, що пояснюється зменшенням кількості наданих послуг. При цьому собівартість реалізації зростає у 2019 році відносно базового періоду на 3,92%, а у 2020 році знижується на 4,49%.

Різниця у темпах зменшення доходу від реалізації та собівартості реалізації викликає зменшення валового доходу у 2019-2020 роках відносно 2018 року на 15,07% та 15,04% відповідно.

Інші операційні доходи демонструють позитивну динаміку та зростають у 2019 році на 9,11 %, а у 2020 році – на 60,76 %.

Спостерігається зменшення адміністративних витрат у 2019-2020 році на 13,46 % та на 11,41 %; витрат на збут – на 5,98 % та на 10,17 %; інших операційних витрат – на 26,51 та на 40,47 % відповідно.

Підприємство має позитивний фінансовий результат від операційної діяльності, але за рахунок перевищення темпів зменшення валового прибутку над темпами зменшення витрат, величина операційного прибутку зменшується у 2019 році відносно 2018 року на 7,52 %, у 2020 році цей показник перевищує базовий на 19,18 %, що відбувається за рахунок значного збільшення інших операційних доходів у 2020 році порівняно з попередніми роками.

Величина фінансових доходів у 2019 році перевищує показник попереднього періоду майже у 12 разів, а у 2020 році зменшується на 66,84 % відносно 2018 року. Інші доходи зростають у 2020 році у порівнянні з 2018 роком більш, ніж у 112 разів.

Інші витрати у 2019 році перевищують показник 2018 року в 96,5 разів, що викликає формування від’ємного фінансового результату до оподаткування у 2019 році. У 2020 році фінансовий результат до оподаткування перевищує величину 2018 року на 342,46 %.

У 2019 році підприємство має непокритий збиток, що пов’язано зі значним ростом інших витрат підприємства, але у 2020 році чистий прибуток перевищує показник 2018 року на 334,24%.

Динаміку валового прибутку, фінансового результату від операційної діяльності та чистого прибутку наведено на рис. 3.1.

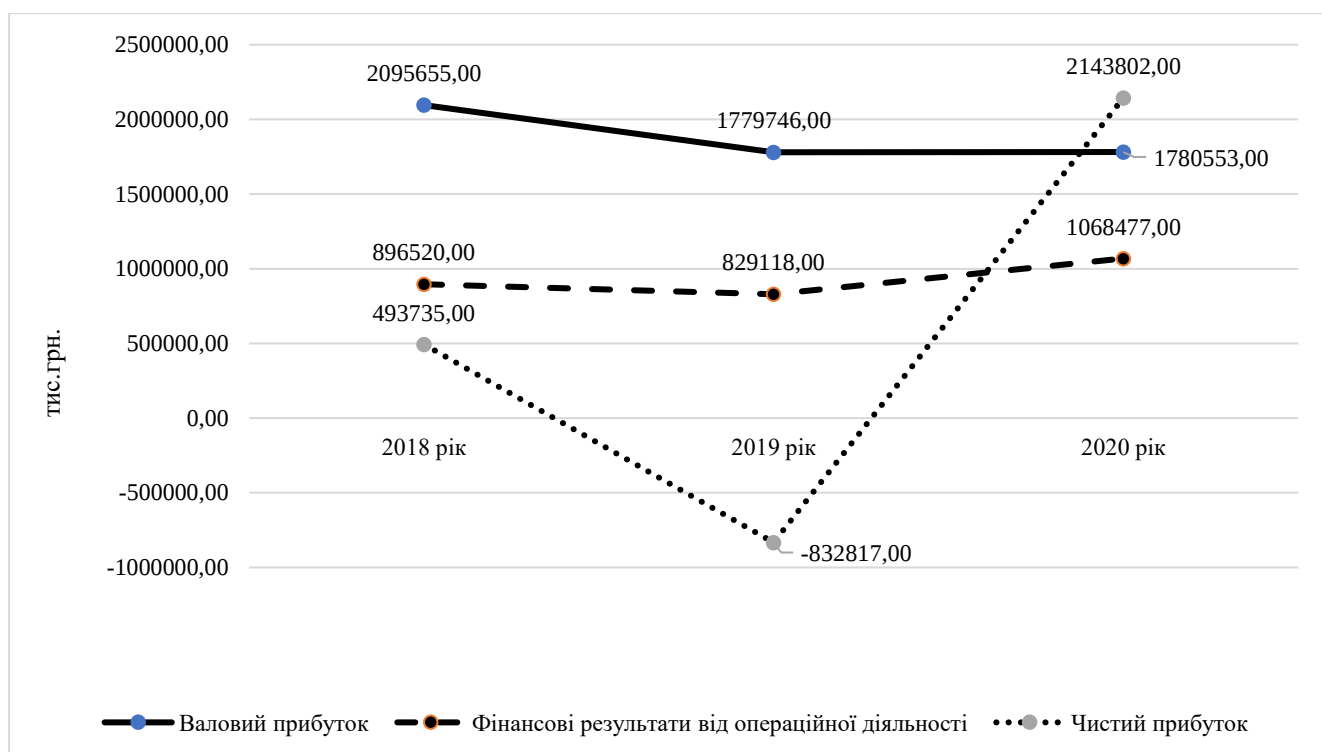


Рисунок 3.1 – Динаміка валового прибутку, фінансового результату від операційної діяльності та чистого фінансового результату ПАТ «Укртелеком» [55]

Для збільшення обсягу прибутку підприємству необхідно або збільшити свої валові доходи, або зменшити витрати.

Аналіз витрат за елементами дає змогу: дослідити зміни у структурі собівартості, оцінити динаміку структури витрат та визначити найважливіші напрями пошуку резервів зниження собівартості.

Результати аналізу витрат за елементами представлені у табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Аналіз витрат за елементами ПАТ «Укртелеком», тис. грн. [55]

Показники	Звіт 2018	Звіт 2019	Звіт 2020	Відхилення 2019 року до 2018 року		Відхилення 2020 року до 2018 року	
				Абсолютне	Відн., відсотків	Абсолютне	Відн., відсотків
Матеріальні витрати	919898	873402	750695	-46496	-5,05	-169203	-18,39
Витрати на оплату праці	1933129	1949496	1947996	16367	0,85	14867	0,77
Відрахування на соціальні заходи	395328	396553	401375	1225	0,31	6047	1,53
Амортизація	712208	774878	663441	62670	8,80	-48767	-6,85
Інші операційні витрати	1500705	1407491	1294234	-93214	-6,21	-206471	-13,76
Разом	5461268	5401820	5057741	-59448	-1,09	-403527	-7,39

Результати аналізу, наведені в табл. 3.2 демонструють зниження матеріальних затрат у 2019-2020 рр. відносно 2018 року на 5,05 % та на 18,39 % відповідно. Витрати на оплату праці зростають незначно: на 0,85 % у 2019 році та на 0,77 % у 2020 році. Спостерігається також незначний ріст відрахувань на соціальні заходи (0,31 % у 2019 році та 1,53 % у 2020 році). Амортизаційні відрахування збільшуються на 8,8 % у 2019 році та зменшуються на 6,85 % у 2020 році відносно базового періоду. Інші операційні витрати знижуються у 2019-2020 роках відносно 2018 року на 6,21 % та на 13,76 % відповідно. Загальна сума витрат за елементами у 2019 році нижче показника 2018 року на 1,09 %, а у 2020 році – на 7,39 %.

Вивчення структури витрат за наведеними у табл. 3.3 елементами (а при необхідності і за найважливішими їх складовими частинами), а також змін, які відбулися за звітний період, дає можливість оцінити раціональність такої структури та зробити висновок про необхідність і можливість її змінити.

Таблиця 3.3 – Питома вага елементів витрат у загальній сумі операційних витрат підприємства [55]

Показники	Звіт 2018 року		Звіт 2019 року		Звіт 2020 року	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків
Матеріальні витрати	919898	16,84	873402	16,17	750695	14,84
Витрати на оплату праці	1933129	35,40	1949496	36,09	1947996	38,52
Відрахування на соціальні заходи	395328	7,24	396553	7,34	401375	7,94
Амортизація	712208	13,04	774878	14,34	663441	13,12
Інші операційні витрати	1500705	27,48	1407491	26,06	1294234	25,59
Разом	5461268	100,00	5401820	100,00	5057741	100,00

Як видно з табл. 3.3 найбільшу питому вагу у загальній сумі елементів операційних витрат займають витрати на оплату праці, у звітних роках має тенденцію до збільшення та на кінець 2020 року складає 38,52 %. Питома вага матеріальних затрат знижується і на кінець 2020 року складає 14,84 % у загальній сумі витрат за елементами. Така мала частка матеріальних затрат у загальній сумі

пов'язана з тим, що основним видом діяльності досліджуваного підприємства є надання послуг, а не виробництво продукції. Питома вага відрахувань на соціальні заходи у 2018-2020 рр. коливається від 7,24 % до 7,94 %. Амортизаційні відрахування у 2020 році займають 13,12 % у загальній сумі операційних витрат. Частка інших операційних витрат знижується з 27,48 % у 2018 році до 25,59 % у 2020 році.

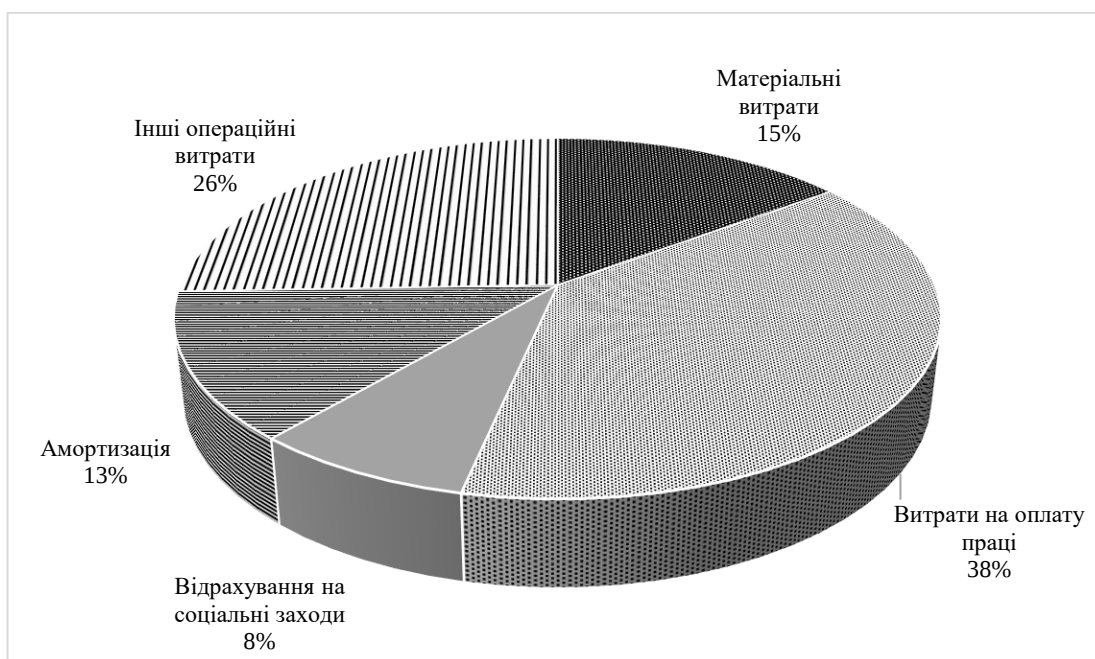


Рисунок 3.2 – Структура витрат за елементами у 2020 році [55]

За результатами аналізу структури витрат за елементами можна зробити наступні висновки: зміна питомої ваги витрат на заробітну плату характеризує зміни трудомісткості продукції – збільшення питомої ваги таких витрат є наслідком збільшення трудомісткості продукції, і навпаки; зміна питомої ваги матеріальних витрат означає зміни продуктивності праці: збільшення питомої ваги матеріальних витрат є наслідком зростання продуктивності праці, і навпаки; зміна питомої ваги амортизаційних відрахувань характеризує зміни технічного рівня виробництва, амортизаційної політики підприємства.

На короткострокову ліквідність або платоспроможність підприємства впливає його здатність генерувати прибуток. У цьому зв'язку розглядається такий аспект діяльності підприємства як рентабельність. Це як якісний, так і кількісний

показник ефективності діяльності підприємства.

До основних показників ефективності господарської діяльності підприємства відносяться показники рентабельності, до яких належать:

- коефіцієнт рентабельності активів;
- коефіцієнт рентабельності власного капіталу;
- коефіцієнт рентабельності діяльності;

Для того, щоб визначити вплив різних чинників, які як відносяться, так і безпосередньо не відносяться до оцінки ефективності діяльності, слід використовувати валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності, чистий прибуток.

Оскільки у 2019 році підприємство має від’ємний чистий фінансовий результат, розраховані показники рентабельності за операційним прибутком. Результати розрахунків наведені в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Аналіз показників рентабельності ПАТ «Укртелеком»

Показники	Звіт 2018 року	Звіт 2019 року	Звіт 2020 року	Відхилення 2019 року до 2018 року	Відхилення 2019 року до 2018 року
Операційна рентабельність активів, відсотків	6,57	7,43	8,34	0,86	1,77
Операційна рентабельність власного капіталу, відсотків	10,28	12,16	12,47	1,88	2,19
Операційна рентабельність продаж, відсотків	15,10	14,37	19,61	-0,74	4,51

За даними табл. 3.4 можна зробити наступні висновки.

У звітних роках відбувається зростання показника операційної рентабельності активів. У 2020 році на 1 грн. активів, що вкладені у діяльність підприємства припадає лише 8,3 коп. операційного прибутку. Зростання рівня рентабельності активів може свідчити про ріст попит на послуги підприємства.

У 2019-2020 роках відбувається коливання показника операційної рентабельності власного капіталу. У 2019 році він незначно знижується, а у 2020 році знов росте та на кінець року складає 12,47 %.

Коефіцієнт рентабельності продаж розраховується як відношення прибутку

підприємства до чистої виручки від реалізації продукції. Збільшення цього показника свідчить про зростання ефективності господарської діяльності підприємства, а зменшення навпаки. Протягом звітних років рентабельність продаж також поступове зростала. У 2020 році на 1 грн. чистого доходу від реалізації приходить 19,6 коп. операційного прибутку.

Взагалі немає нормативних значень для показників рентабельності, але чим вони вище, тим ефективніше працює підприємство. Зростання показників рентабельності свідчить про поліпшення ефективності господарської діяльності.

3.2 Контроль фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»

Одним з головних завдань в умовах переходу до ринкової економіки є комплексне оволодіння системою господарського управління, важливою функцією якого є фінансово-господарський контроль.

При проведенні аудиту особлива увага приділяється фінансовим результатам, які в кінцевому підсумку формують прибуток підприємства.

У Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дається визначення, згідно з яким аудит фінансової звітності це – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [44].

Об'єкт аудиту фінансових результатів – це бухгалтерський прибуток або збиток, який і є складовою кінцевого фінансового результату, визначеного за звітний період.

Метою аудиту доходів, витрати та фінансових результатів є формування незалежної аудиторської думки відносно достовірності відображення їх в

бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

В процесі проведення аудиту фінансових результатів, необхідно вирішити ряд завдань. Узагальнення головних з них наведено на рис. 3.3.



Рисунок 3.3 – Завдання аудиту фінансових результатів [55]

Як видно з рисунка 3.1, виокремлення та систематизація основних завдань аудиту фінансових результатів, які розкривають його особливості, створює умови для більш повного їх врахування при плануванні та організації аудиту.

Основними джерелами інформації для аудиту фінансових результатів є, форма № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), форма № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Аудит фінансових результатів включає основні етапи, характеристика яких наведена у табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Основні стадії аудиту фінансових результатів

Етапи аудиту	Процедури
Організаційний	1. Попереднє ознайомлення аудитора з потенціальним клієнтом для оцінки трудомісткості аудиту та аудиторських ризиків. 2. Відправлення аудиторською фірмою листа-зобов'язання. 3. Укладання договору на проведення аудиту.
Підготовчий (планування)	1. Формування аудиторської групи. 2. Вирішення необхідності залучення спеціалістів зі сторони. 3. Складання загальної стратегії та плану аудиту. 4. Розробка програми та графіку аудиту.
Технологічний	1. Формальна перевірка Звіту про фінансові результати. 2. Перевірка показників звіту про фінансові результати за допомогою аналітичних методів. 3. Тестування синтетичного та аналітичного обліку доходів та витрат за допомогою зустрічної перевірки оборотів. 4. Перевірка на коректність бухгалтерських записів та відповідності складу доходів та витрат підприємства вимогам нормативних документів. 5. Перевірка законності здійснення господарських операцій та реальності їх існування. 6. Складання пробного звіту про фінансові результати та порівняння даних зі звітом клієнта та аналіз відхилень.
Результативний	1. Підготовка та надання письмової інформації замовнику за результатами проведеного аудиту. 2. Погодження результатів аудиту із замовником. 3. Складання і підписання аудиторського висновку.

Організаційний етап передбачає попереднє ознайомлення аудитора з потенційним клієнтом для оцінки складності аудиту та аудиторських ризиків. Зокрема, для досягнення цієї мети необхідно аналізувати інформацію про діяльність підприємства, його структуру та середовище; організацію та функціонування відділів управління та бухгалтерського обліку; бухгалтерський облік та звітність підприємства; попередні аудиторські висновки; причини зміни аудиторської фірми (аудитора); власну здатність виконувати роботу. На підставі вивчення цих питань аудиторська фірма приймає рішення про згоду або відмову на проведення аудиту. Якщо потенційний клієнт відповідає основним вимогам, аудиторська фірма (аудитор) готує клієнту лист-зобов'язання; далі передбачається етап укладання договору аудиту, який законодавчо регулює відносини між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником.

Підготовчий етап або етап планування організації та проведення аудиту включає такі дії аудитора: формування аудиторської групи; рішення про

необхідність залучення сторонніх спеціалістів (для оцінки стану майна, вимірювання обсягів виконаних робіт, юридичної оцінки договорів, оцінки достовірності обробки бухгалтерської інформації тощо); складання загальної стратегії аудиту (визначення необхідних ресурсів для конкретних напрямків аудиту, кількість необхідних ресурсів, час використання ресурсів, управління, контроль і нагляд); складання плану аудиту із зазначенням видів запланованих робіт, строків їх виконання, відповідальних виконавців, розрахунку аудиторських ризиків та рівня суттєвості); розробка програми аудиту, яка містить перелік етапів та визначення завдань аудиту, детальний опис кожного методу та способу аудиту, а також графік аудиту (терміни підготовки та подання матеріалів аудиторського висновку та інших документів, час, витрачений на конкретні види та процедури аудиту).

Технологічний етап передбачає реалізацію запланованих методів і прийомів аудиту фінансових результатів у певному хронологічному порядку, який визначається аудитором. На цьому етапі план аудиту може підлягати коригуванню. Теоретично аудит фінансових результатів може здійснюватися або шляхом перевірки окремих бізнес-циклів (цикл закупівель, цикл доходів тощо), або за типом діяльності підприємства (операційна, фінансова, інвестиційна). Аудитору доцільно розпочати перевірку правильності обліку витрат, доходів і фінансових результатів підприємства в частині звітних форм, у яких вони відображаються.

По-перше, за допомогою формальної перевірки слід візуально оглянути звіт про фінансові результати, щоб визначити правильність записів усіх реквізитів, заповнення його адресної частини. Вид діяльності підприємства повинен відповідати статуту та установчим документам, що є важливим критерієм правильного розмежування доходів і витрат від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

По-друге, перевірити результати ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за допомогою аналітичних методів, щоб визначити ті сфери звітності, де аудиторський ризик найбільший, тобто ймовірність шахрайства або помилок в обліку та звітності найвища, а також провести фінансовий аналіз звітних

показників суб'єкта, вивчаючи їх в динаміці з метою оцінки можливих відхилень та виявлення незвичайних тенденцій, які можуть свідчити про неточність обліку.

По-третє, аудитор повинен переглянути та проаналізувати кожну статтю звіту про фінансові результати. Необхідно дослідити повноту та достовірність визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), приділити особливу увагу визначенню собівартості продукції та розподілу загальновиробничих витрат, перевірити розрахунок валового прибутку (збитку), перевірити повноту та достовірність визначення фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та чистого фінансового результату, правильності визначення податку на прибуток.

По-четверте, перевірити синтетичний облік доходів і витрат шляхом зустрічної перевірки: аудит відповідності даних первинного обліку регістрам аналітичного та синтетичного обліку, відповідність регістрів даних даним Головної книги, відповідність даних Головної книги фінансовим звітам. Також на цьому етапі необхідно перевірити правильність ведення бухгалтерських регістрів, перевірити відповідність доходів і витрат підприємства вимогам відповідних стандартів, відповідність критеріям їх визнання та класифікації, перевірити правильність формування собівартості реалізації та розподілу загальновиробничих витрат на основі аналітичних та арифметичних розрахунків, зустрічних перевірок.

По-п'яте, перевірити законність господарських операцій, реальність їх існування (наявність договорів, документації), шляхом зустрічних перевірок, перевірок по суті, запитів до покупців підприємства та іншими документальними методами, перевірити наявність відповідних первинних документів, що підтверджують виникнення доходів і витрат підприємства, правильність їх оформлення.

По-шосте, скласти тестовий звіт про фінансові результати та порівняти його дані зі звітом клієнта проаналізувати відхилення.

Результативний етап включає підготовку та надання письмової інформації замовнику за результатами аудиту, узгодження результатів аудиту із замовником, підготовку та підписання аудиторського висновку.

Під час перевірки фінансових результатів аудиторю слід керуватися Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку: Н(ПС)БО 1 «загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

При здійсненні аудиту застосовують такі методичні прийоми та способи: візуальна перевірка оформлення і достовірності первинних документів та аналіз їх змісту щодо виду витрат на конкретний об'єкт та договорів з організаціями-виконавцями послуг, робіт, плановими калькуляціями; нормативна перевірка дотримання встановлених норм відшкодування витрат на відрядження; техніко-економічні розрахунки обсягів витрат; перевірка правильності кореспонденції бухгалтерських рахунків на підставі аналізу змісту первинних документів.

Слід зазначити, що процес аудиту фінансових результатів не повинен обмежуватися впровадженням встановлених стандартних методів і процедур аудиту.

Виходячи зі свого професійного судження, аудитор повинен творчо і відповідально ставитися до своїх обов'язків і, спираючись на свій досвід і професіоналізм, використовувати ті методи і прийоми, які, на його думку, мають бути максимально точними для цілей аудиту, отримання необхідної інформації для висловлення об'єктивної аудиторської думки.

3.3 Шляхи вдосконалення організації обліку та аналізу фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»

Найважливішим фінансовим показником віддачі, який показує, наскільки ефективно був використаний вкладений капітал у діяльність компанії є рентабельність власного капіталу.

Один із засобів системної передачі інформації за допомогою відносних показників це використання «моделі DuPont» – The DuPont System of Analysis. Із часом така модель була перетворена в модифіковану факторну модель,

представлену у вигляді деревовидної структури у верхівці якої знаходиться показник рентабельності власного капіталу (ROE), а у основі показники, що характеризують фактори виробничої та фінансової діяльності підприємства (рис. 3.4).

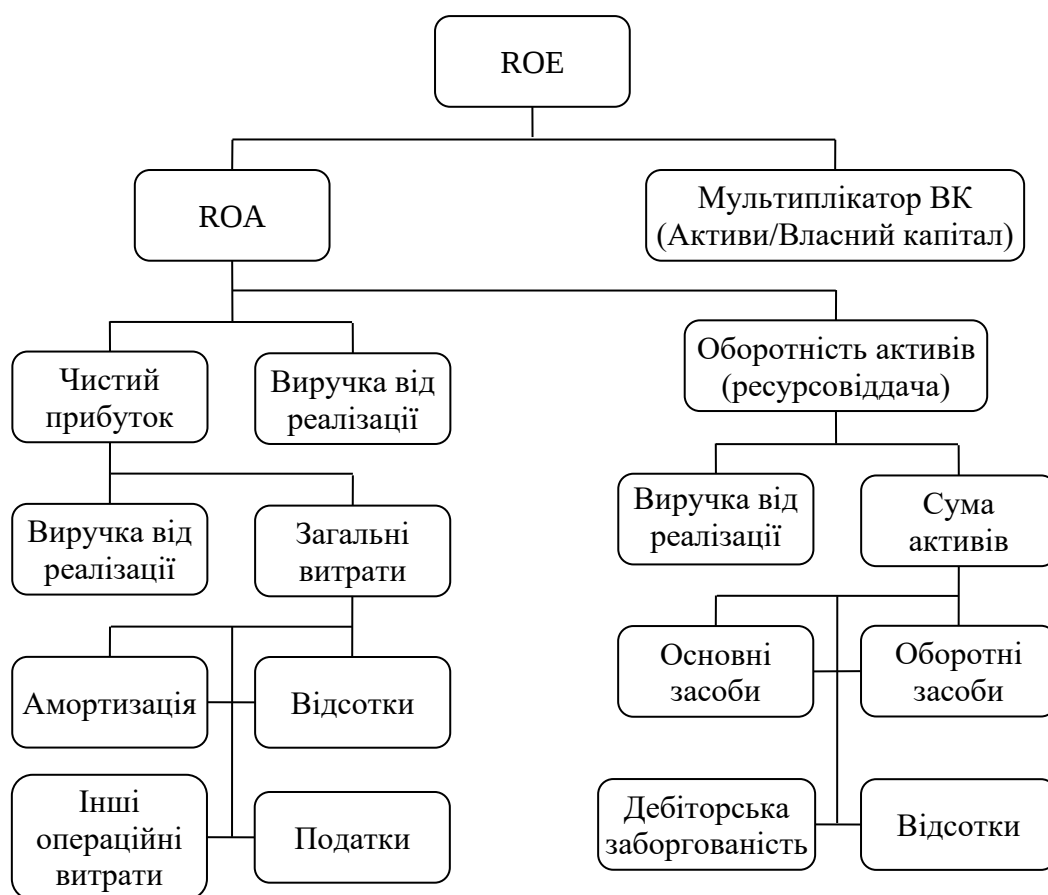


Рисунок 3.4 – Модифікована схема факторного аналізу фірми «Дюпон»

З наведеної на рис. 3.4 моделі зрозуміло, що рентабельність власного капіталу залежить від трьох факторів: рентабельності продажу, оборотності активів і структури авансованого капіталу. Здійснимо факторний аналіз рентабельності власного капіталу компанії із використанням моделі DuPont:

$$ROE = ROS \times TAR \times LR \quad (3.1)$$

де ROE – рентабельність власного капіталу;

ROS – рентабельність продажів;

TAT – оборотність активів;

LR – мультиплікатор власного капіталу.

Дані фінансової звітності ПАТ «Укртелеком» за 2017-2018 рр. наведено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Вихідні дані для факторного аналізу рентабельності власного капіталу

Показник	Умовне позначення	2019	2020	Відхилення	
				Абсолютне тис грн.	Відносне, відсотків
Чистий прибуток, тис. грн.	ЧП	493735	2143802	1650067	334,20
Виручка, тис грн.	ВР	5936564	5449056	-487508	-8,21
Середньорічна величина активів, тис грн.	А	13642799	12816664	-826135	-6,06
Середньорічна вартість власного капіталу, тис грн.	ВК	8724078	8571366	-152712	-1,75
ROS, (ЧП/ВР)	a	0,0832	0,3934	0,3103	373,05
TAT, (ВР/А)	b	0,4351	0,4252	-0,0100	-2,30
LR, (А/ВК)	c	1,5638	1,4953	-0,0685	-4,38
ROE, (ЧП/ВК)	y	0,0566	0,2501	0,1935	341,94

За даними табл. 3.6 зрозуміло, що зростання чистого прибутку у 2020 році порівняно з 2018 роком на 334,2 % викликає зростання рентабельності продажів на 373,05 % та рентабельності власного капіталу на 341,94 %.

Відбувається зменшення показника оборотності активів внаслідок зменшення виручки на 2,3 %. Показник мультиплікатора власного капіталу зменшується внаслідок зменшення середньорічної вартості активів підприємства.

Результати розрахунків впливу факторів на рентабельність власного капіталу за трьохфакторною моделлю були узагальнені в табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Вплив факторів на рентабельність власного капіталу компанії

Фактори	Розрахунок	Вплив факторів
ΔU_a	$\Delta a \times b_0 \times c_0$	0,2111
ΔU_b	$a_1 \times \Delta b \times c_0$	-0,0061
ΔU_c	$a_1 \times b_1 \times \Delta c$	-0,0115
Загальний вплив		0,1935

Як видно з наведених даних, зменшення рентабельності власного капіталу здійснилося в результаті впливу всіх факторів. Зростання рентабельності продажів призвело до росту рентабельності власного капіталу на 21,11 %. Уповільнення оборотності активів на 0,0261 обороту викликало зменшення рентабельності власного капіталу на 0,61 %, а зменшення коефіцієнта мультиплікатора власного капіталу – до зменшення рентабельності власного капіталу на 1,15 %. Виходячи з

отриманих результатів дослідження даної факторної моделі, резервами зростання рентабельності власного капіталу можуть бути всі підвищення оборотності активів та мультиплікатора власного капіталу.

Згідно отриманих результатів, можемо сказати, що у ПАТ «Укртелеком» існує ряд проблем, які заважають його ефективному функціонуванню, а, зокрема, ефективній реалізації управління формуванням прибутковості. На дану ситуацію справили вплив ряд зовнішніх та внутрішніх факторів.

Серед основних зовнішніх факторів – політико-економічна нестабільність в країні, кризи останніх років.

Що стосується внутрішніх факторів, то в результаті аналізу було встановлено, що ефективність управління прибутковістю залежить в першу чергу від собівартості реалізації.

Було виявлено, що вплив даних внутрішніх факторів негативно впливає на величину чистого прибутку на ПАТ «Укртелеком», а тим самим стримує її розвиток, не дозволяє їй направляти необхідну кількість коштів на вдосконалення як управління формуванням прибутковості, так і системи управління підприємством в цілому.

З огляду на перераховані вище визначальні фактори впливу на управління формування прибутковістю ПАТ «Укртелеком» було виокремлено декілька основних проблем, на усунення яких аналізованому підприємству варто звернути увагу першочергово.

По-перше, у зв'язку з відсутністю своєчасного проведення маркетингових досліджень ринку, спостерігається перевищення темпів зниження собівартості реалізації над темпами зниження чистого доходу, що викликає значне зменшення валового прибутку. В даному випадку, ПАТ «Укртелеком» варто переглянути свою цінову політику, або ж подумати над пошуком нових збуту власних послуг або розробки нового продукту.

По-друге, надто низькі показники рентабельності діяльності зокрема, мова йде про показники рентабельності активів, власного капіталу та продаж. Варто наголосити, що рентабельність вважається відносним показником прибутковості

підприємства, а аналіз рентабельності за даними звітності виступає інструментом управління прибутковістю. Чим вищими є показники рентабельності, тим краще відбувається процес управління прибутковістю на підприємстві. Тому важливо вчасно виявляти проблеми в даному напрямі та шукати шляхи їх вирішення з метою підвищення ефективності управління формуванням прибутковості.

Удосконалення управління формуванням прибутку має бути орієнтовано на оцінку реальної спроможності ринку щодо поглинання обсягів послуг на різних стадіях економічного циклу, на оптимізацію витрат підприємства, поліпшення структури прибутку і досягнення оптимального співвідношення прибутковості і ліквідності з урахуванням сукупності внутрішніх і зовнішніх факторів.

Аналіз теорії та практики вітчизняного й зарубіжного досвіду планування і регулювання прибутку організацій дозволяє сформулювати певні умови забезпечення ефективного управління прибутком, які відображені на рис. 3.5.



Рисунок 3.5 – Завдання ефективної системи управління прибутком

Стратегічна спрямованість системи управління прибутком полягає в

обґрунтуванні перспективних напрямів діяльності підприємства на основі комплексного аналізу і оцінки стану ринкового середовища, рівня отриманого і потенційно можливого прибутку, можливостей управління прибутком з метою його підвищення на основі використання різних резервів всередині підприємства.

Одним з головних чинників, що впливають на прибутковість підприємства є зниження собівартості продукції, що в першу чергу передбачає зниження операційних витрат підприємства.

Оптимальне управління витратами дозволяє впливати на операційний прибуток підприємства, який в свою чергу, впливає на розмір чистого прибутку. Управління витратами підприємства є досить складним процесом, на який в свою чергу впливають чинники внутрішнього і зовнішнього середовища.

Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік і аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Загальною метою управління витратами потрібно визнати не їх мінімізацію (як здається на перший погляд), оскільки це може призвести до скорочення обсягу діяльності, а на ефективніше використання ресурсів підприємства, їхню економію та максимізацію віддачі на всіх етапах господарського процесу. Головною метою управління витратами є підвищення конкурентоспроможності та ефективності діяльності підприємства.

Управління витратами може здійснюватися і на стратегічному, і на оперативному рівнях. Загальна мета управління актуальна саме для довгострокового проміжку часу, на оперативному рівні коректніше визнати доцільність часткової мети.

Оптимальне управління витратами – це процес підготовки, ухвалення і виконання рішень, спрямованих на зменшення витрат на одиницю обсягу перевезень. Оскільки на підприємстві витрати значні, удосконалення управління ними набуває особливу актуальність.

При управлінні витратами необхідно враховувати різні чинники, такі як технологія роботи існуючих підрозділів, їх завдань і у діяльності.

У ПАТ «Укртелеком» доцільно використовувати механізм управління витратами, який зображено на рис. 3.6.



Рисунок 3.6 – Механізм управління витратами

На короткий період часу найдоступнішим способом управління витратами є їх зниження. Зниження витрат особливе ефективно в кризові моменти, а у період стабільності все залежить від вибору критерію оцінки раціональності витрат.

Критерії оцінки раціональності витрат:

- мінімізація витрат при заданому обсязі робіт (зниження витрат);
- максимізація віддачі при фіксованому рівні витрат.

Це зовсім не означає, що витрати залишаються на колишньому рівні: вони можуть зростати, якщо таке зростання підвищує їх ефективність. Просто потрібно заздалегідь визначити темпи зростання тих або інших статей.

Максимізація віддачі при фіксованому рівні витрат можна здійснювати з урахуванням фактору часу та без урахування фактору часу.

У середньостроковій перспективі для управління витратами доцільно

застосувати вибір моделі центру відповідальності.

Модель управління за центрами відповідальності побудована з урахуванням психологічного аспекту поведінки людини. Управління за центрами відповідальності базується на формуванні механізму самоконтролю працівників підприємства під час здійснення ними своїх обов'язків.

Центром відповідальності називають підрозділ, який очолює керівник, що несе особисту відповідальність за результати його роботи.

Система обліку за центрами відповідальності – це така управлінська бухгалтерська система, яка обробляє планову і фактичну бухгалтерську інформацію про входи і виходи центрів відповідальності.

Система обліку за центрами відповідальності передбачає:

- визначення центрів відповідальності;
- складання бюджету для кожного центру відповідальності;
- регулярне складання звітів про виконання бюджету;
- аналіз причин відхилень та оцінка діяльності центру відповідальності.

Побудова центрів відповідальності здійснюється за параметрами, серед яких найбільш важливими є:

- обсяг повноважень та відповідальності;
- виконувані функції та завдання;
- рівень управління.

Розрізняють чотири основних типи центрів відповідальності:

- центр витрат;
- центр доходів;
- центр прибутку;
- центр інвестицій.

На рис. 3.7 зображено типи центрів відповідальності та напрямки їх відповідальності.

Центр доходу – центр відповідальності, керівник якого контролює доходи, але не контролює витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) та інвестиції в активи центру.

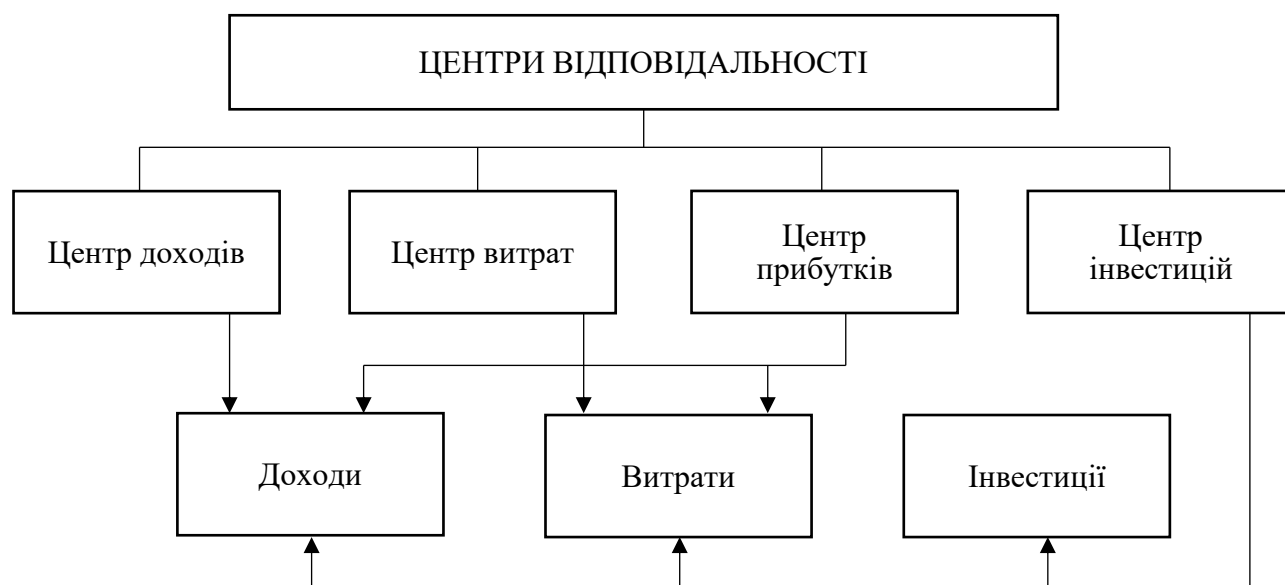


Рис. 3.7 – Типи центрів відповідальності та напрямки їх відповідальності

Центр витрат - центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходів і інвестицій в активи центру.

Центр прибутку – центр відповідальності, керівник якого контролює витрати і доходи, але не контролює інвестиції в активи центру.

Центр інвестицій – центр відповідальності, який має найбільш повну фінансову відповідальність, оскільки, в ньому одночасно контролюються витрати, доходи та інвестиції в активи центру. За рівнем управління побудова центрів відповідальності відбувається згідно з виробничою та управлінською структурою підприємства: робоче місце бригада, виробнича дільниця, цех, відділи і служби, підприємство в цілому.

Якщо керівництво підприємства працює на перспективу, то на перший план виходить підвищення продуктивності. Тут необхідні інвестиції, а значить, максимальні витрати.

Основні чинники, які істотно впливають на витрати:

1. Масштаб. Чим більша кількість активів, тим більше витрати з реалізації робіт та послуг, збільшений контингент працівників, а, як наслідок, і загальна сума операційних витрат, оскільки вищезгадані витрати мають значну питому вагу;

2. Навчання: витрати можна зменшити завдяки ефекту навчання (оптимізація

графіків роботи, раціональне використання часу при виконанні робіт);

3. Використання ресурсів має бути ефективним (енергетичні ресурси, трудові, матеріальні, фінансові);

4. Інституційні чинники: в даному випадку до них відноситься регулювання фінансово-економічної діяльності підприємства.

Шляхи підвищення результативності механізму управління виробничими, економічними і фінансовими ресурсами:

1. Удосконалення структури та принципів управління витратами. Необхідно удосконалювати структуру та принципи управління витратами, впроваджувати систему планування та нормування витрат, лімітації ресурсів, створення технологічних умов для їх зниження та контролю за витратами.

2. Розробка механізму мотивації підрозділів і працівників. Рівень витрат повинен супроводжуватися стрімкішим зростанням доходів. Структурні підрозділи повинні заробляти прибутки, тоді вони будуть зацікавлені в підвищенні результату та в економному витрачанні засобів.

3. Удосконалення планування. Планування та регулювання витрат підприємств повинні ґрунтуватися не тільки на прямому нормуванні, а і на непрямих методах, заснованих на вивченні динаміки витрат, їх зв'язку з різними чинниками.

В сучасних умовах по-новому постають питання оцінки ефективності діяльності підприємств. Визначальною тут є проблема, за яким критерієм оцінювати підвищення або зниження ефективності. Ті принципи, що існували в теорії управління плановою економікою, не можуть бути використані в ринкових умовах. Просте зниження витрат на одиницю продукції не можна вважати показником ефективності.

Оцінювати ефективність треба за величиною загального економічного ефекту, що отримують всі підрозділи та споживачі продукції з урахуванням всіх збитків. Важливо не просто зменшувати витрати, а оптимізувати їх.

Для підприємств, діяльність яких спрямована на підвищення ефективності господарської діяльності, необхідно розробити діючу стратегію та відповідні їй

інструменти обґрунтування управлінських рішень з оптимізації прибутку, собівартості та обсягу діяльності.

В процесі формування ринкових відносин підприємства України зіткнулися також з рядом проблем щодо регулювання витрат і доходів. Господарювання в умовах вільної конкуренції вимагає від управлінського персоналу прийняття оперативних та вірних рішень стосовно питань управління витратами та доходами.

Найшвидшим та самим надійним є вплив на витрати та доходи в місцях їх виникнення. В зв'язку з цим, проблема організації високоефективної системи обліку та аналізу витрат і доходів за центрами відповідальності, яка буде сприяти надходженню та обробці якісної інформації для потреб управління, постає дуже гостро.

Використання методики обліку та аналізу прибутку за центрами відповідальності дає змогу:

- отримання оперативної інформації для прийняття своєчасних управлінських рішень;
- прийняття оперативних та вірних управлінських рішень, як на рівні окремих центрів відповідальності, так і на рівні всього підприємства;
- підвищення відповідальності та економічного інтересу керівництва окремих підрозділів, які визнано центрами відповідальності;
- зменшення потоку оперативної несистематизованої інформації з обліку витрат і доходів за центрами відповідальності для керівництва підприємства в цілому, і можливість зосереджуватись на розв'язанні стратегічних завдань.

Основною метою розподілу витрат за центрами відповідальності є змога проведення систематичного аналізу отриманих результатів у розрізі місць їх виникнення (центрів відповідальності).

У разі впровадження методики управління та обліку за центрами відповідальності структура ПАТ «Укртелеком» буде утворювати піраміду. На верхньому рівні – центральне управління, на середньому – центри повної відповідальності, на нижньому – центри витрат.

Всю сукупність допоміжних та обслуговуючих підрозділів доцільно віднести

до центрів витрат. Це пов'язано з тим, підрозділи допоміжного або обслуговуючого характеру діяльності надають свої послуги декільком, або всім підрозділам, але ні один з них не має прямого відношення реалізації з послуг.

Саме такі заходи дадуть можливість скоріше успішно працювати на ринку. Але здійснення такого переходу потребує значної перебудови та модернізації процесу організації обліку доходів та витрат за центрами відповідальності. Насамперед, це стосується питання групування витрат за елементами та статтями калькуляції.

Підґрунтям організації обліку за центрами відповідальності є закріплення витрат і доходів за керівниками різних рівнів і систематичний контроль за виконанням бюджету.

Наявність прямого зв'язку між витратами та доходами дає керівнику підрозділу змогу контролювати прибуток. Оцінка діяльності центру прибутку т залежать від досягнення або перевищення бюджетного прибутку.

Оцінку діяльності центру прибутку зазвичай здійснюють на підставі сегментного звіту про прибуток, який може бути складений на основі калькулювання повних виробничих витрат, тобто за формою, що застосовується для зовнішньої звітності, або на основі калькулювання змінних витрат. Залежно від цього застосовується методика аналізу відхилень фактичного прибутку від запланованого.

Формування центру прибутку триває 4-6 місяців. Економічну віддачу від впровадження можна отримати уже першого року його діяльності. Практика свідчить, що протягом 1,5-2 років прибуток підрозділу можна збільшити в 5-7 разів.

Додаткові проблеми оцінки діяльності центрів відповідальності виникають, коли вони реалізують продукцію або надають послуги один одному. За цих умов на результати й оцінку діяльності центрів відповідальності значною мірою впливають трансфертні ціни.

Трансфертна ціна – ціна за якою продукти або послуги одного центру відповідальності компанії передаються іншому центру відповідальності цієї компанії, або зовнішнім покупцям.

Найчастіше використовують трансфертні ціни, що ґрунтуються на: ринкових цінах, витратах чи договірних цінах. Загальне правило визначення трансфертної ціни можна виразити формулою:

$$\text{Мінімальна трансфертна ціна} = \text{Дійсні витрати} - \text{Альтернативні витрати} \quad 3.2$$

Встановлення трансфертної ціни на основі витрат передбачає вибір витрат, які становитимуть базу для трансфертного ціноутворення.

Для визначення трансфертної ціни доцільно використовувати стандартні витрати, які повинні встановлюватися заздалегідь, оскільки саме вони є достатньо стабільним вимірником ефективності виробничих витрат. В узагальненому вигляді алгоритм прийняття рішення та визначення трансфертної ціни наведено на рис. 3.8.

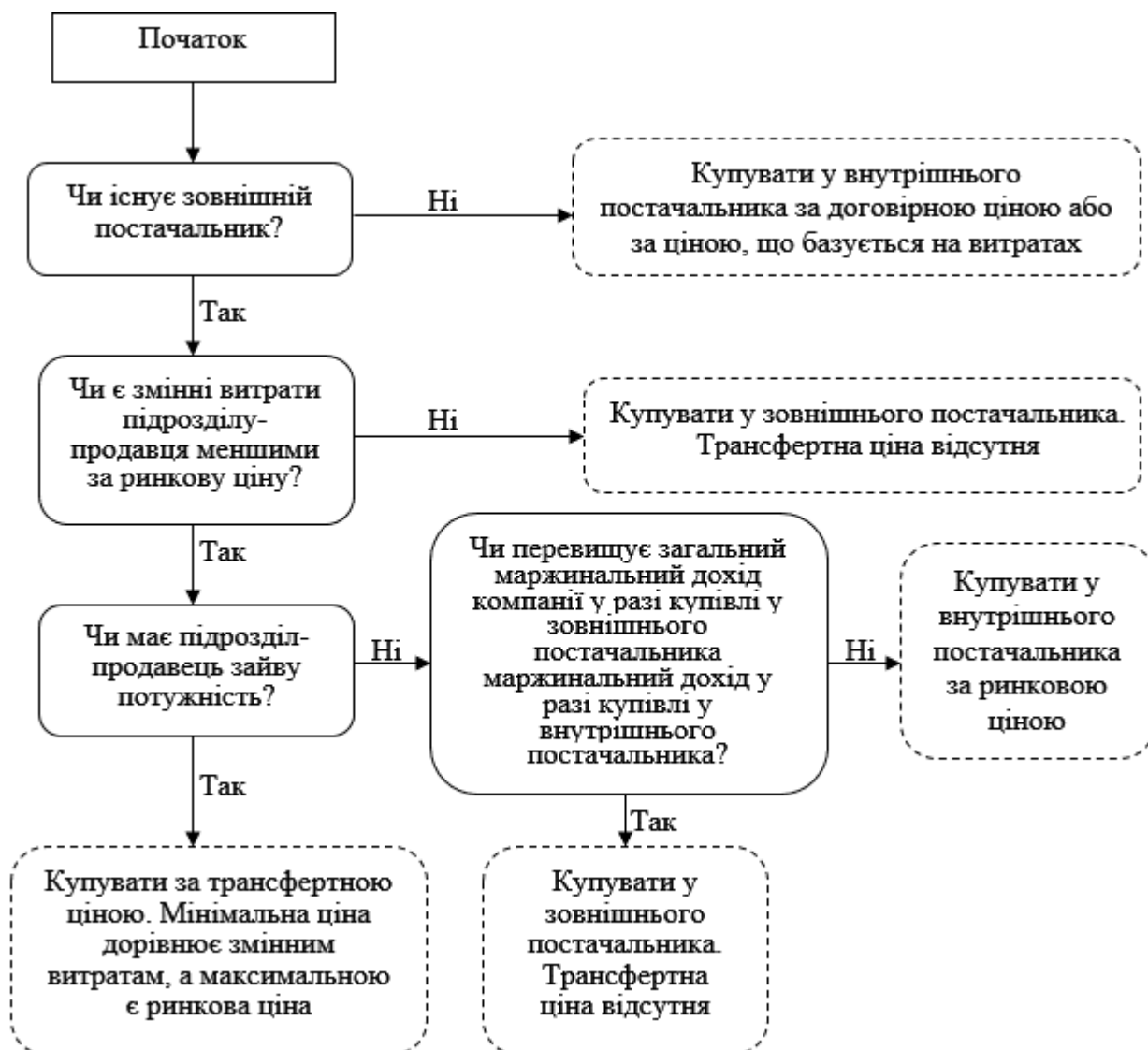


Рисунок 3.8 — Алгоритм прийняття рішення і визначення трансфертної ціни

Дійсні витрати містять додаткові прямі змінні витрати на одиницю продукції та інші дійсні витрати, які виникатимуть у підрозділі лише в результаті продажу всередині компанії.

Альтернативні витрати відображають вигоду, яку підрозділ втрачає внаслідок внутрішнього продажу одиниці продукції.

Це означає, що за наявності альтернативи реалізації продукції або послуг іншим підприємствам трансфертна ціна має відшкодовувати економічні втрати підрозділу, яких він зазнає внаслідок відмови від цієї альтернативи.

Як свідчить практика, всередині компанії найчастіше застосовують трансфертні ціни на основі витрат та ринкові трансфертні ціни.

Транснаціональні корпорації широко застосовують трансфертне ціноутворення, оскільки воно дає змогу мінімізувати податки та ризик компанії. Тому доцільно буде ввести дану систему ціноутворення на досліджуваному підприємстві.

Фінансові результати діяльності ПАТ «Укртелеком» залежать від рівня наданих послуг та спеціального аналізу для прийняття управлінських рішень. В умовах фінансової кризи фінансові менеджери підприємства повинні застосовувати різноманітні заходи для оптимізації прибутку.

Висновки до розділу 3

У даному розділі проведений аналіз доходів, витрат і фінансових результатів ПАТ «Укртелеком», розглянута організація системи контролю фінансових результатів, запропоновані шляхи вдосконалення організації обліку й аналізу фінансових результатів підприємства.

За даними аналізу фінансових результатів встановлено, що відносно базового 2018 року відбувається зменшення чистого доходу від реалізації, що пояснюється зменшенням кількості наданих послуг. При цьому собівартість реалізації зростає у 2019 році, а у 2020 році знижується. Різниця у темпах зменшення доходу від реалізації та собівартості реалізації викликає зменшення валового доходу у 2019-2020 роках. У 2019 році підприємство має непокритий збиток, що пов'язано зі значним ростом інших витрат підприємства, але у 2020 році чистий прибуток перевищує показник 2018 року.

Найбільшу питому вагу у загальній сумі елементів операційних витрат займають витрати на оплату праці, що у звітних роках має тенденцію до збільшення. Мала частка матеріальних затрат у загальній сумі пов'язана з тим, що основним видом діяльності досліджуваного підприємства є надання послуг, а не виробництво продукції.

Завданнями аудиту фінансових результатів є: оцінка динаміки показників формування прибутку; виявлення і визначення впливу різних факторів на величину прибутку; виявлення внутрішньогосподарських резервів збільшення прибутку і підвищення рентабельності; визначення шляхів і напрямків раціонального використання резервів.

Джерелами інформації для аудиту фінансових результатів є форми фінансової звітності, які дають загальне уявлення про фінансові результати, в тому числі від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

При перевірці правильності відображення фінансових результатів необхідно впевнитися, що при складанні Звіту про фінансові результати підприємство виконало основні вимоги до річних звітів: всі операції повинні бути зареєстровані

і представлені належним чином; зареєстровані операції повинні відповідати реальності; занесені в правильний період; правильно оцінені; всі операції стосуються підприємства; занесені у відповідний рахунок; правильно представлені в річних звітах.

Господарювання в умовах вільної конкуренції вимагає від управлінського персоналу прийняття оперативних та вірних рішень стосовно питань управління витратами та доходами. Найшвидшим та самим надійним є вплив на витрати та доходи у місцях їх виникнення. В зв'язку з цим, проблема організації високоефективної системи обліку та аналізу витрат і доходів за центрами відповідальності, яка буде сприяти надходженню та обробці якісної інформації для потреб управління, постає дуже гостро.

Наявність прямого зв'язку між витратами та доходами дає керівнику змогу контролювати прибуток. На результати й оцінку діяльності центрів відповідальності значною мірою впливають трансфертні ціни. Встановлення трансфертної ціни на основі витрат передбачає вибір витрат, які становитимуть базу для трансфертного ціноутворення. У ПАТ «Укртелеком» можна також застосовувати договірну трансфертну ціну. Вона зазвичай є нижчою за ринкову ціну, але вищою за суму додаткових і альтернативних витрат на одиницю продукції.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі узагальнені теоретичні та практичні положення та розроблені науково-обґрунтовані рекомендації з удосконалення методики та організації обліку та аналізу фінансових результатів акціонерного товариства. За результатами проведеного дослідження сформовано наступні висновки:

1. Встановлено, що в бухгалтерському обліку фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів та витрат підприємства. Отриманий результат характеризує якість діяльності підприємства, форма вираження якого може бути прибуток або збиток. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед кредиторами (особливо перед бюджетом) бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства.

Узагальнення тлумачення «прибуток» різними авторами дозволило зробити висновок, що прибуток – це загальноекономічна категорія. Він являє собою частину доходу конкретного діючого підприємства, отриманого під впливом внутрішнього і зовнішнього середовища та рівня розвитку підприємництва, є різницею між доходами, які були отримані від усіх видів діяльності, і витратами підприємства, що були понесені в процесі отримання цих доходів, і використовується для здійснення процесу розширеного відтворення та задоволення інтересів власників підприємства, працівників, інвесторів і держави.

2. Констатовано, що формування інформації про фінансові результати й розподіл прибутку регламентується цілим переліком нормативних актів бухгалтерського обліку. Перехід на міжнародні стандарти обліку дає можливість узагальнити досвід різних країн з питань обліку та контролю фінансових результатів, але й активно впливати на розвиток національної системи обліку.

Фінансовий результат з позицій національного обліку і з точки зору міжнародних стандартів – це приріст (або зменшення) вартості капіталу підприємства (окрім внесків власників), що відбулися в процесі його господарської діяльності за певний період. Його визначення полягає в обчисленні чистого

фінансового результату (прибутку або збитку) звітного періоду. Для цього в бухгалтерському обліку передбачається послідовне порівняння доходів і витрат, які забезпечили отримання цих доходів.

3. В результаті проведеного техніко-економічного аналізу встановлено, що діяльність ПАТ «Укртелеком» прибуткова 2020 р., але спостерігається коливання величини фінансових результатів у 2018-2020 рр., що впливає на показники рентабельності підприємства.

4. Визначено, що окреслені самостійно суб'єктом господарювання та закріплені у розпорядчому документі про облікову політику принципи оцінки статей звітності, методи обліку щодо окремих статей звітності мають вплив на величину фінансового результату його діяльності.

Підставою для бухгалтерського обліку фінансових результатів є первинні документи, які фіксують факти здійснення відповідних господарських операцій під час проведення таких операцій, або відразу після її закінчення.

Первинними документами, що підтверджують наявність доходів і витрат від реалізації є: прибутковий і видатковий касові ордери; виписка банку; рахунок-фактура; товарно-транспортна накладна; вимога-накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

5. Доведено, що взаємодія управлінського та фінансового обліку досягається на основі узгодженості та комплексного використання первинної інформації, єдності норм і нормативно-довідкової інформації в цілому, доповнення інформації одного виду обліку даними іншого, одноразової фіксації всіх вихідних даних в первинному обліку, обліку інформації на місцях прийняття рішень, єдиний підхід до розробки завдань управлінського та фінансового обліку виробництва при проектуванні або вдосконаленні автоматизованих систем управління виробництвом.

В управлінському обліку кінцевий фінансовий результат визначається за видами реалізованої продукції, результат якої не завжди дорівнює фінансовому результату за основною діяльністю у фінансовому обліку.

Визначено, що метою податкового обліку є формування повної і достовірної інформації про господарські операції платника податків за звітний період з метою оподаткування, та забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

Порядок нарахування та сплати податку на прибуток підприємств, платники податку, база оподаткування, ставки податку регулюються Розділом III. Податок на прибуток підприємств Податкового кодексу України.

6. Констатовано, що для узагальнення даних про доходи від звичайної діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», на яких протягом року за кредитом відображають суму загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, що включені до ціни продажу, за дебетом – суми непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для узагальнення базових даних про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації», що має такі субрахунки: 701 «Дохід від реалізації готової продукції»; 702 «Дохід від реалізації товарів»; 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»; 704 «Вирахування з доходу».

Методологічні засади формування інформації про витрати та розкриття її у фінансовій звітності визначає НП(С)БО 16 «Витрати».

Для узагальнення даних про витрати від звичайної діяльності підприємство використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності». На різних субрахунках цього класу рахунків підприємством протягом звітного року за дебетом відображаються суми відповідних витрат, за кредитом – щорічне або щомісячне віднесення сум витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Підприємство обліковує витрати на рахунках: 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 97 «Інші

витрати», 98 «Податок на прибуток». Документація, що використовується при цьому, забезпечує можливість розподілу витрат на виробництво за економічними елементами, місцями їх виникнення, статтями калькуляції та об'єктами калькулювання – замовленнями, виробами тощо.

7. За даними аналізу фінансових результатів встановлено, що відносно базового 2018 року відбувається зменшення чистого доходу від реалізації, що пояснюється зменшенням кількості наданих послуг. При цьому собівартість реалізації зростає у 2019 році, а у 2020 році знижується. Різниця у темпах зменшення доходу від реалізації та собівартості реалізації викликає зменшення валового доходу у 2019-2020 роках. У 2019 році підприємство має непокритий збиток, що пов'язано зі значним ростом інших витрат підприємства, але у 2020 році чистий прибуток перевищує показник 2018 року, що викликає коливання показників рентабельності підприємства.

Найбільшу питому вагу у загальній сумі елементів операційних витрат займають витрати на оплату праці, що у звітних роках має тенденцію до збільшення. Мала частка матеріальних затрат у загальній сумі пов'язана з тим, що основним видом діяльності досліджуваного підприємства є надання послуг, а не виробництво продукції.

8. Встановлено, що об'єкт аудиту фінансових результатів – це бухгалтерський прибуток або збиток, який і є складовою кінцевого фінансового результату, визначеного за звітний період.

Метою аудиту доходів, витрати та фінансових результатів є формування незалежної аудиторської думки відносно достовірності відображення їх в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

За результатами перевірки фінансових результатів аудитор має розробити певні рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства та запобігання виникненню порушень в обліку господарських операцій.

9. Запропоновані шляхи удосконалення фінансово-економічної діяльності акціонерного товариства.

Доведено, що найшвидшим та самим надійним є впливання на витрати та

доходи на місцях їх виникнення. Наявність прямого зв'язку між витратами та доходами дає керівнику змогу контролювати прибуток. На результати й оцінку діяльності центрів відповідальності значною мірою впливають трансфертні ціни. Встановлення трансфертної ціни на основі витрат передбачає вибір витрат, які становитимуть базу для трансфертного ціноутворення. У ПАТ «Укртелеком» можна також застосовувати договірну трансфертну ціну. Вона зазвичай є нижчою за ринкову ціну, але вищою за суму додаткових і альтернативних витрат на одиницю продукції.

В умовах фінансово-економічної кризи підприємство повинне застосовувати різноманітні заходи для покращення економічного та фінансового стану. Одним з найсуттєвіших заходів вважається розробка нової структури фінансово-економічного механізму діяльності, адаптованої до теперішніх умов функціонування. Використання такого механізму у фінансовій практиці дозволить:

- раціоналізувати процес поповнення оборотних засобів;
- обґрунтувати обсяги терміни та раціональність залучення різноманітних фінансових ресурсів;
- оперативно та ефективно регулювати фінансові потоки;
- оцінити заходи, розроблені для ліквідації виявлених недоліків і підвищення віддачі фінансових ресурсів;
- покращити процес фінансової стабілізації підприємства для підвищення його конкурентоспроможності на ринку телекомунікаційних послуг тощо.

Таким чином, поставлені у дипломній роботі завдання вирішені, мета роботи, що полягала в узагальненні теоретичних та практичних положень та розробці науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики та організації обліку та аналізу фінансових результатів акціонерного товариства, досягнута.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Авдалян К. В. Основні підходи до економічної сутності фінансових результатів об'єднань підприємств. Економічний вісник університету. 2018. Вип. 37(1). С. 162-167. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2018_37\(1\)__25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2018_37(1)__25).
2. Атамас П. Й. Прибуток: економічна суть, проблеми визначення та облікового відображення. *Академічний огляд*. 2014. № 1 (40). С. 50-55.
3. Атрилл П., МакЛейни Э. Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов. Пер. с англ. М.: Альпина Паблишер, 2012. 648 с.
4. Аудит: підручник (в двох частинах). / О. М. Брадул та ін.; за ред. В. І. Грушко. 4-те вид. доп. і перероб. Київ: Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
5. Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент. Полный курс. В 2-х т. / Пер. с англ., под ред. В. В. Ковалева. СПб.: Экономическая школа, 1997. Т 2. 669 с.
6. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
7. Бурковська А. В., Жигало В. І. Економічна сутність фінансових результатів діяльності для сільськогосподарських підприємств України. *Modern economics*. 2018. № 8. С. 29-36. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2018_8_5.
8. Вакульчик О. М., Протасова Є. В., Нечаєва А. А. Фінансовий результат підприємства: економічна сутність, особливості визначення та аналізу. *Бізнес-навігатор*. 2019. Вип. 1. С. 162-168. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2019_1_35.
9. Ван Хорн, Джеймс К., Вахович, М. (Мл.) Джон. Основы финансового менеджмента. М.: Вильямс; Издание 11-е, 2013. - 992 с.
10. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Облікова політика підприємства: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.
11. Гайбура Ю. А. Моніторинг фінансових результатів: сутність і підходи. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 28(2). С. 101-105. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_28\(2\)__23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_28(2)__23).

12. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник. Київ: «Центр учбової літератури», 2018. 534 с.
13. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
14. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. Дата оновлення 15.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.
15. Гринавцева О. В. Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації (на прикладі малих металопереробних підприємств України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Київ, 2005. 19 с.
16. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб, і доп.: Навч. посіб. К. : «Центр учбової літератури», 2016. 424 с.
17. Дробишева О. О., Бучакчійська Ю. М. Управління прибутком підприємства в умовах кризи. *Вісник Дніпропетровського науково-дослідного інституту судових експертиз Міністерства юстиції України*. Економічні науки. 2019. Вип. 1. С. 21-26.
18. Економічна спадщина К. Маркса: погляд через призму століть: Зб. матеріалів Всеукр. Круглого столу ; 25 квітня 2018 року. К.: КНЕУ, 2018. 232 с.
19. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.
20. Замкова А. П., Бобиль В. В. Використання маржинального аналізу для оптимізації фінансових результатів. *Економіка, облік, фінанси, менеджмент і право: глобальні виклики: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції* (Полтава, 11 жовтня 2021 р.). Полтава: ЦФЕНД, 2021. 71 с. С. 28-30.
21. Йолтухівська Т. В. Аналіз теоретичних підходів до визначення поняття «фінансовий результат». *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. № 2. С. 64-67.
22. Калюжна К. Ю., Линник О. І. Деякі аспекти складання звіту про

фінансові результати (звіту про сукупний дохід) за П(С)БО та МСФЗ. *Інфраструктура ринку: електрон. наук.-практ. журн.* 2018. Вип. 24. С. 417-421. URI: http://market-infr.od.ua/journals/2018/24_2018_ukr/72.pdf.

23. Ковалев В. В. Финансовый менеджмент; теория и практика. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. 1024 с.

24. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. 102 с.

25. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік: підруч. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

26. Крушинська А. В., Бучковська Я. Г. Деякі аспекти вдосконалення управління прибутком підприємств енергетичної галузі в Україні. Університетські наукові записки. 2019. № 4. С. 130-148.

27. Кузьміна О. С. Концептуальні основи управління прибутком підприємства на засадах сталого розвитку. *Вісник Одеського національного університету*. Серія: Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 9. С. 85-90.

28. Мельник Т. Ю. Формування інформаційних ресурсів управлінського обліку для контролювання фінансових результатів підприємства. *Молодий вчений*, 2018. № 8(2). С. 63-68.

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text/

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text.

32. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2016-2017 років. URL:

<https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>.

33. Назаренко О. В., Лукаш Р. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2018_22_5.

34. Наконечна С. А. Управління прибутком підприємства в сучасних економічних умовах. *Економіка та управління на транспорті*. 2018. Вип. 7. С. 44–49.

35. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до (фінансової звітності): наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 09.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

36. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08 жовтня 1999 р. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>.

37. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.

38. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

39. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства фінансів України № 353 від 28.12.2000 р. Дата оновлення 29.09.2020. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>.

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 628. Дата оновлення 03.08.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>.

41. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»:

наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1999 р. Дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

42. Облікова політика: навч. посіб. / Г. М. Давидов, В. М. Савченко, О. В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

43. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. Дата оновлення 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017 р. Дата оновлення 01.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.

45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. Дата оновлення 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

46. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 357. Дата оновлення 21.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>.

47. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433. Дата оновлення 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>.

48. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р. Дата оновлення 18.03.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>.

49. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24 травня 1995 р. Дата оновлення 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

50. Радіонова Н. Й. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 64. С. 74-80. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2018_64_12.
51. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. 2010. № 18(1). С. 135–141.
52. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства [пер. с англ. П. Ключкина]. Москва : Эксмо, 2020. 1056 с.
53. Сук Л. К., Сук Л. П. Фінансовий облік: Навчальний посібник. 3-тє вид., переробл. і доповн. К. : Знання, 2016. 663 с.
54. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підруч. 7-е вид. доповн. і переробл. К.: Алерта, 2016. 928 с.
55. Фінансова звітність ПАТ «Укртелеком» за 2018-2020 роки. URL: <https://ukrtelecom.ua/about/accounting/finansova-zvitnist/>
56. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. Ч 2 / за ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. К.: КНЕУ, 2013. 590 с.
57. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет, 10-е изд. / Пер. с англ. СПб.: Питер, 2008. 1008 с.
58. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік I: навч. Посібник. Держ. фіскальна служба України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. К. : Центр учб. літ., 2016. 336 с.
59. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік II: навч. Посібник. Держ. фіскальна служба України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. - К. : Центр учб. літ., 2016. - 308 с.
60. Шипіна С. Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *«Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування*. (1(59) Ч.1). С. 229–232. URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2012-1\(59\) Ч.1-229-232](https://doi.org/10.26642/jen-2012-1(59) Ч.1-229-232).

ДОДАТКИ

Додаток А

Структурно-логічна схема випускної роботи

Мета дослідження – узагальнення теоретичних та практичних положень і розробка науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики та організації обліку та аналізу фінансових результатів акціонерного товариства.

Об’єкт дослідження – процес організації обліку і контролю фінансових результатів на прикладі Публічного акціонерного товариства «Укртелеком».

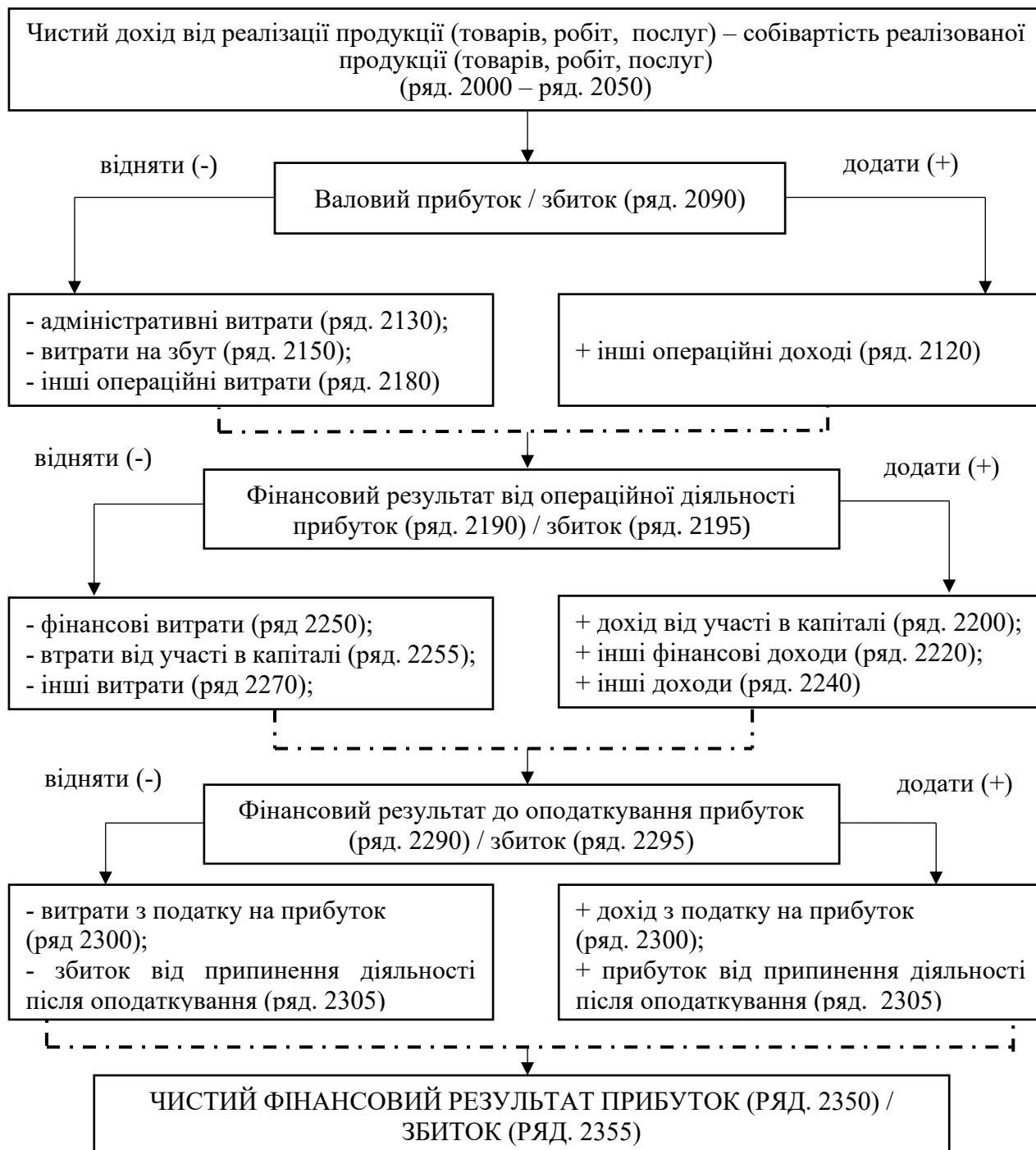
Задачі дослідження:

- охарактеризувати фінансові результати підприємства як облікову категорію;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу фінансових результатів;
- надати техніко-економічну характеристику ПАТ «Укртелеком»;
- розглянути особливості організації обліку фінансових результатів;
- охарактеризувати систему управлінського та податкового обліку фінансових результатів;
- відобразити порядок обліку фінансових результатів ПАТ «Укртелеком» в системі рахунків бухгалтерського обліку;
- провести аналіз доходів, витрат і фінансових результатів товариства;
- розглянути організацію системи контролю фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком»;
- запропонувати шляхи вдосконалення організації обліку й аналізу фінансових результатів у ПАТ «Укртелеком».

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та організаційних аспектів обліку і контролю фінансових результатів підприємства.

Додаток Б

Механізм формування фінансових результатів за вітчизняним законодавством



Додаток В

Техніко-економічна характеристика ПАТ «Укртелеком»

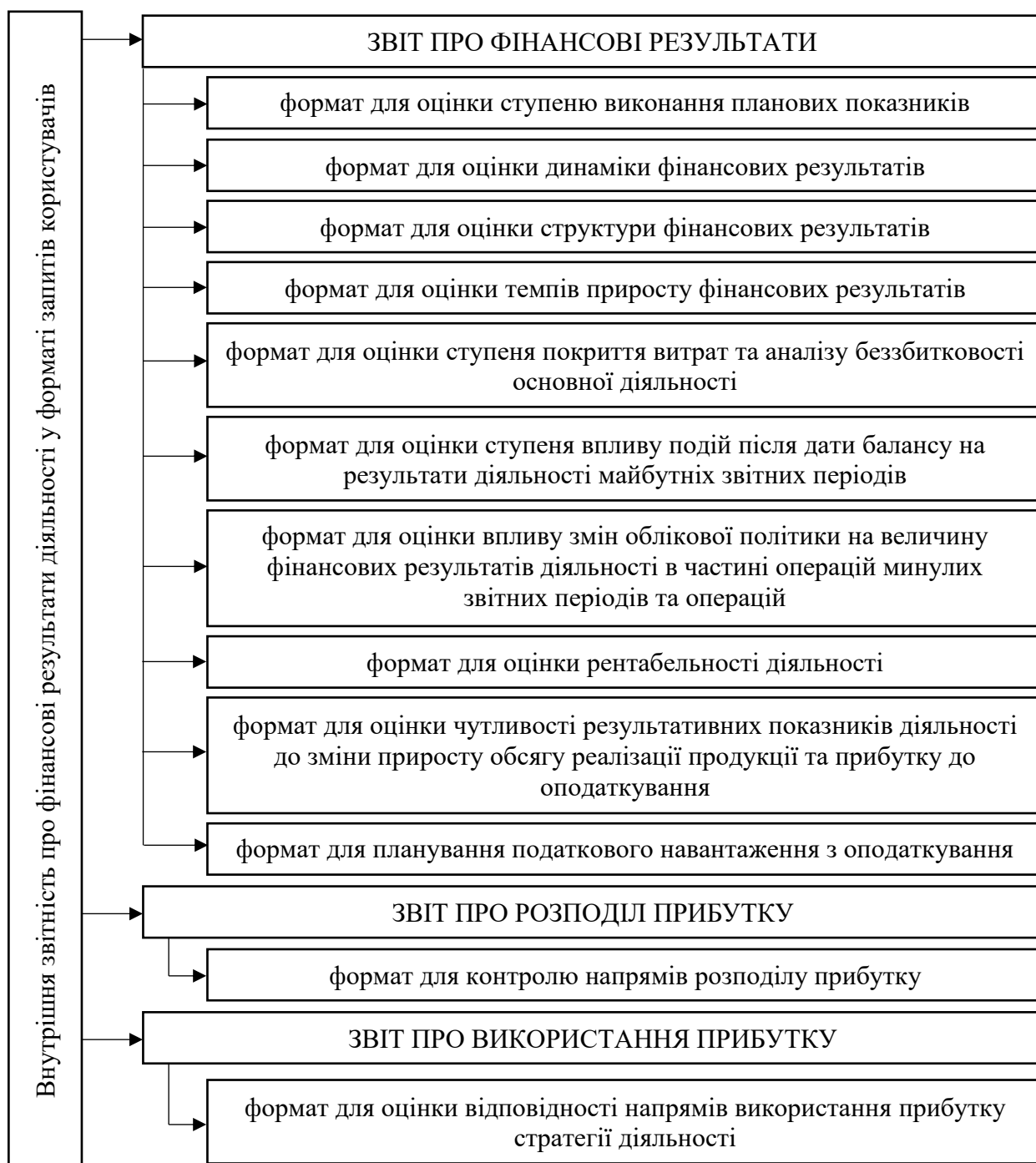
Показники	Звіт 2018	Звіт 2019	Звіт 2020	Відхилення 2019 року до 2018 року		Відхилення 2020 року до 2018 року	
				Абсо- лютне	Відн., відсотків	Абсо- лютне	Відн., відсотків
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн.	5936564	5771328	5449056	-165236	-2,78	-487508	-8,21
Собівартість реалізованих послуг, тис. грн.	3840909	3991582	3668503	150673	3,92	-172406	-4,49
Валовий прибуток, тис. грн.	2095655	1779746	1780553	-315909	-15,07	-315102	-15,04
Фінансові результати від операційної діяльності, тис. грн.	896520	829118	1068477	-67402	-7,52	171957	19,18
Чистий прибуток, тис. грн.	493735	-832817	2143802	-1326552	-268,68	1650067	334,20
Операційна рентабельність продажів, відсотків	15,10	14,37	19,61	-0,74	-4,87	4,51	29,84
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	13642799	11159021,5	12816664	-2483777,5	-18,21	-826135	-6,06
Операційна рентабельність активів, відсотків	6,57	7,43	8,34	0,86	13,07	1,77	26,86
Середньорічна вартість власного капіталу	8724078	6821047	8571366	-1903031	-21,81	-152712	-1,75
Операційна рентабельність власного капіталу, відсотків	10,28	12,16	12,47	1,88	18,28	2,19	21,30
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	9445277	7564055	7620313	-1881222	-19,92	-1824963	-19,32
Фондовіддача, грн./грн.	0,63	0,76	0,72	0,13	21,39	0,09	13,77
Середньооблікова кількість працівників, чол.	21021	19090	16102	-1931	-9,19	-4919	-23,40
Фонд оплати праці, тис. грн.	1933129	1949496	1947996	16367	0,85	14867	0,77
Середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.	7663,48	8510,11	10081,54	846,63	11,05	2418,06	31,55
Продуктивність праці, тис. грн./працівника	282,41	302,32	338,41	19,91	7,05	56,00	19,83

Додаток Г

Складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів



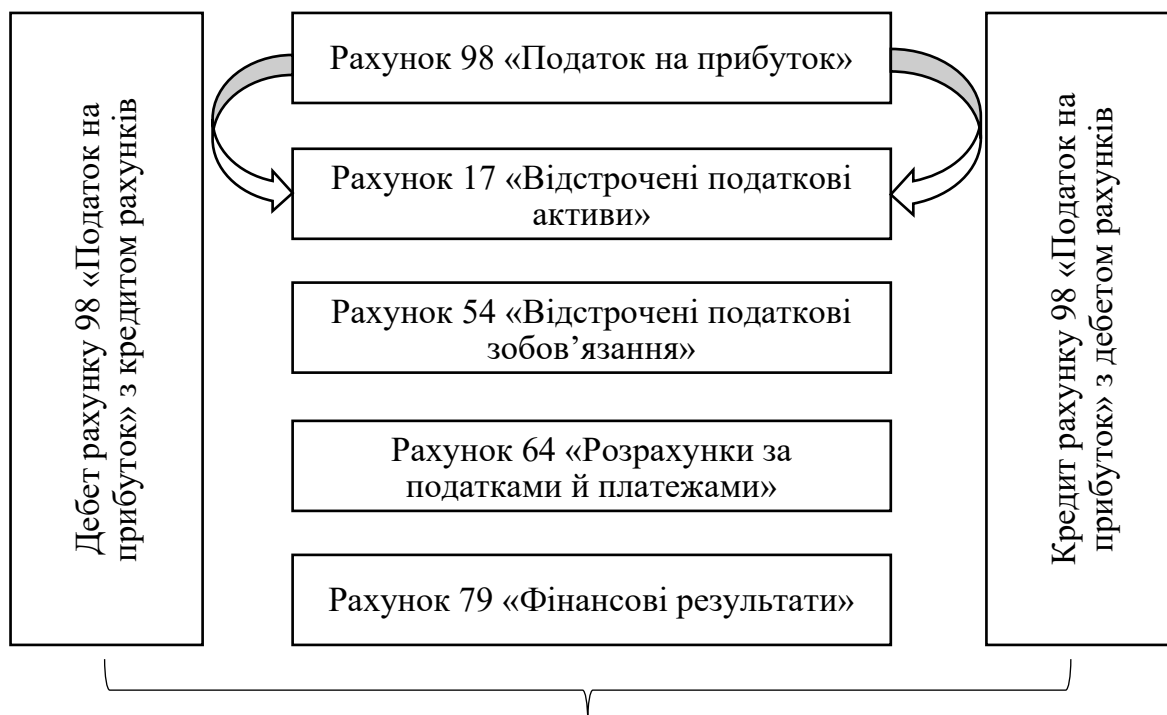
Додаток Д Модель складання звіту про фінансові результати діяльності в управлінському обліку



Додаток Е

Особливості оподаткування фінансових результатів

Кореспонденція рахунків по рахунку 98 «Податок на прибуток»



Примітки:

- 1) Дт 98 Кт 64 «Нарахований податок на прибуток за даними податкових розрахунків»
 - 2) Дт 17 Кт 98 «Витрати з податку на прибуток зменшені на суму тимчасової різниці»
 - 3) Дт 98 Кт 54 «Нарахована різниця з податку на прибуток за даними податкового та бухгалтерського обліку»
 - 4) Дт 79 Кт 98 «Списані витрати з податку на прибуток на фінансовий результат»
- У кінці звітного періоду списуються нараховані відстрочені податкові зобов'язання за рахунок раніше створених відстрочених податкових активів (закриття рахунка 54 на рахунок 17)

Додаток Ж

Синтетичний облік фінансових результатів

Характеристика субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати»

Назва субрахунку	Характеристика
791 «Результат операційної діяльності»	Визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).
792 «Результат фінансових операцій»	Визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».
793 «Результат від іншої діяльності»	Визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

Типові бухгалтерські проводки по рахунку 79 «Фінансові результати»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Списано собівартість реалізації продукції (послуг, товарів, робіт) на фінансовий результат	791	90
2. Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92
3. Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93
4. Списано інші операційні витрати на фінансові результати	791	94
5. Списано інші витрати на фінансові результати	793	97
6. Списано дохід від реалізації на фінансові результати	70	791
7. Списано інші операційні доходи на фінансові результати	71	791
8. Списано інші доходи на фінансові результати	74	793
9. Списано податок на прибуток на фінансові результати	791	981
10. Списання фінансового результату від основної діяльності до складу нерозподіленого прибутку (збитку)	442	791
11. Списання фінансового результату від іншої звичайної діяльності до складу нерозподіленого прибутку (збитку)	793	441

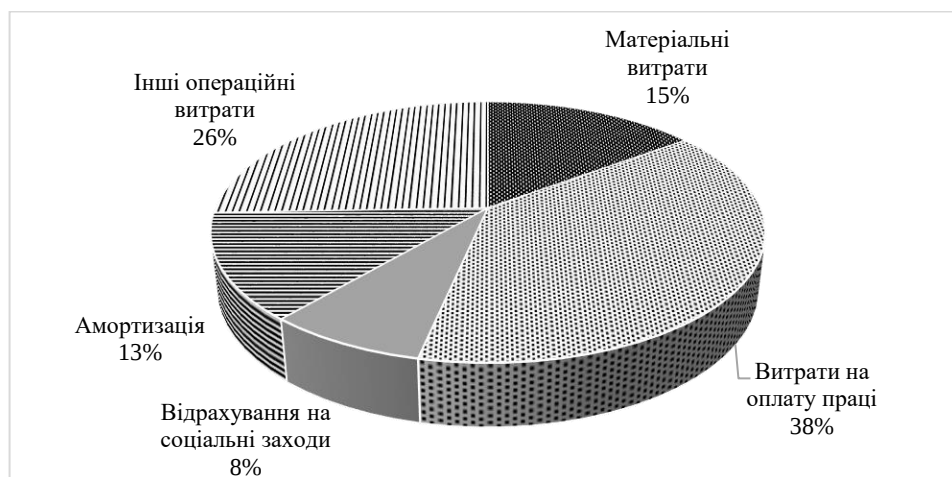
Додаток И

Аналіз фінансових результатів ПАТ «Укртелеком»

Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ПАТ «Укртелеком»

Показники	Звіт 2018	Звіт 2019	Звіт 2020	Відхилення 2019 року до 2018 року		Відхилення 2020 року до 2018 року	
				Абсолютне	Відн., відсотків	Абсолютне	Відн., відсотків
Чистий дохід від реалізації	5936564	5771328	5449056	-165236	-2,78	-487508	-8,21
Собівартість реалізованої продукції	3840909	3991582	3668503	150673	3,92	-172406	-4,49
Валовий прибуток	2095655	1779746	1780553	-315909	-15,07	-315102	-15,04
Інші операційні доходи	421224	459610	677162	38386	9,11	255938	60,76
Адміністративні витрати	1028368	889926	911006	-138442	-13,46	-117362	-11,41
Витрати на збут	415215	390393	373001	-24822	-5,98	-42214	-10,17
Інші операційні витрати	176776	129919	105231	-46857	-26,51	-71545	-40,47
Фінансовий результат від операційної діяльності	896520	829118	1068477	-67402	-7,52	171957	19,18
Фінансові доходи	34668	410453	11496	375785	1083,95	-23172	-66,84
Інші доходи	18132		2046590	-18132	-100,00	2028458	11187,17
Фінансові витрати	353580	369924	577211	16344	4,62	223631	63,25
Втрати від участі в капіталі	70	-	-	-70	-	-70	-
Інші витрати	19495	1880685	-	1861190	9547,01	-19495	-
Фінансовий результат до оподаткування	576175	-1011038	2549352	-1587213	-275,47	1973177	342,46
Витрати з податку на прибуток	82440	178221	405550	95781	116,18	323110	391,93
Чистий фінансовий результат	493735	-832817	2143802	-1326552	-268,68	1650067	334,20

Структура витрат за елементами у 2020 році



Додаток К

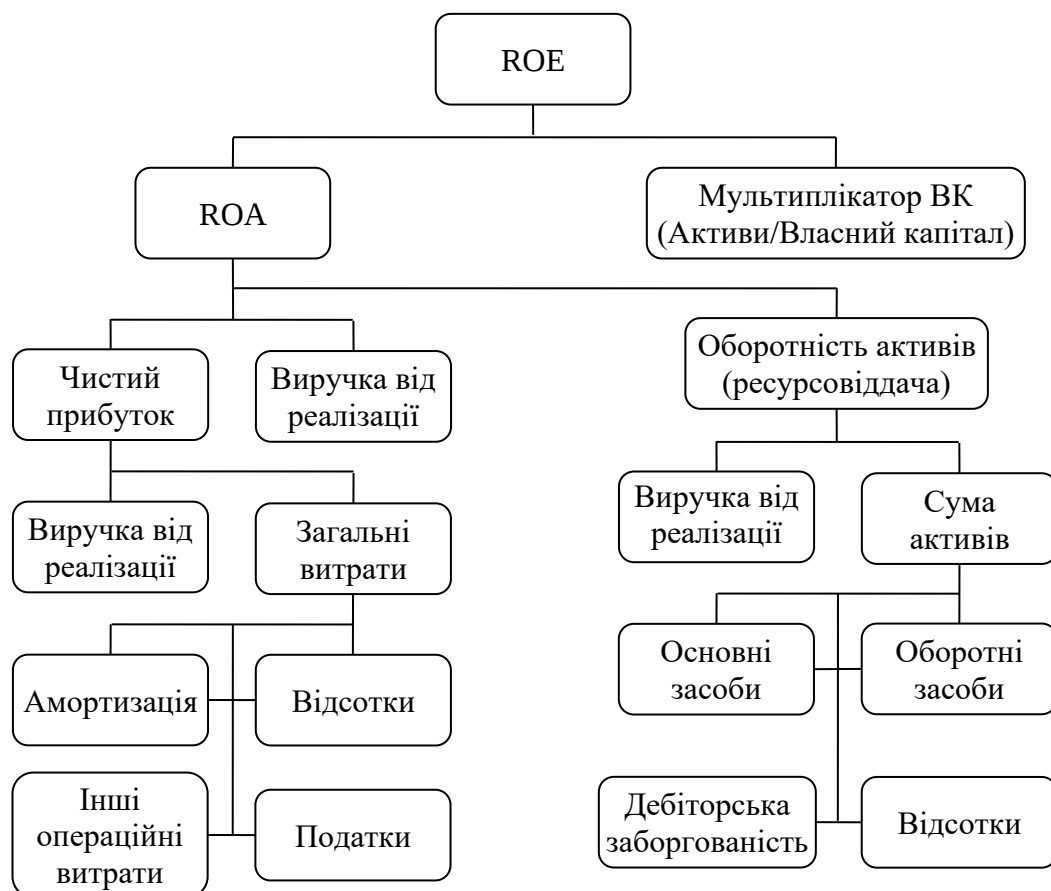
Алгоритм аудиторської перевірки фінансових результатів



Додаток Л

Факторний аналіз рентабельності

Модифікована схема факторного аналізу фірми «Дюпон»



Вихідні дані для факторного аналізу рентабельності власного капіталу

Показник	Умовне позначення	2019	2020	Відхилення	
				Абсолютне тис грн.	Відносне, відсотків
Чистий прибуток, тис. грн.	ЧП	493735	2143802	1650067	334,20
Виручка, тис грн.	ВР	5936564	5449056	-487508	-8,21
Середньорічна величина активів, тис грн.	А	13642799	12816664	-826135	-6,06
Середньорічна вартість власного капіталу, тис грн.	ВК	8724078	8571366	-152712	-1,75
ROS, (ЧП/ВР)	а	0,0832	0,3934	0,3103	373,05
TAT, (ВР/А)	б	0,4351	0,4252	-0,0100	-2,30
LR, (А/ВК)	с	1,5638	1,4953	-0,0685	-4,38
ROE, (ЧП/ВК)	у	0,0566	0,2501	0,1935	341,94

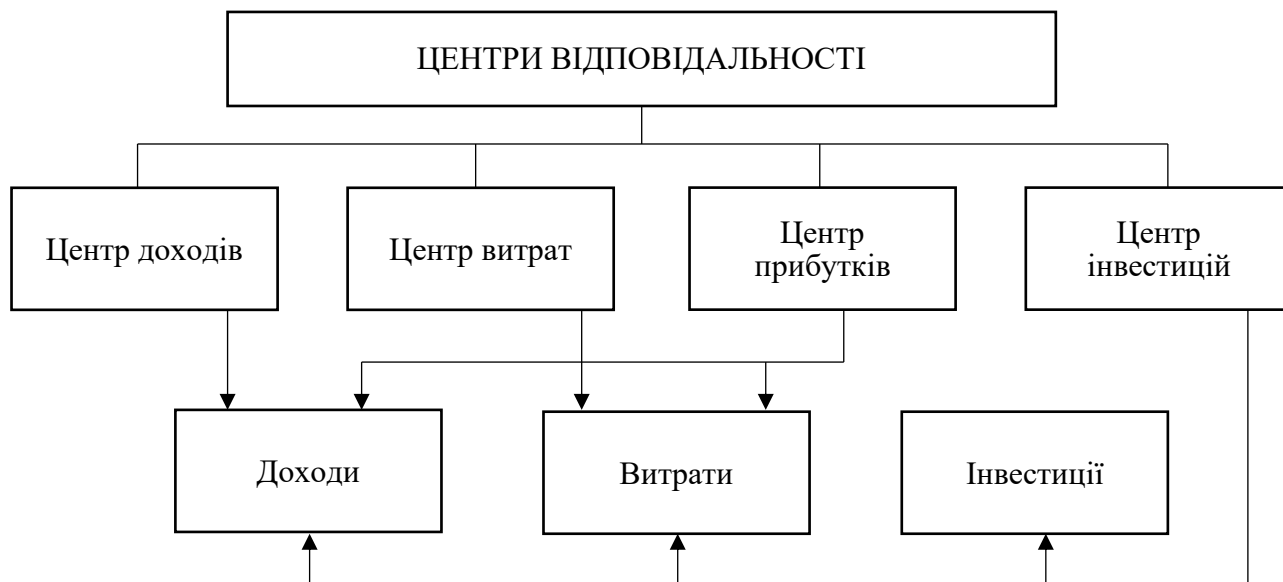
Вплив факторів на рентабельність власного капіталу компанії

Фактори	Розрахунок	Вплив факторів
ΔU_a	$\Delta a \times b_0 \times c_0$	0,2111
ΔU_b	$a_1 \times \Delta b \times c_0$	-0,0061
ΔU_c	$a_1 \times b_1 \times \Delta c$	-0,0115
Загальний вплив		0,1935

Додаток М

Шляхи удосконалення обліку та аналізу фінансових результатів

Типи центрів відповідальності



Механізм управління витратами



Додаток Н

Баланси (форма № 1) на 31.12.2018, 2019, 2020 р.

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2018 року та за рік, що закінчився на цю дату
Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2019.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за КОАТУУ	8039100000
Орган державного управління		за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за СПОДУ	61.10
Середня кількість працівників	21,021	за КВЕД	2643
Одиниця виміру:	тис. грн.		
Адреса	м. Київ, бул. Тараса Шевченка, б. 18		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	31 грудня 2017 р.	31 грудня 2018 р.	При-мітка
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	178,201	159,017	
первісна вартість	1001	637,481	655,414	
накопичена амортизація	1002	(459,280)	(496,397)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	516,418	267,134	6
Основні засоби:	1010	8,627,127	8,862,053	6
первісна вартість	1011	9,070,786	9,819,768	
знос	1012	(443,659)	(957,715)	
Інвестиційна нерухомість:	1015	319,746	308,111	7
первісна вартість	1016	319,746	308,111	
знос	1017	-	-	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	349	279	
інші фінансові інвестиції	1035	-	-	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	85	24	
Відстрочені податкові активи	1045	-	-	
Інші необоротні активи	1090	-	103,800	8
Усього за розділом I	1095	9,641,926	9,700,418	
II. Оборотні активи				
Запаси, у тому числі:	1100	124,993	121,969	
виробничі запаси	1101	82,708	74,151	
готова продукція	1103	-	-	
товари	1104	42,285	47,818	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	531,696	367,159	10
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
за виданими авансами	1130	63,181	90,623	
розрахунками з бюджетом	1135	5,959	9,274	
у тому числі з податку на прибуток	1136	493	3,113	
з нарахованих доходів	1140	4,216	1,053	
із внутрішніх розрахунків	1146	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	993,167	994,965	11
Поточні фінансові інвестиції	1160	219,816	-	
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	272,289	339,589	27
Витрати майбутніх періодів	1170	19,444	9,065	
Інші оборотні активи	1190	14,505	58,116	8
Усього за розділом II	1195	2,249,266	1,991,813	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	1,846,458	2,046,628	9
Баланс	1300	13,737,650	13,738,859	

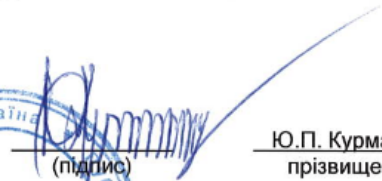
Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2018 року та за рік, що закінчився на цю дату
Баланс (Звіт про фінансовий стан)(продовження)

Пасив	Код рядка	31 грудня 2017 р.	31 грудня 2018 р.	При- мітка
1	2	3	5	6
I. Власний капітал				
Зареєстрований капітал	1400	4,681,562	4,681,562	12
Капітал у дооцінках	1405	8,291,743	8,177,384	12
Додатковий капітал	1410	411,370	411,370	12
Резервний капітал	1415	222,812	222,812	12
Непокритий збиток	1420	(3,965,923)	(3,421,985)	12
Неоплачений капітал	1425	-	-	
Вилучений капітал	1430	-	-	
Усього за розділом I	1495	9,641,564	10,071,143	
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	595,278	561,472	26
Довгострокові кредити банків	1510	-	750,533	14
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	184,785	14, 15
Довгострокові забезпечення	1520	329,848	237,848	13
Цільове фінансування	1525	-	-	
Усього за розділом II	1595	925,126	1,734,638	
III. Поточні зобов'язання та забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	2,048,009	822,167	14
Векселі видані	1605	-	-	
Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків	1610	2,550	113,915	14
Кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги та інша кредиторська заборгованість	1615	490,688	406,920	16
Поточна заборгованість за:				
з бюджетом	1620	214,455	109,915	
у тому числі з податку на прибуток	1621	54,044	-	
розрахунками зі страхування	1625	8,185	12,093	
розрахунками з оплати праці	1630	44,866	50,813	
одержаними авансами	1635	87,617	89,552	
розрахунками з учасниками	1640	1,898	1,897	
із внутрішніх розрахунків	1645	1,128	1,337	
Поточні забезпечення	1660	249,249	262,313	17
Доходи майбутніх періодів	1665	2,518	12,041	
Інші поточні зобов'язання	1690	19,797	50,115	15
Усього за розділом III	1695	3,170,960	1,933,078	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття				
	1700	-	-	
Баланс	1900	13,737,650	13,738,859	

Затверджено до випуску та підписано

Директор


(підпис) Ю.П. Курмаз
прізвище

01 / 04 / 2019

Головний бухгалтер


(підпис) І.В. Куц
прізвище

01 / 04 / 2019

Продовження додатку Н

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився на цю дату

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2020.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за КОАТУУ	8039100000
Орган державного управління		за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за СПОДУ	61.10
Середня кількість працівників	19,090	за КВЕД	2643
Одиниця виміру:	тис. грн.		
Адреса	м. Київ, бул. Тараса Шевченка, б. 18		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	1 січня 2018 р. (перерахо- вано)	31 грудня 2018 р. (перерахо- вано)	31 грудня 2019 р.	При- мітка
1	2	3	4	5	
I. Необоротні активи					
Нематеріальні активи:	1000	181,331	168,407	161,099	
первісна вартість	1001	637,481	655,414	716,271	
накопичена амортизація	1002	(456,150)	(487,007)	(555,172)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	516,418	267,134	319,368	6
Основні засоби:	1010	8,627,127	8,862,053	5,447,890	6
первісна вартість	1011	9,070,786	9,819,768	5,584,076	
знос	1012	(443,659)	(957,715)	(136,386)	
Інвестиційна нерухомість:	1015	319,746	308,111	3,220,534	7
первісна вартість	1016	319,746	308,111	3,220,534	
знос	1017	-	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції:					
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	349	279	279	
інші фінансові інвестиції	1035	-	-	-	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	85	24	24	
Відстрочені податкові активи	1045	-	-	37,672	27
Інші необоротні активи	1090	-	103,800	111,155	8
Усього за розділом I	1095	9,645,056	9,709,808	9,297,821	
II. Оборотні активи					
Запаси, у тому числі:	1100	124,993	121,969	105,844	
виробничі запаси	1101	82,708	74,151	59,703	
готова продукція	1103	-	-	4,936	
Товари	1104	42,285	47,818	41,205	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	531,696	367,159	320,834	10
Дебіторська заборгованість за розрахунками:					
за виданими авансами	1130	63,181	90,623	77,735	
розрахунками з бюджетом	1135	5,959	9,274	18,044	
у тому числі з податку на прибуток	1136	493	3,113	-	
з нарахованих доходів	1140	4,216	1,053	1,293	
із внутрішніх розрахунків	1146	-	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	445,870	438,233	394,264	11, 4
Поточні фінансові інвестиції	1160	675,145	445,269	399,285	11, 4
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	272,289	339,589	391,413	28
Витрати майбутніх періодів	1170	19,444	9,065	22,338	
Інші оборотні активи	1190	14,505	58,116	70,362	8
Усього за розділом II	1195	2,157,298	1,880,350	1,801,412	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	1,846,458	2,046,628	2,410,875	9
Баланс	1300	13,648,812	13,636,786	13,510,108	

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»
Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився на цю дату
Баланс (Звіт про фінансовий стан) (продовження)

Пасив	Код рядка	1 січня 2018 р. (перерахо- вано)	31 грудня 2018 р. (перерахо- вано)	31 грудня 2019 р.	При- мітка
1	2	3	4	5	6
I. Власний капітал					
Зареєстрований капітал	1400	4,681,562	4,681,562	4,681,562	12
Капітал у дооцінках	1405	8,291,743	8,177,384	9,305,848	12
Додатковий капітал	1410	411,370	411,370	411,370	12
Резервний капітал	1415	222,812	222,812	222,812	12
Непокритий збиток	1420	(5,091,581)	(4,560,878)	(4,978,087)	12, 4
Неоплачений капітал	1425	-	-	-	
Вилучений капітал	1430	-	-	-	
Усього за розділом I	1495	8,515,906	8,932,250	9,643,505	
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення					
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	595,278	561,472	-	26
Довгострокові кредити банків	1510	-	750,533	639,587	14
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	184,785	799,511	14, 15
Довгострокові забезпечення	1520	329,848	237,848	273,017	13
Цільове фінансування	1525	-	-	-	
Усього за розділом II	1595	925,126	1,734,638	1,712,115	
III. Поточні зобов'язання та забезпечення					
Короткострокові кредити банків	1600	2,048,009	822,167	821,667	14
Векселі видані	1605	-	-	-	
Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків	1610	2,550	113,915	199,988	14
Кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги та інша кредиторська заборгованість	1615	490,688	406,920	360,263	16
Поточна заборгованість за:					
з бюджетом	1620	214,455	109,915	170,140	
у тому числі з податку на прибуток	1621	54,044	-	47,288	
розрахунками зі страхування	1625	8,185	12,093	14,211	
розрахунками з оплати праці	1630	44,866	50,813	53,414	
одержаними авансами	1635	87,617	89,552	99,072	
розрахунками з учасниками	1640	1,898	1,897	1,897	
із внутрішніх розрахунків	1645	1,128	1,337	1,109	
Поточні забезпечення	1660	249,249	262,313	285,549	17
Доходи майбутніх періодів	1665	2,518	12,041	20,256	
Інші поточні зобов'язання	1690	1,056,617	1,086,935	126,922	4, 15
Усього за розділом III	1695	4,207,780	2,969,898	2,154,488	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-	-	
Баланс	1900	13,648,812	13,636,786	13,510,108	

Затверджено до випуску та підписано

Директор


(підпис)



28 / 04 / 2020

Фінансовий директор


(підпис)

28 / 04 / 2020

Головний бухгалтер


(підпис)

Т.Л. Шипіна
прізвище

28 / 04 / 2020

Продовження додатку Н

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2020 року та за рік, що закінчився на цю дату

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2021.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за КОАТУУ	8039100000
Орган державного управління		за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за СПОДУ	61.10
Середня кількість працівників	16,102	за КВЕД	2643
Одиниця виміру:	тис. грн.		
Адреса	м. Київ, бул. Тараса Шевченка, б. 18		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	31 грудня 2018 р. (перераховано)	31 грудня 2019 р. (перераховано)	31 грудня 2020 р.	При- мітка
1	2	3	4	5	6
I. Необоротні активи					
Нематеріальні активи:	1000	168 407	161 099	179 307	
первісна вартість	1001	516 126	572 358	574 830	
накопичена амортизація	1002	(347 719)	(411 259)	(395 523)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	267 134	319 368	271 012	6
Основні засоби:	1010	8 551 670	5 216 103	8 632 460	6
первісна вартість	1011	9 775 621	5 352 489	9 088 138	
знос	1012	(1 223 951)	(136 386)	(455 678)	
Інвестиційна нерухомість:	1015	308 111	3 245 684	2 857 811	7
первісна вартість	1016	308 111	3 245 684	2 857 811	
знос	1017	–	–	–	
Довгострокові фінансові інвестиції:					
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	279	279	279	
інші фінансові інвестиції	1035	–	–	27 528	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	24	24	24	
Відстрочені податкові активи	1045	–	117 784	–	27
Інші необоротні активи	1090	103 800	116 279	126 583	8
Усього за розділом I	1095	9 399 425	9 176 620	12 095 004	
II. Оборотні активи					
Запаси, у тому числі:	1100	149 611	128 522	130 833	
виробничі запаси	1101	101 793	82 381	91 291	
готова продукція	1103	–	4 936	3 451	
Товари	1104	47 818	41 205	36 091	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	374 589	321 822	309 739	9
Дебіторська заборгованість за розрахунками:					
за виданими авансами	1130	90 623	77 767	50 451	
розрахунками з бюджетом	1135	9 274	18 044	8 217	
у тому числі з податку на прибуток	1136	3 113	–	875	
з нарахованих доходів	1140	1 053	1 293	1 085	
із внутрішніх розрахунків	1146	–	–	–	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	883 502	793 549	1 210 970	10
Поточні фінансові інвестиції	1160	–	–	–	
Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	339 589	391 413	697 985	28
Витрати майбутніх періодів	1170	9 065	22 338	38 374	
Інші оборотні активи	1190	58 116	71 614	87 104	8
Усього за розділом II	1195	1 915 422	1 826 362	2 534 758	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	104	110	474	
Баланс	1300	11 314 951	11 003 092	14 630 236	

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2020 року та за рік, що закінчився на цю дату

Баланс (Звіт про фінансовий стан) (продовження)

Пасив	Код	31 грудня 2018 р. (перераховано)	31 грудня 2019 р. (перераховано)	31 грудня 2020 р.	При- мітка
1	2	3	4	5	6
I. Власний капітал					
Зареєстрований капітал	1400	4 681 562	4 681 562	4 681 562	11
Капітал у дооцінках	1405	8 141 183	9 321 080	10 254 530	11
Додатковий капітал	1410	411 370	411 370	411 370	11
Резервний капітал	1415	222 812	222 812	222 812	11
Непокритий збиток	1420	(6 822 071)	(7 629 586)	(5 434 780)	11
Неоплачений капітал	1425	–	–	–	
Вилучений капітал	1430	–	–	–	
Усього за розділом I	1495	6 634 856	7 007 238	10 135 494	
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення					
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	537 031	–	318 022	27
Довгострокові кредити банків	1510	750 533	639 587	1 411 488	13
Інші довгострокові зобов'язання	1515	184 785	946 404	1 023 868	14
Довгострокові забезпечення	1520	237 848	273 017	281 714	12
Цільове фінансування	1525	–	–	–	
Усього за розділом II	1595	1 710 197	1 859 008	3 035 092	
III. Поточні зобов'язання та забезпечення					
Короткострокові кредити банків	1600	822 167	821 667	12 209	13
Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків	1610	113 915	199 988	234 841	13
Кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги та інша кредиторська заборгованість	1615	406 920	360 263	412 789	15
Поточна заборгованість за:					
розрахунками з бюджетом	1620	109 915	137 653	152 980	
у тому числі з податку на прибуток	1621	–	14 801	64 796	
розрахунками зі страхування	1625	12 093	14 211	12 461	
розрахунками з оплати праці	1630	50 813	53 414	50 504	
одержаними авансами	1635	89 552	99 072	113 885	
розрахунками з учасниками	1640	1 897	1 897	1 897	
із внутрішніх розрахунків	1645	1 337	1 109	1 319	
Поточні забезпечення	1660	262 313	285 549	290 059	16
Доходи майбутніх періодів	1665	12 041	20 256	23 574	
Інші поточні зобов'язання	1690	1 086 935	141 767	153 132	14
Усього за розділом III	1695	2 969 898	2 136 846	1 459 650	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	–	–	–	
Баланс	1900	11 314 951	11 003 092	14 630 236	

Затверджено до випуску та підписано

Директор



(підпис)

Ю.П. Курмаз

прізвище

20 / 04 / 2021

Фінансовий директор

(підпис)

Л.Й. Коцюмбас

прізвище

20 / 04 / 2021

Головний бухгалтер

(підпис)

Д.І. Скляревська

прізвище

20 / 04 / 2021

Додаток П

Звіти про фінансові результати (форма № 2) за 2018-2020 рр.

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2018 року та за рік, що закінчився на цю дату

Звіт про сукупний дохід за рік, що закінчився 31 грудня 2018 року

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2019.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Орган державного управління		за КОАТУУ	8039100000
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за СПОДУ	
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за КОПФГ	230
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		за КВЕД	61.10
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			v
Одиниця виміру:	тис. грн.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Форма № 2

код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період – 2018 рік	За аналогічний період попереднього року – 2017 рік	Примітка
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5,936,564	6,117,115	18
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3,847,169)	(3,577,332)	19
Валовий:				
Прибуток	2090	2,089,395	2,539,783	
Збиток	2095	–	–	
Інші операційні доходи	2120	486,546	524,980	23
Адміністративні витрати	2130	(1,028,368)	(936,788)	20
Витрати на збут	2150	(415,215)	(430,099)	21
Інші операційні витрати	2180	(223,966)	(251,592)	22
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
Прибуток	2190	908,392	1,446,284	
Збиток	2195	–	–	
Дохід від участі в капіталі	2200	–	–	
Фінансові доходи	2220	34,668	39,314	25
Інші доходи	2240	–	–	
Фінансові витрати	2250	(353,580)	(443,603)	24
Витрати від участі в капіталі	2255	(70)	(269)	
Інші витрати	2270	–	–	
Фінансовий результат від безперервної діяльності до оподаткування:				
Прибуток	2290	589,410	1,041,726	
Збиток	2295	–	–	
(Витрати) дохід з податку на прибуток	2300	(82,440)	(177,319)	26
Збиток від припиненої діяльності після оподаткування	2305	–	–	
Чистий фінансовий результат:				
Прибуток	2350	506,970	864,407	
Збиток	2355	–	–	

II. ІНШИЙ СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період – 2018 рік	За аналогічний період попереднього року – 2017 рік	Примітка
1	2	3	4	5
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	36,243	(602,524)	6
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	–	–	
Накопичені курсові різниці	2410	–	–	
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	–	–	
Інший сукупний дохід (збиток)	2445	100,233	(50,188)	13
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	136,476	(652,712)	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	(7,631)	100,670	26
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	128,845	(552,042)	
Сукупний дохід	2465	635,815	312,365	

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття 1	Код рядка 2	За звітний період – 2018 рік 3	За аналогічний період поперед- нього року – 2017 рік 4	При- мітка 5
Матеріальні витрати	2500	919,898	846,096	
Витрати на оплату праці	2505	1,933,129	1,860,217	
Відрахування на соціальні заходи	2510	395,328	377,158	
Амортизація	2515	718,468	518,996	
Інші операційні витрати	2520	1,547,895	1,593,344	
Разом	2550	5,514,718	5,195,811	

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття 1	Код рядка 2	За звітний період – 2018 рік 3	За аналогічний період поперед- нього року – 2017 рік 4	При- мітка 5
Середньорічна кількість простих акцій	2600	18,726,248,000	18,726,248,000	12
Скоригована середньорічна кількість акцій	2605	18,726,248,000	18,726,248,000	12
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2610	0.0271	0.0462	
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2615	0.0271	0.0462	
Дивіденди на одну просту акцію, грн.	2650	–	–	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від операційної діяльності, грн.		0.0271	0.0462	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від припинення діяльності після оподаткування, грн.		–	–	

Затверджено до випуску та підписано

Директор



(підпис)

Ю.П. Курмаз
прізвище

01 / 04 / 2019

Головний бухгалтер

(підпис)

І.В. Куц
прізвище

01 / 04 / 2019

Продовження додатку П

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2019 року та за рік, що закінчився на цю дату

Звіт про сукупний дохід за рік, що закінчився 31 грудня 2019 року

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2020.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Орган державного управління		за КОАТУУ	8039100000
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за СПОДУ	
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за КОПФГ	230
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		за КВЕД	61.10
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			V
Одиниця виміру:	тис. грн.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Форма № 2

код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період – 2019 рік	За аналогічний період попереднього року – 2018 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5,771,328	5,936,564	18
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3,883,627)	(3,840,909)	19
Валовий:				
Прибуток	2090	1,887,701	2,095,655	
Збиток	2095	–	–	
Інші операційні доходи	2120	447,799	421,224	23
Адміністративні витрати	2130	(996,541)	(1,028,368)	20
Витрати на збут	2150	(390,393)	(415,215)	21
Інші операційні витрати	2180	(116,308)	(176,776)	4, 22
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
Прибуток	2190	832,258	896,520	
Збиток	2195	–	–	
Дохід від участі в капіталі	2200	–	–	
Фінансові доходи	2220	410,453	34,668	25
Інші доходи	2240	–	18,132	
Фінансові витрати	2250	(345,236)	(353,580)	24
Витрати від участі в капіталі	2255	–	(70)	
Інші витрати	2270	(1,430,572)	(19,495)	4, 26
Фінансовий результат від безперервної діяльності до оподаткування:				
Прибуток	2290	–	576,175	
Збиток	2295	(533,097)	–	
(Витрати) дохід з податку на прибуток	2300	78,774	(82,440)	27
Збиток від припиненої діяльності після оподаткування	2305	–	–	
Чистий фінансовий результат:				
Прибуток	2350	–	493,735	
Збиток	2355	(454,323)	–	

II. ІНШИЙ СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код Рядка	За звітний період – 2019 рік	За аналогічний період попереднього року – 2018 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	829,345	36,243	6
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	–	–	
Накопичені курсові різниці	2410	–	–	
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	–	–	
Інший сукупний дохід (збиток)	2445	(43,189)	100,233	13
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	786,156	136,476	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	380,350	(7,631)	27
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	1,166,506	128,845	
Сукупний дохід	2465	712,183	622,580	

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Код рядка	За звітний період – 2019 рік	За аналогічний період попереднього року – 2018 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Матеріальні витрати	2500	873,402	919,898	
Витрати на оплату праці	2505	1,949,496	1,933,129	
Відрахування на соціальні заходи	2510	396,552	395,328	
Амортизація	2515	759,569	712,208	
Інші операційні витрати	2520	1,407,850	1,500,705	
Разом	2550	5,386,869	5,461,268	

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Код рядка	За звітний період – 2019 рік	За аналогічний період попереднього року – 2018 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Середньорічна кількість простих акцій	2600	18,726,248,000	18,726,248,000	12
Скоригована середньорічна кількість акцій	2605	18,726,248,000	18,726,248,000	12
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2610	(0.0243)	0.0264	
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2615	(0.0243)	0.0264	
Дивіденди на одну просту акцію, грн.	2650	-	-	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від операційної діяльності, грн.		(0.0243)	0.0264	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від припинення діяльності після оподаткування, грн.		-	-	

Затверджено до випуску та підписано

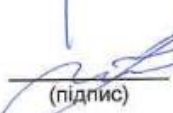
Директор


(підпис)



28 / 04 / 2020

Фінансовий директор


(підпис)

28 / 04 / 2020

Головний бухгалтер


(підпис)

Т.Л. Шипіна
прізвище

28 / 04 / 2020

Продовження додатку П

Публічне акціонерне товариство «Укртелеком»

Окрема фінансова звітність станом на 31 грудня 2020 року та за рік, що закінчився на цю дату

Звіт про сукупний дохід за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року

Підприємство	ПАТ «Укртелеком»	Дата (рік, місяць, число)	2021.01.01
Територія	Україна	за ЄДРПОУ	21560766
Орган державного управління		за КОАТУУ	8039100000
Організаційно-правова форма господарювання	Публічне акціонерне товариство	за СПОДУ	
Вид економічної діяльності	діяльність зв'язку	за КОПФГ	230
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		за КВЕД	61.10
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			V
Одиниця виміру:	тис. грн.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Форма № 2

код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код	За звітний період – 2020 рік	За аналогічний період попереднього року – 2019 рік (перераховано)	Примітка
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5 449 056	5 771 328	17
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 668 503)	(3 991 582)	18
Валовий:				
Прибуток	2090	1 780 553	1 779 746	
Збиток	2095	–	–	
Інші операційні доходи	2120	677 162	459 610	22
Адміністративні витрати	2130	(911 006)	(889 926)	19
Витрати на збут	2150	(373 001)	(390 393)	20
Інші операційні витрати	2180	(105 231)	(129 919)	21
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
Прибуток	2190	1 068 477	829 118	
Збиток	2195	–	–	
Дохід від участі в капіталі	2200	–	–	
Фінансові доходи	2220	11 496	410 453	24
Інші доходи	2240	2 046 590	–	25
Фінансові витрати	2250	(577 211)	(369 924)	23
Витрати від участі в капіталі	2255	–	–	
Інші витрати	2270	–	(1 880 685)	26
Фінансовий результат від безперервної діяльності до оподаткування:				
Прибуток	2290	2 549 352		
Збиток	2295	–	(1 011 038)	
(Витрати) дохід з податку на прибуток	2300	(405 550)	178 221	27
Збиток від припиненої діяльності після оподаткування	2305	–	–	
Чистий фінансовий результат:				
Прибуток	2350	2 143 802	–	
Збиток	2355	–	(832 817)	

II. ІНШИЙ СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код	За звітний період – 2020 рік	За аналогічний період попереднього року – 2019 рік (перераховано)	Примітка
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	1 219 738	880 257	6
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	–	–	
Накопичені курсові різниці	2410	–	–	
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	–	–	
Інший сукупний дохід (збиток)	2445	(38 336)	(43 189)	12
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	1 181 402	837 068	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	(196 948)	369 060	27
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	984 454	1 206 128	
Сукупний дохід	2465	3 128 256	373 311	

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Код	За звітний період – 2020 рік	За аналогічний період попереднього року – 2019 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Матеріальні витрати	2500	750 695	873 402	
Витрати на оплату праці	2505	1 947 996	1 949 496	
Відрахування на соціальні заходи	2510	401 375	396 553	
Амортизація	2515	663 441	774 878	
Інші операційні витрати	2520	1 294 234	1 407 491	
Разом	2550	5 057 741	5 401 820	

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Код	За звітний період – 2020 рік	За аналогічний період попереднього року – 2019 рік (перераховано)	Примітка
1	2	3	4	5
Середньорічна кількість простих акцій	2600	18 726 248 000	18,726,248,000	11
Скоригована середньорічна кількість акцій	2605	18 726 248 000	18,726,248,000	11
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2610	0,1145	(0,0445)	
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2615	0,1145	(0,0445)	
Дивіденди на одну просту акцію, грн.	2650	–	–	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від операційної діяльності, грн.		0,1145	(0,0445)	
Чистий та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію від припинення діяльності після оподаткування, грн.		–	–	

Затверджено до випуску та підписано

Директор



(підпис)

Ю.П. Курмаз
прізвище

20 / 04 / 2021

Фінансовий директор

(підпис)

Л.Й. Коцюмбас
прізвище

20 / 04 / 2021

Головний бухгалтер

(підпис)

Д.І. Скляревська
прізвище

20 / 04 / 2021