МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота
магістра

на тему: Облік та аналіз собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0714-оа
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
Бєліцький Д.В.
Керівник д.е.н, професор Проскуріна Н.М.
Рецензент д.е.н., доцент Варламова І.С.

Запоріжжя – 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Завідувач кафедри ___Н.М. Проскуріна___
«____» _____ 2025 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Бєліцькому Денису Валентиновичу

1. Тема роботи: Облік та аналіз собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»
керівник роботи Проскуріна Неля Миколаївна, д.е.н, професор
затверджені наказом ЗНУ від 25.03.2025 р. № 439-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2025 року.

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити концептуальні основи обліку і аналізу ефективності використання собівартості та фінансових результатів від надання послуг; дослідити організацію та методику обліку собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів на підприємстві; обґрунтувати напрями удосконалення обліку собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів на підприємстві; оцінити ефективність собівартості та фінансових результатів від надання послуг; визначити шляхи оптимізації собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів на підприємстві.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 12 рис., 50 табл. і 14 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Проскуріна Н.М. професор	05.08.2025	05.08.2025
2	Проскуріна Н.М. професор	09.09.2025	09.09.2025
3	Проскуріна Н.М. професор	03.10.2025	03.10.2025

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 року.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назви етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2025	виконано
2	Написання вступу	липень 2025	виконано
3	Виконання першого розділу	серпень 2025	виконано
4	Виконання другого розділу	вересень 2025	виконано
5	Виконання третього розділу	жовтень 2025	виконано
6	Написання висновків	листопад 2025	виконано
7	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2025	виконано
8	Подання роботи на кафедру	листопад 2025	виконано

Студент _____ Д.В. Бєліцький
(підпис)

Керівник роботи _____ Н.М. Проскуріна
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко
(підпис)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота : 128 с., 12 рис., 50 табл., 79 джерел, 6 додатків.

АНАЛІЗ, ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ, СОБІВАРТІСТЬ РЕАЛІЗОВАНИХ РОБІТ І ПОСЛУГ, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, ЛІКВІДНІСТЬ, ФІНАНСОВА СТІЙКІСТЬ

Об’єкт дослідження – процес формування облікового відображення та аналітичного оцінювання собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів діяльності підприємства в умовах сучасного економічного середовища.

Мета кваліфікаційної роботи – поглибити теоретичні засади та розробити практичні рекомендації щодо удосконалення процесу обліку й аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» для підвищення ефективності управління діяльністю підприємства.

Методи дослідження: загальнонаукові методи та емпіричні прийоми дослідження: методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, герменевтики, методи теоретичного узагальнення, порівняння, систематизації, аналітичного групування, розрахунково-аналітичні методичні прийоми, методи економічного аналізу, бібліометричний та бібліографічний, зведення та вибірковий метод, монографічний метод, історичний та логічний методи, економічного аналізу, графічний метод, абстрактно-логічний метод та метод причинно-наслідкових зав’язків.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням обліку та аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності підприємства.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким

притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– методику розподілу загальновиробничих витрат в аудиторських компаніях шляхом застосування обґрунтованих комбінованих баз розподілу, що забезпечує підвищення точності калькулювання собівартості аудиторських послуг;

– організацію управління витратами на оплату праці шляхом впровадження системи прогнозування завантаження персоналу з урахуванням сезонності та механізмів мінімізації простоїв у міжсезонний період;

– систему внутрішнього контролю витрат аудиторської компанії шляхом інтеграції автоматизованого трекінгу робочого часу, що дозволяє скоротити неефективні трудовитрати та підвищити операційну рентабельність;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до розуміння категорій «собівартість послуг» та «фінансові результати діяльності» шляхом обґрунтування їх комплексного характеру та взаємозв'язку з управлінською практикою підприємств сфери аудиту та консалтингу;

– система аналітичного обліку витрат через обґрунтування трирівневої класифікації витрат за видами послуг, категоріями клієнтів та окремими аудиторськими проєктами;

– методичний підхід до формування собівартості аудиторських послуг шляхом інтеграції елементів ABC-аналізу за процесами аудиту, що забезпечує ідентифікацію витратомістких етапів та створює основу для оптимізації бізнес-процесів.

Отримані результати дослідження спрямовані на удосконалення обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю та фінансовими результатами, що у підсумку сприятиме підвищенню прибутковості ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» та зміцненню його конкурентних позицій.

SUMMARY

Qualifying work contains: 128 pp., 12 fig., 50 tab., 79 references, 6 appendices.

ANALYSIS, FINANCIAL RESULT, COST OF SERVICES RENDERED, PROFITABILITY, LIQUIDITY, FINANCIAL STABILITY

The object of the study is the process of forming the accounting representation and analytical assessment of the cost of services rendered and the financial results of the enterprise's activities in the context of the modern economic environment.

The purpose of the qualification paper is to deepen the theoretical foundations and to develop practical recommendations for improving the accounting and analysis of the cost of services rendered and the financial results of Baker Tilly Ukraine LLC in order to enhance the effectiveness of enterprise management.

Methods of research: general scientific methods and empirical research techniques: methods of analysis, synthesis, induction, deduction, hermeneutics, methods of theoretical generalization, comparison, systematization, analytical grouping, calculation and analytical methodological techniques, methods of economic analysis, bibliometric and bibliographic methods, summary and selective method, monographic method, historical and logical methods, economic analysis, graphical method, abstract-logical method, and the method of cause-and-effect relationships.

The scientific novelty of the results lies in the theoretical and methodological substantiation and resolution of a set of issues related to the improvement of accounting and analysis of the cost of services rendered and the financial results of the enterprise.

The study yielded the following scientific results, which are characterized by scientific innovation:

Improved:

– the methodology for allocating overhead costs in auditing companies by applying justified combined allocation bases, which ensures increased accuracy in calculating the cost of audit services;

– the organization of labor cost management through the implementation of a personnel workload forecasting system taking into account seasonality and mechanisms for minimizing downtime in the off-season period;

– the system of internal control over the costs of an auditing company through the integration of automated working time tracking, which allows reducing inefficient labor costs and increasing operational profitability;

Got further development:

– theoretical approaches to understanding the categories «cost of services» and «financial results of activities» by substantiating their comprehensive nature and interconnection with management practices of enterprises in the field of audit and consulting;

– the system of analytical cost accounting through the substantiation of a three-level classification of costs by types of services, client categories, and individual audit projects;

– the methodological approach to forming the cost of audit services through the integration of ABC-analysis elements by audit processes, which ensures the identification of cost-intensive stages and creates a basis for optimizing business processes.

The obtained research results are aimed at improving the accounting and analytical support for managing costs and financial results, which will ultimately contribute to increasing the profitability of Baker Tilly Ukraine LLC and strengthening its competitive positions.

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

НП(С)БО – Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСУЯ – Міжнародні стандарти управління якістю

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ПнП – податок на прибуток

Дт – дебет

Кт – кредит

тис. грн. – тисяч гривень

і т.д. – і так далі

% – відсотки

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
СКОРОЧЕННЯ І УМОВНІ ПОЗНАКИ
ВСТУП……. 11
РОЗДІЛ 1 КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ ПОСЛУГ
1.1 Економічна сутність собівартості послуг та фінансових результатів діяльності……. 16
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу собівартості і фінансових результатів……..... 29
1.3 Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємств сфери послуг……..... 41
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ПОСЛУГ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства…… 56
2.2. Організація обліку та методика формування собівартості послуг….. 67
2.3 Організація обліку та методика формування фінансових результатів. 81
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»
3.1 Структурно-динамічний аналіз собівартості реалізованих послуг….. 89
3.2 Аналіз динаміки та структури фінансових результатів…… 95
3.3 Аналіз ключових фінансових показників підприємства……... 101
ВИСНОВКИ……. 117
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ……..... 120

ДОДАТОК А Звіт про фінансовий стан…… 129
ДОДАТОК Б Звіт про сукупний дохід……..... 131
ДОДАТОК В Відомість нарахування заробітної плати…….. 133
ДОДАТОК Д Акт приймання-передачі наданих послуг……..... 134
ДОДАТОК Е Видаткова накладна……. 135
ДОДАТОК Ж Акт приймання-передачі наданих послуг…… 136

ВСТУП

У сучасному світі швидкої цифровізації, динамічних ринкових змін та посилення конкуренції в секторі професійних послуг, ефективне управління фінансовими результатами та оптимізація собівартості реалізованих робіт і послуг стає вирішальною складовою успіху для консалтингових та аудиторських компаній.

Облік і аналіз є ключовими інструментами, які дозволяють підприємству не лише точно визначити свій прибуток, але й ідентифікувати резерви для зниження витрат, підвищення продуктивності та обґрунтування цінової політики. Саме детальний аналіз собівартості дозволяє керівництву підприємств оперативно ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення в умовах ринкової невизначеності, мінімізуючи ризики та оптимізуючи ресурсне забезпечення.

Актуальність теми посилюється тим, що з появою новітніх інформаційних технологій, методи обліку та аналізу фінансових результатів та собівартості послуг мають постійно вдосконалюватися, щоб відповідати зростаючим інформаційним запитам управлінської системи.

Значний внесок у вивчення теорії, методології обліку та аналізу собівартості та фінансових результатів діяльності зробили такі відомі вітчизняні науковці, як Коваль С.В., Чернишенко О.І., Коблянська О.І., Колісник О.П., Олійник Л.В., Стемковська І.В., Йолтухівська Т.В., Лопатовський В.Г., Шлапак Д.В., Мулик Т.О., Мардус Н.Ю., Брік С.В., Савків У.С., Фірман Н.Я., Вашків О.П. Однак окремі аспекти теорії та практики обліку та аналізу собівартості послуг та фінансових результатів діяльності підприємств сфери послуг залишаються дискусійними, потребують подальших наукових досліджень і розробок у напрямі їх удосконалення. Зокрема, це стосується уточнення понятійного апарату, який по-різному тлумачиться у законодавчо-нормативних актах, організаційно-

методичних аспектів обліку витрат собівартості та фінансових результатів, оптимізації їх структури та управління ними в аудиторських компаніях.

Важливість окреслених проблем та їхня наукова й практична значущість зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи магістра, визначили її актуальність, мету, завдання та зміст.

Мета кваліфікаційної роботи – поглибити теоретичні засади та розробити практичні рекомендації щодо удосконалення процесу обліку й аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» для підвищення ефективності управління діяльністю підприємства.

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

– розкрити сутність обліково-аналітичних категорій «собівартість послуг» і «фінансові результати» та їх нормативно-правове регулювання;

– визначити фінансово-економічний стан досліджуваного підприємства;

– дослідити організацію обліку та методику формування собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів діяльності;

– провести аналітичне оцінювання ефективності формування собівартості наданих послуг та фінансових результатів;

– визначити напрями підвищення ефективності управління собівартістю наданих послуг та фінансових результатів діяльності досліджуваного підприємства.

Об’єкт дослідження – процес формування облікового відображення та аналітичного оцінювання собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів діяльності підприємства в умовах сучасного економічного середовища.

Предмет дослідження − сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності на ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

Для досягнення поставленої мети використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, а саме: методи аналізу та синтезу (для вивчення нормативно-правового забезпечення витрат, собівартості, доходів і фінансових результатів), індукції та дедукції (для визначення місця собівартості послуг і фінансових результатів у системі обліку та аналізу), теоретичного узагальнення, герменевтики та порівняння (для уточнення понятійного апарату щодо сутності «собівартість реалізованих послуг»), історичного та логічного методів, порівняння (при дослідженні спільного та відмінного між системами аналізу фінансових результатів), групування, узагальнення, абстрактно-логічний та причинно-наслідкових зв'язків (для вдосконалення аналітичного обліку витрат і формування висновків), бібліометричний та бібліографічний методи (при дослідженні проблем обліку та аналізу собівартості послуг), розрахунково-аналітичні прийоми та методи аналізу (для розробки рекомендацій щодо факторного аналізу фінансових результатів), монографічний метод (для детального дослідження господарської діяльності), вибірковий та аналітичного групування (при апробації внутрішньої звітності за центрами відповідальності), графічний метод (для побудови таблиць, схем і діаграм, що ілюструють структуру собівартості послуг та фінансових результатів). Застосування зазначених методів забезпечило комплексність дослідження та формування рекомендацій щодо обліку та аналізу собівартості послуг і фінансових результатів діяльності підприємства сфери послуг.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності підприємства.

У процесі дослідження отримано наукові результати, яким притаманна наукова новизна, зокрема:

удосконалено:

– методику розподілу загальновиробничих витрат в аудиторських

компаніях шляхом застосування обґрунтованих комбінованих баз розподілу, що забезпечує підвищення точності калькулювання собівартості аудиторських послуг;

– організацію управління витратами на оплату праці шляхом впровадження системи прогнозування завантаження персоналу з урахуванням сезонності та механізмів мінімізації простоїв у міжсезонний період;

– систему внутрішнього контролю витрат аудиторської компанії шляхом інтеграції автоматизованого трекінгу робочого часу, що дозволяє скоротити неефективні трудовитрати та підвищити операційну рентабельність;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до розуміння категорій «собівартість послуг» та «фінансові результати діяльності» шляхом обґрунтування їх комплексного характеру та взаємозв'язку з управлінською практикою підприємств сфери аудиту та консалтингу;

– система аналітичного обліку витрат через обґрунтування трирівневої класифікації витрат за видами послуг, категоріями клієнтів та окремими аудиторськими проєктами

– методичний підхід до формування собівартості аудиторських послуг шляхом інтеграції елементів ABC-аналізу за процесами аудиту, що забезпечує ідентифікацію витратомістких етапів та створює основу для оптимізації бізнес-процесів.

Інформаційною базою дослідження обрано ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

Теоретичною та методичною основою дослідження є законодавчі та нормативно-правові документи, інструктивні та методичні матеріали, матеріали міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій, статистично-аналітична інформація, фінансові, управлінські звіти та первинна документація досліджуваного підприємства, наукові публікації

вітчизняних і зарубіжних учених, практиків, результати особистих досліджень автора, а також наукова інформація, що має форму недрукованої продукції і розміщена у світовій комп'ютерній мережі Інтернет.

Отримані результати дослідження спрямовані на удосконалення обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю та фінансовими результатами, що у підсумку сприятиме підвищенню прибутковості ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» та зміцненню його конкурентних позицій.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію на міжнародних конференціях

– XII International Scientific and Practical Conference «European congress of scientific discovery» (Іспанія, м. Мадрід, 2025 р.) на тему «Прогнозування та оцінка фінансових результатів у сфері надання аудиторських послуг»;

– IV International Scientific and Practical Conference «Science and education: synergy of innovation» (Німеччина, м. Берлін, 2025 р.) на тему «Аудит та аналіз фінансових результатів як інструмент удосконалення системи управління підприємством».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст кваліфікаційної викладено на 128 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1
КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ ПОСЛУГ

1.1 Економічна сутність собівартості послуг та фінансових результатів діяльності

Показники собівартості послуг та фінансових результатів відіграють ключову роль у системі управління підприємством, оскільки дозволяють визначити ефективність використання ресурсів, якість облікових процесів та визначити потенційні напрями подальшого розвитку. Ці категорії тісно пов’язані між собою: собівартість безпосередньо впливає на кінцевий фінансовий результат, формуючи основу для визначення прибутку чи збитку підприємства.

Для підприємств, що функціонують у сфері послуг, цей взаємозв'язок набуває особливого значення, оскільки кінцевий продукт їхньої діяльності не має матеріально-речової форми. Відповідно, коректне відображення структури витрат і доходів є визначальною умовою для об’єктивної оцінки ефективності їх функціонування.

В наукових економічних джерелах існує велика різноманітність підходів до визначення сутності собівартості, які відрізняються за метою дослідження, сферою застосування та обраною методологією.

Собівартість є фундаментальною економічною категорією, яка не лише відображає загальні витрати підприємства на виробництво товарів чи надання послуг у грошовому вираженні, а й слугує основою для ціноутворення, планування, контролю та оцінки ефективності діяльності. У науковій економічній літературі сформовано значну кількість підходів до

визначення сутності собівартості, що відрізняються залежно від мети дослідження, галузі застосування та обраної методології.

У таблиці 1.1 узагальнено думки різних авторів щодо собівартості.

Таблиця 1.1 – Трактування економічної категорії «Собівартість» у сфері бухгалтерського обліку, аналізу та контролю

Автор	Інтерпретація економічної категорії	Розуміння сутності терміна автором
1	2	3
Коваль С.В. [19]	Собівартість (продукції, робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом та збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг.	Автор підкреслює, що собівартість відображає витрати підприємства на створення та реалізацію продукції/робіт/послуг як грошовий показник.
Чернишенко О.І. [71]	Собівартість продукції – це вартісне (в грошовій формі) представлення витрат, які пов'язані з споживанням у процесі виробництва продукції.	Автор розглядає собівартість як ключову економічну категорію для планування, контролю, аналізу та формування ціни на продукцію чи послугу.
Коблянська О. І. [18]	Собівартість – це економічна категорія, яка характеризує грошову оцінку всіх видів ресурсів, використаних у процесі виробництва та реалізації продукції (послуг), і є основою для фінансового планування та контролю.	Автор наголошує на комплексній ролі собівартості як інструменту не лише обліку понесених витрат, але й стратегічного планування та бюджетування.
Стемковська І. В. [63]	Собівартість впливає на формування ціни продукції, отримання в майбутньому прибутку, і тим самим на ефективність роботи підприємства, його доцільність існування та конкурентоспроможність на ринку.	Автор розглядає собівартість як фактор стратегічної важливості для рентабельності та конкурентоспроможності підприємства.
Олійник Л.В. [48]	В основі визначення собівартості продукції знаходиться деталізований перелік витрат на її виробництво. Як правило, собівартість продукції являє собою грошове вираження сукупних витрат, пов'язаних з підготовкою та випуском продукції.	Автор акцентує на структурі витрат як основі для визначення собівартості та управління ними.

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
Колісник О.П., Суходольська Д.В. [22]	Собівартість продукції – це грошове вираження витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції.	Підкреслюється практичне застосування собівартості як показника для обліку та контролю ефективності виробництва.
Ramdani M. P., Dicky Jhoansyah, Kokom Komariah [77]	Cost of production is the cost of which occurred in the function of production. The production function is a function that processes raw materials into finished goods	Автори підкреслюють, що собівартість відображає ресурси, витрачені на перетворення сировини на готову продукцію, і слугує основою для ціноутворення та оцінки ефективності виробництва.

Узагальненням зазначених підходів є визнання собівартості послуг як комплексу витрат, спрямованих на отримання економічної вигоди.

Собівартість виконує функцію базового індикатора ефективності ресурсовикористання та є основою для формування цінової та управлінської політики.

Водночас у науковій літературі наводяться різні підходи до розкриття сутності фінансових результатів.

Це зумовлено різними цілями фінансового та економічного аналізу, і наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Трактування сутності поняття «Фінансовий результат» у сфері бухгалтерського обліку

Автор, тема дослідження (рік)	Інтерпретація терміна	Бачення автора сутності терміна
1	2	3
Шлапак Д.В. [74]	Характеризує всі сторони фінансово-господарської діяльності підприємства. Він є частиною доходу суспільства і повинен використовуватись для подальшого розвитку виробництва і поліпшення матеріального становища всіх працівників, зайнятих у виробництві.	Автор підкреслює соціально-економічну природу фінансового результату, розглядаючи його не лише як підсумок господарської діяльності, а й як інструмент забезпечення сталого розвитку підприємства та суспільного добробуту.

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Йолтухівська Т.В., Лопатовський В.Г. [16]	Фінансові результати суб'єктів господарювання відображають ефективність господарювання підприємства за всіма напрямами його діяльності: виробничою, збутовою, постачальницькою, фінансовою і інвестиційною, вони є передумовою економічного розвитку підприємства і зміцнення його фінансово-господарських відносин з партнерами	За думкою авторів, фінансовий результат слугує комплексним критерієм оцінки ефективності управління підприємством і визначає його конкурентоспроможність.
Мулик Т.О. [35]	Вони відображаються у фінансовій звітності, яка є основним джерелом інформації для зацікавлених сторін, таких як інвестори, кредитори, урядові органи та інші зацікавлені особи.	Фінансовий результат розглядається як показник, що надає необхідну інформацію для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та служить критерієм фінансової стабільності і привабливості підприємства для зовнішніх користувачів.
Мардус Н.Ю., Брік С.В. [30]	Фінансовий результат доцільно розглядати як об'єкт та інструмент, що базується на принципах відповідності витрат доходам і є основним показником в управлінні господарською діяльністю підприємства	Автори визначають фінансовий результат як управлінський показник, який слугує базою для прийняття рішень щодо контролю витрат, забезпечення прибутковості та підвищення продуктивності підприємства
Савків У.С. [60]	Фінансовий результат – це основа економічного та соціального розвитку підприємства та держави в цілому, яка створює фінансове підґрунтя для самофінансування діяльності підприємства.	Автор розглядає фінансовий результат як стратегічний ресурс, що сприяє сталому розвитку підприємства, підвищенню його конкурентоспроможності та забезпеченню довгострокової стабільності.
Фірман Н.Я., Вашків О.П. [66]	Фінансовий результат є підсумком діяльності підприємства, пов'язаний із виробництвом та реалізацією продукції (наданням послуг, виконанням робіт) і водночас виступає необхідною передумовою його подальшої господарської діяльності	Автори трактують фінансовий результат як важливий показник ефективності основної діяльності та можливостей підприємства забезпечувати стабільність і розвиток операційної діяльності.

У системі економічних взаємозв'язків собівартість, доходи та фінансові

результати виступають як взаємопов’язані та взаємодоповнюючі категорії. Собівартість встановлює необхідний рівень витрат, доходи відображають обсяг отриманих економічних вигід, а фінансовий результат, у свою чергу, є узагальнюючим показником їхнього співвідношення.

Якщо розглядати механізм формування фінансового результату то ключовим його елементом є собівартість реалізованих послуг. З економічної точки зору прибуток підприємства формується як різниця між отриманими доходами та понесеними витратами, при цьому в сфері професійних послуг цей зв’язок є особливо відчутним через домінування нематеріальних витрат (оплата праці, оренда приміщень, професійне навчання). Це зумовлює високу чутливість кінцевої рентабельності до змін рівня завантаженості фахівців, темпів зростання фонду оплати праці та коливань обсягу реалізації, що робить ефективне управління людським капіталом і внутрішнім ціноутворенням вирішальним фактором фінансової успішності компанії.

За висновками Копильченко К.І. та Калініченко З.Д., формування собівартості послуг є результатом дії численних факторів, які можна умовно поділити на внутрішні та зовнішні [23]. До внутрішніх належать ті, що залежать від управлінських рішень самого підприємства, а до зовнішніх – фактори, зумовлені середовищем його функціонування.

До внутрішніх факторів належать:

1. Структура витрат. Співвідношення постійних і змінних складових витрат.

2. Продуктивність праці. Ефективність використання трудових ресурсів.

3. Ефективність використання активів. Раціональність експлуатації основних засобів та нематеріальних активів.

4. Організація управління. Якість внутрішнього контролю та управлінських рішень.

5. Якість послуг. Вплив на формування клієнтської лояльності та повторний попит.

6. Система ціноутворення. Обґрунтованість встановлення вартості послуг.

До зовнішніх факторів відносять:

1. Макроекономічні процеси. Темпи інфляції, що впливають на вартість зовнішніх ресурсів

2. Фіскальна політика. Рівень податкового навантаження.

3. Державне регулювання. Нормативно-правова база та стандарти бухгалтерського обліку.

4. Ринкова кон'юнктура. Ступінь конкуренції.

5. Соціально-економічні умови. Платоспроможність цільової клієнтури.

З управлінської точки зору, контроль над факторами, що впливають на собівартість, дає можливість оптимізувати витрати без погіршення якості послуг, що, в кінцевому рахунку, підвищує фінансовий результат.

Як зазначає Радіонова Н. Й. у своїх дослідженнях, витрати як економічна категорія мають складну структуру, тому для цілей аналізу та ефективного управління їх поділяють за певними ознаками.

Застосування такої класифікації дає можливість оцінювати рівень витрат, виявляти резерви їх зниження та формувати економічно обґрунтовану політику ціноутворення. Основні класифікаційні ознаки витрат наведено в таблиці 1.3 [58].

Таблиця 1.3 – Класифікація витрат підприємства

Ознака класифікації	Мета класифікації	Види витрат
1	2	3
Економічні елементи	Групування витрат за однорідними елементами; облік та відображення інформації у фінансовій звітності	Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші витрати.
Спосіб включення до собівартості	Контроль і управління розподілом витрат за окремими об’єктами	Прямі та непрямі витрати
Техніко-економічний зміст	Виявлення резервів зниження витрат у процесі планування	Основні (виробничі) та накладні (невиробничі) витрати

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
Статті калькуляції	Групування витрат за статтями калькуляції для визначення вартості випущеної продукції	Сировина й матеріали, зворотні відходи (віднімаються), покупні вироби, напівфабрикати, послуги та роботи виробничого характеру, паливо та енергія на виробничі цілі, основна і додаткова заробітна плата, виробничих робітників, вирахування на соціальні потреби, виробничих робітників; витрати на підготовку та освоєння, виробництва, загальновиробничі витрати, витрати через брак, інші виробничі витрати, позавиробннчі комерційні витрати

Вивчення класифікації витрат безпосередньо пов’язане з процесом їх калькулювання, оскільки саме за допомогою калькуляції здійснюється формування собівартість окремих видів послуг та визначається ефективність їх надання. На думку Давидюк Т.В., калькулювання – це визначення розміру витрат у грошовій формі на виробництво одиниці певного виду робіт (послуг) по окремих видах витрат [11].

Зокрема, Селіванова М.М та Оголенко Е.В. визначає калькулювання як систему розрахунків, за допомогою яких визначається собівартість усієї проданої продукції, собівартість конкретних видів виробів, сума витрат окремих підрозділів підприємства на виробництво та продаж продукції [47].

Особливу увагу в контексті калькулювання варто приділити методам розрахунку собівартості. У сфері надання бухгалтерських послуг одним із найбільш обґрунтованим є позамовний метод. Згідно з підходом Гайдажирська О.М. та Коверга Д.О. це єдиний метод, за допомогою якого можна здійснити підвищення оперативності контролю над прямими витратами під час упровадження основних елементів нормативного обліку елементів за всіма операціями і роботами, що здійснюються піл час виконання замовлення [4].

Науковці Чичуліна К. В., Міщук Є. М., Арзуманян А. С. зазначають, що калькуляція має на меті не лише визначення вартості послуги, але й оцінку її економічної доцільності, забезпечуючи [72]:

1. Визначення витрат за їх видами у розрізі елементів витрат і статей калькуляції;

2. Групування витрат виробництва за місцем їх виникнення (центрами витрат) і видами продукції (робіт, послуг);

3. Обчислення собівартості одиниці продукції, робіт або послуг;

4. Здійснення контролю за рівнем витрат у процесі виробництва;

5. Визначення та оцінювання результатів діяльності як окремих виробничих підрозділів, так і підприємства в цілому.

У рамках подальшого дослідження необхідним є звернення до теоретичного визначення поняття «послуга» та особливостей аудиторських і консалтингових послуг, що сприятиме уточненню економічної природи об’єкта, витрати на який впливають на формування фінансових результатів.

Кондратюк С.М. визначає послугу як дію, вчинену однією особою (фізичною чи юридичною) в інтересах іншої особи, або діяльність. На його думку, послуга має такі наступні характеристики:

– результат діяльності або процесів;

– конкретний результат матеріального або духовного виробництва, що володіє якостями, що характеризують його цільове призначення, властивості, заради яких його купують і споживається;

– комплекс відчутних і невідчутних властивостей (характеристик, функцій, вигод і використань), призначених для задоволення потреб покупців [21].

Співак С.М. досліджуючи класифікацію видів економічної діяльності (ДК 009:2010), а саме, консалтингові послуги, що надаються підприємствами аудиторсько-консалтингової сфери, відносить їх до таких основних груп і класів [62]:

– консультування з питань комерційної діяльності й керування (70.22);

– консультування з питань інформатизації (62.02);

– діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах (71.12);

– діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування (69.20);

– консультування з питань ведення лісового господарства (входить до 02.40);

– консультування у сфері архітектури з питань: проектування будівель, у т.ч. складання робочих креслень планування міст, у т.ч. ландшафтної архітектури (входить до 71.11);

– маркетингові консультації (входить до 73.11);

– консультування у сфері навколишнього середовища (входить до 74.90);

Заслуговує на увагу науковий здобуток Мельника Т.М., який здійснив обґрунтування поділу ринку послуг з управлінського консалтингу на міжнародному рівні на п’ять сегментів (табл. 1.4) [32].

Таблиця 1.4 – Основні сегменти ринку управлінського консалтингу у світі

Сегменти світового консалтингу	Характеристика
1	2
Стратегічний консалтинг	Консультаційні послуги, спрямовані на формування довгострокових цілей розвитку організацій, вибір стратегічних напрямів діяльності та підвищення конкурентних позицій.
Операційний консалтинг	Послуги з підвищення ефективності операційної діяльності.
Кадровий консалтинг	Консультації у сфері управління персоналом та розвитку потенціалу.
Фінансовий консалтинг	Фінансові консультаційні послуги, що охоплюють корпоративні фінанси, реструктуризацію, оптимізацію фінансових потоків та страхових процесів.
Консалтинг у сфері інформаційних технологій	Технологічні послуги, спрямовані на вдосконалення, управління та ефективне функціонування IT-інфраструктури.

Ринок аудиторських послуг в Україні характеризується складною багаторівневою структурою, яка включає такі сегменти:

– обов'язковий аудит фінансової та консолідованої фінансової звітності, а також іншої фінансової інформації;

– огляд історичної фінансової звітності та огляд проміжної фінансової інформації;

– завдання з надання впевненості, які не передбачають проведення аудиту або огляду історичної фінансової інформації;

– супутні послуги, що включають погоджені процедури та інші види професійної підтримки;

– бухгалтерські послуги, пов'язані з веденням обліку та формуванням звітності;

– податкові послуги, що охоплюють консультування, підготовку декларацій і супровід податкових процедур;

– юридичні послуги, які забезпечують правовий супровід фінансово-господарської діяльності клієнтів.

За результатами аналізу ринку аудиторських послуг в Україні було виявлено низку ключових тенденцій, серед яких – значна концентрація доходу серед найбільших компаній.

У сегменті обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, провідну позицію займають компанії «великої четвірки» (Deloitte, EY, KPMG та PwC). Вартість наданих ними послуг склала майже 595 000 тис. грн, що складає 58,0% загальної вартості послуг у цьому сегменті. Водночас їх частка у загальній кількості складених аудиторських звітів значно нижча і становить 17,9%. Щодо загального обсягу ринку, 60% доходу припадали лише на 8 найбільших суб'єктів аудиторської діяльності, які належать до категорії з розміром доходу понад 100 млн грн. Окрім аудиторських послуг, суб'єкти аудиторської діяльності також надавали неаудиторські послуги, загальна вартість яких становила приблизно 1 380 тис. грн, причому 38,1% з них припали на бухгалтерські послуги.

Позитивна динаміка спостерігалася у сфері трудових ресурсів: загальна чисельність штатних працівників суб'єктів аудиторської діяльності збільшилась на 1,4% з 5 081 до 5 154 осіб у період з 1 липня 2023 року по 30 червня 2024 року [49].

Рівень вартості аудиторських послуг із перевірки фінансової звітності залежить від типу аудиту – ініціативного чи обов'язкового – та характеризується суттєвою диференціацією залежно від категорії суб'єкта господарювання, та наведений в таблиці 1.5 [49].

Таблиця 1.5 – Вартість аудиторських послуг у період з 1 липня 2023 року по 30 червня 2024 року

Тип аудиторської перевірки	Підприємства, що становлять суспільний інтерес	Середні підприємства	Малі та мікро підприємства	Інші утворення
Обов'язковий	715	242	62	114
Ініціативний	1 243	715	173	704

Для оцінки результативності діяльності підприємства ключове значення мають показники доходу та прибутку, які у взаємозв'язку з собівартістю формують фінансовий результат. Дохід у загальному розумінні – це надходження економічних вигод у формі збільшення активів або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу підприємства [15].

Як зазначає Попович О.В. та Діденко Н.Ю., дохід – це збільшення економічних вигід у результаті надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику [55].

Залежно від рівня узагальнення виділяють валовий і чистий дохід [78]. Валовий дохід включає всі надходження від реалізації продукції, виконання

робіт або надання послуг, а також інші операційні доходи, що виникають у рамках основної діяльності підприємства.

Для аналізу фінансових результатів найбільш інформативним є чистий дохід, який визначається як різниця між валовим доходом та податками, знижками й іншим вирахуванням.

Фінансовий результат підприємства формується через співвідношення доходів і витрат. Валовий прибуток показує різницю між чистим доходом і собівартістю наданих послуг і відображає ефективність використання трудових ресурсів. Врахування адміністративних, збутових та інших витрат дозволяє визначити прибуток від операційної діяльності. Додаючи фінансові доходи та витрати, обчислюється прибуток до оподаткування, а після сплати податків формується чистий прибуток підприємства.

Чистий прибуток виступає комплексним інтегральним показникомом, що відображає загальну ефективність функціонування підприємства, рівень його рентабельності та потенціал подальшого розвитку.

Як підкреслює Можухівська Г. В. та Мельник Т. Ю., для підприємств сфери послуг прибуток виконує низку ключових функцій [34]:

1. Оціночна – відображає результативність господарської діяльності підприємства;
2. Стимулююча – сприяє підвищенню якості послуг, раціональному використанню ресурсів та зниженню витрат;
3. Розподільча – забезпечує розподіл фінансового результату між підприємством та його власниками;
4. Соціальна – створює фінансові умови для реалізації соціальних програм, підвищення рівня оплати праці й соціального захисту працівників.

Отже, валовий і чистий доходи, собівартість та прибуток становлять взаємопов’язану систему показників, що відображають процес створення, розподілу та використання вартості у сфері послуг. Їх узгоджене управління є передумовою досягнення стабільних фінансових результатів і підтримання довгострокової конкурентоспроможності підприємства.

Як стверджує Должанський А. М., класифікація та калькулювання собівартості формують інформаційну основу для здійснення управлінського аналізу, оскільки собівартість є визначальним чинником зростання прибутку, підвищення рентабельності та загальної ефективності діяльності [12].

Підсумовуючи наявні підходи до розуміння категорій «собівартість послуг» та «фінансові результати», слід звернути увагу на їх комплексний характер та взаємозв'язок з управлінською практикою підприємств сфери послуг. Собівартість послуг не обмежується лише прямими витратами на оплату праці чи матеріальні ресурси, вона відображає сукупність економічних ресурсів – грошових, матеріальних, трудових та нематеріальних – залучених для створення та надання конкретної послуги, із урахуванням організації робочих процесів, ефективності використання персоналу та технологічного оснащення. Водночас фінансовий результат виступає узагальнюючим показником ефективності господарювання, що відображає співвідношення доходів та витрат за певний період і дозволяє оцінити реальний економічний ефект від використання ресурсів, а також потенціал підприємства щодо розвитку та підвищення рентабельності. У межах цієї кваліфікаційної роботи пропонуємо власне визначення зазначених категорій.

Собівартість послуг – це комплексна економічна характеристика, що відображає обсяг усіх ресурсів, залучених для створення та надання послуги, включно з прямими та непрямими витратами, а також ефективністю організації процесів і використання трудового потенціалу.

Фінансовий результат діяльності – це інтегральний показник, який визначає економічний ефект діяльності підприємства через співвідношення доходів та витрат і характеризує його здатність забезпечувати рентабельність, платоспроможність, ліквідність і розвиток.

Отже, у системі управління діяльністю підприємства собівартість і фінансові результати виконують координаційну, контрольну та аналітичну функції. Їх значення полягає у забезпеченні ефективного зворотного зв'язку між процесом надання послуг і досягнутими економічними результатами.

Узгодженість між собівартістю та фінансовими результатами є визначальним чинником формування збалансованої фінансової політики, що сприяє комплексному управлінню ефективністю підприємства та забезпечує його стратегічний розвиток.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу собівартості і фінансових результатів діяльності підприємств сфери послуг

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні являє собою комплексну багаторівневу систему, цільовим призначенням якої є забезпечення єдиної методології ведення обліку, достовірності фінансової інформації та її порівнянності на державному та міжнародному рівнях.

Система нормативного регулювання встановлює уніфіковані правила, принципи та процедури, згідно з якими здійснюється формування показників собівартості послуг і фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Завдяки цій структурованій системі облікові дані набувають офіційного статусу і використовуються як та слугують підставою для прийняття управлінських, аналітичних та фінансових та аналітичних рішень.

На думку Лисенко А.М., в Україні нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку ґрунтується на п’ятирівневій системі ієрархії, де кожен рівень виконує специфічну функцію у процесі регламентації облікової діяльності, та наведено в таблиці 1.6 [27].

На першому рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку знаходяться міжнародні правові норми, які визначають принципи ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності на глобальному рівні. Вони встановлюють стандарти формування фінансової інформації та забезпечують уніфікацію облікових підходів у різних країнах, що сприяє підвищенню

прозорості та порівнянності фінансових звітів.

Таблиця 1.6 – Ієрархія нормативно-правового регулювання обліку собівартості та фінансових результатів

Рівень	Документи	Зміст регулювання
І рівень	Міжнародні правові норми	Визначають загальні принципи бухгалтерського обліку, фінансової звітності та стандартизації на глобальному рівні.
ІІ рівень	Державні (національні) правові норми.	Встановлюють загальнообов'язкові принципи ведення бухгалтерського обліку, фінансової звітності та визначають відповідальність за її достовірність на державному рівні
ІІІ рівень	Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; інші нормативні акти, що приймаються центральними органами спеціальної компетенції та регламентують процес ведення обліку витрат й калькулювання собівартості продукції.	Регламентують методику формування облікових даних за окремими напрямами діяльності, включаючи витрати, доходи та результати.
IV рівень	Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей обліку загальновиробничих витрат за потреб певних вид діяльності.	Уточнюють порядок ведення обліку, деталізують застосування стандартів у конкретних галузях.
V рівень	Робочі документи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку й застосування облікової політики, у тому числі в частині обліку загальновиробничих витрат, що приймаються власником підприємства.	Визначають конкретні процедури обліку, внутрішні правила та порядок документування операцій, забезпечуючи безпосереднє виконання облікової політики на підприємстві.

Другий рівень нормативного регулювання становлять закони України, що мають загальнообов'язкову силу для всіх суб'єктів господарювання.

Основним законодавчим актом є Закон України № 996-XIV, який визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також встановлює ключові принципи обліку (табл. 1.7) [56].

Таблиця 1.7 – Принципи, на який ґрунтується бухгалтерський облік та фінансова звітність

Принцип	Сутність
Повне висвітлення	Фінансова звітність має надавати повну і достовірну інформацію про всі фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на управлінські рішення.
Автономність	Кожне підприємство розглядається як самостійна юридична особа, незалежна від своїх власників. У зв'язку з цим особисті активи та зобов'язання власників не включаються у фінансову звітність підприємства.
Послідовність	Обрана облікова політика має застосовуватися стабільно з року в рік; зміни можливі лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами бухгалтерського обліку) та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, і повинні бути обґрунтовані та розкриті у фінансовій звітності.
Безперервність	Активи та зобов'язання оцінюються виходячи з припущення, що діяльність підприємства продовжуватиметься в найближчому майбутньому
Нарахування	Доходи та витрати визнаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від руху грошових коштів.
Превалювання сутності над формою	Господарські операції відображаються відповідно до їх економічної сутності, а не лише юридичної форми.
Єдиний грошовий вимірник	Всі операції вимірюються і узагальнюються в єдиній грошовій одиниці, що забезпечує порівнянність та зрозумілість фінансової інформації.

Також у межах першого рівня важливе значення має Податковий кодекс України, який регулює правила податкового обліку витрат і доходів, що безпосередньо впливає на формування прибутку до оподаткування [54].

Третій рівень нормативного регулювання утворюють Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені Міністерством фінансів України.

Вони забезпечують методологічну єдність формування фінансової звітності та визначають порядок відображення господарських операцій у системі рахунків.

Для формування собівартості та фінансових результатів особливе значення мають стандарти, наведені в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

№	НП(С)БО	Основний зміст стандарту	Роль у формуванні собівартості	Роль у формуванні фінансових результатів
1	2	3	4	5
1	НП(С)БО 1 [37]	Загальні принципи визнання та оцінки	Містить принципи (нарахування, відповідність), які застосовуються при визначенні витрат	Забезпечує методологію визначення фінансового результату
2	НП(С)БО 7 [38]	Визнання, оцінка, амортизація та вибуття ОЗ	Амортизація включається до собівартості продукції, робіт, послуг	Зміна вартості ОЗ (амортизація, зменшення корисності, вибуття) впливає на фінансовий результат
3	НП(С)БО 8 [39]	Порядок амортизації та оцінки НМА	Амортизація НМА входить до складу витрат діяльності	Зміна вартості НМА, амортизація та списання впливають на прибуток
4	НП(С)БО 9 [40]	Порядок визнання, оцінки та списання запасів	Формує первісну вартість запасів; визначає методи оцінки вибуття, що впливають на собівартість реалізації	Впливає на собівартість реалізації, а отже – на прибуток/збиток
5	НП(С)БО 11 [41]	Порядок визнання, оцінки та класифікації поточних і довгострокових зобов’язань	Витрати, пов’язані зі створенням забезпечень (ремонт, гарантії тощо), включаються до собівартості	Формує витрати через нарахування забезпечень, впливає на прибуток
6	НП(С)БО 15 [42]	Принципи визнання доходів від реалізації та інших операцій	Опосередковано впливає, визначаючи момент зіставлення доходів і витрат	Безпосередньо визначає суму доходів, що формують фінансовий результат
7	НП(С)БО 16 [43].	Норми щодо складу та визнання витрат	Визначає склад виробничої собівартості, прямих витрат, загально-виробничих витрат, порядок їх розподілу	Витрати визначають суму валового та чистого фінансового результату
8	НП(С)БО 19 [44]	Порядок обліку гудвілу та придбаних активів	Впливає на оцінку активів, що надалі беруть участь у формуванні собівартості	Гудвіл, його амортизація/знецінення впливають на прибутковість
9	НП(С)БО 25 [45]	Спрощена форма фінзвітності для малих підприємств	Не регулює формування собівартості, але спрощує порядок її відображення у фінансовій звітності	Визначає структуру подання інформації про фінансового результати у спрощеній формі

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4	5
10	НП(С)БО 28 [46]	Визнання збитків від знецінення активів	Витрати від знецінення можуть бути включені до собівартості діяльності	Прямо зменшують фінансовий результат періоду

До четвертого рівня нормативного регулювання належать документи, що деталізують застосування положень стандартів на практиці. Найважливішими серед них є:

– План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р., який забезпечує систематизацію рахунків для обліку активів, зобов'язань і власного капіталу, уніфікує відображення господарських операцій та слугує основною для фінансової звітності [53].

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.09.1999 р., що визначає порядок обліку витрат та фінансових результатів, зокрема використання рахунків 23 «Виробництво», 79 «Фінансові результати», 90–94 «Витрати діяльності» [15];

– Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг), затверджені наказом Міністерством промислової політики України № 373 від 09.07.2007 р., які встановлюють порядок визначення собівартості продукції, робіт і послуг, методи калькулювання витрат та формування аналітичної інформації для управлінського контролю та прийняття економічних рішень [33].

П'ятий рівень охоплює внутрішні акти підприємства, які конкретизують порядок ведення обліку та аналізу на практиці. До них належать:

– наказ про облікову політику, який фіксує обрані методи оцінки активів, нарахування амортизації, розподілу витрат, момент визнання доходів

тощо;

– робочий план рахунків, створений на базі типового Плану рахунків, який уточнює порядок застосування рахунків відповідно до специфіки діяльності підприємства та характеру його облікових операцій;

– графік документообігу, що визначає послідовність створення, реєстрації та зберігання первинних і зведений бухгалтерських документів;

– затверджені форми внутрішніх документів, які регламентують облік господарських операцій та забезпечують уніфікацію облікових даних;

– положення про бухгалтерську службу, яке визначає структуру, функції та відповідальність підрозділу за ведення бухгалтерського обліку;

– посадові інструкції, що конкретизують обов’язки працівників бухгалтерії;

– порядок ведення калькуляцій собівартості послуг, який визначає методи обліку витрат і формування собівартості з метою управлінського аналізу.

Процес обліку витрат, формування собівартості продукції та визначення фінансових результатів у бухгалтерському обліку здійснюється на основі застосування Плану рахунків [53], який забезпечує систематизацію, групування та узагальнення інформації про витрати відповідно до їх економічного змісту і функціональним призначенням.

Використання відповідних класів рахунків дає змогу правильно і повно відобразити процес виробництва, визначити фактичну собівартість, а також сформувати фінансовий результат діяльності підприємства.

Для підприємств, які використовують двовимірний облік витрат, рахунки класу 8 «Витрати за елементами» застосовуються для систематизації витрат за економічними елементами:

– матеріальні витрати;

– витрати на оплату праці;

– відрахування на соціальні заходи;

– амортизація;

– інші операційні витрати.

Рахунки класу 8 «Витрати за елементами» не формують собівартість безпосередньо, але забезпечують аналітичну інформацію для внутрішнього аналізу та планування.

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» є основними для відображення витрат у фінансовому обліку. У межах цього класу здійснюється групування витрат залежно від функцій діяльності:

– рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» – забезпечує накопичення та подальший розподіл загальновиробничих витрат між об’єктами калькулювання. Даний рахунок включаються амортизація обладнання, витрати на утримання приміщень, оплата праці управлінського персоналу виробничих підрозділів тощо;

– рахунок 92 «Адміністративні витрати» – фіксуються витрати на загальногосподарське управління підприємством;

– рахунок 93 «Витрати на збут» – обліковуються витрати, пов’язані з реалізацією продукції або послуг;

– рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» – відображаються витрати, не віднесені до попередніх груп.

Рахунок 23 «Виробництво» є центральним елементом у формуванні собівартості. На ньому накопичуються всі прямі витрати та розподілені загальновиробничі витрати, що стосуються виробництва конкретних послуг або продукції.

По дебету відображаються:

– прямі матеріальні витрати (Кт 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»);

– оплата праці виробничого персоналу (Кт 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»);

– нарахування ЄСВ (Кт 65 «Розрахунки за страхування»);

– амортизація виробничих ОЗ та НМА (Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»);

– послуги сторонніх організацій виробничого характеру (Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»);

– розподілені ЗВВ (Кт «Загальновиробничі витрати» 91).

По кредиту рахунку 23 «Виробництво» відображається списання фактичної собівартості виготовленої продукції або наданих послуг.

Облік на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» передбачає: накопичення ЗВВ за видами витрат та розподіл ЗВВ між об'єктами калькулювання залежно від прийнятої бази (нормо-години, прямі витрати, машино-години, заробітна плата виробничого персоналу тощо). Розподілені витрати списуються в Дт рахунку 23 «Виробництво», нерозподілені – у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації». Після завершення виробничого процесу фактична собівартість списується проводкою: Дт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – Кт 23 «Виробництво», що забезпечує перенесення всіх понесених витрат до системи витрат на реалізацію.

Доходи від реалізації робіт та послуг обліковуються на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Формування фінансового результату відбувається через закриття рахунків доходів і витрат на рахунок 79 «Фінансові результати». Після цього сума фінансового результату переноситься на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)».

Типові бухгалтерські проводки виконують функцію уніфікації облікових процедур, дозволяють забезпечити порівнюваність показників, достовірність формування собівартості та коректність розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства.

Завдяки їх застосуванню облік витрат, здійснюється послідовно, у відповідності до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» (табл. 1.9).

Калькулювання собівартості наданих послуг здійснюється шляхом застосування типових бухгалтерських проводок, встановлених відповідно до вимог НП(С)БО та галузевих методичних рекомендацій.

Таблиця 1.9 – Відображення в бухгалтерському обліку витрат, формування собівартості та фінансових результатів

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерська проводка		Примітка / нормативна база
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображення прямих матеріальних витрат	23	20, 22	НП(С)БО 16
2	Нарахування зарплати виробничому персоналу	23	66	НП(С)БО 16, НП(С)БО 26
3	Нарахування ЄСВ на зарплату виробничого персоналу	23	65	НП(С)БО 16
4	Визнання загальновиробничих витрат (електроенергія, амортизація, ремонт обладнання тощо)	91	20, 22, 66, 65, 13	НП(С)БО 16; Методичні рекомендації № 373
5	Розподіл змінних ЗВВ на собівартість послуг	23	91	НП(С)БО 16 (п. 16-18)
6	Розподіл постійних ЗВВ у межах нормальної потужності	23	91	НП(С)БО 16
7	Визнання нерозподілених постійних ЗВВ	90	91	НП(С)БО 16 (п. 18)
8	Списання загальновиробничих витрат після розподілу	91	23, 90	Залежно від характеру витрат
9	Відображення адміністративних витрат	92	20, 22, 66, 65	НП(С)БО 16
10	Відображення витрат на збут (якщо є)	93	20, 22, 66, 65	НП(С)БО 16
11	Накопичення собівартості послуг на рахунку 23	23	20, 22, 13, 39, 63, 65, 66, 68	Підсумковий етап калькулювання
12	Списання фактичної собівартості наданих послуг	903	23	Формує собівартість реалізації
13	Визнання доходу від реалізації послуг	36	703	НП(С)БО 15
14	Віднесення ПДВ з доходу	703	641	ПКУ
15	Списання доходу на фінансовий результат	703	79	НП(С)БО 1
16	Списання собівартості реалізованих послуг	79	903	НП(С)БО 1
17	Формування фінансового результату (прибутку/збитку)	79	44	В кінці періоду

Застосування таких проводок забезпечує правильне відображення прямих, загальновиробничих та інших операційних витрат, їх списання на відповідні об’єкти обліку, а також визначення доходів від реалізації послуг.

Процес калькулювання здійснюється у кілька взаємопов’язаних етапів, які наведені в таблиці 1.10

Таблиця 1.10 – Етапи формування калькуляції собівартості

№	Етап	Опис
1	Накопичення витрат	Усі витрати підприємства, пов'язані з наданням бухгалтерських послуг, збираються на відповідних аналітичних рахунках обліку.
2	Розподіл непрямих витрат	Адміністративні та загальновиробничі витрати пропорційно розподіляються між окремими видами послуг для формування повної собівартості.
3	Обчислення собівартості одиниці послуги	На підставі накопичених і розподілених витрат визначається собівартість конкретної послуги або групи послуг.

Документальне оформлення операцій з обліку виробничих витрат становить один із ключових елементів системи бухгалтерського обліку на підприємстві. Воно забезпечує достовірність, повноту та своєчасність відображення витрат у собівартості продукції (послуг), а також формує інформаційну базу для внутрішнього контролю, аудиту та управлінського аналізу.

Первинні документи виступають основним носієм інформації про здійснені господарські операції, визначають момент їх здійснення та слугують підставою для бухгалтерських записів (табл. 1.11)

Таблиця 1.11 – Документи, їх зміст та підстави для бухгалтерських проводок з обліку виробничих витрат

Документ	Зміст та призначення	Підстава для бухгалтерської проводки	Типова проводка
1	2	3	4
Лімітно-забірна картка	Визначає норми та фактичне відпускання матеріалів у виробництво	Списання матеріалів зі складу на виробничі потреби	Дт 23 –Кт 20
Вимога-накладна на відпуск матеріалів	Підтверджує передачу матеріалів у цех або на ділянку	Визнання прямих матеріальних витрат	Дт 23 – Кт 20
Акт списання матеріалів	Списання матеріалів понад норму, при ремонтах, разових роботах	Додаткові прямі витрати	Дт 23 – Кт 20, 22
Табель обліку робочого часу	Фіксує відпрацьований час виробничого персоналу	Нарахування зарплати працівникам виробництва	Дт 23 – Кт 66

Продовження таблиці 1.11

1	2	3	4
Наряд-завдання, маршрутний лист	Містить обсяг виконаних робіт, розцінки, норми	Підтвердження виробітку, оплата праці	Дт 23 – Кт 66
Розрахунково-платіжна відомість	Розрахунок зарплати та утримань	Нарахування ЄСВ	Дт 23 – Кт 65
Акт на ремонт і обслуговування обладнання	Роботи сторонніх організацій або власних служб	Включення витрат на ремонт до ЗВВ	Дт 91 – Кт 63
Рахунки за комунальні послуги	Електроенергія, вода, тепло в цехах	Витрати на утримання виробничих приміщень	Дт 91 – Кт 63, 68
Акт списання МШП	Передача спецодягу, інструментів у виробництво	Включення МШП у виробничі витрати	Дт 23 – Кт 22
Розрахунок амортизації	Нарахування амортизації основних засобів і НМА	Визнання амортизації у виробничих витратах	Дт 23, 91 – Кт 13
Акт на послуги сторонніх підприємств	Оренда, охорона, транспортні послуги, обслуговування	ЗВВ або прямі витрати залежно від характеру	Дт 23, 91 – Кт 63
Акти виконаних робіт (надання послуг)	Підтвердження завершення етапу робіт або наданих послуг	Списання фактичної собівартості	Дт 903 – Кт 23
Зведена відомість витрат (калькуляція)	Узагальнення всіх витрат по об’єкту калькулювання	Формування собівартості періоду	Дт 903 – Кт 23
Податкова накладна / рахунок-фактура	Підтвердження доходу від реалізації	Визнання доходу	Дт 36 – Кт 703
Акт надання послуг клієнту	Підстава для визнання доходу та завершення виробничого циклу	Списання доходу на фінансовий результат	Дт 703 – Кт 79
Відомість розподілу ЗВВ	Визначення розподілених та нерозподілених ЗВВ	Включення ЗВВ у собівартість	Дт 23, 90 – Кт 91

Документальне оформлення фінансових результатів є завершальним етапом бухгалтерського обліку та включає процедури підтвердження доходів, витрат, собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг, а також операції щодо визначення чистого прибутку або збитку (табл. 1.12)

Належне оформлення документації гарантує достовірність інформації, включеної до фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (форма №2).

Таблиця 1.12 – Документи, їх зміст та типові проводки з обліку фінансових результатів

Документ	Зміст та призначення документа	Підстава для бухгалтерської операції	Бухгалтерська проводка
1	2	3	4
Договір із покупцем / замовником	Визначає умови реалізації продукції/послуг: ціна, обсяг, строки, порядок оплати	Підстава для визнання доходів після виконання умов	–
Акт надання послуг / акт виконаних робіт	Підтверджує факт надання послуг або виконання робіт, дату переходу ризиків	Визнання доходу від реалізації	Дт 36 – Кт 703
Видаткова накладна (для товарів/готової продукції)	Передача продукції покупцеві	Визнання доходу від реалізації продукції	Дт 36 – Кт 701, 702, 703
Податкова накладна	Підтверджує податкове зобов’язання з ПДВ	Відображення ПДВ з доходів	Дт 703 – Кт 641
Калькуляційна картка / зведена відомість собівартості	Узагальнює фактичні витрати на надані послуги чи виготовлену продукцію	Списання собівартості реалізації	Дт 903 – Кт 23
Відомість розподілу загальновиробничих витрат	Визначає розподілені та нерозподілені ЗВВ	Формування собівартості реалізації	Дт 23, 90 – Кт 91
Рахунки постачальників, акти виконаних робіт	Підтверджують витрати, що впливають на фінансові результати	Визнання операційних витрат	Дт 92, 93, 94 – Кт 20, 22, 63, 66, 65, 13
Табелі робочого часу, розрахунково-платіжні відомості	Підтверджують нарахування зарплати адміністративного та збутового персоналу	Визнання адміністративних та збутових витрат	Дт 92, 93 – Кт 66; 65
Оборотно-сальдова відомість	Узагальнює обороти за доходами і витратами	Підтверджує підсумкові суми для закриття рахунків	–
Головна книга	Містить синтетичні дані за всіма рахунками	Формування підсумків для визначення фінансового результату	–
Наказ керівника про затвердження фінансової звітності	Офіційне рішення щодо розподілу прибутку	Перенесення фінансового результату на рахунок 44	Дт 79 – Кт 44; Дт 44 – Кт 79
Бухгалтерська довідка про закриття рахунків	Оформлює завершальні операції періоду	Списання доходів на фінансовий результат	Дт 703 – Кт 79
		Списання витрат на фінансовий результат	Дт 79 – Кт 90, 92, 93, 94, 903
Звіт про фінансові результати (форма № 2)	Узагальнює: дохід, собівартість, валовий та чистий прибуток/ збиток	Остаточне відображення фінансового результату в звітності	–

За висновками Литвинчук Д.П., недостатнє нормативне регулювання в Україні та відсутність наукових досліджень у сфері вибору методичних моделей калькулювання собівартості консалтингових послуг змушують на практиці пристосовувати загальну методологію калькулювання без урахування особливостей цих послуг, що призводить до зниження достовірності розрахунків [28].

Узагальнюючи, можна зазначити, що чинна система нормативно-правового регулювання створює цілісну методологічну платформу для ведення обліку собівартості та фінансових результатів.

Вона забезпечує прозорість облікових процесів, підвищує якість фінансової звітності, сприяє уніфікації підходів до формування показників діяльності підприємств та підсилює довіру користувачів фінансової інформації.

Разом із тим динамічні зміни економічного середовища вимагають подальшого вдосконалення нормативної бази, її гармонізації з МСФЗ та розширення галузевих рекомендацій, що дозволить підвищити точність і релевантність облікової інформації в умовах сучасної економіки.

1.3 Методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємств сфери послуг

Організація аналізу собівартості і фінансових результатів у сфері послуг має низку суттєвих особливостей, що зумовлено відсутністю матеріальної форми результату діяльності. Послуга є нематеріальною і процес її створення та споживання, як правило, відбувається одночасно. Відтак, точність визначення собівартості послуг є ключовою умовою для формування достовірних фінансових результатів і прийняття ефективних управлінських рішень.

Автор Левицька А.В. зазначає, що у практиці підприємств сфери послуг застосовуються такі методи калькулювання собівартості [26]:

– позамовний метод – використовується у разі виконання індивідуальних завдань клієнтів;

– попроцесний метод – характерний для підприємств, що надають послуги масово або безперервно;

– нормативний метод – передбачає використання норм витрат і контроль за відхиленнями.

– метод директ-костинг – застосовується для управлінського обліку і дозволяє аналізувати маржинальний прибуток за рахунок включення у собівартість лише змінних витрат.

Комплексне використання взаємопов'язаних інформаційних джерел забезпечує можливість як загального, так і деталізованого аналізу витрат та результатів діяльності.

Як зазначають автори Пушкарь І.В. та Проскуріна Н.М., у процесі аналізу собівартості та фінансових результатів застосовується система методів, які дозволяють оцінити рівень витрат, ефективність використання ресурсів і прибутковість діяльності підприємства [54]:

1. Горизонтальний аналіз – виявляє динаміку показників у часі, зокрема зміну собівартості послуг і прибутку за кілька звітних періодів.

2. Вертикальний аналіз – визначає структуру витрат і доходів у загальному обсязі реалізації, що дозволяє встановити співвідношення між елементами витрат і результатом діяльності.

3. Порівняльний аналіз – здійснюється через зіставлення фактичних даних з плановими, нормативними або середньогалузевими показниками.

4. Факторний аналіз – досліджує вплив окремих факторів (зміна обсягу реалізації, рівня цін, продуктивності праці, матеріальних витрат) на фінансовий результат.

5. Коефіцієнтний аналіз – базується на розрахунку показників рентабельності, маржинального прибутку, точки беззбитковості.

Аналіз витрат за економічними елементами дозволяє всебічно охарактеризувати структуру витрат підприємства та виявити ключові напрями їх формування. Для проведення аналізу використано дані таблиці 1.13, у якій узагальнено структуру витрат за основними економічними елементами за досліджуваний період.

Таблиця 1.13 – Аналіз витрат за економічними елементами витрат

№	Елемент витрат	Попередній рік (А)	Звітний рік			Відхилення	
			За планом тис. грн (Б)	Фактично тис. грн (В)	Виконання плану, % (Г)	Факт до попереднього року, % (Д)	План до попереднього року, % (Е)
1	Матеріальні затрати	Ф.2 р.2500	Бюджет	Ф.2 р.2500	В1/Б1×100	В1/А1 ×100	Б1/А1 ×100
2	Витрати на оплату праці	Ф.2 р.2505	Бюджет	Ф.2 р.2505	В2/Б2 ×100	В2/А2 ×100	Б2/А2 ×100
3	Відрахування на соціальні заходи	Ф.2 р.2510	Бюджет	Ф.2 р.2510	В3/Б3 ×100	В3/А3 ×100	Б3/А3 ×100
4	Амортизація	Ф.2 р.2515	Бюджет	Ф.2 р.2515	В5/Б4 ×100	В4/А4 ×100	Б4/А4 ×100
5	Інші операційні витрати	Ф.2 р.2520	Бюджет	Ф.2 р.2520	В5/Б5 ×100	В5/А5 ×100	Б5/А5 ×100
6	Разом	1А+..+5А	1Б+..+5 Б	1В+..+5В	В6/Б6 ×100	В6/А6 ×100	Б6/А6 ×100

Планування і облік витрат ведеться за деталізованими калькуляційними статтями, що забезпечує визначення цільових напрямів витрат, зв'язок із технологічним процесом та розрахувати собівартість окремих видів і одиниць продукції. Крім того, такий підхід дає змогу узагальнити витрати та виявити резерви їхнього зниження.

Для аналізу було використано дані таблиці 1.14.

Як стверджує Гуцаленко Л.В., аналітична оцінка виконання планових завдань і тенденцій формування фінансових результатів здійснюється з метою визначення ефективності діяльності підприємства, виявлення відхилень фактичних показників від запланованих і встановлення основних причин таких відхилень [10].

Таблиця 1.14 – Аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції

№	Стаття калькуляції	Собівартість				Відхилення	
		За планом		За звітом		тис. грн (Д)	% (Е)
		тис. грн (А)	% (Б)	тис. грн (В)	% (Г)		
1	Сировина і матеріали	Бюджет	1А/10А×100	Ф.2 р.2500	1В/10В×100	В1-А1	Д1÷А1
2	Орендна офісних приміщень	Бюджет	2А/10А×100	Ф.2 р.2520	2В/10В×100	В2-А2	Д2÷А2
3	Електроенергія	Бюджет	3А/10А×100	Ф.2 р.2520	3В/10В×100	В3-А3	Д3÷А3
4	Основна заробітна плата	Бюджет	4А/10А×100	Ф.2 р.2505	4В/10В×100	В4-А4	Д4÷А4
5	Додаткова заробітна плата	Бюджет	5А/10А×100	Ф.2 р.2505	5В/10В×100	В5-А5	Д5÷А5
6	Відрахування на соціальні заходи	Бюджет	6А/10А×100	Ф.2 р.2510	6В/10В×100	В6-А6	Д6÷А6
7	Витрати, пов’язані з підготовкою персоналу	Бюджет	7А/10А×100	Ф.2 р.2520	7В/10В×100	В7-А7	Д7÷А7
8	Витрати на утримання і експлуатацію устаткування	Бюджет	8А/10А×100	Ф.2 р.2515	8В/10В×100	В8-А8	Д8÷А8
9	Інші операційні витрати	Бюджет	9А/10А×100	Ф.2 р.2520	9В/10В×100	В9-А9	Д9÷А9
10	Разом	1А+..+9А	1Б+..+9Б	1В+..+9В	1Г+..+9Г	В10-А10	Д10÷А10

Методику такого аналізу динаміки фінансових результатів наведено в таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Аналіз динаміки фінансових результатів

№	Показник	2024 р. (А)	2023 р. (Б)	Абсолютний приріст тис. грн.,+/- (В)	Динаміка	
					Т.р.% (Г)	Т.пр. (Д)
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Ф.2 р.2000	Ф.2 р.2000	А1-Б1	А1÷Б1×100	В1÷Б1×100
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Ф.2 р.2050	Ф.2 р.2050	А2-Б2	А2÷Б2×100	В2÷Б2×100
3	Валовий прибуток/збиток	Ф.2 р.2090	Ф.2 р.2090	А3-Б3	А3÷Б3×100	В3÷Б3×100

Продовження таблиці 1.15

1	2	3	4	5	6	7
4	Інші операційні доходи	Ф.2 р.2120	Ф.2 р.2120	А4-Б4	А4÷Б4×100	В4÷Б4×100
5	Адміністративні витрати	Ф.2 р.2130	Ф.2 р.2130	А5-Б5	А5÷Б5×100	В5÷Б5×100
6	Витрати на збут	Ф.2 р.2150	Ф.2 р.2150	А6-Б6	А6÷Б6×100	В6÷Б6×100
7	Інші операційні витрати	Ф.2 р.2180	Ф.2 р.2180	А7-Б7	А7÷Б7×100	В7÷Б7×100
8	Фінансовий результат від операційної діяльності	Ф.2 р.2190	Ф.2 р.2190	А8-Б8	А8÷Б8×100	В8÷Б8×100
9	Дохід від участі в капіталі	Ф.2 р.2200	Ф.2 р.2200	А9-Б9	А9÷Б9×100	В9÷Б9×100
10	Інші фінансові доходи	Ф.2 р.2220	Ф.2 р.2220	А10-Б10	А10÷Б10×100	В10÷Б10×100
11	Інші доходи	Ф.2 р.2240	Ф.2 р.2240	А11-Б11	А11÷Б11×100	В11÷Б11×100
12	Інші витрати	Ф.2 р.2270	Ф.2 р.2270	А12-Б12	А12÷Б12×100	В12÷Б12×100
13	Фінансовий результат до оподаткування	Ф.2 р.2290	Ф.2 р.2290	А13-Б13	А13÷Б13×100	В13÷Б13×100
14	Витрати(дохід) з податку на прибуток	Ф.2 р.2300	Ф.2 р.2300	А14-Б14	А14÷Б14×100	В14÷Б14×100
15	Чистий фінансовий результат	Ф.2 р.2350	Ф.2 р.2350	А15-Б15	А15÷Б15×100	В15÷Б15×100

Результати аналізу фінансового результату дозволяють оцінити їхню стабільність, визначити резерви підвищення прибутковості та розробити рекомендації щодо підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами підприємства. Аналіз доходів підприємства є невід'ємною складовою оцінки ефективності його фінансово-господарської діяльності та підхід до його аналізу наведено в таблиці 1.16.

Таблиця 1.16 – Аналіз динаміки доходів

№	Показник	2024 р. (А)	2023 р. (Б)	Абсолютний приріст тис. грн.,+/- (В)	Структура за 2024 рік, % (Г)	Структура за 2023 рік,% (Д)	Зміна структури,% (Е)
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Ф.2 р.2000	Ф.2 р.2000	А1-Б1	А1÷А5	Б1÷Б5	Г1-Д1

Продовження таблиці 1.16

1	2	3	4	5	6	7	8
2	Інші операційні доходи	Ф.2 р.2120	Ф.2 р.2120	А2-Б2	А2÷А5	Б2÷Б5	Г2-Д2
3	Інші фінансові доходи	Ф.2 р.2220	Ф.2 р.2220	А3-Б3	А3÷А5	Б3÷Б5	Г3-Д3
4	Інші доходи	Ф.2 р.2240	Ф.2 р.2240	А4-Б4	А4÷А5	Б4÷Б5	Г4-Д4
5	Усього доходів	1А+..+4А	1Б+..+4Б	А5-Б5	1Г+..+4Г	1Д+..+4Д	Г5-Д5

Аналіз структури й динаміки витрат дозволяє ідентифікувати основні напрямки ресурсного споживання, оцінити ступінь їх впливу на собівартість послуг, виявити тенденції зростання чи економіки, визначити фінансові ризики та розробити заходи з оптимізації витратної частини. Підхід до його аналізу наведений в таблиці 1.17.

Таблиця 1.17 – Аналіз динаміки витрат

№	Показник	2024 р. (А)	2023 р. (Б)	Абсолютний приріст тис. грн.,+/- (В)	Структура за 2024 рік, % (Г)	Структура за 2023 рік,% (Д)	Зміна структури,% (Е)
1	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Ф.2 р.2050	Ф.2 р.2050	А1-Б1	А1÷А7	Б1÷Б7	Г1-Д1
2	Адміністративні витрати	Ф.2 р.2130	Ф.2 р.2130	А2-Б2	А2÷А7	Б2÷Б7	Г2-Д2
3	Витрати на збут	Ф.2 р.2150	Ф.2 р.2150	А3-Б3	А3÷А7	Б3÷Б7	Г3-Д3
4	Інші операційні витрати	Ф.2 р.2180	Ф.2 р.2180	А4-Б4	А4÷А7	Б4÷Б7	Г4-Д4
5	Інші витрати	Ф.2 р.2270	Ф.2 р.2270	А5-Б5	А5÷А7	Б4÷Б7	Г5-Д5
6	Витрати (дохід) з податку на прибуток	Ф.2 р.2300	Ф.2 р.2300	А6-Б6	А6÷А7	Б4÷Б7	Г6-Д6
7	Усього витрат	1А+..+6А	1Б+..+6Б	А7-Б7	1Г+..+7Г	1Д+..+7Д	Г7-Д7

Методичне забезпечення обліку та аналізу фінансових результатів у підприємствах сфери послуг базується на поєднанні вимог національних стандартів бухгалтерського обліку та сучасних аналітичних управлінських інструментів. Використання різних методів калькулювання собівартості

(позамовного, попроцесного, нормативного та директ-костингу) забезпечує точність відображення витрат і формування достовірних показників прибутковості

Для проведення детального факторного аналізу фінансових результатів найпоширенішим є метод ланцюгових підстановок. Його суть полягає в послідовному визначенні впливу кожного окремого фактора на кінцевий результат з урахуванням їхньої взаємодії та взаємозв'язку в межах однієї розрахункової моделі. Процес аналізу відбувається наступним чином. Спочатку розраховується базове (планове чи умовне) значення досліджуваного показника. Далі фактичні значення факторів по черзі замінюють базові, при цьому після кожної такої заміни повністю перераховується кінцевий результат за тією самою формулою. Різниця між отриманим проміжним значенням і попереднім показує кількісний вплив саме того фактору, який було замінено на цьому кроці. Кожна така заміна називається підстановкою. Кількість підстановок завжди на одиницю менша за кількість досліджуваних факторів, а кількість розрахункових етапів – на одиницю більша. Порядок заміни факторів визначається дослідником залежно від логіки їхньої взаємодії та поставленої мети аналізу. У підсумку сума впливів усіх факторів дорівнює загальному відхиленню фактичного фінансового результату від базового.

Одним із ключових узагальнюючих показників ефективності діяльності підприємства є рентабельність. Як зазначають автори Вовк О.М., Ковальчук А.М., Комісаренко Я.І., Джулай А.В., рентабельність виробництва – це комплексний відносний показник, який характеризує фінансово-економічну ефективність діяльності підприємства з точки зору отримання прибутку, відображає ефективність вкладеного капіталу або спожитих ресурсів [3]. На відміну від абсолютного показника прибутку, рентабельність дає змогу оцінити не лише факт отримання прибутку, а й ефективність залучених ресурсів у відносному (відсотковому) вираженні.

Рівень рентабельності визначається впливом різноманітних факторів,

зокрема: обсягу прибутку, рівня витрат, обсягу реалізованої продукції, вартості основних засобів та оборотного капіталу, а також структури фінансових ресурсів – власного і залученого капіталу.

Залежно від мети аналізу та інформаційної бази, що ґрунтується на даних фінансової звітності підприємства, показники рентабельності умовно поділяють на три основні групи:

– показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники);

– показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники);

– показники рентабельності та окупності капіталу (активів).

Показники рентабельності, розраховані на основі витрат, застосовуються для оцінки ефективності використання ресурсів. Їх визначають за відповідною формулою 1.1.

$$Рв = \frac{П}{В} \times 100\%, \quad (1.1)$$

де $Р_в$ –рівень рентабельності витрат;

П – сума прибутку;

В – сума витрат.

Для визначення доходних показників рентабельності використовуються дані про прибуток та чистий дохід. Розрахунок показників здійснюється за відповідною формулою 1.2.

$$Рр = \frac{П}{ЧД} \times 100\%, \quad (1.2)$$

де $Р_р$ – рівень рентабельності реалізації;

П – сума прибутку;

ЧД – сума чистого доходу.

Ресурсний підхід до оцінки рентабельності передбачає порівняння прибутку з величиною активів або капіталу підприємства, та наведений у формулі 1.3

$$Рп = \frac{П}{К(А)} \times 100\%, \quad (1.3)$$

де $Р_п$ – рівень рентабельності діяльності підприємства;

П – сума прибутку;

А – розмір активів підприємства;

К – розмір капіталу підприємства.

Крім оцінки прибутковості, важливою складовою є аналіз фінансової стійкості та платоспроможності. На думку авторів Майбойда О.Є., Косарєва І.П., Лесняк А.О., платоспроможність – це його здатність у повному обсязі й у визначений термін розрахуватися за своїми зобов'язаннями за допомогою грошових ресурсів та інших активів та спроможність здійснювати безперервну фінансово-господарську діяльність [29].

Чайка Т.Ю., Лошакова С.Є., Водоріз Я.С. визначають ліквідність як швидкісну здатність підприємства трансформувати свої активи у грошову форму для покриття необхідних платежів у міру настання їх строків. Науковці пропонують для аналізу використовувати такі показники як: коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт абсолютної ліквідності [69].

Коефіцієнт поточної ліквідності розраховується за формулою 1.4:

$$CR = \frac{CA}{CL}, \quad (1.4)$$

де CR – Коефіцієнт поточної ліквідності;

CA – Поточні (оборотні) активи;

CL – Поточні (короткострокові) зобов’язання.

Коефіцієнт швидкої ліквідності розраховується за формулою 1.5:

$$QR = \frac{CA-I}{CL}, \quad (1.5)$$

де QR – Коефіцієнт швидкої ліквідності;

CA – Поточні (оборотні) активи;

I – Запаси

CL – Поточні (короткострокові) зобов’язання.

Коефіцієнт поточної ліквідності розраховується за формулою 1.6:

$$AT = \frac{C+Shl}{CL}, \quad (1.6)$$

де AT – Коефіцієнт абсолютної ліквідності;

C – грошові активи підприємства;

Shl – короткострокові фінансові вкладення

CL – Поточні (короткострокові) зобов’язання.

Ділова активність підприємства, за визначенням Степаненка О.І. та Дубовика М.Ф., полягає у підвищенні ефективності використання ресурсів господарської діяльності, темпи якої прямо пропорційно залежать від тактичних та стратегічних планів розвитку підприємства [64].

Основні показники оборотності розраховано за формулами 1.7-1.13:

$$К_{об} = \frac{VP}{OAc}, \quad (1.7)$$

де $К_{об}$ – коефіцієнт оборотності оборотних активів;

VP – чистий дохід від реалізації продукції;

ОАс – середня вартість оборотніх активів.

$$К_{обз} = \frac{VP}{Зс}, \quad (1.8)$$

де $К_{обз}$ – коефіцієнт оборотності запасів;

VP – чистий дохід від реалізації продукції;

Зс – середній обсяг запасів.

$$К_{обдз} = \frac{VP}{ДЗс}, \quad (1.9)$$

де $К_{обдз}$ – коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості;

VP – чистий дохід від реалізації продукції;

ОАс – середній обсяг дебіторської заборгованості.

$$К_{обкз} = \frac{VP}{КЗс}, \quad (1.10)$$

де $К_{обкз}$ – коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості;

VP – чистий дохід від реалізації продукції;

ОАс – середній обсяг кредиторської заборгованості.

$$Т_{обз} = \frac{360}{Кобз}, \quad (1.11)$$

де $Т_{обз}$ – період одного обороту запасів;

$К_{обз}$ – коефіцієнт оборотності запасів.

$$Т_{обдз} = \frac{360}{Кобдз}, \quad (1.12)$$

де $Т_{обдз}$ – період погашення дебіторської заборгованості;

$К_{обдз}$ – коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості.

$$Т_{обкз} = \frac{360}{Кобкз}, \quad (1.13)$$

де $Т_{обкз}$ – період погашення кредиторської заборгованості;

$К_{обкз}$ – коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості.

Для оцінки граничного рівня безпеки діяльності підприємства визначено точку беззбитковості та запас фінансової міцності. Згідно з позицією Шведа Т.Р. та Малюта Л.Я., точка беззбитковості виробництва – це така величина обсягу продажів продукції, за якої витрати на її виготовлення та реалізацію дорівнюють виручці від реалізації усієї продукції, і, отже, нема ані прибутку, ані збитків [73].

Богма О.С. та Медведєва І.Г. стверджують, що фінансова міцність являє собою здатність генерувати прибуток і достатній грошових потік для оплати рахунків і погашення боргів [2].

Точка беззбитковості визначається за формулою 1.14:

$$Т_б = \frac{ПВ}{Д-ЗВ}, \quad (1.14)$$

де Тб – точка беззбитковості;

ПВ – постійні витрати;

Д – дохід від реалізації;

ЗВ – змінні витрати.

Для оптимізації структури витрат і виявлення найбільш волатильних статей застосовано XYZ-аналіз

Тюленєва Ю.В. та Майстренко Н.В. пропонують для методу XYZ-

аналізу спочатку розраховувати коефіцієнт варіації – відносний показник, що характеризує коливання ознаки, тобто її мінливість [65]. Чим нижчий коефіцієнт варіації, тим більш прогнозованою є стаття витрат і тим менші ризики, пов'язані з її бюджетуванням. На основі величини CV витрати розподілено на три класи: X – стабільні, Y – помірно варіативні, Z – високоволатильні.

Пріоритетність послуг за внеском у фінансовий результат визначено за допомогою ABC-аналізу, який базується на принципі Парето (правило 80/20) [76]. Суть методу полягає у виділенні груп продукції залежно від їхнього впливу на загальний дохід підприємства:

1. Група A – найбільш прибуткові та значущі позиції, що формують більшу частку доходу (приблизно 70-80%);

2. Група B – середньої значущості, впливають на 15-20% доходу;

3. Група C – найменш прибуткові, що формують 5-10% доходу.

Методика аналізу фінансових результатів підприємств сфери послуг виступає важливим інструментом оцінювання ефективності їх діяльності, оскільки саме фінансові показники відображають рівень рентабельності, конкурентоспроможності та економічної стійкості суб’єктів господарювання. Сфера послуг характеризується низкою специфічних ознак, зокрема невідчутністю результату, одночасністю процесів виробництва та споживання, високою питомою вагою витрат на оплату праці й низькою матеріаломісткістю, що обумовлює потребу в застосуванні адаптованих аналітичних підходів.

Методика аналізу фінансових результатів у підприємств сфери послуг передбачає комплексне дослідження ключових показників: обсягу доходів, структури витрат, собівартості наданих послуг, валового, операційного та чистого прибутку. Важливе значення мають факторний аналіз зміни прибутку, аналіз беззбитковості, а також коефіцієнтний аналіз рентабельності, які дозволяють виявити резерви підвищення ефективності діяльності підприємства. Застосування зазначених методів забезпечує

можливість ідентифікації впливу внутрішніх і зовнішніх чинників на кінцевий фінансовий результат та визначення можливостей оптимізації витрат чи підвищення продуктивності праці.

Для посилення аналітичного обліку та аналізу витрат ми розробили деталізовану класифікацію витрат за видами послуг, категорією клієнтів та окремими аудиторськими проєктами.

Така система забезпечить можливість точного визначення собівартості кожного замовлення, підвищить прозорість формування цін та дасть змогу оцінювати рентабельність окремих сегментів діяльності.

Для досягнення цього ми пропонуємо запровадити трирівневу систему аналітичного обліку витрат для компаній, які надають аудиторські послуги (табл. 1.18)

Узагальнюючи, методика аналізу фінансових результатів діяльності підприємств сфери послуг забезпечує системний підхід до оцінювання ефективності та рентабельності їх функціонування.

Таблиця 1.18 – Трирівнева система класифікації витрат

Призначення рівня	Приклади аналітичних розрізів	Очікуваний результат впровадження
1	2	3
I рівень – За видами послуг		
Визначення собівартості основних напрямів діяльності	– аудит фінансової звітності; – податковий консалтинг; – послуги з трансфертного ціноутворення; – огляди та інші завдання з надання впевненості; – оцінка та аналітичні дослідження; – інші консультаційні послуги.	Це дозволить визначати фактичну рентабельність кожного виду послуг та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо розширення, обмеження або перегляду окремих напрямів діяльності фірми.
II рівень – За категорією клієнта		
Оцінка економічної ефективності співпраці з різними категоріями клієнтів	– великі корпорації; – середні підприємства; – малий бізнес; – міжнародні групи; – державний сектор.	Формування клієнтської стратегії; правильне ціноутворення залежно від складності клієнта.
III рівень – за проєктами		

Продовження таблиці 1.18

1	2	3
Точне визначення собівартості кожного конкретного завдання (окремо відображати: прямі витрати на оплату праці за фактично відпрацьовані години; прямі витрати на відрядження, інвентаризацію, підтвердження; частку загальновиробничих витрат; частку адміністративних витрат (розподілену за нормогодинами, обсягом робіт).	Конкретний проєкт (договір)	Можливість контролю бюджету проєкту, оцінки рентабельності та коригування трудових ресурсів

Вона сприяє своєчасному виявленню проблемних зон, формуванню обґрунтованих управлінських рішень та розробці стратегічних напрямів розвитку. У сучасних умовах, що характеризуються високою конкуренцією та технологічними змінами, важливим завданням є подальше вдосконалення аналітичних інструментів та інтеграція цифрових технологій у процес аналізу фінансових результатів, що дозволить підвищити точність прогнозування та адаптивність підприємств сфери послуг.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ПОСЛУГ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» надає аудиторські та консультаційні послуги відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Міжнародних стандартів аудиту та Міжнародних стандартів з управління якості.

Компанія надає широкий перелік консалтингових послуг, що повністю відповідають різноманітним запитам міжнародних та українських клієнтів:

1. Аудит;
2. Аутсорсинг;
3. Консалтинг;
4. Податки та право;
5. Послуги з релокації бізнесу;
6. Фіксація збитків та збір доказів для компенсації шкоди.

Юридичною адресою Товариства: 04112, місто Київ, вулиця Грекова, 3, квартира 9. Компанія є платником податку на прибуток на загальних підставах та зареєстроване як платник податку на додану вартість з 19 травня 1999 року.

За рік, що закінчився 31 грудня 2024 р. сукупний дохід від надання професійних послуг ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» становив 255 789 тис. грн., серед який найвагомішу частку становлять послуги з обов’язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес на 79 278 тис. грн та інші аудиторські послуги, надані іншим юридичним особам на 111 317 тис. грн [1].

Компанія зареєстрована як товариство з обмеженою відповідальністю 29 квітня 1999 року. Підприємство, разом з іншими юридичними особами, що використовують бренд Baker Tilly в Україні, входить до міжнародної мережі Baker Tilly International. До складу об'єднання входять кілька юридичних осіб, що виконують різні функції та спеціалізуються на окремих видах професійних послуг.

– ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» – аудит та консалтинг;

– ТОВ «Бейкер Тіллі Україна Бухгалтерські Послуги» – ведення бухгалтерського обліку та супутні послуги;

– Дочірнє Підприємство «Бейкер Тіллі Україна Консалтинг» – податковий консалтинг та оціночна діяльність;

– ТОВ «Бейкер Тіллі Україна Едьюкейшн Центр» – освітні послуги у сфері бізнесу та професійного розвитку.

– ТОВ «Бейкер Тіллі Україна БіПіОу послуги» – обробка даних, аутсорсинг бізнес-процесів.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» перебуває у власності партнерів (учасників), які одночасно є працівниками компанії.

Станом на 31 грудня 2024 р. 85,3% статутного капіталу належало сертифікованим аудиторам – громадянам України. Решта 14,7% перебуває у власності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», учасниками якого також є громадяни України – сертифіковані аудитори (табл. 2.1)

Таблиця 2.1 – Засновники ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»

Засновники	Країна громадянства	Розмір внеску	Частка в Статутному капіталі
Звєрєва Олександра Валеріївна	Україна	2 374,02	5,133
Кесарєв Сергій Анатолійович	Україна	15 788,82	34,138
Гуменюк Юлія Вікторівна	Україна	63,83	0,138
Мукомела Володимир Олександрович	Україна	2 195, 96	4,748
Ковтун Оксана Анатоліївна	Україна	3 239,80	7,005
Почкун Олександр Васильович	Україна	15 788,82	34,138
ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»	Україна	6 798,75	14,7
Разом	–	46 250	100,0

Станом на кінець 2024 року чисельність персоналу становила 209 осіб, з яких 176 безпосередньо беруть участь у наданні професійних послуг [1].

Організаційна структура компанії передбачає поділ на чотири регіони – Центральний, Східний, Західний, Південний, з розташуванням регіональних офісів у Києві, Запоріжжі, Тернополі та Одесі відповідно.

Управління Центральним офісом у Києві здійснює керуючий партнер. Керівництво регіональними підрозділами в Одесі, Тернополі та Запоріжжі покладено на адміністративних менеджерів, призначених керуючим партнером за погодженням з іншими партнерами. Регіональні офіси функціонують як відокремлені підрозділи без статусу юридичної особи.

Вищим органом управління ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» є загальні збори учасників.

Виконавчим органом є Дирекція, яку очолює Генеральний директор Олександр Почкун. Генеральний директор одночасно виконує функції керуючого партнера та відповідає за поточну діяльність підприємства, формування та реалізацію стратегії, розвиток напрямів діяльності, маркетинг, управління персоналом, розподіл прибутку та представництво компанії в межах мережі Baker Tilly International. У своїй діяльності Генеральний директор підзвітний загальним зборам учасників.

Оперативне управління здійснюють керівники структурних підрозділів. Аудиторську практику очолює директор управління аудиту, який є партнером компанії та координує діяльність директорів аудиторських департаментів. Інші напрями діяльності (податкове консультування, консалтинг, аутсорсинг тощо) очолюють керівники відповідних департаментів або відділів, які не обов’язково мають статус партнера.

Стратегічні та ключові операційні питання регулярно розглядаються на спільних зборах усіх партнерів компаній не рідше одного разу на два місяці.

Організаційна структура управління ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» має лінійно-функціональний характер (рис. 2.1).

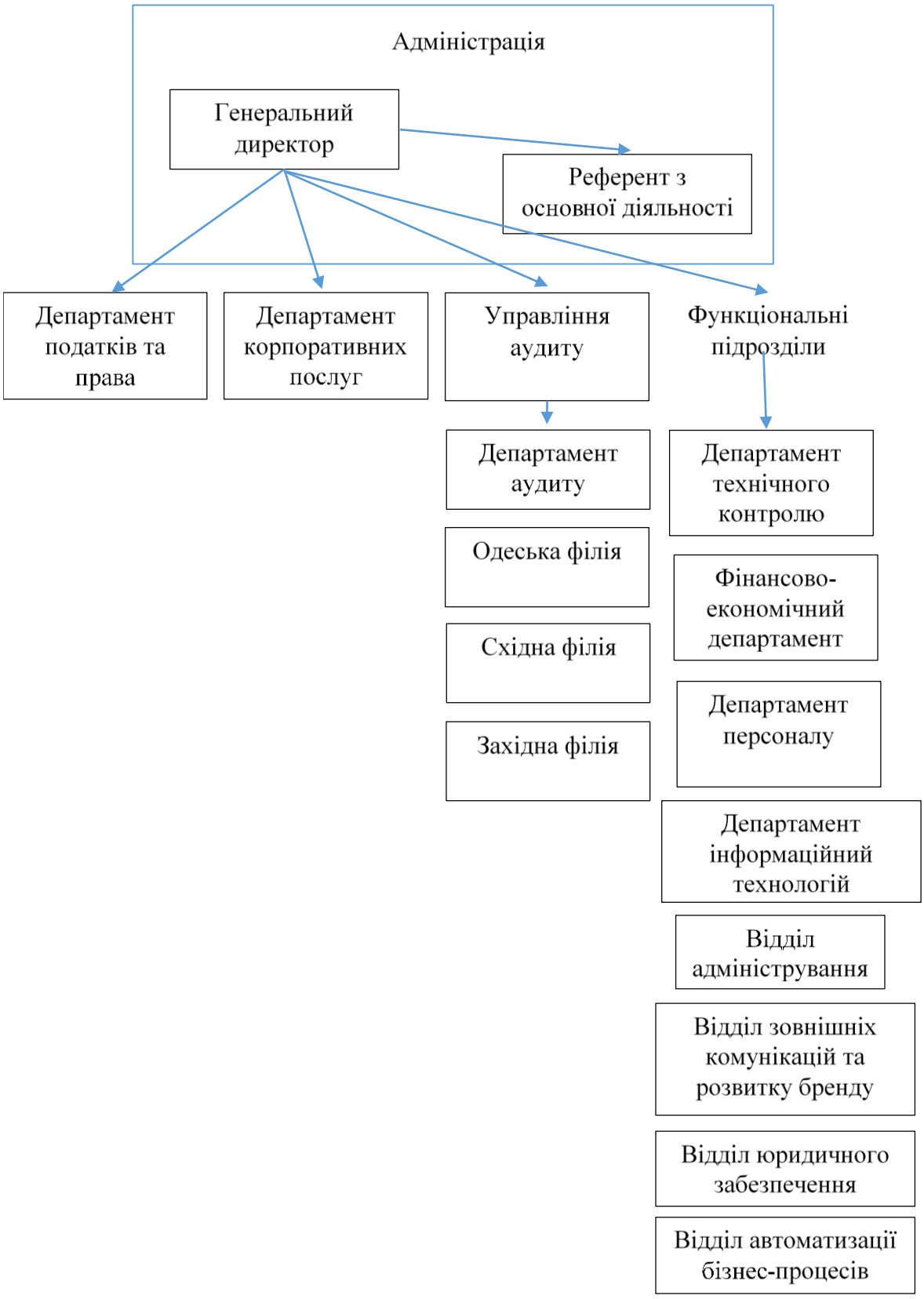


Рисунок 2.1 – Організаційна структура підприємства

Безпосередньо генеральному директору підпорядковані

адміністративний блок та функціональні підрозділи, які виконують свої обов'язки відповідно до встановлених регламентів (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Основний функціонал адміністративного блоку та функціональних підрозділів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

№	Структурні підрозділи, посадовці	Функціональні обов'язки
1	2	3
1	Генеральний директор	Здійснює загальне стратегічне керівництво підприємством, приймає ключові управлінські рішення, несе персональну відповідальність перед засновниками та мережею Baker Tilly International.
2	Референт з основної діяльності	Забезпечує приймання, реєстрацію та первинну обробку кореспонденції, веде діловодство, контролює виконання доручень керівництва.
3	Департамент податків та права	Відповідає за податкове планування, забезпечує правовий супровід діяльності, укладання та правовий аналіз договорів, а також представництво інтересів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» в судових і контролюючих органах.
4	Департамент корпоративних послуг	Веде внутрішню документацію, організовує внутрішні процеси, забезпечує дотримання корпоративних стандартів і процедур.
5	Управління аудиту	Планує та координує внутрішній аудит, здійснює аналіз ризиків, готує аудиторські висновки.
6	Департамент аудиту (операційний підрозділ)	Проводить внутрішні перевірки, реалізує операційну діяльність у регіонах, здійснює регіональний продаж аудиторських та супутніх послуг.
7	Південна, Західна та Східна філії	Забезпечують регіональну присутність підприємства, виконують операційну діяльність та продаж послуг на відповідних територіях.
8	Фінансово-економічний департамент	Веде бухгалтерський і податковий облік, бюджетування, складає фінансову звітність, проводить внутрішній фінансовий аналіз.
9	Департамент технічного контролю	Здійснює контроль якості надання послуг, технічний нагляд за виконанням проєктів.
10	Департамент персоналу	Відповідає за підбір, адаптацію, навчання та розвиток персоналу, ведення кадрової документації.
11	Департамент інформаційних технологій	Забезпечує функціонування IT-інфраструктури, захист даних, впровадження та супровід спеціалізованого програмного забезпечення.

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
12	Відділ адміністрування	Виконує господарське забезпечення офісу, адміністративну та логістичну підтримку.
13	Відділ зовнішніх комунікацій та розвитку бренду	Займається маркетингом, PR-діяльністю, просуванням бренду Baker Tilly в Україні.
14	Департамент юридичного забезпечення	Супроводжує всі правові питання, готує правові висновки, представляє інтереси компанії в органах державної влади.
15	Відділ автоматизації бізнес-процесів	Впроваджує та супроводжує CRM- та ERP-системи, оптимізує та автоматизує внутрішні бізнес-процеси.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» є повністю незалежним членом глобальної мережі Baker Tilly International Limited, зареєстрованої в Англії та Уельсі. Мережа об'єднує понад 120 самостійних фірм у різних країнах світу. Кожен учасник мережі є окремою юридичною особою з локальними власниками, функціонує автономно, самостійно керує своєю діяльністю та несе повну відповідальність за власні дії. При цьому жоден член мережі не відповідає за послуги чи операції інших учасників.

Серед підприємств, що становлять суспільний інтерес, фінансову звітність яких було перевірено в межах обов'язкового аудиту та за результатами якого ТОВ «бейкер тіллі україна» надало аудиторський висновок у 2024 році є АТ «АНТОНОВ» (м. Київ), АТ «МОТОР СІЧ» (м. Запоріжжя), ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» (м. Київ), ТОВ «ТЕВА УКРАЇНА» (м. Київ), ТОВ «ЯСЕНСВІТ» (с. Ромашки), ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ КПК» (м. Обухів), ПРАТ «КРИВИЙ РІГ ЦЕМЕНТ» (м. Дніпро), АТ «ОГХК» (м. Київ), ПРАТ «КИЇВСТАР» (м. Київ), ТОВ «АГРО-ОВЕН» (с. Магдалинівка), ТОВ «НОВАПЕЙ» (м. Київ), ТОВ «НОВА ПОШТА» (м. Київ), ТОВ «ЮСК УКРАЇНА» (м. Київ), ТОВ «ТРАШ» (м. Київ) [1].

Забезпечення належної якості професійних послуг є стратегічним завданням ТОВ «Бейкер Тіллі Україна». У компанії функціонує система управління якістю, розроблена відповідно до вимог МСУЯ 1 та адаптована до положень українського законодавства і методичних принципів мережі Baker Tilly International. Система побудована на ризик-орієнтованому підході,

передбачає постійне удосконалення процедур та масштабування методів залежно від виду й складності наданих послуг.

Управління якістю здійснюється керівництвом компанії. Партнери та працівники зобов'язані виконувати встановлені політики та процедури. На початку кожного року співробітники, залучені до виконання професійних завдань, підтверджують відсутність загроз незалежності. Під загрозами розуміють наявність особистих або близьких сімейних зв'язків з управлінським персоналом чи пов'язаними особами клієнта. Працівники, залучені до обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, надають окреме письмове підтвердження своєї незалежності на початку та наприкінці відповідного аудиторського завдання.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» активно взаємодіє з вищими навчальними закладами України та застосовує формалізований підхід до підбору й стажування персоналу. Цей процес включає детальний аналіз резюме та біографій кандидатів, перевірку дипломів, сертифікатів і рекомендацій (за потреби), проведення індивідуальних співбесід та тестування.

У компанії розроблено «Матрицю професійного розвитку для працівників аудиторського департаменту», яка встановлює обов'язкові вимоги до подальшої освіти для кар'єрного зростання. Матриця визначає пріоритетні професійні кваліфікації та сертифікації, а також пропонує гнучкі альтернативи чи проміжні програми, що дозволяють працівникам обирати напрямок розвитку відповідно до власних інтересів. Особлива увага приділяється проміжним кваліфікаційним іспитам, які дають змогу швидко опанувати ключові дисципліни, необхідні в повсякденній роботі, зокрема МСФЗ, аудит, оподаткування тощо.

Тематика внутрішніх професійних тренінгів визначається щороку відповідно до потреб управління аудиту. Участь у таких тренінгах є обов'язковою для визначених категорій персоналу. Проведення тренінгів здійснюється протягом року. Партнери та керівні працівники проходять періодичні курси, спрямовані на підтримання управлінських та

організаційних компетенцій, а також беруть участь у професійних заходах. Працівники, включені до реєстру аудиторів України, здійснюють безперервне професійне навчання тривалістю не менше 120 годин протягом трирічного періоду.

Для кожного рівня посад встановлено визначений перелік показників результативності (KPI), яких співробітник повинен досягти до моменту щорічного оцінювання. Компанія щороку проводить аналіз роботи персоналу, оцінюючи ефективність, компетентність та потреби у підвищенні кваліфікації. Результати такого оцінювання використовуються для прийняття рішень щодо кар'єрного просування та преміювання.

Для оперативного інформування персоналу щодо виявлених недоліків у роботі та коригування планів професійного розвитку проводяться проміжні оцінювання та оцінювання за результатами участі у кожному проєкті. Під час аналізу компетенцій враховуються технічні знання, професійна кваліфікація, участь у внутрішніх навчальних заходах, аналітичні та комунікаційні навички, здатність працювати в команді, взаємодія з клієнтами та якість виконаних завдань.

Рішення про підвищення ухвалюється один раз на рік на засіданні Круглого столу на підставі оцінки виконання KPI. У засіданні беруть участь директор управління аудиту, партнери та менеджери з аудиту

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» підлягає зовнішньому контролю якості, який здійснює Інспекція із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Перевірки проводяться не рідше одного разу на три роки відповідно до статті 40 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [56].

Зовнішню перевірку системи контролю якості, проведену Інспекцією із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, завершено 24 липня 2023 року. Наказом № 23-кя встановлено, що ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» пройшло перевірку з контролю якості з наданням обов'язкових рекомендацій. У 2024 році здійснено відстеження виконання

цих рекомендацій. Наказом № 11-кя від 4 березня 2024 року підтверджено виконання суб'єктом аудиторської діяльності всіх обов'язкових рекомендацій. Відповідні накази опубліковані на сайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» здійснює облік фінансово-господарських операцій із застосуванням сучасного програмного забезпечення «BAS: Бухгалтерія». Це програмний продукт забезпечує автоматизацію основних облікових процесів, таких як ведення реєстрів, нарахування податків, формування звітності, облік основних засобів, розрахунки із контрагентами тощо.

Завдяки функціональним можливостям цієї програми підприємство забезпечує точність облікових даних, їх своєчасну обробку та відповідність чинним стандартам бухгалтерського обліку.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» застосовує універсальну методологію проведення аудиту Global Focus. Методологія забезпечує стандартизовані підходи до оцінювання ризиків та здійснення аудиторських процедур. Global Focus являє собою інтегроване програмне забезпечення та методологічну платформу, розроблену Baker Tilly International у співпраці з CaseWare International, Inc. Застосування цієї платформи забезпечує використання актуальних технологічних рішень у процесі надання аудиторських послуг.

Відповідно до Закону України № 996-IV підприємство має право самостійно формувати власну облікову політику [56]. Облікова політика затверджується наказом Генерального директора ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» та виступає базовим нормативним документом, що регламентує організацію діяльності бухгалтерської служби. У цьому документі визначається система ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, зокрема положення, які мають неоднозначне трактування в офіційних нормативних джерелах. Облікова політика охоплює сукупність принципів, методів і процедур, що застосовуються під час складання та подання фінансової звітності.

Основоположними припущеннями, на яких базується облікова політика ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», є принцип нарахування та припущення безперервності діяльності:

Згідно з концепцією нарахування, всі господарські операції визнаються та відображаються у фінансовій звітності того періоду, в якому вони фактично мали місце, незалежно від моменту надходження чи сплати грошових коштів. Це дозволяє забезпечити більш точне і своєчасне відображення фінансового стану підприємства.

Водночас облікова політика виходить із припущення, що підприємство продовжуватиме свою діяльність у передбачуваному майбутньому. Це означає, що компанія не має наміру ані припиняти роботу, ані істотно скорочувати її обсяги, а також має відповідні економічні ресурси та можливості для подальшого функціонування. Такий підхід забезпечує послідовність і достовірність формування фінансової звітності, що, у свою чергу, відповідає загальновизнаним стандартам бухгалтерського обліку.

До основних елементів фінансової звітності, які одночасно є об'єктами облікової політики ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», належать:

– активи – ресурси, що контролюються підприємством у результаті минулих подій, використання яких у майбутньому принесе економічні вигоди [37];

– зобов’язання – теперішні обов’язки підприємства, що виникли внаслідок попередніх подій, погашення яких призведе до вибуття активів [37];

– доходи – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, що призводить до зростання капіталу [37];

– витрати – зменшення економічних вигід у формі вибуття активів або виникнення зобов’язань, що знижує капітал підприємства [37];

– капітал – залишок у активах підприємства після вирахування всіх його зобов’язань; по суті, це чиста вартість активів, що належить власникам

[37].

Основні компоненти фінансової звітності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» включають:

– Баланс (Звіт про фінансовий стан) – подає інформацію про активи, зобов'язання та капітал підприємства на кінець звітного періоду, відображаючи фінансову стійкість суб'єкта господарювання [37];

– Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – містить дані про доходи, витрати, фінансові результати діяльності, а також інші складові сукупного доходу [37];

– Звіт про власний капітал – ілюструє зміни в складі та структурі капіталу протягом звітного періоду, зокрема зміни, пов'язані з прибутком, збитками, внесками та вилученнями власників [37];

– Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) – надає інформацію про надходження та вибуття грошових коштів у межах операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства [37];

– Примітки до фінансової звітності та облікова політика – розкривають методологічні засади складання звітності, основні принципи обліку та інші важливі пояснення, необхідні для повного розуміння показників звітності [37].

Звітним періодом для складання фінансової звітності підприємства є календарний рік.

Бухгалтерський облік ведеться у національній валюті України відповідно до єдиного Робочого плану рахунків. Такий підхід забезпечує внутрішню узгодженість даних і полегшує підготовку звітності як для внутрішнього користування, так і для подання контролюючим органам.

Узагальнюючи, ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» виступає прикладом сучасної інноваційної аудиторської компанії, здатної забезпечувати високу якість послуг, використовувати сучасні методики аудиту та аналітики, приділяти увагу управлінню ризиками та розвитку людського капіталу. Це створює основу для подальшого дослідження питань удосконалення

методичного забезпечення аудиту та дозволяє розглядати компанію як ефективну базу для аналізу та генерування практичних рекомендацій.

2.2 Організація обліку та методика формування собівартості послуг

Собівартість реалізованих послуг є одним із найважливіших показників ефективності господарської діяльності підприємства, що надає професійні послуги, зокрема у сферах аудиту, бухгалтерського супроводу та консалтингу. Її формування пов'язане з систематизацією, групуванням та обліком витрат, які прямо або опосередковано задіяні у процесі надання послуг, а також з їхнім віднесенням на об'єкти калькулювання. Точне визначення собівартості послуг є передумовою для забезпечення достовірності фінансової звітності, прозорості цінової політики та оптимального управління витратами.

Законодавче регулювання процесу формування собівартості послуг в ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» ґрунтується на вимогах НП(С)БО 16. Згідно з ним, витрати визнаються за наявності зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за умови достовірної оцінки [43].

У структурі собівартості послуг ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» ключову роль відіграє класифікація витрат. За економічним змістом вони поділяються на 2 групи:

– прямі – витрати безпосередньо пов'язані з наданням конкретної послуги і можуть бути прямо віднесені на об'єкт обліку (наприклад, заробітна плата аудитора, що виконує замовлення);

– непрямі витрати пов'язані із загальним забезпеченням діяльності підприємства та розподіляються між об'єктами обліку на основі певної бази (наприклад, орендна плата за офіс, витрати на інтернет, послуги

адміністративного персоналу).

Важливою класифікаційною ознакою поділу витрат для ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» є поділ за способом реагування на зміну обсягу наданих послуг:

– постійні витрати, які у короткостроковому періоді залишаються незмінними незалежно від обсягу виконаних робіт;

– змінні витрати – змінюються пропорційно до обсягу діяльності.

Облік витрат за економічними елементами передбачає групування за такими складовими, що наведені у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Складові витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за економічними елементами

Назва статті	Зміст
Матеріальні затрати	Вартість використаних у процесі надання послуг матеріальних ресурсів
Витрати на оплату праці	Винагорода працівникам, які безпосередньо беруть участь у наданні послуг
Відрахування на соціальні заходи	Обов'язкові внески, що нараховуються на фонд оплати праці
Амортизація	Списання вартості необоротних активів відповідно до встановленого терміну експлуатації
Інші операційні витрати	Інші витрати, які не увійшли до попередніх категорій, але пов'язані з основною діяльністю

У сфері надання послуг використовуються різні методи калькулювання собівартості. Зокрема, для ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» використовується позамовний метод, оскільки кожне замовлення має індивідуальні характеристики, бюджет та трудовитрати. Підприємство спеціалізуючись на наданні аудиторських, бухгалтерських та консалтингових послуг, реалізувало систему обліку витрат, адаптовану до особливостей своєї операційної діяльності.

Облік витрат здійснюється за допомогою програмного забезпечення «BAS:Бухгалтерія», що дозволяє вести аналітику за замовленнями, контрагентами, виконавцями та центрами витрат.

Система документообігу підприємства включає оформлення первинних документів на кожному етапі надання послуг: договорів із замовниками, актів виконаних робіт, внутрішніх завдань аудиторам, калькуляцій витрат, внутрішніх розпоряджень тощо. Особливу увагу приділено точному формуванню складу витрат за видами діяльності аудит, бухгалтерський аутсорсинг, консалтинг, методичне супроводження.

З урахування того, що методика калькулювання собівартості реалізованих послуг на підприємстві базується на позамовному методі, то всі витрати групуються за конкретними замовленнями клієнтів. На кожне замовлення відкривається окремий обліковий запис, де фіксуються як прямі, так і розподілені непрямі витрати.

У процесі організації синтетичного та аналітичного обліку витрат у ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» використовується типовий план рахунків бухгалтерського обліку, відповідно до якого облік витрат здійснюється з використанням рахунків класу 9 – «Витрати діяльності».

На аналітичному рівні витрати групуються за видами послуг, контрагентами та конкретними проєктами, для чого застосовуються аналітичні розрізи всередині програмного забезпечення, що дозволяє в автоматизованому режимі формувати калькуляції собівартості кожної послуги. У таблиці 2.5 наведено витяг із робочого плану рахунків, який використовується на підприємстві для ведення обліку витрат.

Таблиця 2.5 – Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»

Рахунок	Назва	Субрахунок	Назва
1	2	3	4
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції
		902	Собівартість реалізованих товарів
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг
91	Загальновиробничі витрати		За видами витрат

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
92	Адміністративні витрати		За видами витрат
93	Витрати на збут		За видами витрат
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
		941	Витрати на дослідження і розробки
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти
		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів
		944	Сумнівні та безнадійні борги
		945	Втрати від операційної курсової різниці
		946	Втрати від знецінення запасів
		947	Нестачі і втрати віл псування цінностей
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки
		949	Інші витрати операційної діяльності
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит
		952	Інші фінансові витрати
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства
		962	Втрати від спільної діяльності
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій
		972	Втрати від зменшення корисності активів
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій
		976	Списання необоротних активів
		977	Інші витрати звичайної діяльності
98	Податок на прибуток	981	Податок на прибуток від звичайної діяльності
		982	Податок на прибуток від надзвичайних подій

Документальне оформлення витрат у ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» здійснюється за допомогою первинних документів, таких як:

– накази про початок роботи над замовленням;

– облікові форми трудової участі працівників (табелі обліку часу, розрахункові листки);

– акти приймання-передачі наданих послуг;

– внутрішні звіти про витрати на проєкт;

– калькуляції витрат;

– накладні на використані матеріали (за необхідності);

– акти списання витрат на виконання робіт.

Такий підхід до документального оформлення дозволяє забезпечити прозорість обліку та відповідність вимогам чинного законодавства України щодо первинної документації. Враховуючи високий рівень трудомісткості процесу надання аудиторських послуг, переважну частину прямих витрат становлять витрати на оплату праці персоналу, задіяного у виконанні конкретних замовлень.

Нарахування витрат на оплату праці та соціальні заходи, орендну плату за офісні приміщення, а також витрати на матеріали, що використовуються під час надання послуг, обліковуються за дебетом рахунка 23 «Виробництво».

У подальшому сукупна сума понесених витрат підлягає списанню на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» з метою формування собівартості реалізованих послуг.

Послідовність облікових проведень, пов’язаних із формуванням собівартості реалізованих послуг, представлена у таблиці 2.6. Вона ілюструє типові господарські операції, які здійснюються в межах обліку витрат у ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

Система внутрішнього контролю за витратами на ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» передбачає багаторівневу перевірку документів та операцій. Зокрема, щомісячно формується Звіт про фактичні витрати за кожним замовленням, який порівнюється з попередньо затвердженою калькуляцією. У разі виявлення перевищення бюджету, аналізуються причини відхилення – перевитрати часу, додаткові послуги, непередбачені витрати.

Таблиця 2.6 – Формування собівартості реалізованих послуг ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

№	Зміст операції	Дт	Кт	Сума	Посилання
1	Нараховано заробітну плату аудитору Іваненку В.С. за роботу над проєктом.	231	661	12 500	Додаток_В
2	Нараховано ЄСВ (22%) на заробітну плату	231	651	2 750	Додаток_В
3	Відображено суму ПДФО (18%)	661	6411	2 250	Додаток_В
4	Відображено суму ВЗ (5%)	661	642	625	Додаток_В
5	Відображено витрати з оренди Східного офісу за травень	92	685	20 000	Додаток_Д
6	Списання канцелярських товарів, використаних у роботі з клієнтом	231	209	500	Додаток_Е
7	Відображено витрати з програмного забезпечення CaseWare за травень	949	685	10 000	Додаток_Ж
8	Формування собівартості реалізованих послуг	903	231	15 750	

Відповідальні особи, а саме керівники проєктів та головний бухгалтер, здійснюють контроль за своєчасним і коректним віднесенням витрат, запобігаючи дублюванню або неправильній класифікації.

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» здійснює регулярну роботу з оптимізації витрат, що включає як організаційні, так і технологічні заходи. Зокрема, проводиться оптимізація ресурсів через гнучке планування графіків роботи співробітників, уникнення понаднормових навантажень, використання сучасного програмного забезпечення для автоматизації рутинних операцій, зменшення витрат на офісне утримання шляхом переходу на частковий дистанційний формат роботи. Також здійснюється регулярний перегляд умов договорів із постачальниками послуг та матеріалів, що дозволяє зменшити закупівельні ціни, а отже, і загальну собівартість послуг.

Особлива увага приділяється автоматизації процесів, наприклад, використанню CRM-систем для управління клієнтською базою, автоматичній генерації актів виконаних робіт, електронному документообігу, що значно скорочує адміністративні витрати. Такі підходи дозволяють компанії не лише ефективно управляти собівартістю, а й підвищувати якість обслуговування клієнтів, забезпечуючи своєчасне та точне виконання завдань.

Організація обліку собівартості реалізованих послуг у підприємствах аудиторсько-консалтингової сфери має низку суттєвих особливостей, пов'язаних із нематеріальним характером послуг, значною часткою трудових витрат, складністю розподілу загальновиробничих витрат та високими вимогами до точності облікової інформації. Дослідження діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», проведене в процесі виробничої практики, дозволило виявити окремі недоліки та проблеми. Насамперед необхідно зазначити, що у структурі витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» домінують витрати на оплату праці професійного персоналу, що зумовлює високу залежність собівартості від точності обліку робочого часу, планування бюджету проєктів та контролю за використанням ресурсів. Виявлені проблемні питання, пов'язані з обліком собівартості, систематизовано в таблиці 2.7

Таблиця 2.7 – Основні проблеми обліку собівартості реалізованих послуг ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»

№	Проблема	Характеристика
1	Недостатня деталізація витрат	Витрати не завжди розподіляються за конкретними послугами та проєктами; частина інформації агрегована на загальному рівні, що ускладнює оцінку рентабельності окремих замовлень
2	Невизначеність у виборі бази розподілу загальновиробничих витрат	Використання усереднених показників або непрозорих баз розподілу може спотворювати собівартість послуг.
3	Недостатній розвиток управлінського обліку	Відсутність структурованої системи внутрішньої звітності за напрямами діяльності, що знижує аналітичну інформативність.
4	Проблеми планування та розподілу команд у міжсезоння	Нерівномірність завантаження персоналу протягом року призводить до простою окремих співробітників у період зниження активності («небізнес-сезон»), що збільшує частку постійних витрат і впливає на собівартість послуг
5	Недосконалість автоматизації облікових процесів	Наявні програмні продукти використовуються переважно для бухгалтерського обліку, тоді як система управлінського обліку потребує модернізації.

Усі зазначені проблеми мають комплексний характер, оскільки пов'язані не лише з організацією обліку, але й із загальними аспектами

корпоративного управління, планування та контролю операційної діяльності. Так, недостатня деталізація витрат за напрямами діяльності ускладнює аналіз ефективності роботи підрозділів, що негативно позначається на здатності оперативно реагувати на коливання ринку аудиторських послуг. Нечіткість у визначенні бази розподілу загальновиробничих витрат може призводити до штучного завищення або заниження собівартості окремих проєктів, що робить деякі види послуг або клієнтів формально нерентабельними.

Значну увагу управлінському персоналу ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» необхідно приділити і питанням функціонування системи внутрішнього контролю.

В умовах аудиторської та консалтингової діяльності правильність документального підтвердження витрат та контроль за обліком відпрацьованих годин є вирішальними для забезпечення точного калькулювання собівартості. Під час проходження виробничої практики було встановлено, що окремі процеси обліку трудовитрат потребують удосконалення, зокрема в частині прозорості їх розподілу за проєктами.

Важливим чинником проблемності є планування та нерівномірне завантаження персоналу протягом року. Для аудиторської сфери характерна чітко виражена сезонність: у пікові місяці (січень–квітень) працівники перевантажені, тоді як у небізнес-сезон значна частина персоналу залишається без проєктів. Це призводить до зростання постійних витрат, оскільки заробітна плата виплачується незалежно від завантаження, і, як наслідок, підвищує середню собівартість послуг.

З метою усунення цих проблем доцільним є впровадження комплексу заходів, спрямованих на удосконалення системи обліку собівартості

1. В розділі 1.3 ми запропонували застосувати трирівневу систему аналітичного обліку для компаній, які надають аудиторські послуги. Наведемо економічне обґрунтування впровадження запропонованої класифікації витрат. За умов діючої системи без достатнього розмежування аналітичних параметрів похибка розподілу витрат у консалтингових

компаніях становить 3-6 %. Для ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА», у якого фонд оплати праці становить 103 275,2 тис. грн, це означає можливе викривлення:

102 315,6 × 0,05 = 5 163,76 тис. грн.

Впровадження деталізованої системи аналітичного обліку дозволяє скоротити такі викривлення на 60-70 %, що забезпечує економію:

5 115,78 × 0,65 = 3 356,44 тис. грн. щорічно.

Це додатково підтверджує економічну доцільність переходу до поглибленої аналітики витрат.

Таким чином, запровадження деталізованої класифікації витрат за видами послуг, клієнтами та проєктами дозволяє отримати достовірну інформацію про реальну собівартість кожного завдання, підвищити ефективність управлінських рішень, скоротити викривлення у розподілі витрат та сформувати обґрунтовану й економічно ефективну політику ціноутворення в ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА».

2. Важливим напрямом удосконалення методики формування собівартості аудиторських послуг є оптимізація системи розподілу загальновиробничих витрат. Доцільно впровадити прозорі та обґрунтовані бази розподілу, що забезпечують коректне віднесення непрямих витрат на конкретні аудиторські проєкти та мінімізують ризик викривлення собівартості.

Найбільш економічно доцільними є такі бази розподілу:

– нормогодини, що відображають фактичні трудовитрати на виконання процедур;

– прямі трудові витрати, які забезпечують пропорційний розподіл відповідно до вартості робочого часу;

– обсяг виконаних робіт (кількість підготовлених робочих документів, тривалість аудиторських процедур тощо).

Також раціональним є застосування комбінованих баз розподілу:

– адміністративні витрати доцільно розподіляти пропорційно до

кількості годин, відпрацьованих на проєкті;

– орендні витрати та комунальні послуги – пропорційно до площі офісу, що фактично використовується проєктними командами;

– витрати на програмне забезпечення – залежно від кількості користувачів або кількості залучених ліцензій.

Таке рішення потребує оновлення внутрішніх регламентів, перегляду положення про облікову політику та проведення навчання персоналу щодо правильного застосування нових баз розподілу. Проте економічний ефект від оптимізації може бути суттєвим, особливо в умовах значної частки загальновиробничих витрат у структурі собівартості аудиторських послуг.

Економічне обґрунтування показує, що загальновиробничі витрати ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» становлять 20 % фонду оплати праці (103 275,2 × 0,20 = 20 655,04 тис. грн) За відсутності коректних баз розподілу можливе викривлення собівартості на рівні 5-8 %, що відповідає необґрунтованому віднесенню:

20 463,12 × 0,08 = 1 652,4 тис. грн (потенційна помилка у собівартості).

Впровадження комбінованих баз розподілу дозволяє скоротити помилки у калькулюванні принаймні на 60-70 %, що забезпечує економію:

1 652,4 × 0,65 = 1 074,06 тис. грн щорічно.

Тобто, удосконалення системи розподілу загальновиробничих витрат шляхом впровадження прозорих комбінованих баз (нормогодини, площа офісу, трудові витрати) забезпечує зменшення викривлень собівартості приблизно на 1 074,06 тис. грн на рік. Це підвищує точність калькулювання, сприяє оптимізації ціноутворення та забезпечує більш обґрунтоване управління витратами аудиторської компанії.

3. Важливим напрямом удосконалення організації формування собівартості аудиторських послуг є створення системи прогнозування завантаження персоналу з урахуванням сезонних коливань та розроблення механізмів мінімізації простоїв у «небізнес-сезон».

Таке прогнозування має ґрунтуватися на аналізі історичних даних щодо

виконаних проєктів, сезонності подання фінансової звітності, циклів податкових перевірок та специфіки галузевих клієнтів.

Система прогнозування дозволяє визначати пікові періоди завантаження та періоди потенційного зниження активності, відповідно планувати трудові ресурси та бюджети витрат.

Основними механізмами зменшення простоїв є:

– програми перепідготовки персоналу, що дозволяють у міжсезоння перенаправляти аудиторів на виконання податкового консалтингу, трансфертного ціноутворення, внутрішнього аудиту, аналітичних оглядів або послуг з комплаєнсу

– партнерські угоди з іншими консалтинговими та аудиторськими фірмами, які дозволяють тимчасово обмінюватися кадрами.

У високий сезон компанія отримує додаткові трудові ресурси, а у низький – передає частину персоналу, зберігаючи кваліфікованих співробітників без збільшення постійних витрат.

Додатково, впровадження системи прогнозування дозволяє керівництву більш точно визначати потребу у навчанні та професійному розвитку персоналу, що сприяє підвищенню ефективності роботи компанії в цілому.

Економічний ефект таких заходів наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Економічний ефект упровадження системи прогнозування завантаження персоналу та диверсифікації послуг в ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Показник	Формула / підхід	Значення, тис. грн.
1	2	3
1. Фонд оплати праці (ФОП)	40 % від доходу: 258 188 × 0,40	103 275,2
2. Частка року з низьким завантаженням (небізнес-сезон)	Орієнтовно 40 %	–
3. Потенційний рівень неефективності у міжсезоння	Прийнято 10 % ФОП	10 327,52

Продовження таблиці 2.8

1	2	3
4. Можливе скорочення простоїв завдяки прогнозуванню завантаження та перепідготовці персоналу	35 % зменшення неефективних витрат	–
5. Економія від скорочення простоїв	10 327,52 × 0.35	3 614,63
6. Додатковий ефект від диверсифікації (перенаправлення на консультаційні послуги)	5 % трудових ресурсів на консультаційні послуги зі середньою маржинальністю ~25 %.	≈ 1 200,00
7. Сукупний економічний ефект	3 614,63 + 1 200,00	≈ 4 814,63
8. Загальний вплив на собівартість	Зменшення витрат у міжсезоння	Зменшено на 3 614 тис. грн
9. Вплив на рентабельність	Економія / Дохід (258 188)	Збільшено на +1,9 п.п.

Таким чином, впровадження системи прогнозування завантаження персоналу, перепідготовки співробітників та партнерських механізмів дозволяє скоротити неефективні витрати у міжсезоння приблизно на 3 615 тис. грн і додатково отримати дохід близько 1 200 тис. грн., що в сумі забезпечує економічний ефект близько 4 815 тис. грн. щороку. Це не лише знижує постійні витрати, але й стабілізує собівартість аудиторських послуг протягом року.

4. Пріоритетним напрямом удосконалення є посилення системи внутрішнього контролю витрат. Враховуючи, що фонд оплати праці ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» у 2024 році становив 103 275,2 тис. грн, навіть незначні відхилення у плануванні та розподілі робочого часу можуть призводити до суттєвих перевитрат.

За результатами досліджень аудиторської практики, середнє перевищення фактичного часу над бюджетним в аудиторських фірмах становить 5-12 %, що напряму збільшує собівартість проєктів.

Якщо прийняти навіть мінімальний рівень неефективності у 5 %, то потенційні втрати компанії через некоректний облік часу та недостатній контроль становлять:

103 275,2 тис. грн × 0,05 = 5 163,76 тис. грн на рік.

Впровадження автоматизованої системи трекінгу часу у міжнародних

аудиторських фірмах дозволяє зменшити неефективні трудовитрати щонайменше на 30-40 %. Якщо застосувати цей показник до потенційних втрат компанії, економічний ефект становитиме:

За рівня неефективності 5 %: 5 163,76 × 0,35 = 1 807,32 тис. грн економії на рік.

Отже, очікувана економія від автоматизації контролю робочого часу та посилення внутрішнього контролю може становити приблизно 1 807 тис. грн щорічно, що напряму підвищує операційну рентабельність аудиторських послуг. З урахуванням того, що витрати на впровадження системи трекінгу часу є разовими та зазвичай не перевищують 1–1,5 % фонду оплати праці, проєкт забезпечує окупність протягом одного року.

5. Для подальшого підвищення ефективності системи формування собівартості аудиторських послуг доцільним є впровадження елементів АВС-аналізу, який дозволяє розподіляти витрати не лише за об’єктами калькулювання, а й за конкретними видами діяльності, що формують аудиторські завдання. На відміну від традиційних підходів, де витрати відносяться на об’єкт за загальними базами розподілу, метод АВС встановлює причинно-наслідковий зв’язок між виконаними процедурами та понесеними витратами.

Ключові напрями діяльності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» пропонуємо згрупувати за процесами:

– планування аудиту та оцінка ризиків;
– аналітичні процедури;
– тести контролю;
– процедури деталей;
– зустрічі з клієнтами та комунікації;
– формування аудиторської документації;
– підготовка звіту незалежного аудитора.

Розподіл витрат за цими напрямами дозволяє виявляти процеси, що споживають найбільше трудових і фінансових ресурсів, а також визначати

«вузькі місця», що знижують рентабельність.

Наприклад, аналіз методом АВС показує, що на процедури оцінки ризиків припадає 18 % загальних витрат, на аналітичні процедури – 12 %, на зустрічі з клієнтами – 9 %, тоді як підготовка звіту аудитора – лише 5 %. Це надає підстави для оптимізації часових норм, автоматизації процесів (наприклад, формування робочих документів), перерозподілу навантаження між працівниками та обґрунтування доцільності залучення асистентів.

Впровадження АВС-аналізу також підвищує точність калькулювання собівартості конкретних аудиторських завдань. Наприклад, якщо витрати на оплату праці становлять 103 275,2 тис. грн на рік, а час, витрачений на планування та аналітичні процедури, становить у середньому 30 % трудових ресурсів, то фактична собівартість цих процедур становитиме:

103 275,2 × 0,30 = 30 982,56 тис. грн.

Виділення таких витрат окремо дозволяє точніше оцінювати рентабельність аудиторських контрактів, визначати оптимальну кількість персоналу на кожному етапі аудиту та формувати економічно обґрунтовану політику ціноутворення.

Таким чином, можна констатувати, що ефективна організація та методичне забезпечення формування собівартості послуг в аудиторській фірмі є ключовими передумовами її конкурентоспроможності, фінансової стійкості та здатності забезпечувати високу якість професійних послуг відповідно до вимог МСА.

Організація та методика формування собівартості аудиторських послуг є комплексною системою, яка охоплює планування трудових ресурсів, розподіл витрат, застосування сучасних підходів до калькулювання та використання технологічних рішень.

Її удосконалення дозволяє підвищити економічну результативність аудиторської діяльності, забезпечити прозорість ціноутворення та створити основу для стратегічного розвитку підприємства в умовах зростаючих вимог ринку та професійних стандартів.

2.3 Організація обліку та методика формування фінансових результатів

Фінансовий результат діяльності підприємства виступає ключовим показником, що характеризує ефективність його фінансової діяльності за певний період. Зростання фінансового результату забезпечує можливості самофінансування діяльності підприємства та сприяє процесу розширеного відтворення. Облік фінансових результатів у ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» здійснюється відповідно до вимог національних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 1, НП(С)БО 15, НП(С)БО 16.

Основним підходом до визнання доходів і витрат у товаристві є принцип нарахування, який передбачає відображення доходів і витрат у бухгалтерському обліку у момент їх економічного виникнення, без урахування фактичного руху грошових коштів. Формування фінансового результату підприємства – це складний і багатогранний процес, який можна розділити на кілька етапів.

У таблиці 2.9 представлено основні етапи формування фінансового результату підприємства, зокрема розкрито зміст відповідних статей звітності та їх формування.

Таблиця 2.9 – Формування фінансового результату підприємства

Етап	Стаття фінансового результату	Формування
Перший	Валовий прибуток (збиток)	Чистий дохід – Собівартість реалізованої продукції
Другий	Фінансовий результат від операційної діяльності	Валовий прибуток + Інші операційні доходи – Адміністративні витрати – Витрати на збут – Інші операційні витрати
Третій	Фінансовий результат до оподаткування	Фінансовий результат від операційної діяльності + Дохід від участі в капітали + Інші фінансові доходи + Інші доходи – Фінансові витрати – Витрати від участі в капіталі – Інші витрати
Четвертий	Чистий прибуток	Фінансовий результат до оподаткування – витрати (дохід) з податку на прибуток – Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування.

Для обліку формування фінансового результату ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» використовується система бухгалтерських рахунків:

– рахунки обліку доходів (7 клас «Доходи і результати діяльності»);

– рахунки обліку витрат (9 клас «Витрати діяльності»);

– рахунок обліку витрат на виробництво (рахунок 23 «Виробництво») та загальновиробничих витрат (рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»)

– рахунки обліку фінансового результату (рахунок 79 «Фінансові результати») та його субрахунки.

Таблиця 2.10 ілюструє структуру субрахунків фінансового результату.

Таблиця 2.10 – Субрахунки обліку фінансового результату ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Найменування субрахунку	Економічна сутність
1	2
791 «Результат операційної діяльності»	Накопичуються доходи та витрати, що пов’язані з основною діяльністю підприємства та забезпеченням її функціонування: доходи від реалізації продукції та послуг, їх собівартість, витрати на управління підприємством, збутові витрати, доходи і витрати від оренди, а також доходи та втрати від коливання валютних курсів.
792 «Результат фінансових операцій»	Переважно має від’ємне значення через більшість фінансових витрат порівняно з доходами. До витрат відносяться відсотки за кредитами та фінансовим лізингом. Для отримання фінансових доходів підприємство має надавати фінансові послуги або здавати об’єкти основних засобів у лізинг, що потребує окремої ліцензії НБУ.
793 «Результат іншої звичайної діяльності та надзвичайних подій»	Відображає доходи та витрати іншої діяльності, що не включені до субрахунків 791 і 792: списання необоротних активів, надходження безоплатних необоротних активів, відшкодування збитків страховими компаніями, а також доходи та витрати від зміни валютних курсів, пов’язані з цими операціями.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» використовується для відображення інформації про нерозподілений прибуток або непокриті збитки підприємства як у поточному, так і в попередніх звітних періодах. Крім того, на цьому рахунку обліковується використання прибутку, отриманого протягом звітного року. У структурі рахунку 44

«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» виокремлюють окремі субрахунки, які забезпечують аналітичне відображення різних аспектів обліку (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 – Субрахунки обліку формування прибутку ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»

Найменування субрахунку	Економічна сутність
441 «Прибуток нерозподілений»	Використовується для обліку наявного нерозподіленого прибутку та відображення його руху протягом звітного періоду
442 «Непокриті збитки»	Призначений для обліку непокритих збитків, включаючи суми, які можуть бути покриті за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного або пайового капіталу
443 «Прибуток, використаний у звітному періоду»	Облік прибутку, що використовується протягом звітного періоду, включаючи розподіл між власниками (наприклад, нарахування дивідендів) та інші напрями його використання.

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування фінансових результатів за видами діяльності та їх віднесення до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) здійснюється на підставі бухгалтерських довідок і розрахунків.

Приклади, які демонструють порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку, що впливають на фінансовий результат наведено в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Бухгалтерські проведення з відображенням фінансового результату ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

№	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
1	Визнано дохід від надання аудиторських послуг за актом виконаних робіт №29 з контрагентом ТОВ «Овостар»	361	703	100 000,00
2	Відображено суму ПДВ (20%) у складі податкових зобов’язань	703	641	20 000,00
3	Списано собівартість наданих послуг за договором №9584 від 01.05.2021 з ТОВ «Овостар»	903	231	65 000,00

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5
4	Відображено витрати з оренди офісних приміщень	92	685	12 000,00
5	Нараховано заробітну плату аудиторам.	231	661	48 000,00
6	Нараховано ЄСВ на суму заробітної плати	231	651	10 560,00
7	Вирахувано зі заробітної плати суму ПДФО	661	641	8 640,00
8	Вирахувано зі заробітної плати суму ВЗ	661	642	2 400,00
9	Нараховано амортизацію на принтер Conica Minolta в Східному офісі.	92	131	600,00
10	Віднесено дохід від реалізації робіт та послуг на рахунок фінансового результату	703	791	80 000,00
11	Віднесено собівартість реалізованих послуг до фінансового результату	791	903	65 000,00
12	Віднесено адміністративні витрати до фінансового результату	791	92	12 600,00
13	Визначено прибуток від основної діяльності підприємства	791	441	2 400,00

Ефективність формування фінансових результатів значною мірою залежить від належної організації документального забезпечення, яке слугує базою для коректного відображення доходів, витрат та господарських операцій підприємства.

Перелік первинних документів на підприємстві та їх роль у відображенні фінансових результатів наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Первинні документи, що є підставою для визначення доходу, витрат та фінансових результатів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

№	Документ	Призначення та роль
1	2	3
1	Акти наданих послуг	Є підставою для визнання доходів у періоді їх нарахування. Забезпечують юридичне підтвердження факту виконання робіт та слугують основою для виставлення рахунків клієнтам.
2	Кошториси та калькуляції трудовитрат	Використовуються для визначення планової та фактичної собівартості послуг, дозволяють деталізувати структуру витрат і обґрунтовувати рівень тарифів.
3	Табель обліку робочого часу	Є основним інструментом розподілу прямих витрат на оплату праці між замовленнями чи видами послуг. Забезпечують точність калькулювання собівартості.

Продовження таблиці 2.13

1	2	3
4	Рахунки-фактури, накладні, акти внутрішнього використання ресурсів	Відображають непрямі витрати підприємства, пов’язані зі споживанням матеріальних ресурсів, послуг сторонніх організацій чи внутрішніх підрозділів.
5	Платіжні документи та банківські виписки	Підтверджують фактичні розрахунки з клієнтами і постачальниками, забезпечують контроль за рухом коштів і формуванням дебіторської та кредиторської заборгованості.
6	Відомості розподілу загальновиробничих витрат	Складаються щомісячно і визначають порядок перенесення накладних витрат на собівартість послуг. Забезпечують об’єктивність формування фінансових результатів через коректний розподіл витрат.
7	Договори з клієнтами та додаткові угоди	Містять інформацію про умови надання послуг, що впливає на порядок визнання доходів і складання первинних документів.
8	Накази про відрядження, авансові звіти	Підтверджують витрати персоналу, пов’язані з виконанням робіт для клієнтів, і включаються до складу собівартості послуг.
9	Внутрішні регістри обліку витрат	Узагальнюють первинні дані та забезпечують систематизацію витрат за статтями, центрами відповідальності чи проектами.

Фінансові результати ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» формуються переважно за рахунок операційної діяльності, яка є основною сферою його функціонування. За умови стабільного ведення основної діяльності, саме операційна діяльність забезпечує найбільшу частину чистого прибутку підприємства. Водночас аудиторська фірма може здійснювати й інші види діяльності, зокрема інвестиційну та фінансову, які також генерують відповідні доходи та витрати. Зокрема, доходи інвестиційної та фінансової діяльності охоплюють:

– прибутки від участі в капіталі (отримані в результаті інвестування в асоційовані, дочірні або спільні підприємства);

– інші фінансові доходи (зокрема дивіденди, проценти та інші надходження, пов’язані з фінансовими інвестиціями);

– інші доходи, пов’язані з реалізацією фінансових інструментів або з відновленням корисності активів.

До складу витрат, пов’язаних з інвестиційною та фінансовою

діяльністю ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», належать:

– витрати на сплату відсотків та інші витрати, що виникають у процесі залучення позикового капіталу;

– збитки, пов’язані з інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства;

Організація обліку формування фінансових результатів у підприємствах аудиторсько-консалтингової сфери має низку суттєвих особливостей, пов’язаних із нематеріальним характером послуг, значною часткою трудових витрат, складністю розподілу загальновиробничих витрат та високими вимогами до точності облікової інформації.

Дослідження діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», проведене в процесі виробничої практики, дозволило виявити окремі недоліки та проблеми, які впливають на якість обліку фінансових результатів, які значною мірою детермінується точністю та глибиною обліку собівартості. Удосконалення собівартості автоматично підвищить інформативність і достовірність показників прибутку.

Запропоновані в підрозділі 2.2 цієї кваліфікаційної роботи заходи з удосконалення обліку собівартості послуг є одночасно і ключовими кроками до підвищення якості обліку та аналізу фінансових результатів. Їх комплексна реалізація дасть змогу підприємству не лише усунути виявлені недоліки, а й перейти до більш просунутого рівня управлінського обліку, коли фінансовий результат стає не просто підсумковим показником звітного періоду, а інструментом стратегічного планування та контролю.

Визначено напрями вдосконалення обліку фінансових результатів відносно визначених і економічно обґрунтованих нами напрямів удосконалення обліку витрат і формування собівартості аудиторських послуг ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» (табл. 2.14).

Запропоновані напрями удосконалення обліку фінансових результатів спрямовані на підвищення точності, прозорості та аналітичної цінності облікової інформації, що є критично важливим для аудиторської компанії в

умовах зростаючої конкуренції та цифровізації ринку професійних послуг.

Таблицях 2.15 – Напрями удосконалення обліку фінансових результатів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»,

Напрям удосконалення	Суть пропозиції	Очікуваний результат / ефект
Аналітичний облік фінансових результатів за центрами відповідальності	Виділення результату за видами послуг, клієнтськими сегментами та окремими проєктами	Точна оцінка рентабельності кожного напряму, можливість оптимізувати або розширювати активні послуги
Автоматизація обліку доходів і витрат (CRM – ERP – бухгалтерія)	Інтеграція договорів, етапів виконання, актів, доходів та витрат у єдину систему	Зменшення помилок, швидке формування фінрезультату, прозорий зв'язок витрат із доходами
Деталізація рахунків 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілений прибуток»	Створення субрахунків за видами послуг, групами клієнтів та проєктами	Прозоре формування чистого прибутку, правильне закриття доходів і витрат, аналітичність показників
Прогнозування фінансових результатів	Використання моделей сезонності, трендів, сценарного аналізу, план–факт контролю	Можливість прогнозувати прибуток, зменшувати ризики збиткових періодів, стабілізувати рентабельність
Використання ABC-методів у розподілі витрат	Розподіл непрямих витрат за драйверами діяльності; прибутковість за видами діяльності.	Реальна оцінка собівартості та прибутковості кожного виду послуг і клієнта; точна цінова політика

Удосконалення аналітичного обліку за видами послуг, клієнтами та проєктами забезпечує можливість визначення фактичної рентабельності окремих напрямів діяльності та формування обґрунтованої стратегії їх розвитку.

Автоматизація процесів обліку доходів і витрат, а також деталізація рахунків 79 «Фінансові результати» і 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» створюють умови для точного формування фінансового результату, зменшення помилок і підвищення оперативності управлінських рішень.

Використання моделей прогнозування та ABC/ABM-методів забезпечує глибший аналіз витрат і дозволяє оцінювати економічну ефективність діяльності в розрізі центрів відповідальності, що сприяє оптимізації собівартості та удосконаленню політики ціноутворення. Додаткове впровадження інструментів BI-аналітики посилює можливості

управлінського персоналу щодо контролю за динамікою доходів і витрат, дозволяє своєчасно реагувати на відхилення та формувати стратегічні фінансові прогнози.

Отже, комплексне застосування запропонованих заходів формує сучасну, гнучку та ефективну систему обліку фінансових результатів, яка відповідає вимогам міжнародних стандартів, потребам управління та специфіці діяльності аудиторських фірм. Реалізація таких удосконалень забезпечить підвищення фінансової стійкості компанії, зростання її прибутковості та конкурентоспроможності на ринку професійних послуг

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ПОСЛУГ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»

3.1 Структурно-динамічний аналіз собівартості реалізованих послуг

Аналіз собівартості продукції є ключовим інструментом оцінки ефективності діяльності підприємства, оскільки він дозволяє виявляти тенденції змін витрат, визначати їхню структуру та встановлювати фактори, що впливають на формування фінансових результатів.

Дослідження проводиться у двох напрямах: за економічними елементами витрат та за калькуляційними статтями. Такий підхід дозволяє більш точно оцінити як загальний рівень витрат, так і їх функціональну роль у формуванні собівартості послуг. Показники для аналізу за економічними елементами витрат наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Аналіз витрат за економічними елементами витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Елемент витрат	Попередній рік	Звітний рік			Відхилення	
		За планом тис. грн	Фактично тис. грн	Виконання плану, %	Факт до попереднього року, %	План до попереднього року, %
Матеріальні затрати	0	0	0	0	0	0
Витрати на оплату праці	179498	210525	225133	106,9	125,2	117,3
Відрахування на соціальні заходи	13431	15480	16703	107,9	124,4	115,2
Амортизація	3483	4600	4535	98,6	130,2	132,1
Інші операційні витрати	24783	20600	18022	87,5	72,7	83,1
Разом	221195	251205	264393	105,3	119,5	113,6

У результаті аналізу витрат за економічними елементами спостерігається, що загальний обсяг витрат у звітному році склав 264 393 тис. грн., що на 19,5% більше порівняно з попереднім роком і на 5,3% перевищує планові показники.

Графічне зображення зміни структури витрат представлено на рисунку 3.1, що дозволяє візуально оцінити пропорційність та динаміку ключових елементів.

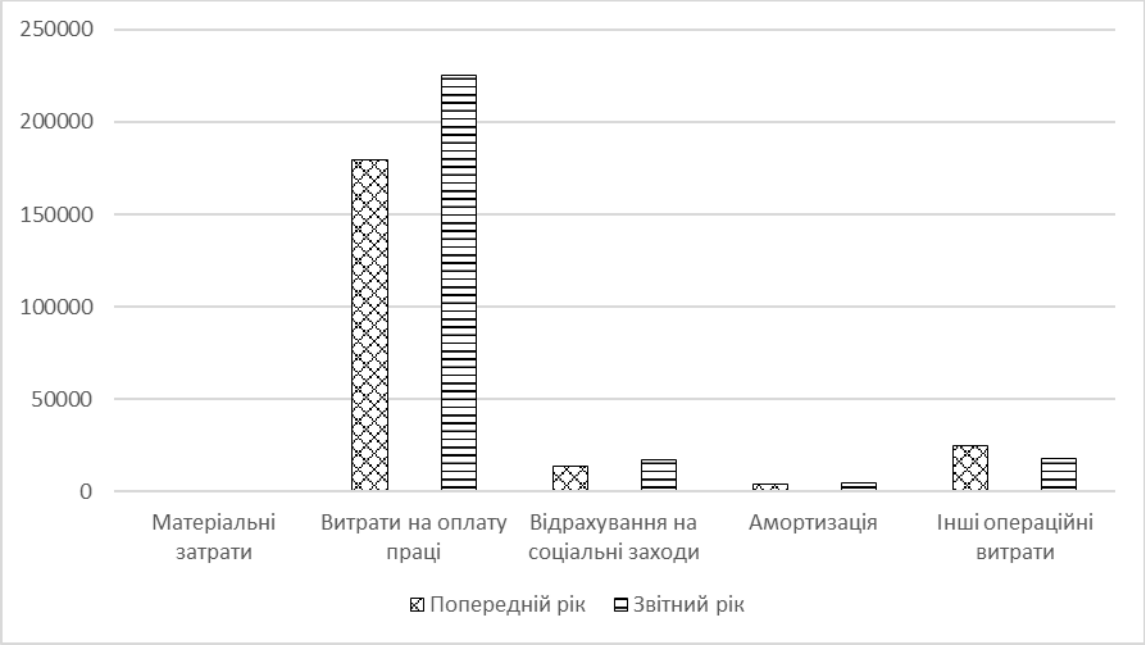


Рисунок 3.1 – Структура і динаміка елементів витрат за 2024 рік ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Найбільшу питому вагу, як і у 2023 році, займають витрати на оплату праці. Їх частка є визначальною для підприємства, що працює у сфері професійних послуг, де результат діяльності значною мірою залежить від людського капіталу.

Зростання витрат на оплату праці на 25,2% порівняно з 2023 роком пояснюється індексацією заробітної плати і збільшенням кількості працівників. Соціальні відрахування також зросли на 24,4%, що є закономірним результатом збільшення фонду оплати праці.

Амортизаційні витрати виявилися на 1,4% нижчими від запланованого показника, проте їх загальна динаміка свідчить про зростання на 30,2% у порівнянні з попереднім роком, що зумовлено оновленням частини обладнання. Водночас інші операційні витрати зменшилися на 27,3% порівняно з минулим роком, що відображає оптимізацію допоміжних процесів та зниження витрат на залучення сторонніх послуг.

На наступному етапі аналізу ми досліджували собівартість аудиторських послуг за калькуляційними статтями, який наведений в таблиці 3.2. Він дає змогу деталізувати витрати залежно від їх функціонального призначення і впливу на формування собівартості послуг.

Таблиця 3.2 – Аналіз собівартості аудиторських послуг за статтями калькуляції ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Стаття калькуляції	Собівартість				Відхилення	
	За планом		За звітом		тис. грн	%
	тис. грн	%	тис. грн	%		
1. Сировина і матеріали	0	0	0	0	0	0
2. Орендна офісних приміщень	2 100	0,8	1 800	0,7	(300)	(14,3)
3. Електроенергія	1 200	0,5	1 000	0,4	(200)	(16,7)
4. Основна заробітна плата	180 000	71,6	192 000	72,6	12 000	6,7
5. Додаткова заробітна плата	30 525	12,2	33 133	12,5	2 608	8,5
6. Відрахування на соціальні заходи	15 480	6,2	16 703	6,3	1 223	7,9
7. Витрати, пов’язані з підготовкою персоналу	1 500	0,6	1 600	0,6	100	6,7
8. Витрати на утримання і експлуатацію устаткування	4 600	1,8	4 535	1,7	(65)	(1,4)
9. Інші операційні витрати	15 800	6,3	13 622	5,2	(2 178)	(13,8)
Разом	251 205	100	264 393	100	13 188	5,2

Аналіз собівартості аудиторських послуг за статтями калькуляції засвідчив загальне зростання витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» у звітному періоді порівняно з плановими показниками. Загальна сума витрат становить 264 393 тис. грн, що на 5,2% вище за запланований рівень.

Основну частину витрат формують статті, пов’язані з оплатою праці –

основна та додаткова заробітна плата у сумі становлять 225 133 тис. грн або близько 85% собівартості.

Витрати на підготовку персоналу збільшились на 6,7%, що свідчить про підвищення кваліфікації працівників та інвестиції у розвиток людських ресурсів. Натомість витрати на оренду офісних приміщень і електроенергію зменшилися відповідно на 14,3% і 16,7%, що є наслідком перегляду договірних умов з орендодавцями та постачальниками. Інші операційні витрати зменшилися на 7,5%, що підтверджує загальну тенденцію оптимізації допоміжних витрат.

Графічне відображення структури собівартості за статтями калькуляції наведено на рисунку 3.2, що дає змогу наочно оцінити співвідношення основних статей витрат та визначити їхній вплив на загальний рівень собівартості.

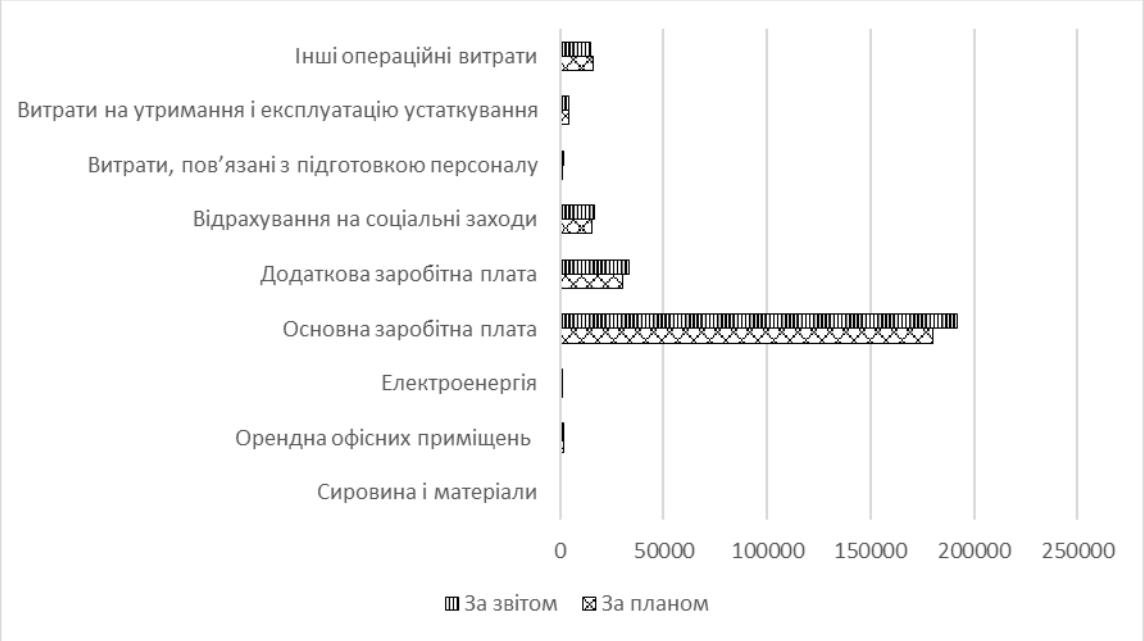


Рисунок 3.2 – Собівартість за статтями калькуляції за 2024 рік ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Для оцінки впливу окремих факторів на зміну собівартості у 2024 році щодо 2023 року застосовано детермінований факторний аналіз за методом

ланцюгових підстановок. Результати аналізу представлені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Детермінований факторний аналіз витрат методом ланцюгових підстановок ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

№	Сировина і матеріали	Оренда офісних приміщень	Електроенергія	Основна заробітна плата	Додаткова заробітна плата	Відрахування на соціальні заходи	Витрати, пов'язані з підготовкою персоналу	Витрати на утримання і експлуатацію устаткування	Інші операційні витрати	Разом
1	0	2 100	1 200	180 000	30 525	15 480	1 500	4 600	15 800	251 205
2	0	1 800	1 200	180 000	30 525	15 480	1 500	4 600	15 800	250 905
3	0	1 800	1 000	180 000	30 525	15 480	1 500	4 600	15 800	250 705
4	0	1 800	1 000	192 000	30 525	15 480	1 500	4 600	15 800	262 705
5	0	1 800	1 000	192 000	33 133	15 480	1 500	4 600	15 800	265 313
6	0	1 800	1 000	192 000	33 133	16 703	1 500	4 600	15 800	266 536
7	0	1 800	1 000	192 000	33 133	16 703	1 600	4 600	15 800	266 636
8	0	1 800	1 000	192 000	33 133	16 703	1 600	4 535	15 800	266 571
9	0	1 800	1 000	192 000	33 133	16 703	1 600	4 535	13 622	264 393

Збільшення основної заробітної плати порівняно з плановим показником стало найвагомішим чинником, який підвищив собівартість на 12 000 тис. грн. Це зумовлено підвищенням тарифних ставок та збільшенням чисельності персоналу.

Підвищення додаткової заробітної плати до фактичних 33 133 тис. грн додало до собівартості ще 2 608 тис. грн, а збільшення відрахувань на соціальні заходи на 1 223 тис. грн підтвердило суттєвий вплив витрат на персонал на формування собівартості реалізованих послуг.

Водночас економія на орендній платі офісних приміщень у порівнянні з планом на 300 тис. грн та скорочення витрат на електроенергію на 200 тис. грн частково компенсували зростання витрат на персонал.

Незначний вплив на собівартість мали витрати на підготовку персоналу та утримання устаткування, які перевищили план лише на 100 тис. грн та

зменшилися на 65 тис. грн відповідно, що підкреслює стабільність цих статей витрат. Зниження інших операційних витрат на 2 178 тис. грн у порівнянні з плановими показниками також позитивно вплинуло на загальну собівартість, що свідчить про проведену оптимізацію адміністративних і операційних ресурсів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Проведений структурно-динамічний аналіз собівартості реалізованих аудиторських послуг дав змогу комплексно оцінити зміну рівня витрат та їх внутрішню структуру у досліджуваному періоді. Результати аналізу показали, що основним елементом витрат є оплата праці аудиторського персоналу, частка якої стабільно переважає у загальній собівартості. Це підтверджує трудомісткий характер аудиторських послуг та залежність фінансових результатів компанії від ефективності використання трудових ресурсів.

Динаміка собівартості свідчить про наявність тенденції до її зростання, що зумовлено підвищенням рівня заробітної плати, витрат на професійну підготовку, оновлення програмного забезпечення та розширенням спектра наданих послуг. При цьому аналіз структури показав зміщення акцентів у бік збільшення витрат на цифрові інструменти, інформаційні системи та підвищення кваліфікації персоналу, що відповідає сучасним вимогам аудиторського ринку. Разом із тим, виявлено потенційні резерви зниження собівартості — передусім за рахунок оптимізації загальновиробничих витрат, удосконалення розподілу адміністративних витрат, запровадження точнішого обліку робочого часу та підвищення ефективності процесів виконання аудиторських процедур.

Таким чином, структурно-динамічний аналіз дав змогу виявити чинники змін собівартості, оцінити їхній вплив та окреслити напрями підвищення ефективності діяльності. Отримані результати є підґрунтям для ухвалення управлінських рішень щодо оптимізації витрат, посилення конкурентоспроможності послуг і формування обґрунтованої цінової політики.

3.2 Аналіз динаміки та структури фінансових результатів

В сучасних умовах господарювання ефективність діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» визначається його здатністю забезпечувати стабільне зростання доходів та отримання прибутку.

Динаміка фінансових результатів відображає ефективність управління ресурсами, конкурентоспроможність аудиторської фірми та рівень його адаптивності до змін зовнішнього середовища.

У таблиці 3.4 подано порівняльний аналіз динаміки фінансових результатів за 2024 рік у порівнянні з 2023 роком.

Таблиця 3.4 – Аналіз динаміки фінансових результатів у 2024 році порівняно з 2023 роком ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Показник	2024 р.	2023 р.	Абсолютний приріст тис. грн.,+/-	Динаміка	
				Т.р.%	Т.пр.
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	258 188	215 656	42 532	119,7	19,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	(113 251)	(89 608)	(23 643)	126,4	26,4
Валовий прибуток/збиток	144 973	126 048	18 925	115	15
Інші операційні доходи	10 301	10 662	(361)	96,6	(3,4)
Адміністративні витрати	(24 358)	(19 924)	(4 434)	122,3	22,3
Витрати на збут	(4 096)	(2 221)	(1 875)	184,4	84,4
Інші операційні витрати	(122 426)	(109 094)	(13 332)	112,2	12,2
Фінансовий результат від операційної діяльності	4 358	5 471	(1 113)	79,7	(20,3)
Дохід від участі в капіталі					
Інші фінансові доходи	53 399		53 399		
Інші доходи	2 562	1 425	1 13	179,8	79,8
Інші витрати	(52 947)		(52 947)		
Фінансовий результат до оподаткування	7 312	6 896	416	106	6
Витрати(дохід) з податку на прибуток	(1 545)	(1 354)	(191)	114,1	14,1
Чистий фінансовий результат	5 827	5 542	285	105,1	5,1

Аналіз динаміки фінансових результатів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2024 рік у порівнянні з 2023 роком свідчить про загальне покращення фінансової ситуації на підприємстві.

Чистий дохід від реалізації продукції зріс на 42 532 тис. грн або на 19,7%, що є позитивним сигналом для подальшого розвитку. Водночас темпи приросту собівартості реалізованої продукції або на 26,4% випереджають темпи зростання доходів, що частково нівелює позитивний ефект від збільшення обсягів реалізації.

Операційна діяльність ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» зазнала певного навантаження, зокрема через зростання адміністративних витрат на 22,3% та витрат на збут на 84,4%. Це призвело до зниження фінансового результату від операційної діяльності на 1 113 тис. грн. Водночас значний позитивний вплив на фінансові результати справили інші фінансові доходи, які у 2024 році склали 53 399 тис. грн. Їх надходження забезпечило суттєве збільшення фінансового результату до оподаткування до 7 312 тис. грн, що на 6% перевищує показник минулого року. У підсумку чистий фінансовий результат зріс на 285 тис. грн або на 5,1%, що характеризує діяльність підприємства як стабільно прибуткову.

Аналіз доходів та витрат має велике значення в системі загальної оцінки роботи ТОВ «Бейкер Тіллі Україна». У таблиці 3.5 наведено динаміку доходів у 2024 році порівняно з 2023 роком, із розрахунком абсолютних приростів, питомої ваги окремих видів доходів у загальній структурі та відповідних змін.

У 2024 році загальна сума доходів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» зросла на 96 707 тис. грн порівняно з попереднім роком.

Основним джерелом доходу залишився чистий дохід від реалізації продукції, частка якого, попри абсолютне зростання на 42 532 тис. грн, зменшилась у структурі доходів з 94,70% до 79,56%, що свідчить про диверсифікацію джерел доходу.

Таблиця 3.5 – Аналіз динаміки доходів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» у 2024 році порівняно з 2023 роком

Показник	2024 рік	2023 рік	Абсолютний приріст тис. грн.,+/-	Структура за 2024 рік, %	Структура за 2023 рік,%	Зміна структури, п.п.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	258 188	215 656	42 532	79,56	94,70	(15,14)
Інші операційні доходи	10 301	10 662	(361)	3,17	4,68	(1,51)
Інші фінансові доходи	53 399	0	53 999	16,46	0	16,46
Інші доходи	2 562	1 425	1 139	0,79	0,63	0,16
Усього доходів	324 450	227 743	96 707	100%	100%	0

На рисунку 3.3 подано порівняльну структуру доходів ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» за 2023 та 2024 роки, що дає змогу простежити тенденції змін і оцінити ступінь концентрації або розподілу доходів за окремими джерелами.

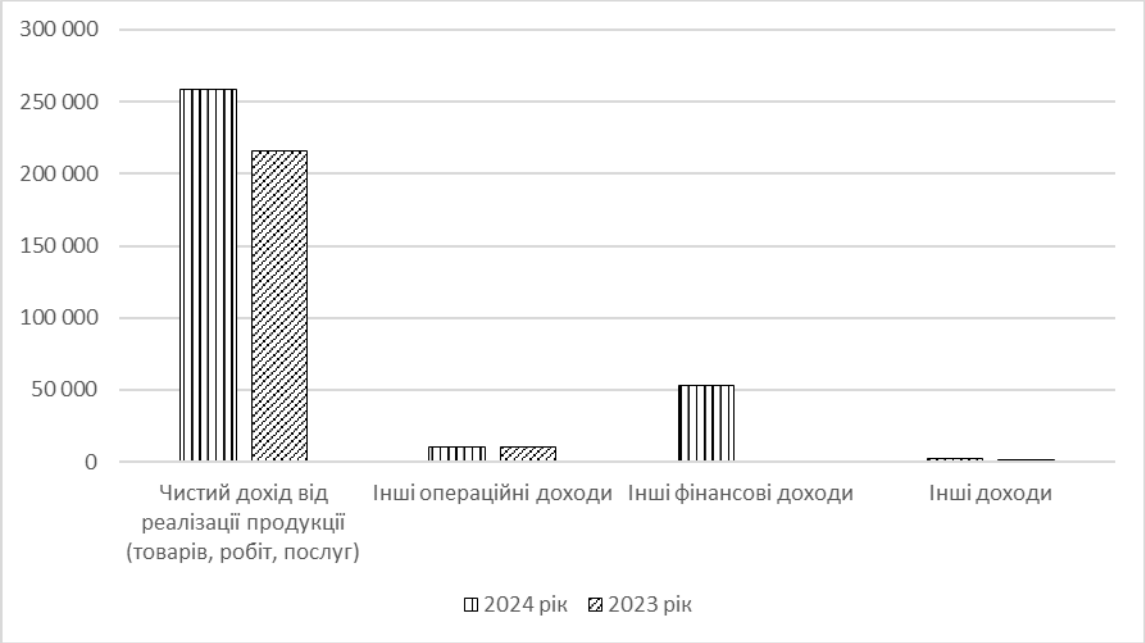


Рисунок 3.3 – Порівняльний аналіз динаміки доходів за 2023-2024 рр. ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Найбільш суттєве зростання продемонстрували інші фінансові доходи, які у 2023 році були відсутні, а у 2024 році склали 53 399 тис. грн, сформувавши 16,46% у загальній структурі доходів.

Відбулося незначне зростання інших доходів на 1 137 тис. грн. Натомість інші операційні доходи зменшилися на 361 тис. грн, а їхня частка в загальній структурі скоротилася на 1,51%.

Для повної оцінки фінансових результатів у таблиці 3.6 наведено результати аналізу витрат у 2024 році порівняно з 2023 роком.

Таблиця 3.6 – Аналіз динаміки витрат у 2024 році порівняно з 2023 роком ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Показник	2024 рік	2023 рік	Абсолютний приріст тис. грн.,+/-	Структура за 2024 рік, %	Структура за 2023 рік,%	Зміна структури, п.п.
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	113 251	89 608	23 643	35,54	40,33	(4,79)
Адміністративні витрати	24 358	19 924	4 434	7,64	8,97	(1,33)
Витрати на збут	4 096	2 221	1 875	1,29	1	0,29
Інші операційні витрати	122 426	109 094	13 332	38,43	49,10	(10,67)
Інші витрати	52 974	0	52 974	16,63	0	16,63
Витрати (дохід) з податку на прибуток	1 545	1 354	191	0,49	0,61	(0,12)
Усього доходів	318 650	222 201	96 449	100%	100%	0

У 2024 році загальний обсяг витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» зріс на 96 449 тис. грн порівняно з 2023 роком. Найбільшу частку у структурі витрат у 2024 році становили інші операційні витрати – 38,43%, хоча їхня частка знизилась порівняно з 2023 роком на 10,67%.

Собівартість реалізованої продукції зросла на 23 643 тис. грн, однак її питома вага у витратах зменшилась на 4,79 %.

Найсуттєвіше зростання продемонструвала стаття "Інші витрати", які в 2023 році були відсутні, а в 2024 році склали 52 974 або 16,63%, що пов’язані

з придбанням фінансових інвестицій.

На рисунку 3.4 наведено зміни у структурі витрат, що дозволяє простежити динаміку основних статей і оцінити їх вплив на загальний фінансовий результат.

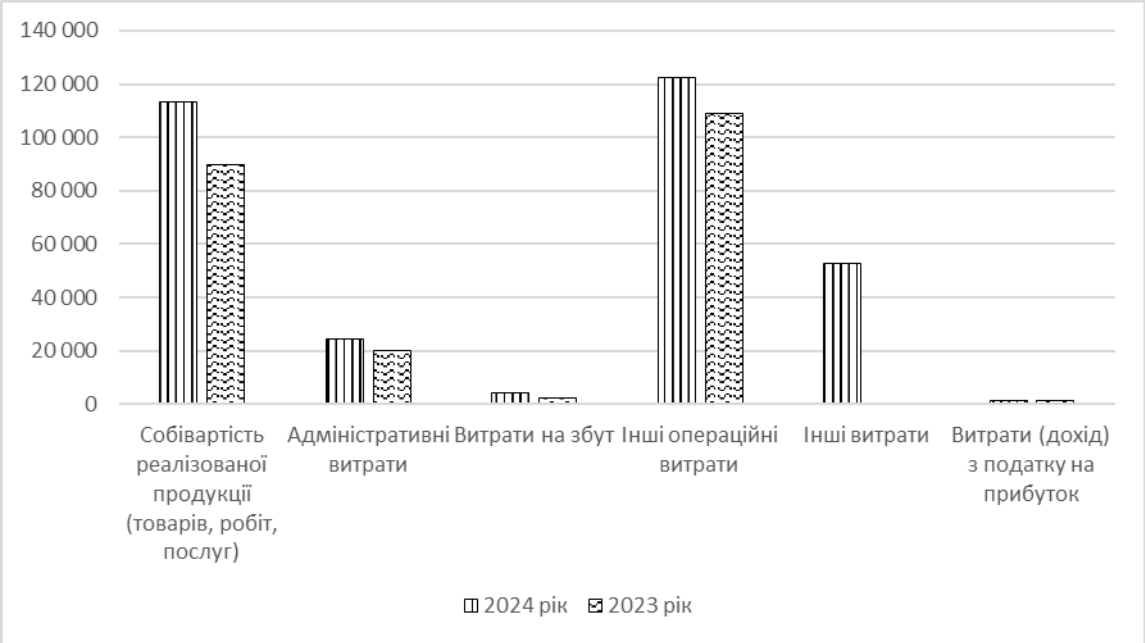


Рисунок 3.4 – Порівняльний аналіз динаміки витрат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Для визначення конкретних чинників, що спричинили зміну фінансового результату ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» у 2024 році порівняно з 2023 роком, було проведено детермінований факторний аналіз методом ланцюгових підстановок.

Результати послідовної заміни базисних значень на звітні представлено в таблиці 3.7

Зростання обсягів реалізації стало найвагомішим позитивним чинником, забезпечивши приріст прибутку на 52 438 тис. грн. Це свідчить про успішну роботу у сфері реалізації аудиторських послуг.

Зростання фінансових доходів від інвестицій додало до прибутку 53 399 тис. грн, ставши найбільшим позитивним фактором.

Таблиця 3.7 – Детермінований факторний аналіз фінансових результатів методом ланцюгових підстановок ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

№	Чистий дохід	Собівартість	Інший операційних дохід	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Інші операційні витрати	Фінансові доходи	Інші доходи	Інші витрати	Витрати з ПнП	Фінансовий результат
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	215656	89608	10662	19924	2221	109094	0	1425	0	1354	5542
2	258188	89608	10662	19924	2221	109094	0	1425	0	1354	48074
3	258188	113251	10662	19924	2221	109094	0	1425	0	1354	24431
4	258188	113251	10301	19924	2221	109094	0	1425	0	1354	24070
5	258188	113251	10301	24358	2221	109094	0	1425	0	1354	19636
6	258188	113251	10301	24358	4096	109094	0	1425	0	1354	17761
7	258188	113251	10301	24358	4096	122426	0	1425	0	1354	4429
8	258188	113251	10301	24358	4096	122426	53399	1425	0	1354	57829
9	258188	113251	10301	24358	4096	122426	53399	2562	0	1354	58965
10	258188	113251	10301	24358	4096	122426	53399	2562	52947	1545	5827

Зростання інших операційних витрат найбільший вплив, знизивши прибуток на 53 047 тис. грн, які пов’язані з придбанням фінансових інвестицій.

Збільшення собівартості зменшило прибуток на 23 643 тис. грн. та підтверджує негативну динаміку рентабельності, вказуючи на необхідність контролю над витратами, які задіяні в надані послуг.

Зростання інших операційних витрат на 13 332 тис. грн підкреслюють проблеми в управлінні операційними ресурсами. Зростання адміністративних витрат на 4 434 тис. грн також стало негативним чинником.

Чистий фінансовий результат ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» у 2024 році зріс виключно завдяки фінансовим доходам, які змогли компенсувати всі негативні фактори, що включали зростання собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Без значних фінансових доходів, прибуток від основної діяльності був би суттєво меншим.

Проведений аналіз динаміки та структури фінансових результатів дозволив всебічно оцінити зміну показників прибутковості ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» та визначити ключові фактори, що впливають на формування чистого фінансового результату. Результати аналізу засвідчили наявність

стійкої тенденції до зростання доходів від реалізації аудиторських послуг, що свідчить про розширення клієнтської бази, підвищення попиту на професійні аудиторські послуги та ефективність операційної діяльності компанії.

У структурі фінансових результатів домінуючим є прибуток від операційної діяльності, що підтверджує стабільність бізнесу та відповідність витратному механізму специфіці аудиторських послуг. Водночас у динаміці чистого прибутку спостерігаються коливання, пов’язані з сезонністю виконання проєктів, зростанням інвестицій у цифрові технології й підвищення кваліфікації персоналу.

Структурний аналіз продемонстрував, що ключовим чинником формування фінансового результату є витрати на оплату праці, які займають переважну частку витрат, а їх зміна суттєво впливає на динаміку прибутковості. Водночас виявлено потенціал для оптимізації адміністративних та загальновиробничих витрат, що може забезпечити зростання операційної рентабельності у майбутніх періодах.

Узагальнюючи результати аналізу, можна зробити висновок, що фінансові результати ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» формуються під впливом комплексу факторів – структури витрат, ефективності трудових ресурсів, сезонних коливань, цифрової трансформації та змін у продуктових напрямах. Отримані результати створюють аналітичну основу для подальшого удосконалення управління фінансовими результатами, оптимізації витрат та підвищення економічної стійкості підприємства.

3.3 Аналіз ключових фінансових показників підприємства

Комплексний аналіз і оцінка ключових фінансових показників, особливо рентабельності, ліквідності та ділової активності, є необхідною умовою для формування ефективної стратегії розвитку підприємства. Ці

показники дають змогу не лише визначити перспективні напрями зростання, але й обґрунтувати управлінські рішення для підвищення ефективності діяльності, виявити наявні диспропорції та знайти внутрішні резерви для зростання прибутковості.

Показники витратної рентабельності дають змогу оцінити ефективність формування витрат та їх здатність генерувати прибуток.

Результати аналізу наведено у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Витратні показники рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Показник	2024 рік	2023 рік	Відхилення
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	128,0	140,7	(12,7)
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	1,6	2,5	(0,8)
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	2,3	3,2	(0,8)
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	1,8	2,5	(0,7)
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	2,3	2,4	(0,1)
Коефіцієнт окупності операційних витрат	1,0	1	(0,0)
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	10,6	10,8	(0,2)
Коефіцієнт окупності витрат на збут	63,0	97,1	(34,1)

На основі проведеного аналізу витратних показників рівень рентабельності виробничих витрат зменшився з 140,7% у 2023 році до 128,0% у 2024 році, що свідчить про погіршення прибутковості основної діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

Рентабельність операційних витрат зменшилася з 2,5% до 1,6%, що вказує на меншу ефективність використання ресурсів, задіяних у поточній операційній діяльності.

Зміну витратних показників рентабельності візуалізовано на рисунку 3.5, що дозволяє наочно відстежити динаміку та структуру змін упродовж аналізованого періоду.

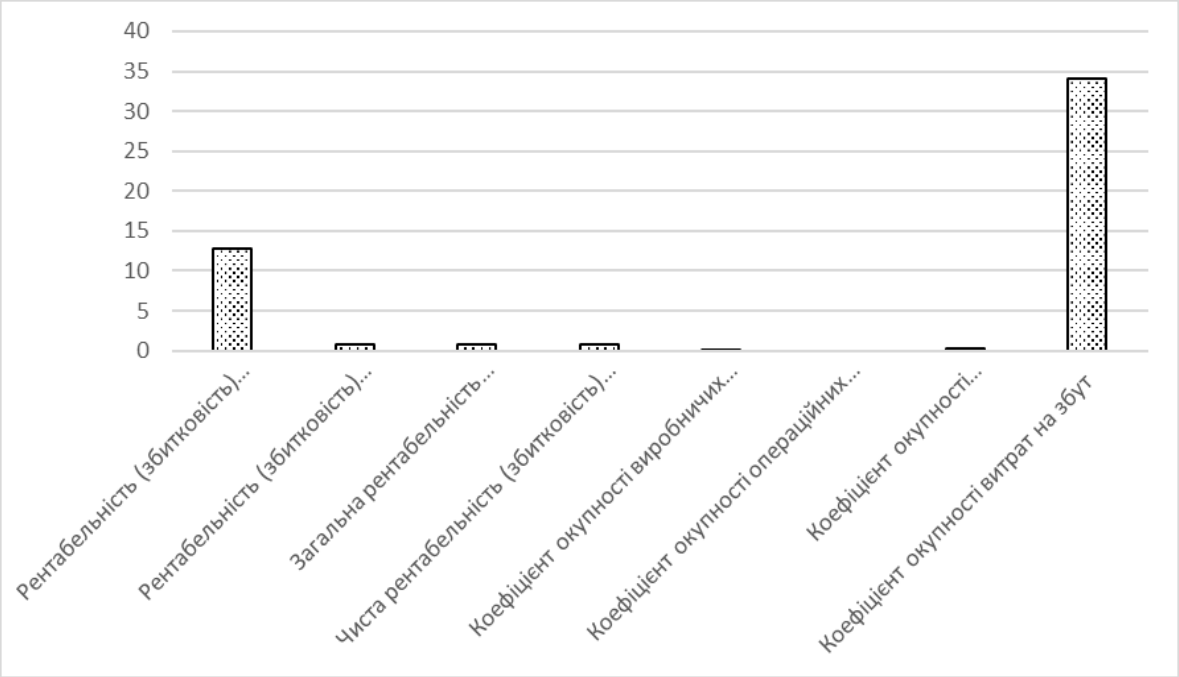


Рисунок 3.5 – Зміна витратних показників рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Зниження загальної та чистої рентабельності витрат діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» свідчить про погіршення ефективності управління витратами та скорочення частки чистого прибутку.

Найбільше негативне відхилення у коефіцієнтів окупності зафіксовано у сфері витрат на збут з 97,1% до 63,0%. Це свідчить про те, що витрати на маркетинг, рекламу та просування не забезпечили очікуваного зростання доходів. Зниження коефіцієнтів окупності виробничих на 0,1 та адміністративних витрат на 0,2 також вказує на необхідність потребу в перегляді політики управління витратами.

Дохідні коефіцієнти рентабельності дозволяють оцінити, наскільки ефективно підприємство генерує прибуток від реалізації продукції та операційної діяльності.

Результат аналізу цих показників представлений у таблиці 3.9.

Рентабельність реалізації аудиторських послуг зменшилася на 2,3% і вказує на зростання собівартості послуг та інших операційних витрат

відносно отриманого доходу.

Таблиця 3.9 – Дохідні показники рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Показник	2024 рік	2023 рік	Відхилення
Рентабельність (збитковість) продажу, %	56,1	58,4	2,3
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності	1,6	2,4	0,8

Динаміку зміни дохідних показників рентабельності відображено на рисунку 3.6.

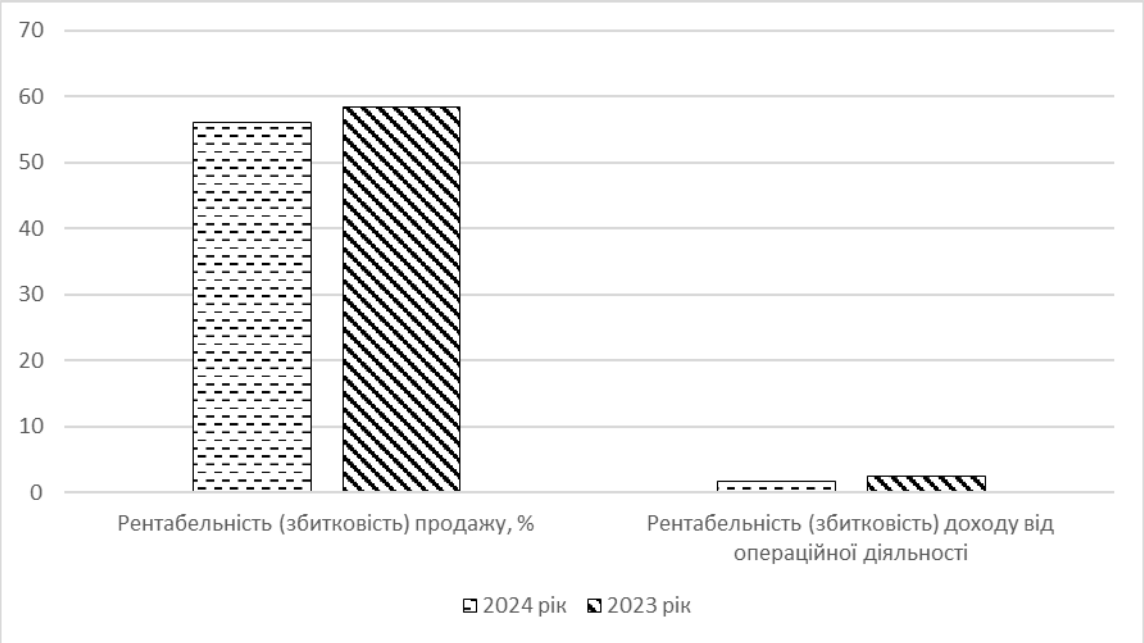


Рисунок 3.6 – Аналіз дохідних показників рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Рентабельність доходу від операційної діяльності знизилась з 2,4% до 1,6% та його зміна підтверджує, що операційна ефективність ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» погіршилася. Ця зміна є наслідком як внутрішніх факторів (зростання операційних витрат) і зовнішніх економічних факторів (зміна ринкових умов, цінова конкуренція).

Ресурсна рентабельність демонструє ефективність використання

підприємством капіталу, основних засобів, запасів та інших активів. Результати аналізу наведені в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Ресурсні показники рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Показник	2024 рік	2023 рік	Відхилення
Загальна рентабельність (збитковість) сукупного капіталу, %	7,6	7,1	0,5
Чиста рентабельність (збитковість) сукупного капіталу, %	6,0	5,7	0,3
Загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	103,1	96,4	6,7
Чиста рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	81,5	77,5	4,0
Загальна рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів, %	72,5	67,8	4,7
Чиста рентабельність (збитковість) основних засобів і запасів, %	57,3	54,5	2,8
Коефіцієнт окупності сукупного капіталу	2,7	2,2	0,4
Коефіцієнт окупності власного капіталу	36,1	30,2	5,9
Період окупності сукупного капіталу, років	16,6	25,9	(9,4)
Період окупності власного капіталу, років	1,2	3,3	(2,1)

Зміна ресурсних показників рентабельності подана графічно на рисунку 3.7

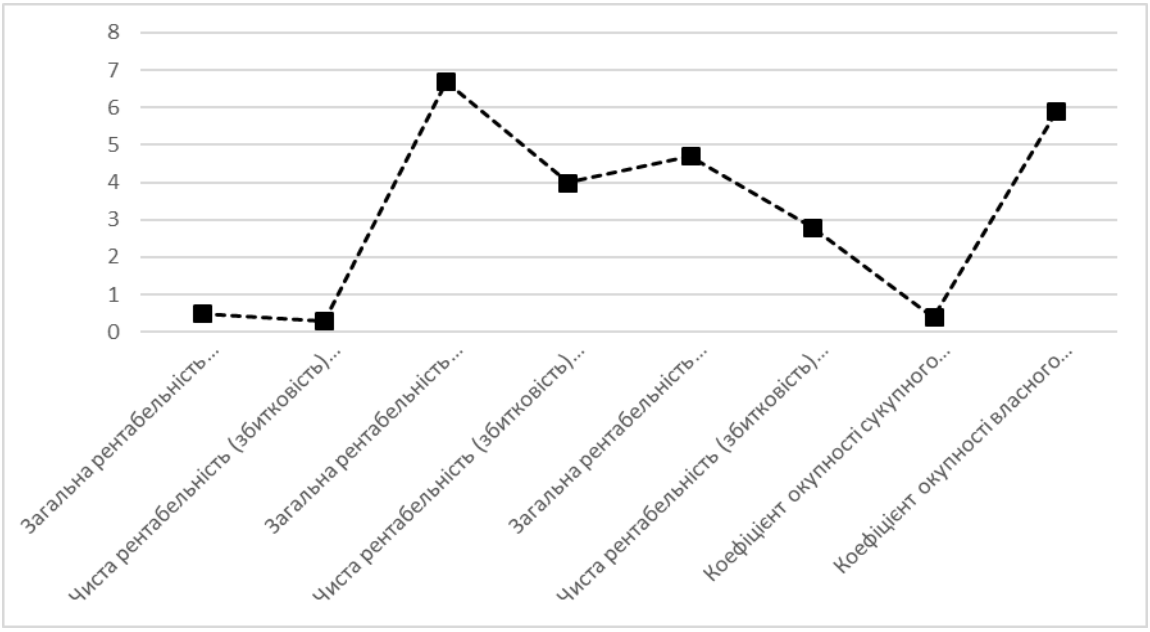


Рисунок 3.7 – Зміна ресурсних показників рентабельності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

Результати аналізу ресурсних показників рентабельності підтверджують підвищення ефективності використання сукупного та власного капіталу у 2024 році порівняно з 2023 роком.

Загальна та чиста рентабельність сукупного капіталу зросли на 0,5% та 0,3% відповідно, що означає збільшення прибутку кожної гривні, вкладеної в активи ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

Рентабельність власного капіталу характеризується значним зростанням: загальний показник збільшився на 6,7%, а чистий – на 4,0%. Таке високе значення та зростання свідчить про високу віддачу інвестицій власників та ефективне використання фінансового левериджу.

Зростання рентабельності основних засобів і запасів також є позитивним сигналом: загальний показник підвищився на 4,7%, а чистий – на 2,8%, що свідчить про підвищення ефективності використання виробничих ресурсів і запасів. Коефіцієнти окупності капіталу продемонстрували позитивну динаміку, а саме для власного капіталу зростання склало з 30,2% до 36,1%, а для сукупного з 2,2 до 2,7 та означає, що ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» отримує більший обсяг доходу на одиницю вкладеного капіталу. Водночас, періоди окупності скоротилися: сукупного капіталу – на 9,4 роки (до 16,6 років), власного – на 2,1 роки (до 1,2 років).

Аналіз ліквідності є одним із ключових напрямів фінансового аналізу, оскільки дає змогу оцінити здатність ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» своєчасно та в повному обсязі виконувати свої короткострокові зобов'язання. У таблицях 3.9-3.11 наведено порівняння значень показників за 2023-2024 роки та їх відповідність нормативним значенням.

Таблиця 3.11 – Коефіцієнт загальної ліквідності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Показник	Нормативне значення	2024 рік	2023 рік	Зміна
Поточні активи	–	92 348	141 293	-48 945
Поточні зобов’язання	–	89 344	125 342	-35 998
Коефіцієнт загальної ліквідності	>1	1,03	1,13	-0,1

Динаміка коефіцієнта швидкої ліквідності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр. наведена в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Коефіцієнт швидкої ліквідності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Показник	Нормативне значення	2024 рік	2023 рік	Зміна
Поточні активи	–	92 348	141 293	-48 945
Запаси	–	7 745	7 385	360
Поточні зобов’язання	–	89 344	125 342	-35 998
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,95	1,07	-0,12

Динаміка коефіцієнта абсолютної ліквідності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр. наведена в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Коефіцієнт абсолютної ліквідності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Показник	Нормативне значення	2024 рік	2023 рік	Зміна
Грошові кошти	–	69 764	96 424	26 660
Короткострокові фінансові вкладення	–	0	0	0
Поточні зобов’язання	–	89 344	125 342	-35 998
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0 збільшення	0,78	0,77	0,01

Коефіцієнт загальної ліквідності у 2024 році становив 1,03, що незначно перевищує нормативне значення. Порівняно з 2023 роком він знизився на 0,1, що свідчить про зменшення покриття короткострокових зобов’язань усіма оборотними активами. Основною причиною зниження стало скорочення обсягу оборотних активів на 48 945 тис. грн, що значно перевищує зменшення короткострокових зобов’язань.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2024 році дорівнював 0,95, що перевищує рекомендований нормативний діапазон і свідчить про високу здатність підприємства оперативно погашати зобов’язання за рахунок найбільш ліквідних активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності склав 0,78, що є високим показником і значно перевищує норматив. Порівняно з попереднім роком він зріс на 0,01, що відображає збільшення частки грошових коштів та їх еквівалентів у структурі оборотних активів.

Динаміка показників ліквідності та порівняння з нормативними значеннями представлена на рисунку 3.8.

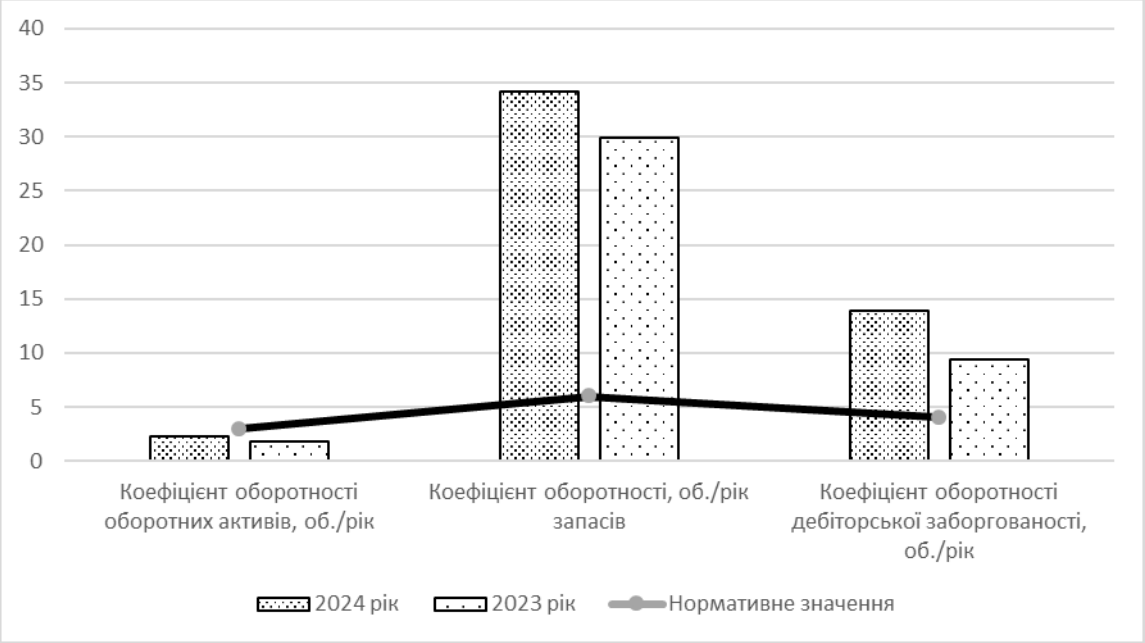


Рисунок 3.8 – Динаміка показників ліквідності підприємства ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

В цілому підприємство є ліквідним, оскільки всі ключові коефіцієнти відповідають або перевищують нормативи. Проте негативна динаміка поточної та швидкої ліквідності вимагає контролю, а надто високий показник абсолютної ліквідності свідчить про необхідність оптимізації фінансової стратегії.

Для детальнішого аналізу фінансово-господарської діяльності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» використовуються показники ділової активності, результати аналізу яких наведено в таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Аналіз стану ділової активності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

№	Показник	Нормативне значення	2024 рік	2023 рік	Зміна
1	Коефіцієнт оборотності оборотних активів, об./рік	> 3	2,21	1,84	0,37
2	Коефіцієнт оборотності, об./рік запасів	> 6	34,13	29,91	4,22
3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, об./рік	< 4	13,89	9,42	4,47
4	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, об./рік	> 8	74,89	43,64	31,25
5	Період одного обороту оборотних активів, днів	-	162,89	195,65	-32,76
6	Період одного обороту запасів, днів	-	10,55	12,04	-1,49
7	Період погашення дебіторської заборгованості, днів	-	25,92	38,22	-12,3
8	Період погашення кредиторської заборгованості, днів	-	4,81	8,25	-3,44

Коефіцієнт оборотності оборотних активів зріс із 1,84 до 2,21 об./рік, що свідчить про покращення ефективності використання оборотних коштів, хоча його значення все ще залишається нижчим за нормативний показник. Це свідчить, що у 2024 році ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» змогло генерувати більший дохід на кожну гривню вкладених оборотних активів. Період обороту оборотних активів скоротився на 32,76 днів, що відображає прискорення операційного циклу.

Коефіцієнт оборотності запасів зріс з 29,91 до 34,13 об./рік, що перевищує нормативне значення та свідчить про незначний обсяг і швидке використання запасів, характерних для сфери професійних послуг. Період обороту запасів скоротився на 1,49 днів – з 12,04 до 10,55 днів, що підтверджує їх допоміжний характер та відсутність накопичення надлишкових матеріальних ресурсів.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості зріс з 9,42 до 13,89 об./рік, перевищуючи нормативне значення, що свідчить про прискорене стягнення платежів від клієнтів. Період погашення скоротився на 12,3 днів, зменшуючи ризики неплатежів і покращуючи звіт про рух грошових коштів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості значно зріс з

43,64 до 74,89 об./рік, перевищуючи нормативне значення, що вказує на швидке погашення зобов'язань перед постачальниками. Період погашення кредиторської заборгованості зменшився на 3,44 днів (з 8,25 до 4,81 днів), що є ознакою сильної платоспроможності. Аналіз коефіцієнтів оборотності з врахуванням нормативного значення візуалізовано на рисунку 3.9.

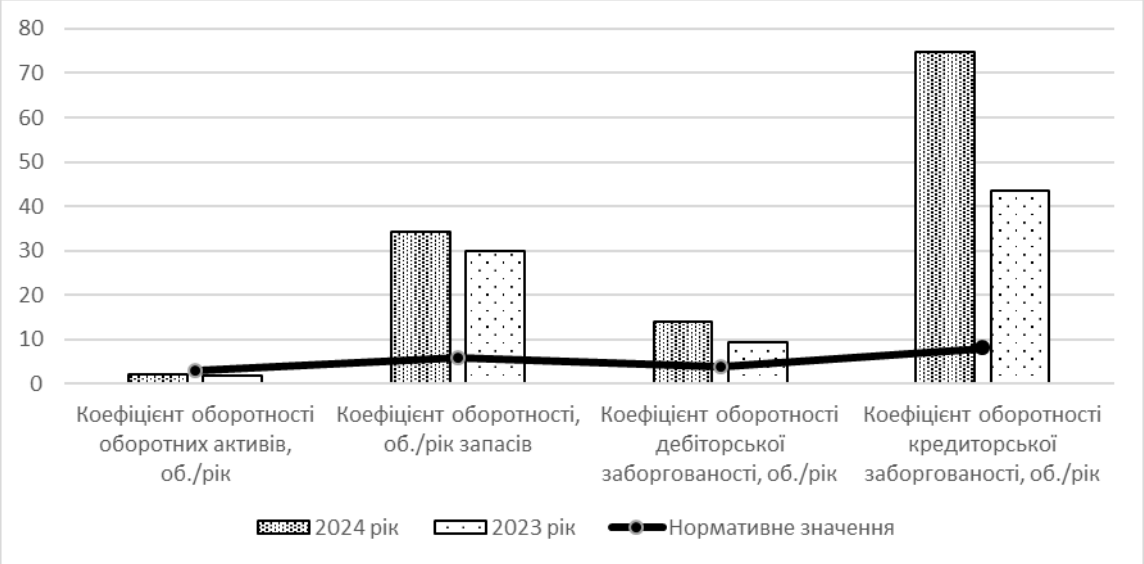


Рисунок 3.9 – Динаміка коефіцієнтів оборотності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Також було проведено аналіз точки беззбитковості та запасу фінансової міцності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», наведений в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Аналіз точки беззбитковості та запасу фінансової міцності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

№	Показник	2024 рік	2023 рік	Зміна
1	Чистий дохід від реалізації, тис. грн	258 188	216 656	42 532
2	Змінні витрати, тис. грн	113 251	89 608	23 643
3	Маржа внеску, тис. грн	144 937	126 048	18 889
4	Маржа внеску, %	56,14	58,45	-2,31
5	Умовно-постійні витрати, тис. грн	140 579	120 577	20 002
6	Точка беззбитковості, тис. грн	250 408	206 250	44 158
7	Запас фінансової міцності, тис. грн	7 780	9 406	-1 626
8	Запас фінансової міцності, %	3,01	4,36	-1,35

Графічне відображення результатів аналізу точки беззбитковості та запасу фінансової міцності представлено на рисунку 3.10.

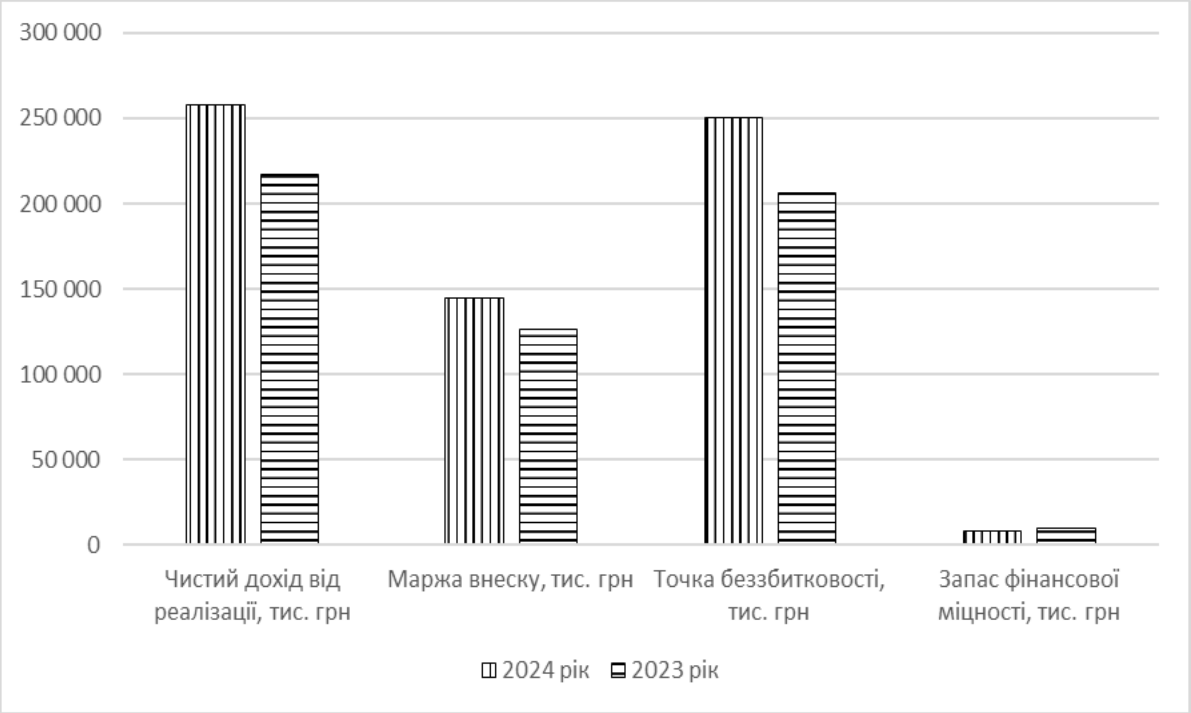


Рисунок 3.10 – Аналіз точки беззбитковості та запасу фінансової міцності ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

На основі даних річної фінансової звітності про отримані доходи та загальну собівартість наданих послуг було виконано ABC-аналіз видів діяльності.

Результати цього аналізу узагальнено та представлено в таблиці 3.16. Собівартість продукції розподілено пропорційно доходу по кожній позиції для оцінки рентабельності окремих груп.

Група А включає інші аудиторські послуги, надані іншим юридичним особам та обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, які становлять суспільний інтерес, що приносять найбільший дохід і формують основу фінансового результату.

Ці позиції є ключовими для підприємства, оскільки вони приносять 74,5% загального доходу. Ці послуги формують основу фінансового

результату, і будь-яка зміна в їх обсязі або собівартості суттєво вплине на загальну рентабельність.

Таблиця 3.16 – АВС-аналіз ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» за 2023-2024 рр.

Вид послуги	Дохід, тис. грн	Частка, %	Накопичена частка, %	Категорія	Собівартість тис. грн
Інші аудиторські послуги, надані іншим юридичним особам	111317	43,5	43,5	A	49 000
Обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес	79 278	31,0	74,5	A	35 000
Обов'язковий аудит фінансової звітності інших суб'єктів	37 108	14,5	89,0	B	16 000
Інші аудиторські послуги, надані підприємствам, що становлять суспільний інтерес	23 177	9,0	98,0	C	10 000
Інші неаудиторські послуги іншим суб'єктам	4 567	1,8	99,8	C	3 250
Дозволені неаудиторські послуги підприємствам, що становлять суспільний інтерес	342	0,1	100,0	C	1
Всього	255789	100,0			113 251

Група В – це обов'язковий аудит фінансової звітності інших суб'єктів, який має середню значущість та забезпечує 14,5% загального доходу. Для збільшення її ефективності доцільно проводити маркетингові заходи та контролювати обсяг наданих послуг.

Група С – інші аудиторські послуги, надані підприємствам, що становлять суспільний інтерес, інші аудиторські послуги іншим суб'єктам, а також дозволені неаудиторські послуги підприємствам, що становлять суспільний інтерес, які формують мінімальний дохід.

Надання таких послуг можна переглянути або оптимізувати, щоб уникнути зайвих витрат.

Графічно результати АВС-аналізу представлено на рисунку 3.11.

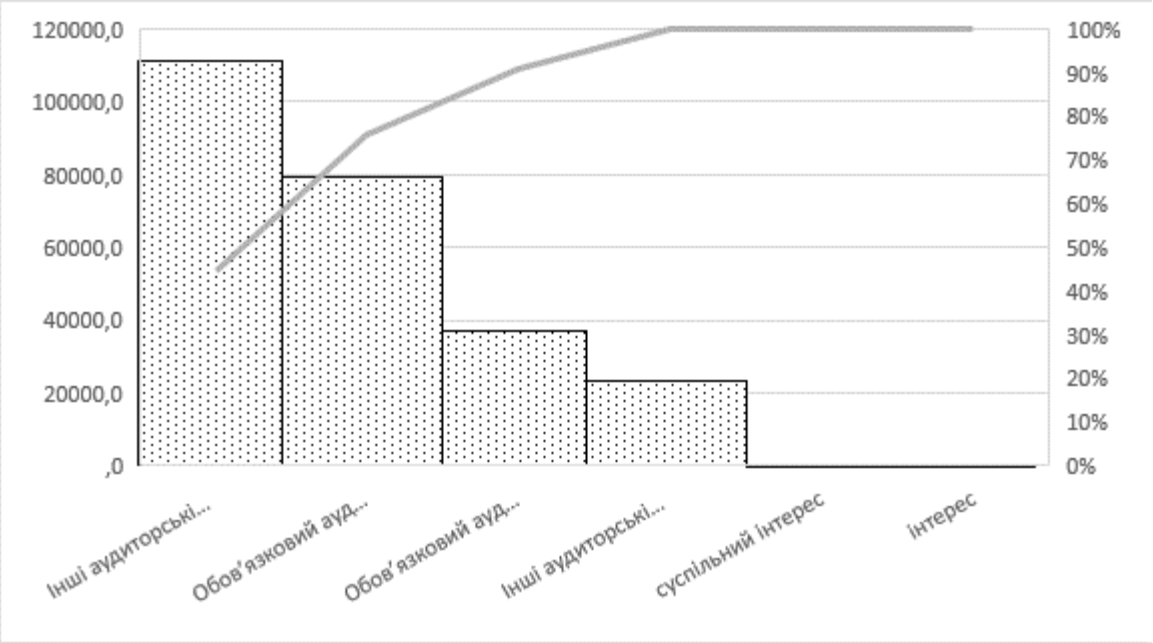


Рисунок 3.11 – АВС-аналіз наданих послуг ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» за 2023-2024 рр.

Для оцінки стабільності та передбачуваності витрат підприємства проведено XYZ-аналіз на основі квартальних даних.

Проведений XYZ-аналіз витрат підприємства дозволяє оцінити стабільність та передбачуваність різних статей витрат у динаміці кварталів . Результати XYZ-аналізу представлені в таблиці 3.17

Таблиця 3.17 – XYZ-аналіз витрат ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» за 2024 рік

Показник	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Коефіцієнт варіації	Група
Витрати на оплату праці	62 450	60 700	45 863	56 120	12,9	X
Відрахування на соціальні заходи	4 633	4 503	3 403	4 164	13	X
Амортизація	1 258	1 223	924	1 130	16,4	X
Витрати на відрядження працівників	250	245	600	400	44,2	Y
Ремонт та технічне обслуговування	200	860	440	1090	62,1	Z

Як свідчать результати, найбільш стабільними є витрати на оплату праці, соціальні відрахування та амортизаційні відрахування, що відображено низькими коефіцієнтами варіації та віднесенням цих статей до групи X. Це свідчить про їхню високу прогнозованість та низький ризик відхилень при плануванні бюджету.

Помірно варіативними, що належать до групи Y, виявились витрати на відрядження працівників, які демонструють середню коливаність, що може бути пов’язано зі зміною обсягів ділових поїздок у різні квартали.

Найбільш непередбачуваними є витрати на ремонт та технічне обслуговування, віднесені до групи Z, оскільки їхній високий коефіцієнт варіації відображає значні коливання у динаміці.

Загалом, аналіз показує, що більшість поточних витрат підприємства є стабільними та добре прогнозованими, тоді як окремі статті вимагають підвищеної уваги при бюджетуванні через високий рівень варіативності.

Комплексний аналіз ключових фінансових показників засвідчив, що, попри позитивну динаміку в показниках ділової активності та зростання ресурсної рентабельності, підприємство стикається з низкою критичних проблем: зниженням операційної та чистої рентабельності та скороченням запасу фінансової міцності. Ці негативні тенденції обумовлюють необхідність впровадження ефективних управлінських рішень, спрямованих насамперед на оптимізацію витрат та раціоналізацію фінансової структури.

Основний резерв підвищення фінансового результату лежить у сфері управління витратами ТОВ «Бейкер Тіллі Україна», що підтверджується падінням коефіцієнтів витратної та дохідної рентабельності. Виходячи з результатів ABC- та XYZ-аналізу, пропонуються наступні заходи:

– посилення контролю за високоризиковими витратами (група Z): Результати XYZ-аналізу витрат ідентифікували статті з найбільшим коефіцієнтом варіації (понад 40%) – це витрати на ремонт та технічне обслуговування та відрядження працівників. Їхня висока непередбачуваність ускладнює бюджетування і створює фінансові ризики. Для витрат на ремонт

пропонується перехід від реагуючого до планово-попереджувального обслуговування. Це дозволить перевести ці витрати з непередбачуваної групи Z до більш стабільної групи X, забезпечуючи більш точне планування і знижуючи загальні експлуатаційні витрати в довгостроковій перспективі. Для витрат на відрядження необхідно впровадити лімітування та затвердження авансових звітів на основі корпоративних тарифів, а також оптимізувати частоту та тривалість ділових поїздок, використовуючи сучасні засоби комунікації.

– підвищення ефективності витрат на збут. Зафіксоване найбільше негативне відхилення у коефіцієнті окупності витрат на збут (падіння з 97,1% до 63,0%) свідчить про низьку ефективність маркетингових інвестицій.

– оптимізація ціноутворення на ключові послуги (група А). Оскільки послуги Групи А формують 74,5% доходу, будь-яке коригування їхньої собівартості або ціни має суттєвий вплив на фінансовий результат. З огляду на це, доцільно запровадити щомісячний моніторинг фактичної собівартості послуг Групи А для оперативного виявлення перевитрат.

Аналіз ліквідності та ресурсної рентабельності вказав на наявність неефективного використання капіталу, що може стримувати зростання прибутковості. Коефіцієнт абсолютної ліквідності (0,78) значно перевищує нормативи. Це свідчить про надлишкове накопичення грошових коштів, які не працюють і втрачають вартість через інфляцію. Рекомендується направити тимчасово вільні кошти на реінвестування в розширення бізнес-процесів (розробка нових послуг або вдосконалення IT-інфраструктури) та короткострокові ліквідні інвестиції.

Зниження запасу фінансової міцності до критично низького рівня сигналізує про високу вразливість до змін ринку. Основним шляхом збільшення запасу фінансової міцності є зниження умовно-постійних витрат. Кожна гривня зниження умовно-постійних витрат безпосередньо зменшить точку беззбитковості і, відповідно, збільшить запас фінансової міцності. Для цього необхідно переглянути структуру оплати праці адміністративного

персоналу, перевівши фіксовану частину на змінну (бонусну), пов'язану з досягненням фінансових результатів.

Реалізація викладених шляхів забезпечить синергетичний ефект: оптимізація витрат призведе до зростання операційної рентабельності та підвищення запасу фінансової міцності, а раціоналізація фінансової політики забезпечить ефективніше використання капіталу та його прискорену окупність на ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній роботі магістра здійснено теоретичне обґрунтування та запропоновано вирішення комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням обліку та аналізу собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів діяльності підприємства.

Теоретичне узагальнення наукових поглядів щодо сутності собівартості реалізованих послуг і фінансових результатів у сфері професійних послуг дало змогу надати подальшого розвитку відповідним поняттям для консалтингових та аудиторських компаній. В процесі аналізу наукової літератури, ми запропоновали власні визначення категорій «собівартість реалізованих послуг» та «фінансовий результат» з урахуванням специфіки професійних послуг.

Детальний аналіз нормативно-правової бази обліку собівартості реалізованих послуг та фінансових результатів дав змогу систематизувати вимоги національних стандартів бухгалтерського обліку та виявити нюанси їх застосування в аудиторсько-консалтинговій сфері.

Організаційно-методичне забезпечення аналізу собівартості та фінансових результатів, сформоване в наукових джерелах, було доповнено авторськими пропозиціями. Зокрема, розроблено деталізовану класифікацію витрат за видами послуг, категоріями клієнтів та окремими проєктами, що дозволяє отримувати достовірну інформацію про реальну собівартість кожного завдання, зменшувати викривлення в розподілі витрат, підвищувати ефективність управлінських рішень та формувати економічно обґрунтовану політику ціноутворення.

Таким чином проведене дослідження теоретичної бази обліку та аналізу собівартості наданих послуг та фінансового результату дозволив зібрати всю корисну інформацію щодо цих аспектів, та надати можливість у подальшому удосконалювати ці ніші.

Дослідження фінансово-господарської діяльності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» за 2023-2024 роки засвідчило, що зростання чистого прибутку досягнуто виключно за рахунок значних фінансових доходів від інвестиційної діяльності (+53 399 тис. грн), які повністю компенсували негативний вплив зростання собівартості (-23 643 тис. грн), інших операційних витрат (-53 047 тис. грн), адміністративних витрат (-4 434 тис. грн) та витрат на збут (-1 875 тис. грн). Без цього зовнішнього фактору підприємство отримало б суттєво менший прибуток від основної діяльності, про що свідчить падіння операційної рентабельності, коефіцієнтів витратної та дохідної рентабельності, а також скорочення запасу фінансової міцності.

Формування фінансового результату ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» здійснюється через облік доходів та витрат за принципом нарахування відповідно до НП(С)БО 1, НП(С)БО 15, НП(С)БО 16 . Основну частку фінансового результату забезпечує операційна діяльність, тоді як інші види діяльності формують додаткові доходи та витрати. Собівартість реалізованих послуг ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» формується через систематизацію та облік прямих і непрямих витрат за замовленнями клієнтів, що забезпечує точність калькулювання. Основну частку витрат становлять заробітна плата персоналу та відрахування на соціальні заходи, тоді як адміністративні та загальновиробничі витрати розподіляються між об'єктами обліку.

Було проведено комплексний аналіз за 2024 рік витрат із застосуванням ABC- та XYZ-методів виявив, що 74,5 % доходів формує група А послуг, водночас витрати групи Z характеризуються коефіцієнтом варіації понад 40 %, а окупність витрат на збут знизилася з 97,1 % до 63,0 %. Виявлено також надлишкову абсолютну ліквідність, що свідчить про іммобілізацію грошових коштів, які втрачають реальну вартість унаслідок інфляційних процесів.

У дослідженні запропоновано покращити систему розподілу загальновиробничих витрат у ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА». Зокрема, рекомендується використовувати прозорі та зрозумілі бази розподілу, такі як нормо-години, прямі витрати на оплату праці та обсяг виконаних робіт. Це

дасть змогу підвищити точність калькулювання собівартості, оптимізувати ціноутворення та забезпечити ефективніше управління витратами в аудиторській компанії.

Також важливим напрямом вдосконалення є створення системи прогнозування завантаження персоналу з урахуванням сезонності та розробленням механізмів мінімізації простоїв у «небізнес сезон». Завдяки цьому ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» зможе знизити постійні витрати, стабілізувати собівартість послуг протягом року та отримати додаткові доходи.

Для посилення внутрішнього контролю запропоновано запровадити чіткі вимоги до документування витрат, регулярну перевірку правильності розподілу робочого часу між проєктами, а також аудит виконання бюджетів.

Крім того, інтеграція АВС-аналізу у систему формування собівартості аудиторських послуг дозволить ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» не лише підвищити точність розподілу витрат, але й створити аналітичну основу для управління ефективністю бізнес-процесів.

Таким чином, реалізація комплексу запропонованих теоретико-методичних і практичних заходів дозволить ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» та іншим підприємствам аудиторсько-консалтингової сфери усунути виявлені недоліки обліку собівартості, суттєво підвищити точність і оперативність управлінської інформації, збільшити маржинальний і чистий прибуток, зміцнити запас фінансової міцності, перейти до сучасного управлінського обліку та отримати стійку конкурентну перевагу на ринку професійних професійних послуг.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бейкер Тіллі Україна. Звіт про прозорість. URL: https://bti-global.files.svdcdn.com/production/network/ukraine/documents/Reports/Transparency-reports/Zvit-pro-prozorist_TOV_BEJKER_TILLI_UKRAYINA_2024.pdf?Dm=1747299536

2. Богма О. С., Медведєва І. Г. Фінансова міцність як елемент забезпечення фінансової безпеки підприємства. *Бізнес, інновації, менеджмент: проблеми та перспективи*. 2022. С. 161-162.

3. Вовк О. М., Ковальчук А. М., Комісаренко Я. І., Джулай А. В. Прибуток та рентабельність як детермінанти розвитку підприємства. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern economics».* 2020. №21. С. 37-44.

4. Гайдаржинська О. М., Коверга О. М. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство.* 2018. №17. С.639-643.

5. Гончарова В. Г. Фінансовий облік І : навч. посіб. для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра напряму підготовки «Облік і аудит». Запоріжжя : ЗНУ, 2016. 108 с.

6. Гончарова В. Г. Фінансовий облік ІІ : навч. посіб. для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і аудит». Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 141 с.

7. Гончарова В. Г. Консалтинг як когнітивна модель бізнес-аналітики для формування інтелектуально-інноваційного простору суб’єктів господарювання. *Економіка та держава.* 2020. №7. С. 105-109.

8. Гріщенко І. В., Балахонова О. В., Бондар І. М. Основні завдання аналізу та оцінки доходів підприємств. *Подільський науковий вісник*. 2017. С. 19-23.

9. Грицай Н. С., Васечко Л. І. Ділова активність як важливий показник діяльності підприємства. *Сучасна фінансова політика України: проблеми та перспективи*. 2018. С. 32-34.

10. Гуцаленко Л. В. Методичні засади аналізу фінансових результатів підприємств аграрного бізнесу. *Сталий розвиток економіки*. 2025. №1 (52). С. 56-64.

11. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу*. 2016. №1 (23). С. 6-13.

12. Должанський А. М. Калькулювання собівартості виготовлення покрівельних матеріалів. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2015. №25.2. С. 242-248

13. Донець Л. І. Економічні ризики та методи їх вимірювання: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2016. – 312 с.

14. Захарова Н. Ю. Платоспроможність та ліквідність підприємств: сутність, оцінка та умови забезпечення. *Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. 2019. №2 (40). С. 182-189.

15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення: 25.07.2025 р.)

16. Йолтухівська О. В., Лопатовський В. Г. Аналіз теоретичних підходів до визначення поняття «фінансовий результат». *Вісник Хмельницького національного університету.* 2015. №2, Т. 2. С.64-67

17. Кисіль Я. С., Кисіль М. С., Тітенко З. М. Рентабельність як основних показник ефективності управління активами підприємства. *Молодий вчений*. 2023. №9. С. 18-21

18. Коблянська О. І. Теоретичні основи формування та обліку собівартості продукції (товарів, послуг). *Облік і фінанси*. 2022. № 4 (98). С. 13-19.

19. Коваль С. В. Здійснення обліку витрат та визначення собівартості продукції аграрних підприємств для управління їх оптимізацією. *Агросвіт.* 2024. №22. С. 104-110.

20. Ковальська К. В., Пастушенко Р. М. Тенденції розвитку ринку консалтингових послуг у контексті посткризового періоду в Україні. *Молодий вчений*. 2018. №8 (60). С. 194-200.

21. Кондратюк С. М. Облік та контроль надання консультаційних послуг. *Молодий вчений*. 2017. №1 (41). С.616-619.

22. Колісник О. П., Суходольська Д. В. Оцінка впливу виробничих витрат на собівартість продукції. *Економіка та суспільство*. 2023. №56. С. 387-391.

23. Копильченко К. І., Калініченко З. Д. Оцінка факторів, що впливають на собівартість продукції. *Економіка і менеджмент: перспективи розвитку*. 2016. С. 143-147.

24. Косова Т. Д. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 528 с.

25. Кошкалда Л. Ю., Радєва О. Г. Методика аналізу точки беззбитковості. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. №6 (11). С. 525-528

26. Левицька А. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості. *Проблеми ринку та розвитку регіонів в XXI столітті*. 2016. С. 47-50.

27. Лисенко А. М. Система нормативно-правового регулювання обліку та аудиту загальновиробничих витрат підприємства. *Економічні науки.* 2015. №27. С.234-245.

28. Литвинчук Д. П. Особливості формування собівартості послуг консалтингових компаній. *Бізнес Інформ*. 2024. №5. С.251-257.

29. Майборда О. Є., Косарєва І. П., Лесняк А. О. Платоспроможність підприємства та формування системи її забезпечення. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. №18. С. 256-260.

30. Мардус Н. Ю., Брік С. В. Теоретичні і методичні підходи до визначення поняття «фінансовий результат» у фінансовому обліку та аудиті. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління.* 2021. №29. С. 148-153.

31. Марченко О. М. Фінансова безпека держави : навч. посіб. Львів, 2020. 356 с.

32. Мельник Т. М. Особливості консалтингових послуг на міжнародному ринку. *Міжнародний менеджмент в умовах глобальних викликів*. 2025. С. 163-169

33. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: https://zakon.rada. gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text (дата звернення: 21.09.2025 р.)

34. Можухівська Г. В., Мельник Т. Ю. Роль та функції прибутку підприємства у ринкових умовах господарювання. *Економіка та підприємництво*. 2018. С. 166-169.

35. Мулик Т. О. Фінансові результати підприємства: сутність та особливості відображення у звітності. *Агросвіт.* 2024. №5. С. 86-95.

36. Назаренко О. В., Лукаш Р. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. №22. С. 19-25

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73. URL: https://zakon.rada.gov.ua /laws/show/z0336-13#n17 (дата звернення: 07.05.2025 р.)

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999

р. №242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00 (дата звернення: 07.05.2025 р.)

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : Наказ Міністерства фінансів України №163 від 07.07.1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0499-99#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0161-00#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text (дата звернення: 07.05.2025 р.)

47. Оголенко Е. В., Селіванова Н. М., Дослідження поняття та економічної статті калькуляції. *X Всеукраїньска науково-практична конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України».* 2016. С.64-67.

48. Олійник Л. В. Аналіз і планування собівартості продукції в системі управління витратами підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету: Економічні науки*. 2017. №5. С. 141-147

49. ОСНАД. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні (01 липня 2023 року – 30 червня 2024 року). URL: https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/12/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82-%D0%BF%D1% 80%D0%BE-%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD-%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%BA%D1%83-2024.pdf

50. Пальцан В. М. Теоретичні дослідження поняття фінансові результати діяльності підприємства. *Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування*. 2017. С. 110-112.

51. Педченко Н. С., Тітенко Л. В., Мілька О. І., Артюх-Пасюха О. В., Тітенко Ю. А. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2023. №1 (107). С. 29-36.

52. Первуляк І. В., Скляр Є. В. Особливості формування фінансового результату через управління витратами. *Агросвіт*. 2020. №15. С. 54-59.

53. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text (дата звернення: 25.07.2025 р.)

54. Податковий Кодекс України : Закон України від 20.12.2010 р. № 2755-VI.URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 21.09.2025 р.)

55. Попович О. В., Діденко Н. Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». Економіка і суспільство. 2016. №7. С. 975-978.

56. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 25.07.2025 р.)

57. Пушкарь І. В., Проскуріна Н. М. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і аудит». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2024. 115 с.

58. Радіонова Н. Й. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. №64. С. 74-80.

59. Рацька Я. Аналіз прямих і непрямих виробничих витрат. *Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі*. 2023. №3. С. 104-106.

60. Савків У. С. Фінансовий результат підприємства. *Socially competent management of corporations in behavioral conditions economic*. №1. 2021. С. 89-92.

61. Сисоєва І. М. Контроль якості надання аудиторських послуг. *Економіка та держава*. 2021. №1. С. 104-107

62. Співак С. М. Ринок консалтингових послуг: обліковий аспект. *Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі.* 2023. №3. С. 114-115.

63. Стемковська І. С. Собівартість продукції, як економічна категорія. *Сучасні тенденції розвитку освіти і науки: проблеми та перспективи.* 2019. №4. С. 57-61.

64. Степаненко О. І., Дубовик М. Ф. Аналіз дебіторської заборгованості, її вплив на фінансовий стан та ділову активність підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2022. №2 (88). С. 116-125.

65. Тюленєва Ю. В., Майстренко Н. В. Застосування методу ABC-XYZ-аналізу під час управління логістичними процесами аграрного підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. №20. С. 598-603

66. Фірман Н. Я., Вашків О. П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. №5. (22). С.162-168.

67. Хорунжак Н. М., Портоварас Т. Р. Аналіз операційних витрат: джерела і методи. *Інноваційна економіка*. 2019. №7-8. С. 132-139.

68. Храпкіна В. В., Яцина Ю. О., Формування ринку консалтингових послуг в Україні. *Економіка та підприємництво*. 2022. №3 (126). С. 45-52.

69. Чайка Т. Ю., Лошакова С. Є., Водоріз Я. С. Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за балансом, урахування фінансових і виробничих особливостей підприємства під час здійснення коефіцієнтного аналізу ліквідності. *Економіка і суспільство*. 2018. №15. С. 900-908

70. Чепка В. В., Свідерська І. М., Гавриленко Ю. О. Фінансовий стан підприємства: теоретичні основи. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 19-20. С. 96-102.

71. Чернишенко О. І. Собівартість як економічна категорія. *Національний університет «Одеська політехніка».* 2024. №3 (29) С. 70-79.

72. Чичуліна К. В., Міщук Є. М., Арзуманян А. С. Сучасні методи обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2017. №13. С. 1435-1442.

73. Шведа Т. Р., Малюта Л. Я., Аналіз беззбитковості виробництва на підприємстві. *Наука, інновації, бізнес: проблеми, перспективи і сьогочасні тренди розвитку.* 2023. №10. С. 132-133.

74. Шлапак Д. В. Фінансові результати діяльності підприємства: сутність, порядок формування та відображення в обліку. *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України*. 2016. №10. С. 85-88.

75. Magdalena Inglot. Enhancing Efficiency in Local Governments: A

Comprehensive Cost Accounting Model for Optimized Service Management. *European Research Studies Journal*. 2024. Vol. 27. No. 3. P. 529-552

76. Pareto Vilfredo Cours d'Économie Politique (in two volumes). F. Rouge Lausanne & F. Pichon. Paris. 1896-1897. 424 p

77. Ramdani M. P., Dicky Jhoansyah, Kokom Komariah. Analysis of cost of sales and sales on net income. *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis*. 2021. №9. P. 133-140.

78. Rita Martini, Sulaiman, Kella Putri Sauky, Kartika Rachma Sari& Sukmini Hartati. Components Affecting Changes in Gross Profit and Net Profit Initiation. International Journal of Research In Vocational Studies. 2023. No 1. PP. 45-51.

79. Olga Szolno. Cost Accounting as a Set of Instruments for Performance Budgeting in Local Government Units. *European Research Studies Journal*. 2024 Vol. 27. No. 1. P. 302-331

ДОДАТОК А

Звіт про фінансовий стан

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

		КОДИ
	Дата (рік, місяць, число)	2024	12	31
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА"	за ЄДРПОУ	30373962
Територія	Київ	за КАТОТТГ	UA80000000001078669
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Вид економічної діяльності	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування	за КВЕД	69.20
Середня кількість працівників [2]	214		
Адреса, телефон	04112, м.Київ, вул.Грекова, буд.3, кв.9	2841866	

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):

за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	V
за міжнародними стандартами фінансової звітності	

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2024 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1 020	1 643
первісна вартість	1001	11 424	14 256
накопичена амортизація	1002	10 404	12 613
Незавершені капітальні інвестиції	1005	26	31
Основні засоби	1010	1 394	2 427
первісна вартість	1011	22 729	25 463
знос	1012	21 335	23 036
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	46	46
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Заборгованість за внесками до статутного капіталу інших підприємств	1036	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	**1095**	**2 486**	**4 147**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	7 385	7 745
виробничі запаси	1101	22	120
незавершене виробництво	1102	7 363	7 625
готова продукція	1103	-	-
товари	1104	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестрахування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	31 077	6 113
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	681	434
з бюджетом	1135	27	27
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками зі страхових доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	590	1 134
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	96 424	69 764
готівка	1166	4	5
рахунки в банках	1167	96 420	69 759
Витрати майбутніх періодів	1170	370	398
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-

Продовження ДОДАТКУ А

резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-
інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	4 739	6 733
Усього за розділом II	**1195**	**141 293**	**92 348**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**	-	-
Баланс	**1300**	**143 779**	**96 495**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	46	46
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
емісійний дохід	1411	-	-
накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	15 458	1 655
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2 933	7 105
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(-)	(1 655)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	**1495**	**18 437**	**7 151**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531	-	-
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	**1595**	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	3 852	3 043
розрахунками з бюджетом	1620	12 520	10 801
у тому числі з податку на прибуток	1621	137	1 043
розрахунками зі страхування	1625	674	938
розрахунками з оплати праці	1630	55 451	13 432
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	34 462	44 163
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	233	266
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	12 202	10 682
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	5 948	6 019
Усього за розділом III	**1695**	**125 342**	**89 344**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	**1900**	**143 779**	**96 495**

Керівник Ел. підпис Почкун Олександр Васильович — **Почкун Олександр Васильович**

Головний бухгалтер Ел. підпис Самійленко Тетяна Володимирівна — **Самійленко Тетяна Володимирівна**

[1] Код відповідно до класифікації адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

[2] Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

ДОДАТОК Б

Звіт про сукупний дохід

		КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)	2025	01	01
Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю "БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА"	за ЄДРПОУ	30373906		

(найменування)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за Рік 2024 р.

Форма № 2 Код за ДКУД **1801003**

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	258 188	215 656
Чисті зароблені страхові премії	*2010*	-	-
премії підписані, валова сума	*2011*	-	-
премії, передані у перестрахування	*2012*	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	*2013*	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	*2014*	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів,робіт, послуг)	2050	(113 251)	(89 608)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	*2070*	-	-
Валовий: прибуток	2090	144 937	126 048
збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	*2105*	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	*2110*	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	*2111*	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	*2112*	-	-
Інші операційні доходи	2120	10 301	10 662
у тому числі: дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	*2121*	-	-
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	*2122*	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	*2123*	-	-
Адміністративні витрати	2130	(24 358)	(19 924)
Витрати на збут	2150	(4 096)	(2 221)
Інші операційні витрати	2180	(122 426)	(109 094)
у тому числі: витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	*2181*	-	-
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	*2182*	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	4 358	5 471
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	53 399	-
Інші доходи	2240	2 562	1 425
у тому числі: дохід від благодійної допомоги	*2241*	-	-
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(52 947)	(-)
Прибуток (збиток) від відшкодування інфляції на монетарні статті	*2275*	-	-

Продовження ДОДАТКУ Б

Продовження додатка 2

Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	7 372	6 896
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(1 545)	(1 354)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	5 827	5 542
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2450**	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2460**	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	**2465**	5 827	5 542

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	-	-
Витрати на оплату праці	2505	225 133	179 498
Відрахування на соціальні заходи	2510	16 703	13 431
Амортизація	2515	4 535	3 483
Інші операційні витрати	2520	18 022	24 783
Разом	**2550**	264 393	221 195

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник — Почкун Олександр Васильович

Головний бухгалтер — Самійленко Тетяна Володимирівна

ДОДАТОК В

Відомість нарахування заробітної плати

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»
ЄДРПОУ 30373906

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник: Олександр ПОЧКУН.

ВІДОМІСТЬ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ
за *травень* 2025 року

Одиниця виміру: грн з коп.

№ з/п	Табельний номер	ПІБ	Посада	Посадовий оклад	**Нараховано:**								**Утримано:**				Аванс (виплачено за 1-у половину місяця)	До виплати за 2-гу половину місяця (=6-14-18)
					Всього нараховано (=7+8+9+10+11+12+13)	Оклад по днях	Премії, доплати	Оплата на основі середньої (відрядження та ін.)	Відпускні	Лікарняні, декретні	Індексація	Інші нарахування	**Всього утримань (=15+16+17)**	ПДФО	ВЗ	Інше (аліменти, відшкодування збитків тощо)		
1	2	3	4	5	**6**	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Департамент аудиту																		
1	1010	Іваненко В.С.	Бухгалтер-ревізор	12500	**12500**	12500	10000						**2 875**	2 250	625		**6250**	**6250**
Всього	×	×		×	**12500**	12500	10000						**2 875**	2 250	625		**6250**	**6250**

Виконавець: Ніна БОРИСЕНКО
Перевірив: головний бухгалтер Тетяна САМІЙЛЕНО
Дата складання: 04.06.2025 р.

ДОДАТОК Д

Акт приймання-передачі наданих послуг

АКТ ПРИЙМАННЯ-ПЕРЕДАЧІ НАДАНИХ ПОСЛУГ №65
від «01» червня 2025 р.

Ми, що нижче підписалися, ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» (далі – Замовник), з одного боку, і ФОП Майстер Іван Васильович (далі – Виконавець), з іншого боку, які надалі по тексту іменуються разом як «Сторони», склали цей акт про наступне:

1. Виконавець надав послуги, що передбачені умовами Договору №1 від 27.10.2024, а саме:

№	Найменування	Кількість	Од. вим.	Ціна	Сума
1	Орендна офісного приміщення	180	$м^2$	111,1	20000,00
			Усього:		**2000,00**

2. Замовник оплатив Виконавцю вартість послуг у розмірі двадцять тисяч гривень 00 копійок.

3. Сторони зауважень та скарг один до одного, стосовно виконань умов Договору, не мають.

4. Місце складання Акту – М.Запоріжжя, пр.Соборний 160

ЗАМОВНИК

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»
04112, м.Київ, вул.Грекова, буд.3, кв.9

ЄДРПОУ: 30373906
Номер запису в ЄДР:
1002004000578132869
Дата запису: 29.04.1999

ВИКОНАВЕЦЬ

ФОП Майстер Іван Васильович
Україна, 69000, Запорізька область,
м.Запоріжжя, вул. Соборний 160

РНОКПП: 385961236
Номер запису в ЄДР: 10002545658215545236
Дата запису: 02.05.2006

ДОДАТОК Е

Видаткова накладна

ВИДАТКОВА НАКЛАДНА № 496
12 червня 2025 р

Постачальник ФОП Продавенко Іван Васильович
Україна, 12345, Запорізька область, м.Запоріжжя, вул. Олександрівська 38
РНОКПП 125248654236
Р/р UA212545354123545654123215346 8
МФО 305299
АТ КБ "ПРИВАТБАНК"

Одержувач

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»
04112, м.Київ, вул.Грекова, буд.3, кв.9ЄДРПОУ: 12345678
IBAN: UA224584665542155668712369 52
МФО: 32200
АТ "УНІВЕРСАЛ БАНК"

№	Найменування	Кількість	Од.вим.	Ціна без ПДВ	Ставка ПДВ	Сума без ПДВ	Сума з ПДВ
1.	Набір настільний 13предметів ВМ.6300-01 чорний 1/24шт/уп	5	шт	100	20%	500.00	600.00

Разом без ПДВ: 500.00
ПДВ: 100.00
Всього з ПДВ: 600.00

Шістсот гривень 00 копійок

Відпустив
_____
ФОП Продавенко Іван Васильович

Одержав
_____
Директор ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»

ДОДАТОК Ж

Акт приймання-передачі наданих послуг

АКТ ПРИЙМАННЯ-ПЕРЕДАЧІ НАДАНИХ ПОСЛУГ №65
від «05» червня 2025 р.

Ми, що нижче підписалися, ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» (далі – Замовник), з одного боку, і Caseware Ukraine (далі – Виконавець), з іншого боку, які надалі по тексту іменуються разом як «Сторони», склали цей акт про наступне:

1. Виконавець надав послуги, що передбачені умовами Договору №34 від 23.02.2013, а саме:

№	Найменування	Кількість	Од. вим.	Ціна	Сума
1	Надання послуг з програмного забезпечення	1	м.	10000,00	10000,00
			Усього:		**1000,00**

2. Замовник оплатив Виконавцю вартість послуг у розмірі десять тисяч гривень 00 копійок.

3. Сторони зауважень та скарг один до одного, стосовно виконань умов Договору, не мають.

4. Місце складання Акту – М. Київ, вул.Фізкультури 28

ЗАМОВНИК

ТОВ «Бейкер Тіллі Україна»
04112, м.Київ, вул.Грекова, буд.3, кв.9

ЄДРПОУ: 30373906
Номер запису в ЄДР:
1002004000578132869
Дата запису: 29.04.1999

ВИКОНАВЕЦЬ

Caseware Ukraine,
04071, Київ, вул. Спаська, 5, 6-й поверх

ЄДРПОУ: 14165497
Номер запису в ЄДР: 05245654751234779456
Дата запису: 28.06.2011