

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Облік і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності»

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОО-41
напряму підготовки (спеціальності)

071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Жачко О.В.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Гнатюк Т.М.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Щур Р.І.

(прізвище та ініціали)

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Факультет Економічний факультет

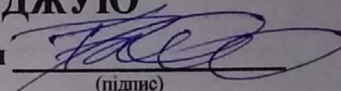
Кафедра обліку і аудиту

Освітній рівень бакалавр

Напрямок підготовки (Спеціальність) 071 Облік і оподаткування
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри



(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

“12” жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Жачко Оксані Василівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи на тему: “Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності”

керівник роботи

к.е.н., доц. Гнатюк Т.М.

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити: визначити сутність доходів та фінансових результатів; розвинути сучасні підходи до класифікації доходів; дослідити нормативне законодавство щодо обліку доходів та формування фінансових результатів; поглибити організаційно-методичні аспекти обліку доходів та фінансових результатів; дослідити особливості обліку доходів у частині нормативно-організаційного аспекту; вивчити організацію обліку доходів та фінансових результатів; дослідити методику обліку доходів та фінансових результатів; визначити особливості формування показників обліку доходів та фінансових результатів в управлінській звітності.

3. Дата видачі завдання

12.10.2020

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ	19.02.2021 р.	
2	РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	16.03.2021 р.	
3	РОЗДІЛ 3. ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	16.04.2021 р.	

Студент

(підпис)

Жачко О.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Гнатюк Т.М.
(прізвище та ініціали)

ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДЗИВ

наукового керівника на бакалаврську роботу студента

Жачко Оксани Василівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

на тему: **“Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності”**

У процесі трансформації економіки держави постають питання управління підприємством як суб'єктом ринкових відносин. В цих умовах потрібен пошук нових підходів до визначення мети діяльності підприємств, обґрунтування економічних передумов досягнення цієї мети та пошуку нових підходів до посилення конкурентоспроможності підприємства, одним із яких формування якісної системи обліку і аналізу фінансових результатів. Застосування на підприємствах цієї системи є запорукою раціонального управління ресурсами та їх цільового використання, забезпечення фінансової стійкості та належного рівня платоспроможності, прийняття обґрунтованих і дієвих управлінських рішень. Ефективна система обліку фінансових результатів може стати основним фактором постійної позитивної динаміки обсягів виробництва та прибутковості.

Мета даного дослідження полягає в систематизації теоретичних положень і практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і аналізу доходів та фінансових результатів в системі управління діяльністю підприємства.

У першому розділі “Теоретичні засади обліку та формування доходів і фінансових результатів” розкрито облікову сутність доходів підприємства як складову фінансових результатів, розглянуто сучасні підходи щодо класифікації доходів та нормативну регламентацію. У другому розділі “Організація та методика обліку доходів і фінансових результатів” наведено особливості організації обліку доходів та фінансових результатів,

систематизовано методичні засади обліку доходів підприємства, облікове відображення доходів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. У третьому розділі “Підходи до удосконалення обліку доходів та фінансових результатів” розкрито управлінські аспекти обліку доходів, систематизовано інформаційне забезпечення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства та запропоновано удосконалення підходів до організації процесу документального забезпечення обліку доходів та фінансових результатів.

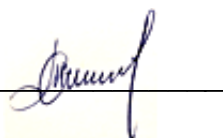
Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи стосовно вдосконалення організації обліку доведені до рівня прикладних рекомендацій і можуть бути частково впроваджені в облікову практику ТОВ “Крона”.

Недоліки: В питанні “Відображення доходів та фінансових результатів в облікових регістрах та фінансовій звітності” автор обмежився короткою фінансово-економічною характеристикою досліджуваного об’єкту, не обґрунтувавши розрахунками всі показники фінансового стану ТОВ “Крона”. Відмічені недоліки і зауваження не впливають на добру оцінку дипломної роботи.

Загальний висновок: бакалаврська робота Жачко Оксани Василівни на тему “ Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності ” виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присвоєння першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Науковий керівник к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Гнатюк Т.М.



“18” травня 2021 р.

РЕЦЕНЗІЯ

на дипломну роботу студента ДВНЗ “Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника”

Жачко Оксани Василівни
(прізвище, ім'я, по-батькові студента)

на тему: “Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності” виконану на матеріалах ТОВ “Крона”

Актуальність теми дипломної роботи. Ефективність управління підприємствами значною мірою залежить від якості та своєчасності інформації, яку формують в системи бухгалтерського обліку. Упровадження системи обліку та аналізу фінансових результатів на підприємстві формує принципово нові вимоги до змісту інформації та способів її надання, що передбачає належним чином організований бухгалтерський облік на синтетичному та аналітичному рівнях. Тому раціональна організація та методика обліку і аналізу з урахуванням особливостей діяльності підприємства є однією з важливих передумов створення ефективної системи управління суб'єктом господарювання.

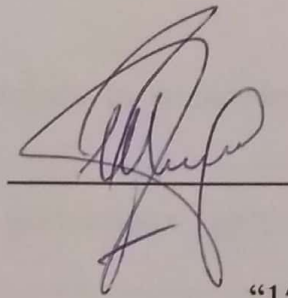
Практична значимість роботи. У науковому дослідженні одержали подальший розвиток теоретичні положення і практичні рекомендації з удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і аналізу в системі управління діяльністю підприємства ТОВ “Крона”. Реалізація внесених пропозицій та рекомендацій дозволить поліпшити організацію облікового процесу на досліджуваному підприємстві, а їх теоретичне обґрунтування може стати основою для методичного забезпечення навчального процесу при викладанні економічних дисциплін.

Наявність недоліків: Автор бакалаврської роботи акцентує увагу на облікове трактування процесів досліджуваного питання не обґрунтувавши даними фінансової звітності загальний стан ТОВ “Крона”. Також, в окремих питаннях слід було б розкрити зв'язок з фундаментальними положеннями політекономії.

Загальний висновок: Вище наведені зауваження не змінюють загальної позитивної оцінки роботи. Бакалаврська робота Жачко Оксани Василівни на тему "Формування та облік доходів і фінансових результатів за видами діяльності" є завершеним, самостійно проведеним науково-практичним дослідженням, за змістом та оформленням відповідає методичним рекомендаціям до даного виду робіт, заслуговує на присвоєння першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування". До захисту рекомендується з позитивною оцінкою

Рецензент –

**доктор економічних наук,
професор кафедри
фінансів**



Щур Р. І.

"15" травня 2021 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	
1.1. Облікові аспекти змісту поняття доходи як компоненти фінансових результатів	6
1.2. Сучасні підходи до наукової класифікації доходів підприємства.....	12
1.3. Нормативна регламентація обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємства.....	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	
2.1. Особливості організації обліку доходів та фінансових результатів на (ТОВ «Крона»).....	25
2.2. Методика обліку доходів та фінансових результатів на (ТОВ «Крона»).....	32
2.3. Відображення доходів та фінансових результатів в облікових регістрах та фінансовій звітності (ТОВ «Крона»).....	40
РОЗДІЛ 3. ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	
3.1. Управлінські аспекти обліку доходів (ТОВ «Крона»).....	46
3.2. Удосконалення організації процесу документального забезпечення обліку доходів та фінансових результатів (ТОВ «Крона»).....	52
3.3. Особливості формування показників обліку доходів та фінансових результатів в управлінській звітності (ТОВ «Крона»).....	57
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	66
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

Актуальність теми. Головна мета будь-якого підприємства спрямована на отримання прибутку. Прибуток та шляхи його використання є важливими показниками для підприємства, оскільки дають можливість проаналізувати ефективність діяльності суб'єкта.

В сучасних умовах перебування нашої держави в Європейському союзі викликає необхідність до впровадження нестандартних систем одержання інформації про витрати та доходи, підрахунку фінансових результатів, вдосконалення методів аналізу витрат та доходів і прийняття на основі цих даних доцільних управлінських рішень.

Діяльність підприємств відбувається в умовах оновлення та зміни законів, нестабільного зовнішнього середовища. В даній ситуації для забезпечення умов беззбиткової діяльності, а також підвищення рентабельності від підприємства вимагається перегляд наявної системи управління. Найбільшим чином, це стосується операційної діяльності, яка забезпечує основну частину доходів підприємства.

Важливість цих процесів викликає необхідність удосконалення організації та методики обліку фінансових результатів діяльності з метою обґрунтування чинників, що впливають на їх рівень, кількісної та якісної оцінки наслідків цього впливу на прогнозовані тенденції розвитку підприємства у перспективі.

Предметом дослідження є процес формування та облік доходів та фінансових результатів на ТОВ «Крона».

Об'єктом дослідження є специфіка формування обліку фінансових результатів діяльності підприємства.

Мета та завдання дослідження. Метою бакалаврської роботи є обґрунтування теоретичних і методичних основ формування фінансових результатів, а також розробка напрямків удосконалення обліку та фінансових результатів відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів для забезпечення ефективного управління формуванням фінансових результатів в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення поставленої мети визначено та розв'язано наступні задачі:

- проведено критичний аналіз сучасних досліджень змісту поняття «доходи» задля систематизації його облікових аспектів як компонентів фінансових результатів;
- розглянуто різноманітні підходи щодо класифікації доходів від операційної діяльності для виявлення проблем та недоліків їх формування;
- розглянуто регламентні норми обліку фінансових результатів задля перевірки відповідності облікового процесу на ТОВ «Крона» вимогам чинного законодавства;
- досліджено особливості первинної реєстрації обліку доходів для встановлення правильності документального оформлення та відображення у звітності;
- обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення методики відображення інформації про результати діяльності підприємства у фінансовій звітності для прискорення обробки та якісного фільтрування даних;
- знайдено резерви збільшення прибутку суб'єкта господарювання для покращення його фінансових результатів та інвестиційної привабливості.

Стан наукової розробки. Систематизовано методологічні підходи до визначення фінансових результатів, обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення методики відображення інформації у фінансовій звітності, знайдено резерви збільшення прибутку від операційної діяльності. Дослідженням проблеми формування доходів і фінансових результатів займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені як: Білуха М.Т., Голов С.Ф., Пушкар М.С., Бутинець Ф.Ф., Резніченко А.В., Велш Г.А., Шорт Д.Г., Ткаченко Н.М.

Методами дослідження фінансового стану підприємства виступають теоретичні та емпіричні методи :

- спостереження — даний метод використано для ознайомлення з фінансовою діяльністю товариства;

- опис – даний метод використано для передачі результатів дослідження товариства, а також він пов'язаний із спостереженням, порівнянням та вимірюванням;
- аналіз – даний метод використано для дослідження фінансового стану товариства, визначення показників рентабельності, платоспроможності та динаміки отримання доходів;
- синтез – даний метод використано для узагальнення окремих показників фінансової звітності в одне ціле, що надало змогу більш чітко і якісно відображати економічні показники;
- порівняння – даний метод використано для зіставлення показників фінансової звітності, а також для порівнянь різноманітних підходів щодо класифікацій та тлумачень понять;
- аксіоматико-дедуктивний – даний метод використано для розгляду певних тверджень та їх узагальнень щодо визначення сутності «доходів»;
- статистична індукція – даний метод застосовано для розрахунку оцінки структури та динаміки отримання доходів;
- узагальнення – даний метод використано для визначення загальних понять, таких як «доходи», «фінансові результати», «фінансова звітність», «управлінська звітність» та формулювань висновків.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що на основі проведеного дослідження можна вдосконалити методику обліку фінансових результатів та покращити фінансово-економічний стан підприємства ТОВ «Крона».

Структура роботи. Бакалаврська робота складається з вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел та додатків. Робота містить 17 таблиць, 12 рисунків та додатків. Список використаних джерел включає 73 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Облікові аспекти змісту поняття доходи як компоненти фінансових результатів

Діяльність будь-якого підприємства полягає в отриманні доходів, мінімізації витрат та формуванні фінансових результатів. Дохід має важливе значення, оскільки він є одним із факторів, які впливають на чистий прибуток суб'єкта господарювання.

У системі обліку дані про доходи та витрати підприємства несуть надзвичайно цінну інформацію на основі якої формуються фінансові результати, тому потрібно своєчасно удосконалювати організацію та методику обліку, як головного джерела інформації про доходи та витрати.

Розглянемо більш детально економічну сутність доходів. У наукових джерелах даний термін тлумачиться по-різному, оскільки існують відмінності у його розумінні бухгалтерським обліком, податковим обліком та економічною теорією.

Вчені всіх років активно досліджують економічну категорію «доходи», вивчають джерела виникнення та шляхи їх збільшення.

Меркантилісти західних країн XVII століття вважали, що джерелом накопичення доходів є зовнішня торгівля, а виникнення прибутку пов'язували із сферою обігу. Вони трактували «прибуток» як результат торгової націнки на товари. Так, один з визначних представників меркантилізму Томас Ман стверджував, що “зовнішня торгівля приносить нам користь трьох видів: по-перше, користь державі, по-друге, прибуток самого купця, по-третє, доходи короля” [30] .

Варто сказати, що представники російських вчених, на відміну від західних меркантилістів, вважали, що джерелом прибутку країни є не лише зовнішня торгівля, а й внутрішні торгівельні відносини [31, с.284].

Фізіократи, які замінили меркантилістів у XVIII столітті, вважали, що прибуток виникає лише у сфері сільського господарства. Згодом, французький політекономіст Анн Тюрго ввів у концепцію фізіократів поняття «капітал» та став активно досліджувати створення чистого доходу. Він вважав, що надлишок доходу може бути породжений не лише у сфері сільського господарства, а й у промисловості [32]. Тюрго розтлумачив сутність «витрати» та проаналізував взаємозв'язок між «надлишком» та «приростом», а також дослідив відношення норми прибутку до процентної ставки.

Вагомий внесок у трактування прибутку зробили представники англійської класичної школи Адам Сміт і Девід Рікардо. Адам Сміт писав, що «при обміні готового товару на гроші, працю чи інші продукти, окрім оплати ціни матеріалів та заробітної плати робітників, повинна бути ще деяка сума для прибутку підприємця, який ризикує своїм капіталом у цій справі . Тому вартість, яку робітники додають до вартості матеріалів, розкладається сама у цьому випадку на дві частини, одна з яких іде на оплату заробітної плати, а друга – на оплату прибутку їхнього підприємця на весь капітал, який він авансував у вигляді матеріалів та заробітної плати . У нього не було б аж ніякого інтересу наймати цих робітників, – зауважує А . Сміт, – якби він не міг розраховувати отримати від продажу виготовлених ними виробів що-небудь понад суму, необхідну тільки для відшкодування його капіталу» [33].

Надалі погляди Сміта розвивав його співвітчизник Девід Рікардо. Він стверджував, що наймана праця робітників виступає джерелом вартості суспільного продукту [34, с.98–175]. Також вчений пов'язував прибуток із заробітною платою, доводячи, що її зростання призводить до зниження прибутку, а зниження заробітної плати до зростання прибутку. Отже, можна зробити висновок, що прибуток за версією Рікардо – це певне перевищення цінності над заробітною платою.

Розглядаючи категорію «прибуток» варто згадати погляди видатного німецького економіста Карла Маркса, який доводив, що прибуток – це перетворена форма доданої вартості. Джерелом доданої вартості у вченого виступають наймані

робітники. На думку К . Маркса, і рента, і процент, і прибуток не виникають завдяки конкретно землі, капіталу, а лише завдяки поєднанню цих факторів з найманою працею робітника .

Сучасні вчені, такі як М. С. Пушкар, П. І. Юхименко, Ф. Ф. Бутинець, В. С. Сухарські, Л. Г. Мельник, І. М. Бойчук по-різному трактують визначення доходів. Одні порівнюють їх з вартістю продукції за мінусом витрат, інші під доходом розуміють виручку від реалізації, треті – потік грошових чи інших надходжень, четверті – грошові або матеріальні цінності, п'яті – надходження економічної вигоди або збільшення активів, що призводять до зростання власного капіталу [1].

В бухгалтерському обліку «доходи» узагальнюють з терміном «економічна вигода». Відповідно до НП(С)БО 1 доходами є збільшення економічних вигод через надходження активів або зменшення зобов'язань, що обумовлює зростання власного капіталу, за винятком його зростання за рахунок внесків власників [2].

Отримання доходу – це ознака того, що продукція (товари, роботи, послуги) відповідає потребам попиту ринку та знайшла своїх покупців, отже підприємство є конкурентоспроможним.

Серед вчених-економістів не існує єдиного формулювання розуміння «доходів», зокрема їх сутність наведено з різних точок зору у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи щодо визначення поняття «доходи»

Автор	Сутність
П(С)БО 15 «Дохід» [3]	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).
Податковий кодекс України [4]	Дохід – це загальна сума доходу платника податку від будь-яких видів діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.
Пелешко Н. М. [5]	Дохід розглядається як збільшення ресурсної бази підприємства, що використовується для компенсації вже здійснених витрат, накопичення з метою подальшого розширення і розвитку

Продовження таблиці 1.1

Вознюк Г., Загородній А. [6]	Дохід: 1) різниця між виторгом з реалізації продукції, товарів та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво і збут цієї продукції. Доля матеріальних витрат у визначенні доходу зараховується вартість використаних в процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних нарахувань, кошти на соціальне страхування та ін.. виплати. Доходи від прибутку відрізняються на суму заробітної плати працівників: дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати; 2) грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, посередницької та іншої діяльності.
Огійчук М. Ф. [7]	Дохід – це виторг підприємства від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору
Ф. Ф. Бутинець [8]	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг
Біла О.Г. [9]	Грошові надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - це загальний дохід від основної діяльності підприємства, його внесок у валовий внутрішній продукт країни

У бухгалтерському обліку для обліку доходів передбачено сьомий клас рахунків Плану рахунків – «Доходи і результати діяльності». Цей клас рахунків закривається в кінці кожного звітного періоду. Рахунки сьомого класу відображають стан доходів за певний звітний місяць. У кінці місяця рахунки доходів (як, до речі і рахунки витрат) закриваються через списання їх сальдо на рахунок 79 «Фінансові результати» [3]. Схематично взаємозв'язок рахунків обліку доходів і витрат на ТОВ «Колос» має наступний вигляд рис. 1.1:

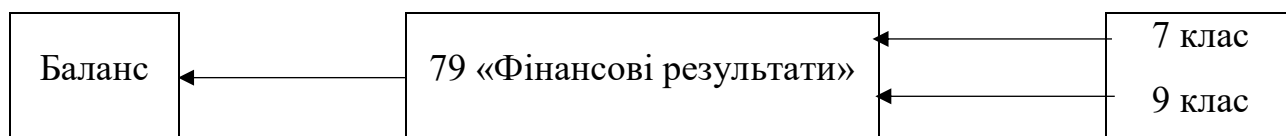


Рис. 1.1. Взаємозв'язок рахунків обліку доходів і витрат на ТОВ «Колос»

З рисунку 1.1 видно, що доходи і витрати впливають на формування фінансових результатів (прибутку або збитку) та на загальну картину балансу.

Показники фінансових результатів діяльності мають важливе значення для підприємства, оскільки відображають інформацію для різних користувачів (потенційних інвесторів, акціонерів, директорів, податкових органів, постачальників) і також використовуються при прийнятті управлінських рішень.

Прибуток підприємства розраховується за формулою як різниця доходів і витрат.

Прибуток відображає результати діяльності підприємства і зазнає впливу багатьох чинників. На формування прибутку впливають: сфера діяльності підприємства; галузева приналежність; форма власності; конкурентне середовище; фінансово-господарська діяльність підприємства; облік фінансових результатів. Увесь прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства, розподіляється на прибуток, що бере участь у процесі нагромадження, і прибуток, що спрямовується на споживання. Якщо прибуток не витрачається на споживання, то він залишається на підприємстві як нерозподілений прибуток минулих років і збільшує розмір власного капіталу підприємства. Наявність нерозподіленого прибутку збільшує фінансову стійкість підприємства, свідчить про існування джерел для наступного розвитку [14].

Детально про відображення доходів за сьомим класом Плану рахунків «Доходи і результати діяльності» подано у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Будова рахунків 7 класу [12]

Рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності»	
Дебет	Кредет
щомісячне відображення суми: – ПДВ; – акцизного збору; – інших непрямих платежів, які включені до ціни продажу	сума загального доходу разом із сумою непрямих податків (ПДВ), зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходи показуються в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових

коштів. Це свідчить, що облік доходів і складання фінансової звітності підприємства здійснюється на підставі облікового принципу нарахування.

Даний принцип означає, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображають у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Виходячи з цього принципу, доходи слід відображати в обліку і звітності в тому періоді, коли їх було зароблено, а витрати — на основі відповідності цим доходам. Витрати, які не мають безпосереднього зв'язку з певними доходами, слід відображати в тому періоді, коли вони виникли [13].

Дохід підприємства часто ототожнюють з поняттям «виручка», розуміння якого є значно вужчим, оскільки включає в себе загальний дохід (виручку) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо) [10].

На основі проведеного вище дослідження можемо стверджувати, що відображення доходів має велике значення для формування фінансових результатів та складання звітності. Сутність доходів досліджували декілька століть і досі не існує єдиного трактування до якого були б схильні всі вчені світу. Так, досить часто поняття «доходи» та «виручка» поєднують в одне ціле, що є помилковим. Також, постійний приріст отриманих доходів свідчить про те, що товари (роботи, послуги) підприємства користуються попитом серед покупців а на основі доходів та витрат формується прибуток підприємства. Оскільки, якщо доходи мають вагоме місце в формуванні прибутку, то відповідно їх потрібно правильно класифікувати щоб інформація про них була правильно інтерпретована для прийняття управлінських рішень.

1.2. Сучасні підходи до наукової класифікації доходів підприємства

Одним із важливих аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємствах є розробка класифікації доходів, яка спроможна задовольнити інформаційні потреби користувачів. Реальне значення класифікації оцінити не можливо, оскільки вона забезпечує групування та систематизацію даних про доходи, які виступають основними об'єктами бухгалтерського обліку, у різних обліково-аналітичних розтинах залежно від цільової спрямованості їх використання; класифікація значною мірою визначає основні напрями організації бухгалтерського обліку доходів на прикладному рівні, оптимальний ступінь співвідношення та взаємозв'язку окремих його елементів, вибір відповідних методів обліку, планування, контролю, аналізу і моделювання управлінських рішень.

Більшість науковців виділяють [15], що класифікація повинна відповідати принаймні двом вимогам:

- вона має бути теоретично обґрунтованою;
- застосування її на практиці визначається необхідністю.

Існує два підходи до наукової класифікації доходів підприємства : бухгалтерський та управлінський. Відповідно до бухгалтерського підходу можна детально показати структуру доходів згідно з чинними вимогами бухгалтерського обліку, а за управлінським – систематизувати інформацію для затвердження та здійснення рішень щодо управління доходами.

Доходи у бухгалтерському обліку класифікують за :

- видом діяльності;
- джерелом доходу;
- періодом формування;
- ПКУ;
- віднесенням до звітних періодів;
- видами економічних вигод.

Деякі науковці розглядають класичну класифікацію доходів за видами діяльності. Р.Ф. Бруханський доходи класифікує за такими групами:

- доходи операційної діяльності;
- доходи фінансової діяльності;
- інші доходи [22].

Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко доходи класифікують за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи [23].

За видом діяльності доходи підприємства виникають від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Під операційною діяльністю розуміють основну діяльність підприємства, тобто здійснення операцій з виробництва товарів (робіт, послуг) або їх реалізації, що в кінцевому результаті принесе дохід.

Фінансова діяльність – це система використання різних форм і методів для фінансового забезпечення функціонування підприємства та досягнення поставлених цілей.

Основні завдання фінансової діяльності:

- фінансове забезпечення поточної виробничо-господарської діяльності;
- пошук резервів збільшення рентабельності та платоспроможності;
- виконання фінансових зобов'язань перед суб'єктами господарювання, державними органами і установами;
- мобілізація фінансових ресурсів у обсягах, необхідних для фінансування виробничого і соціального розвитку;
- контроль за ефективним цільовим розподілом та використанням фінансових ресурсів [35].

Інвестиційна діяльність підприємства – це процес формування інвестиційних ресурсів з метою одержання прибутку. Об'єктом інвестиційної діяльності може бути будь-яке майно, у тому числі основні фонди й оборотні кошти в усіх сферах народного господарства, цінні папери, цільові грошові вклади, науково-технологічна продукція, інтелектуальна власність, інші об'єкти власності, майнові права [36].

Категорія «Дохід підприємства» включає в себе виручку від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг та суму позареалізаційних операцій. До позареалізаційних операцій відносять здачу майна в оренду, пайову участь в діяльності інших підприємств на території України та за її межами, отримання доходів від акцій та інших цінних паперів.

Відповідно до управлінського підходу за впливом управлінських рішень розрізняють релевантні та нерелевантні доходи. Релевантні доходи – це доходи, величина яких може бути змінена внаслідок прийняття управлінських рішень. Нерелевантні доходи – це доходи, величина яких не залежить від прийнятих рішень і не може бути змінена.

За суттєвістю доходи поділяють на суттєві і несуттєві. Дохід вважається суттєвим, якщо його частка в загальній сумі доходів становить не менше 5%. Проте така позиція повинна бути прописана у документі, який регламентує облікову політику підприємства [37].

За способом отримання класифікують активні і пасивні доходи. До активного доходу можна віднести доходи від організації власного бізнесу та приймання участі у ньому. Пасивний дохід це – це дохід, що отримується протягом значного часу після одноразових інвестицій (вкладень у капітал або вкладень власної праці).

Пасивний дохід поділяють на 4 види:

- фінансовий;
- інтелектуальний;
- маркетинговий;
- правовий.

Фінансовий пасивний дохід – це дохід від інвестування в капітал підприємства з метою отримання в майбутньому доходу у вигляді дивідендів, відсотків від прибутку. Прикладом такого доходу виступають:

- отримання доходу від здачі майна в оренду;
- банківські вклади;
- цінні папери.

Інтелектуальний пасивний дохід – це дохід від створення продуктів інтелектуальної діяльності. Прикладом такого доходу виступають патенти на винаходи чи технології.

Маркетинговий пасивний дохід – це дохід від організації бізнесу, який спрямований на продажі. Яскравим прикладом такого доходу є створення брендового сайту підприємства через який відбувається продаж товарів, робіт чи послуг.

Правовий пасивний дохід – це дохід на законодавчому рівні, який дозволяє офіційно отримувати грошові та інші матеріальні заохочення від держави. Прикладом такого доходу може бути субсидія на відкриття або розвиток бізнесу.

За центрами відповідальності доходи поділяють за центрами доходу, прибутку та інвестицій. Центри доходу відповідають за дохід, який вони приносять підприємству в процесі своєї діяльності. Для того щоб відповідати за дохід, підрозділ повинен мати можливість впливати на його рівень. Тому центром доходу може виступати підрозділ підприємства, що займається реалізацією готової продукції, товарів і послуг, тобто функціонально призначений для одержання доходу (відділ продажів, склад-магазин, оптова база, мережа агентів, фірмових магазинів тощо).

Центри інвестицій – це сегменти бізнесу, керівники яких одночасно контролюють доходи, витрати своїх підрозділів, а також ефективність вкладених у них коштів. Прикладом подібних центрів інвестицій можуть бути великі дочірні компанії промислових холдингів. Головною метою центру інвестицій є максимізація ринкової вартості дочірньої компанії. Центри прибутку відповідають перед керівництвом за величину отриманого прибутку. Вони, як і центри

маржинального доходу, контролюють і доходну, і видаткову сторону своєї діяльності, але мова йде вже про доходи і витрати не окремого напрямку, а всього підприємства в цілому. Відповідно центром прибутку виступає самостійне підприємство – як відокремлене, так і у складі багаторівневої структури, наприклад холдингу [38]. Детальну класифікацію доходів підприємства представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація доходів[16, 17, 18, 19, 20, 21]

Ознака класифікації	Вид доходу
Бухгалтерський підхід	
За видом діяльності	доходи від: – операційної діяльності; – Фінансової діяльності; – інвестиційної діяльності.
За джерелом доходу	доходи від: – реалізації готової продукції; – реалізації товарів; – реалізації робіт; – реалізації послуг.
За періодом формування	– річні; – квартальні; – місячні.
За Податковим Кодексом України	– операційні; – поза операційні.
За віднесенням до звітних періодів	– доходи минулих періодів; – поточні доходи; – доходи майбутніх періодів.
За видами економічних вигод	– дохід від зміни права власності на ресурси; – дохід у формі збільшення вартості активів; – дохід у формі зменшення суми зобов'язань.
Управлінський підхід	
За визнанням	– планові; – фактичні.
За впливом управлінських рішень	– релевантні; – нерелевантні.
За суттєвістю	– суттєві; – несуттєві.
За способом отримання	– активні; – пасивні.
За центрами відповідальності	– центр доходу; – центр прибутку; – центр інвестицій.

Більшість із класифікаційних ознак відштовхуються від базових, які корегують під сучасні потреби системи управління. На досліджуваному підприємстві ТОВ «Крона» наявний операційний дохід, так як товариство займається реалізацією готової продукції. Ціни товарів розраховуються через калькулювання в калькуляційній карті, яку формують на продукцію власного виробництва. Загальний обсяг отриманих доходів від реалізації продукції залежить від кількості реалізованих товарів і власної продукції.

Крім вище перелічених існують й інші класифікації за управлінським підходом, які також мають важливе значення (рис.1.2.).



Рис.1.2. Класифікація за управлінським підходом

Пояснимо більш детально наведений вище рисунок. За ознакою можливості вибору виділяють дійсний і можливий доходи. Дійсний дохід – це реальні доходи, які отримані від реалізації продукції. Можливий дохід – це відповідна вигода, яку може отримати підприємство від прийняття певного рішення.

За важливістю для прийняття рішення виділяють інкрементний та маржинальний доходи. Інкрементний (прирістний) дохід – це додаткові витрати і доходи на весь додатковий обсяг продукції [28]. Маржинальний дохід являє собою різницю між виручкою від реалізації і змінними витратами або суму постійних витрат і прибутку [29].

За регулярністю отримання виділяють постійний і разовий дохід. Постійний (регулярний) дохід – це дохід, отриманий від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг. Разовий дохід (нерегулярний) – дохід, отриманий внаслідок події або операції, яка не є характерною для діяльності підприємства, отже не повториться в майбутньому.

За впливом інфляційного процесу виділяють номінальний та реальний дохід. Номінальний дохід – фактична сума отриманого доходу, а реальний дохід – це номінальний прибуток, перерахований з огляду на інфляцію [14].

На основі проведеного вище дослідження, можна дійти висновку, що немає уніфікованої класифікації доходів так як і вимог до неї, тому кожен науковець розробляє або доповнює вже наявні. Розрізняють два підходи щодо класифікації доходів – бухгалтерський та управлінський. Кожен із підходів має свої переваги та недоліки, але у загальному вони направлені на збільшення прибутку. Для бухгалтерського обліку доходи поділяють за умовами визнання у формах фінансової звітності на доходи звітного періоду (доходи, що підлягали одержанню та отримані у звітному періоді; доходи, що підлягали одержанню, проте не отриманні у звітному періоді) та доходи майбутніх періодів (доходи, які не підлягали одержанню у даному звітному періоді) [40].

Класифікація доходів для ефективного функціонування потребує певного контролю за відповідністю наведеної інформації в фінансовій звітності первинним документах.

1.3. Нормативна регламентація обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємства

Вся діяльність підприємства потребує контролю з боку держави, а система бухгалтерського обліку не може досконало існувати без нормативно-правового забезпечення. Більшість вітчизняних вчених, зокрема Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець виділяють п'ять рівнів нормативного регулювання бухгалтерського обліку та звітності (рисунки 1.3) [24, с. 18].

До першого рівня входять Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Найважливішим нормативно-правовим документом є Конституція України, оскільки вона гарантує економічну свободу людини; в ній зазначені економічні права та можливості громадян у сфері підприємницької діяльності.

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [4].



Рис.1.3. Рівні нормативно-правового регулювання в Україні

До першого рівня входять Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс, Закон України «Про

бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Найважливішим нормативно-правовим документом є Конституція України, оскільки вона гарантує економічну свободу людини; в ній зазначені економічні права та можливості громадян у сфері підприємницької діяльності.

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [4].

Господарський кодекс України встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Господарський кодекс України має на меті забезпечити зростання ділової активності суб'єктів господарювання, розвиток підприємництва і на цій основі підвищення ефективності суспільного виробництва, його соціальну спрямованість відповідно до вимог Конституції України, утвердити суспільний господарський порядок в економічній системі України, сприяти гармонізації її з іншими економічними системами [25].

Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників. Відповідно до статті 3 загальними засадами цивільного законодавства є:

- свобода договору;
- свобода підприємницької діяльності, яка не заборонена законом;
- справедливість, добросовісність та розумність [26].

Господарський та Цивільний кодекси України служать поєднанням нормативної бази, а також вітчизняного та зарубіжного досвіду щодо врегулювання правових відносин.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є головним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно Закону нормативно-правове регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти в межах його повноважень. В Законі також зазначений принцип, якого необхідно дотримуватися підприємствам: принцип відповідності доходів та витрат [13].

До другого рівня входять Укази і розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України, зокрема сюди входить Постанова КМУ № 419 «Про порядок подання фінансової звітності». Дана постанова визначає порядок, загальні вимоги і строки подання фінансової звітності, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності [27].

До третього рівня входять Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Даний рівень визначає методологічні аспекти накопичення та формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її подання у фінансовий звітності.

Нормативно-правові акти України знаходяться під постійною увагою вчених, тому в них періодично вносяться зміни та деякі доповнення. Яскравим прикладом є заміна П(С)БО 1, 2, 3, 4 та 5 на НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

До четвертого рівня входять нормативно-правові акти такі як :

- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Згідно з якою для обліку доходів і результатів діяльності використовують 7 клас Плану рахунків «Доходи і результати діяльності» ;

- Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку, які рекомендують використовувати для обліку доходів і результатів діяльності Журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76, 79;
- інші нормативно-правові акти та методичні рекомендації Міністерства фінансів України та інших організацій, які розробляються та затверджуються на основі П(С)БО.

Цей рівень більш детально, конкретизовано пояснює особливості ведення обліку доходів підприємства відповідно до нормативних актів.

П'ятий рівень включає в себе:

- рішення;
- накази;
- розпорядження;
- облікову політику підприємства.

Нормативні документи п'ятого рівня розроблені на основі всіх документів вищих рівнів та враховують специфіку операцій, які відбуваються на конкретному підприємстві. Важливим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику підприємства, оскільки він має величезне значення для організації бухгалтерського обліку даного підприємства, так як в ньому наведено способи ведення бухгалтерського обліку, методи оцінки вибуття запасів, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та інші нагальні питання. У Наказі про облікову політику підприємства вміщують інформацію стосовно:

- розмежування доходу за класифікаційними групами;
- умови визнання та критерії оцінки доходу;
- перелік та склад інших операційних доходів;
- порядок відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку;
- порядок документального оформлення доходу в реєстрах обліку [42].

Кожен з рівнів нормативно-правового регулювання включає певний ряд нормативів, які на своєму етапі віддають перевагу злагодженому функціонуванню

процесів бухгалтерського обліку на національному рівні. Вчені виділяють різну класифікацію рівнів, таким чином, можна стверджувати про велику розгалуженість, масштабність та важливість цього питання у дослідженні.

За рівнями нормативно-правового забезпечення виділяють:

- міжнародні – сюди входять міжнародні стандарти фінансової звітності, Директиви ЄС;
- національні – розробляються і використовуються в кожній країні та мають певні межі. Сюди входять нормативно-правові акти Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України;
- галузеві – нормативні правові акти, які визначають особливості застосування державних актів за окремими видами діяльності;
- регіональні – нормативно-правові акти обласних і районних державних управлінь, служб, відділів, груп;
- внутрішньо фірмові – виходячи з особливостей діяльності конкретного підприємства окремі питання повинні врегульовуватися нормативними актами керівника, які формують мікро-рівень нормативного регулювання бухгалтерського обліку [41].

Нами проведено дослідження нормативного регулювання за результатами якого виокремлено класифікацію регламентації за різними ознаками, вона дозволить належним чином забезпечити нормативно-правове регулювання обліку доходів (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4

Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку доходів підприємства

Ознака класифікації	Нормативна регламентація
За видом	– Кодекси України; – Закони України; – Укази і розпорядження Президента України; – Постанови і рішення Кабінету міністрів України, міністерств; – П(С)БО 1, П(С)БО 15, МСФЗ 15; – Методичні рекомендації, інструкції, вказівки, положення, листи.

Продовження таблиці 1.4

За місцем і роллю в формуванні фінансової звітності [39]	– обов’язкові; – необов’язкові.
За рівнями	– міжнародні; – національні; – галузеві; – регіональні; – внутрішньо фірмові.

На основі проведеного нами дослідження нормативної регламентації можна зробити висновок, державне регулювання бухгалтерського обліку доходів та витрат створюється з метою створення єдиних правил щодо організації обліку. Розглянуто п’ять рівнів нормативного регулювання бухгалтерського обліку та звітності, кожен з яких вміщає різний ряд нормативів. Визначено ознаки класифікації та доведено, що не існує сталої класифікації нормативно-правового забезпечення.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

2.1. Особливості організації обліку доходів та фінансових результатів на ТОВ «Крона»

Добре налагоджена система обліку сприяє наданню повної та своєчасної інформації про фінансовий стан підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам. Особливості організації обліку доходів та фінансових результатів на підприємстві визначено в обліковій політиці відповідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід». ТОВ «Крона» відповідно до статуту підприємства займається:

- Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (основний);
- Розведення свиней;
- Змішане сільське господарство;
- Виробництво м'яса;
- Виробництво м'ясних продуктів;
- Інші види перероблення та консервування фруктів і овочів;
- Оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами;
- Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

Проаналізувавши вище сказане, питання формування доходів та витрат займає вагоме місце, оскільки вони впливають на фінансові показники підприємства.

Свої доходи ТОВ «Крона» обліковує з дотриманням певних вимог, а саме [П(С)БО 15]:

- покупцеві передані ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

- підприємство надалі не здійснює управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства;
- витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Ведення бухгалтерського обліку неможливе без чіткої його організації, це два взаємопов'язаних понять, проте не ідентичних. Вчені виділяють деякі відмінності між організацією та веденням обліку (таблиця 2.1). Фаріон І.Д. наводить визначення, що ведення обліку – це застосування бухгалтерською службою узгодженої з керівництвом підприємства методології та технології відображення в обліку фактів господарського життя за складання фінансової звітності за діючими [69, с.16]. Відомий вчений Ф.Ф. Бутинець тлумачить організацію бухгалтерського обліку як цілеспрямовану діяльність керівників підприємства зі створення, постійного впорядкування й удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів [70, С. 40].

Таблиця 2.1

Відмінності між поняттями «організація» та «ведення» бухгалтерського обліку на товаристві

Поняття	Система бухгалтерського обліку	
	Ведення	Організація
Суб'єкт	Бухгалтерія	Керівництво
Елементи	Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» ведення обліку передбачає [14]: • спостереження; • накопичення, узагальнення та обробки даних; • реєстрація господарських операцій; • надання інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.	Організація бухгалтерського обліку передбачає, перш за все правильне відображення життєдіяльності товариства у документах, таких як: • Положення «Про організацію бухгалтерського обліку»; • Наказ «Про облікову політику товариства»; • Графік документообігу; • Посадові інструкції працівників бухгалтерії.

Щодо організації бухгалтерського обліку досліджуваного суб'єкта, технологію доцільно визначати відповідністю системи управління до наступних організаційних критеріїв:

- якість облікової інформації;
- економічність процесу її формування;
- врахування специфіки діяльності суб'єкта господарювання [71].

На ТОВ «Крона» виділяють ряд факторів, які впливають на організацію бухгалтерського обліку доходів (рисунок 2.1).

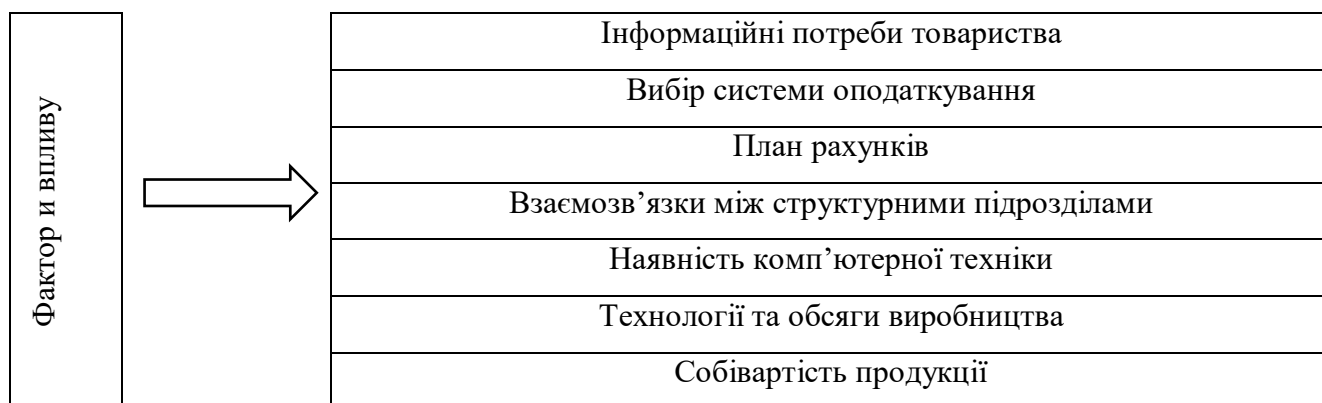


Рис. 2.1. Фактори, які впливають на організацію обліку доходів товариства

На досліджуваному підприємстві наявні певні особливості визнання доходу від реалізації, коли отриманий дохід від операцій не визнається, а збільшення активів (зменшення зобов'язань) не призводять до збільшення власного капіталу.

Доходами не визнаються такі надходження як:

- суми податку на додану вартість, що підлягають сплаті до бюджету;
- суми отриманих авансів;
- суми завдатків під заставу, які приводять до збільшення активів, але не приводять до зростання власного капіталу.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції [П(С)БО 15].

Досліджуваний суб'єкт погоджується з думкою В.А. Шпака та виділяє наступні складові методу організації обліку доходів та фінансових результатів товариства (рисунок 2.2).



Рис. 2.2. Складові (елементи) методу організації обліку доходів та фінансових результатів за В.А. Шпаком [72]

Під час визнання доходу від реалізації продукції визначається момент, коли всі ризики та вигоди, пов'язані з власністю на продукцію будуть передані покупцеві (рисунок 2.3).



Рис. 2.3. Визнання доходу від реалізації

Реалізація продукції відбувається вже з урахуванням торгової націнки, розмір якої товариство визначає самостійно. Первинними документами, які використовуються при обліку доходів на досліджуваному підприємстві є:

- рахунки-фактури – інформують покупця про кількість, ціну одиниці товару та загальну суму покупки, яку він має сплатити;
- накладні – документи, які використовуються при передачі товарно-матеріальних цінностей;
- ПКО – первинні документи, які застосовуються при надходженні готівки в касу товариства;
- виписки банку – документ, який дає змогу контролювати рух коштів на розрахунковому рахунку товариства на певну дату;
- калькуляційні картки – документи, які використовують для розрахунку цін на продукцію.

Аналітичний облік доходів та фінансових результатів здійснюється у розрізі кожного виду продукції, детальніше у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Аналітичний облік відображення доходів

701 «Дохід від реалізації готової продукції»	
701.1 «Дохід від реалізації консервації»	
701.1.1 «Дохід від реалізації згущеного молока»	
701.1.2 «Дохід від реалізації тушкованої квасолі»	
701.2 «Дохід від реалізації олійних виробів»	
701.2.1 «Дохід від реалізації рафінованої олії»	
701.2.2 «Дохід від реалізації нерафінованої олії»	
Дт	Кт
списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» та суму непрямих податків	отримання доходу
901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	
901.1 «Собівартість реалізації консервації»	
901.1.1 «Собівартість реалізації згущеного молока»	
901.1.2 «Собівартість реалізації тушкованої квасолі»	
901.2 «Собівартість реалізації олійних виробів»	
901.2.1 «Собівартість реалізації рафінованої олії»	
901.2.2 «Собівартість реалізації нерафінованої олії»	
виробнича собівартість	списання в порядку закриття на рахунок 79
702 «Дохід від реалізації товарів»	
702.1 «Дохід від реалізації зернових культур»	
702 1.1 «Дохід від реалізації пшениці»	
702 1.2 «Дохід від реалізації ячменю»	
702.2 «Дохід від реалізації свиней»	
702.2.1 «Дохід від реалізації свиней породи Білий честер»	

Продовження таблиці 2.2

702.2.2 «Дохід від реалізації свиней породи В'єтнамська вислобрюха»	
списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» та суму непрямих податків	отримання доходу
902 «Собівартість реалізованих товарів»	
902.1 «Собівартість реалізованих зернових культур»	
902.1.1 «Собівартість реалізованої пшениці»	
902.1.2 «Собівартість реалізованого ячменю»	
902.2 «Собівартість реалізації свиней»	
902.2.1 «Собівартість реалізованих свиней породи Білий честер»	
902.2.2 «Собівартість реалізованих свиней породи В'єтнамська вислобрюха»	
фактична собівартість реалізованих товарів (без націнок)	списання в порядку закриття на рахунок 79

По кредиту рахунку 701 протягом року накопичують інформацію про чистий дохід підприємства від реалізації продукції, тобто від отриманого доходу віднімають суми непрямих податків і платежів. Реалізація готової продукції за аналітичним обліком ведеться у відомостях аналітичного обліку по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», де за кожним покупцем вказується сальдо на початок місяця, дата виникнення заборгованості, суми дебіторської заборгованості в кореспонденції з рахунками грошових коштів та доходів, дата оплати за продукцію та сальдо на кінець місяця.

Основні операції з обліку доходу на ТОВ «Крона» наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення в обліку доходів від операційної діяльності

№ з\п	Дата операції	Зміст господарської операції	Документ-підстава	Кореспонденція рахунків		Сума
				Дт	Кт	
1	28.12	Відображено дохід від реалізації готової продукції	Виписка банку	361.2	701.1	12000
2	28.12	Відображено суму ПДВ	Податкова накладна	701.1	641	2000
3	28.12	Відображено собівартість готової продукції	Бухгалтерська довідка	901.1	26	8000
4	29.12	Списана на фінансовий результат: дохід від реалізації готової продукції	Бухгалтерська довідка	701.1	79	10000
5	29.12	собівартість готової продукції	Бухгалтерська довідка	79	901.1	8000

Продовження таблиці 2.3

6	30.12	Отримано оплату за реалізовану продукцію	Виписка банку	311	361.2	12000
7	30.12	Відображено дохід від реалізації товарів	Виписка банку	361.5	702.2	8000
8	30.12	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702.2	641	1333
9	30.12	Відображено собівартість реалізованого товару	Бухгалтерська довідка	902.2	282	6500
10	30.12	Списано торгову націнку	Бухгалтерська довідка	285	282	1300
11	31.12	Списана на фінансовий результат: дохід від реалізації товарів	Бухгалтерська довідка	702.2	79	6666
12	31.12	собівартість реалізованих товарів	Бухгалтерська довідка	79	902.2	6500

Для відображення фінансових результатів призначений рахунок 79 «Фінансові результати» по дебету якого списують доходи підприємства, а по кредиту відповідно витрати. Порівняння дебетового обороту з кредитовим дає змогу виявити прибуток чи збиток отримало підприємство в результаті своєї діяльності.

У кінці звітнього року результати діяльності товариство відображає на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Отримані прибутки показуються по кредиту субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений», а понесені збитки по дебету субрахунку 442 «Непокриті збитки».

Інформаційною базою щодо прибутковості підприємства є форми бухгалтерської звітності №1 «Баланс підприємства», №2 «Звіт про фінансові результати», №3 «Звіт про рух грошових коштів», №4 «Звіт про власний капітал», №5 «Примітки до річної фінансової звітності», дані рахунків бухгалтерської звітності [14], бізнес-план, фінансовий план, матеріали ревізій, аудиторських перевірок тощо.

Звіт про фінансові результати є узагальнюючою формою звітності та складається відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» за яким визначається мета, склад, принципи підготовки та вимоги до фінансової звітності. Досліджуване підприємство веде звітність з дотриманням таких

принципів як нарахування та відповідність доходів і витрат. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» принцип нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [14]. Принцип відповідності доходів та витрат передбачає, що для визначення фінансового результату звітного періоду потрібно зіставити доходи з витратами звітного періоду, які були понесені для отримання доходів.

На основі проведеного вище дослідження можемо стверджувати, що правильна організація обліку доходів та фінансових результатів дасть можливість вчасно реагувати на отримані збитки та прибутки, подаватиме достовірну інформацію керівникам та інвесторам, а також дозволить підвищити рівень довіри зовнішніх користувачів до фінансової звітності.

2.2. Методика обліку доходів та фінансових результатів на (ТОВ «Крона»)

Визнання доходів на законодавчому рівні в Україні бере початок з 2000-х років у зв'язку із прийняттям положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Методика ведення бухгалтерського обліку повинна відповідати не лише національним положенням, а й міжнародним, що дасть змогу зацікавити до співпраці міжнародних інвесторів, оскільки вони зможуть отримувати зрозумілу та якісну інформацію; удосконалення методики формування фінансових результатів за міжнародними стандартами фінансової звітності дасть поштовх до зростання економічного становища товариства та України.

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку більш конкретизовано та чітко деталізують момент визнання доходу за рахунок синтезу вимог щодо відображення цих показників. Відповідно до чинних П(С)БО дохід від реалізації товарів на ТОВ «Крона» визнається у момент продажу, коли покупцеві передається право власності на отриманий товар та виникає дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість про її погашення.

Облік доходів та фінансових результатів потребує клопіткої роботи та досконалого знання змін і доповнень в чинному законодавстві. Існують певні особливості відображення доходу, коли він визнається у момент реалізації товарів (робіт чи послуг), до початку реалізації або ж одразу після продажу. Варто приділити увагу тому, що дохід згідно з положеннями та податковим обліком визнається за різними критеріями (рисунок 2.4).

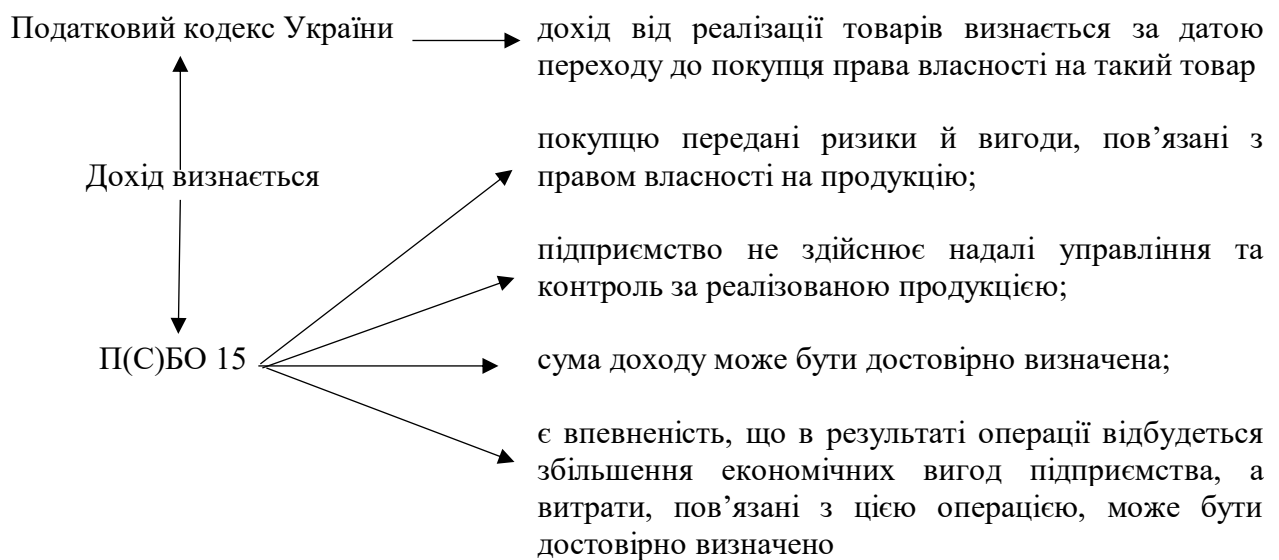


Рис. 2.4. Відмінності моменту визнання доходу за П(С)БО та ПКУ

Товариство також відвантажує продукцію на умовах розстрочення платежу. Тут появляється специфічність відображення доходу з податкової точки зору, оскільки отримання доходу згідно ПКУ буде показане після останнього платежу за товари, так як право власності на них перейде до власника після повної оплати вартості, а згідно П(С)БО виникає одразу після передачі товару покупцеві.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлено економічний зміст статей доходів і витрат та порядок визначення прибутку (збитку) за звітний період [НП(С)БО 1].

Методика формування фінансових результатів товариства передбачає зіставлення доходів звітного періоду з відповідними витратами, які були понесені для отримання доходів.

Метою складання Звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період [54 с.867].

Головними джерелами інформації про фінансові результати є:

- первинні документи з обліку виробничих витрат, витрат діяльності, доходів і фінансових результатів;
- регістри синтетичного та аналітичного обліку по рахункам сьомого і дев'ятого класів;
- форма 1 Баланс (річний та квартальні).

Показники фінансових результатів відображаються у Звіті про фінансові результати у період їх виникнення, а не в момент отримання оплати від дебіторів. У практиці обліку доходів використовують два методи: нарахування та касовий.

Метод нарахування, за яким доходи у Звіті про фінансові результати показують у момент погашення зобов'язань або ж отримання активів, які сприяють до зростання власного капіталу, він є базовим для НП(С)БО та міжнародних стандартів. Відомо, що він виник ще у Стародавньому Римі в VI столітті до н.е. [55, с. 26]. Витрати за даним методом повинні відображатися у момент вибуття активів або збільшення суми зобов'язань, які взагалі викликають зменшення власного капіталу товариства.

Завдяки методу нарахування знаходить своє відображення в обліку принцип повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність товариства вміщає інформацію, щодо фактичних наслідків господарської діяльності, які мають важливе значення для прийняття рішень. Як зазначають вчені-економісти [56, с. 11], комерційні фірми, які зазвичай отримують грошові платежі від клієнтів перед постачанням товарів чи наданням послуг, вважають облік за методом нарахування вигідним. Більше того, керівники підприємств покладаються на метод нарахування як на єдине джерело надійної інформації для прийняття управлінських рішень [57, с. 46].

Втілення в практиці методу нарахування дасть можливість досягти максимальної зіставності показників фінансової звітності, а також комплексно

описувати процеси та явища в економічній діяльності, що дозволить користувачам більш точно і якісно розуміти особливості процесів роботи товариства, які цікавлять інвесторів та кредиторів. Метод нарахування влучно відповідає твердженню: «фінансовий результат сьогодні – це не тільки результат успішної (або невдалої, якщо констатуються збитки замість прибутку) роботи підприємства вчора, а й грошовий потік завтра» [58, с. 99].

Явища господарської діяльності визнаються як активи, власний капітал, зобов'язання, доходи та витрати, що взагальному складають елементи фінансової звітності, які задовольняють визначення в стандартах та концептуальних основах. Принцип нарахування проводить розмежування між отриманням готівки і правом на її отримання, між виплатою грошей та правовим обов'язком їх виплатити, тому що зазвичай на практиці не буває співпадіння у часі руху грошей і юридичними обов'язками, яких вони стосуються [59, с. 28].

Відповідно до податкового законодавства в процесі обліку доходів має місце ще один метод, який називається касовим. Касовий метод – це метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг), а дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів (послуг) [4].

Головною рисою касового методу є те, що до уваги рідко включаються зобов'язання, які товариство повинне погасити у майбутньому. Цей метод є зручним та зрозумілим, проте його використання не дозволяє якісно відобразити фінансовий стан та результати діяльності, оскільки не враховує минулі та очікувані події.

Звітність складена за даним методом містить не повну інформацію, яка є важливою при прийнятті управлінських рішень, оскільки в обліку відображаються дані лише по грошових операціях, ігноруючи негрошові операції, нарахування

амортизації, кредиторську та дебіторську заборгованість. Касовий метод не дає змоги доцільно відобразити понесені витрати щодо отриманого доходу, тому виникає суперечливість принципу відповідності, а також існує вірогідність оманливості таких показників як:

- чистий прибуток, так як товари вироблені, але ще не продані, тому появляється варіант заниження або недооцінки показників;
- завищення чистого прибутку в результаті передоплати за товари, які будуть вироблені в наступному звітному періоді.

Користувачі фінансової інформації зацікавлені в точності даних щодо прибутковості підприємства, платоспроможності та ліквідності, а враховуючи оманливість касового методу неможливо представити повну фінансову ситуацію на підприємстві.

ТОВ «Крона» у своїй діяльності застосовує автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку, яка передбачає використання новітніх технологій електронно-обчислювальних машин, які безупинно збирають, накопичують та обробляють облікову інформацію потрібну для управління товариством.

Ведення автоматизованої форми обліку передбачає вибір комп'ютерної програми, яка буде задовольняти потреби та завдання обліку, а також дасть можливість вести такі основні розділи бухгалтерського обліку як:

- операції по касі та банку;
- облік товарів та виробництва продукції;
- облік взаєморозрахунків з дебіторами, кредиторами, іншими організаціями та підзвітними особами;
- операції розрахунків із бюджетом;
- складання звітності.

Серед популярних комп'ютерних програм сьогодення для ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності виокремлюють:

- Вас Бухгалтерія;
- 1С:Бухгалтерія;

- Парус.

ТОВ «Крона» у своїй діяльності використовує 1С:Бухгалтерія, а для подання фінансової звітності М.Е.Дос, дана програма дозволяє імпортувати заповнені звіти з 1С:Бухгалтерії, підписати їх за допомогою електронного цифрового підпису та подати у контролюючі органи згідно відповідного терміну.

Для обліку витрат та визначення собівартості продукції ТОВ «Крона» використовує нормативний метод, згідно з яким можна отримувати інформацію про калькулювання собівартості продукції не чекаючи кінця місяця, періодично аналізувати відхилення та знаходити винних осіб у їх здійсненні, саме ця можливість відрізняє даний метод від інших.

При застосуванні нормативного методу потрібно дотримуватися певних принципів, таких як:

- встановлення нормування норм витрат на сировину і матеріали, заробітну плату, енергію, а також інші витрати пов'язанні з виробництвом та складання калькуляції одиниці продукції;
- визначення впливу змін чинних норм на собівартість продукції;
- облік фактичних витрат на протязі місяця, їх розподіл на витрати за визначеними нормами та відхилення від них;
- аналізування причин появи цих відхилень;
- визначення фактичної собівартості продукції.

Визначити фактичну собівартість при нормативному методі можна за допомогою двох способів:

- коли об'єктом обліку виробничих витрат виступають окремі види продукції, то відповідно відхилення від затверджених норм та їх зміни можна обчислити прямим способом за формулою:

Фактична собівартість продукції = поточні витрати згідно норм $\pm$ величина відхилень від норм $\pm$ величина змін чинних норм

- коли об'єктом обліку виробничих витрат виступають однорідні види продукції, то фактична собівартість кожного виду продукції розраховується розподілом

відхилень від норм та змін встановлених норм пропорційно нормативним витратам на виробництво окремих видів продукції.

Важливу роль відіграє методика обчислення прибутку (збитку) від операційної діяльності товариства, оскільки отримана на її основі інформація є необхідною для прийняття управлінських рішень. Розрахунок фінансових результатів за видами продукції надасть керівництву товариства інформацію про найприбутковішу продукцію та витрати понесені на її виготовлення.

Обчислення фінансового результату (прибутку або збитку) за структурою центрів відповідальності організує контроль та оцінку діяльності структурних підрозділів, їх внесок в кінцевий фінансовий результат.

За твердженням вітчизняних і зарубіжних вчених, визначення прибутку як показника діяльності підприємства є центральним моментом сучасної фінансової звітності. Прибуток підприємства являє собою [60, с.142]:

- головну мету підприємницької діяльності;
- основне джерело економічного і соціального розвитку не тільки окремих підприємств, але й держави в цілому;
- через податкову систему механізм перерозподілу прибутку дозволяє сформувати дохідну частину державного бюджету;
- критерій ефективності операційної діяльності;
- основне внутрішнє джерело формування фінансових ресурсів підприємства, які забезпечують його розвиток;
- головне джерело зростання ринкової вартості підприємства.

Важливим етапом в обліку доходів є визначення фінансових результатів. ТОВ «Крона» формує квартальні та річні звіти, дана періодичність вказана в обліковій політиці товариства. Формування фінансового результату відбувається по рахунку 791 «Фінансові результати операційної діяльності» в якому по дебету списують всі витрати звітного періоду, а за кредитом – отримані доходи, детальніше наведено на рисунку 2.5.

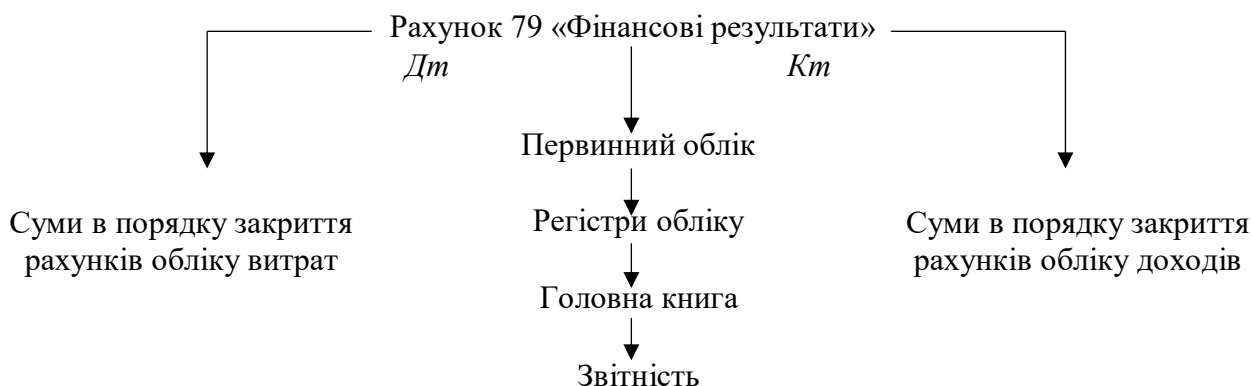


Рис. 2.5. Формування фінансового результату на ТОВ «Крона»

Після визначення фінансового результату потрібно вираховувати податок на прибуток. В бухгалтерському обліку дані операції відображають наступними кореспонденціями:

Дт 701.1, 702.1 Кт 79

Дт 719, 746 Кт 79

Дт 79 Кт 901, 902

Дт 79 Кт 91, 92, 93, 94, 97

Далі визначається сума отриманого прибутку до оподаткування, або ж збитку. Якщо товариство за звітний період отримало прибуток, відбувається нарахування податку на прибуток в розмірі 18% та записується проводками:

Дт 98 Кт 641.1 ПНП

Дт 79 Кт 98

Дт 79 Кт 441 або Дт 442 Кт 79

На основі проведеного вище дослідження можемо стверджувати, що облік доходів та витрат, пов'язаних з виробництвом та реалізацією готової продукції ведеться на рахунках 7 та 9 класу Плану рахунків. Фінансовий результат господарської діяльності товариства ведеться та визначається на рахунках тільки кінцевими узагальненими записами на списання сальдо доходів та витрат за звітний рік. Сальдо доходів та витрат отриманих від операційної діяльності по субрахунку 791 «Фінансові результати операційної діяльності» показує отриманий прибуток

або ж збиток за звітний рік. Показники фінансових результатів відображаються у Звіті про фінансові результати та є важливими показниками для прийняття управлінських рішень.

Методика ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Крона» відповідає як національним так і міжнародним стандартам, тому товариство може розвивати себе на міжнародному ринку. Товариство у своїй діяльності використовує сучасні комп'ютерні програми та технології, що покращує та пришвидшує роботу бухгалтерії.

2.3. Відображення доходів та фінансових результатів в облікових регістрах та фінансовій звітності (ТОВ «Крона»)

Головним завданням підприємств постає розробка досконалої системи первинних документів, журналів, відомостей та регістрів, які будуть відповідати національним та міжнародним стандартам. Вивченням засад формування фінансової звітності за міжнародними стандартами займалися відомі вчені, такі як В. Пархоменко, С. Голов, І. Тетерук, Т. Кучеренко.

ТОВ «Крона» у своїй діяльності застосовує пильний внутрішньогосподарський контроль з метою уникнення перекручень та помилок у фінансовій звітності. Товариство є прихильним до стандартизованого обліку без креативних варіантів щодо ведення бухгалтерського обліку, так як у дослідженнях відомого вченого І. А. Панченка зазначається, що в останній час значного поширення набуває позиція, що недостовірна звітність породжена існуванням креативного обліку, який є засобом викривлення звітних показників та маніпулювання фінансовими результатами діяльності залежно від цілей власників та управлінського персоналу [61, с. 20-21].

Фінансова звітність товариства містить такі якісні показники, як повнота, об'єктивність, достовірність, зрозумілість, точність, своєчасність, порівнянність фінансових показників, доступність та гласність.

Відповідно до чинного законодавства інформація про фінансові результати товариства знаходить відображення в усіх формах звітності, проте має певні відмінності (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

Етапи відображення інформації про фінансові результати в фінансові звітності

Форма фінансової звітності	Стаття	Код рядка	Застосування
Баланс	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Надається інформація про частину чистого прибутку товариства, отриманого від операційної діяльності, який нерозподілений між власниками, або сума непокритого збитку
Звіт про фінансові результати	Валовий прибуток (збиток)	2090 2095	Наводиться інформація про різницю між чистим доходом від реалізації та собівартістю
	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)	2190 2195	Відображається алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат
	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)	2290 2295	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
	Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	2350 2355	Показується алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування
Звіт про рух грошових коштів (прямий метод)	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності	3195	Відображається алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків)
Звіт про власний капітал	Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	Відображається чистий прибуток або непокритий збиток підприємства за звітний період, розподіл прибутку

Згідно з вищенаведеною таблицею, товариство наводить інформацію про фінансовий стан в різних формах звітності. Початковою формою звітності є Баланс (Звіт про фінансовий стан), який ТОВ «Крона» складає на кінець останнього дня звітного періоду (кварталу або року) відображаючи інформацію по тих статтях, які

відбувалися протягом періоду, а також наводячи додаткові статті, які містять суттєву інформацію. Відповідно до форми №1 ТОВ «Крона» за 2020 рік отримало 22 239 200 грн нерозподіленого прибутку, який значно зріс у порівнянні з минулим звітним роком.

Формою №2 є Звіт про фінансові результати, який відображає отримані доходи, понесені витрати та кінцевий фінансовий результат. Звіт про фінансові результати ще називають Звітом про сукупний дохід, так як він містить чотири розділи:

- I. Фінансові результати;
- II. Сукупний дохід;
- III. Елементи операційних витрат;
- IV. Розрахунок показників прибутковості акцій.

ТОВ «Крона» використовує спрощену форму заповнення звіту, тому в звітності розкриває інформацію лише за першим розділом. Форма №2 «Звіт про фінансові результати» має певну відмінність від форми №1 «Баланс», яка полягає в тому, що інформація про отримані товариством доходи та понесені витрати відображається по оборотах 7-9 класу рахунків Плану рахунків, а у формі №1 «Баланс» наводиться інформація по сальдо 1-6 класу Плану рахунків.

Форма №2 містить такий показник, як Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в якому наводять дані про загальний дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) обов'язково із вирахуванням непрямих податків, таких як ПДВ, а також сум знижок та повернень.

Головним показником даної форми є Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток), який розраховують за формулами:

- *Валовий (прибуток або збиток)* = Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- *Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)* = Валовий (прибуток або збиток) + інші операційні доходи - Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати;

- *Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)* = Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток) + дохід від участі в капіталі + інші фінансові доходи + інші доходи - фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, інші витрати;
- *Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)* = Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) $\pm$ Витрати (дохід) з податку на прибуток.

Згідно з цією формою ТОВ «Крона» за звітний 2020 рік отримало прибуток в сумі 1 031 000 грн.

Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» відображає поступлення та вибуття грошових коштів протягом звітного періоду товариства. Джерелами для складання ф. № 3 є дані, які наведено у ф. № 1 та Ф. № 2, Примітки до фінансової звітності, Головна книга та аналітичні дані до окремих рахунків бухгалтерського обліку. Товариства заповнює дану форму за прямим методом, згідно якого результат руху грошових коштів розраховується шляхом порівняння сум грошових надходжень із сумами вибуття. Загальний результат руху грошових коштів підприємства за звітний період вираховують шляхом підсумування даних по кожному окремому розділі звіту. Головним показником форми № 3 є стаття “Залишок коштів на кінець року” (ряд. 3415), який визначається виходячи із значень залишку грошових коштів на початок року та загальних змін у грошових коштах за звітний період. Показники “Залишок коштів на кінець року” (ряд. 3415) та “Залишок коштів на початок року” (ряд. 3405) є орієнтиром перевірки правильності наведених даних у Звіті про рух грошових коштів. Для цього потрібно порівняти показники рядку 3405 і 3415 із значеннями у ф. № 1 “Баланс (Звіт про фінансовий стан)” по рядку 1165 “Гроші та їх еквіваленти”. У правильно складеній формі №3 ці показники будуть співпадати. Якщо такі показники не співпадають, то форма містить помилки, отже складена неправильно і потребує виправлення.

Форма №4 «Звіт про власний капітал» товариство надає зацікавленим сторонам за підсумками року не пізніше 28 лютого наступного року за звітним. Дана форма складається з таких граф:

- Зареєстрований капітал (графа 3);
- капітал у дооцінках (графа 4);
- додатковий капітал (графа 5);
- резервний капітал (графа 6);
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (графа 7);
- неоплачений капітал (графа 8);
- вилучений капітал (графа 5).

Основними джерелами інформації для заповнення форми № 4 є:

- форма № 1 “Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- форма № 2 “Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)”;
- форма № 4 “Звіт про власний капітал” за попередній рік;
- облікові реєстри в яких відображаються обороти рахунків класу 4 “Власний капітал та забезпечення зобов’язань” (Журнал 7, Відомість 7.1 та 7.2);
- установчі документи;
- інші бухгалтерські документи та дані аналітичного обліку.

Інформація для заповнення фінансової звітності береться з облікових реєстрів таких, як журнали-ордери, відомості, картки аналітичного обліку, Головна книга. Всі облікові реєстри заповнюються на підставі первинних документів, тому важливо, щоб вони відповідали чинному законодавству і містили обов’язкові реквізити, такі як [14]:

- назву документа (форми);
- дату складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

На основі проведеного вище дослідження можемо стверджувати, що ТОВ «Крона» для відображення отриманих доходів та фінансових результатів використовує законодавчо регламентовані форми звітності. Всі первинні документи містять обов'язкові реквізити. Згідно з міжнародними стандартами до суми отриманого доходу не включаються доходи, які не є економічними вигодами та не призводять до збільшення власного капіталу. Доходи на ТОВ «Крона» показують по кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» та за рахунками 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інші операційні доходи» та 74 «Інші доходи». Відповідно витрати пов'язані з собівартістю реалізації продукції відображають по рахунку 90 «Собівартість реалізації». Фінансовий результат діяльності товариства складається лише з операційної діяльності.

РОЗДІЛ 3

ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

3.1. Управлінські аспекти обліку доходів ТОВ «Крона»

Якісне управління діяльністю товариства можливе лише за наявності добре сформованої системи інформаційного забезпечення та вчасного виявлення факторів, які впливають на результативність показників діяльності в поточному й плановому періодах. Національним законодавством підприємствам надано право самостійно розробляти систему і форми внутрішньогосподарського обліку, контролю і звітності [14].

Потреба формування управлінського обліку походить з того, що фінансовий облік не в силі своєчасно задовольняти потреби керівництва в управлінських даних, оскільки він зосереджений на інформацію про фінансові результати та фінансовий стан за звітний період. Дослідженням питань управлінських аспектів обліку доходів займалися такі вчені як Бутинець Ф.Ф., Нападонська Л.В., Пушкар М.С., Карпенко О.В., Шеремета А.Д.

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік – система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [14]. На основі даного визначення можна сформулювати думку, що управлінський облік – це своєрідна філософія мислення, оскільки він охоплює всі види інформації для внутрішніх потреб, дає змогу на основі даних за минулі періоди прогнозувати майбутнє товариства.

Зеновій Васильович Задорожний стверджує, що управлінський облік, окрім внутрішньогосподарського, включає бюджетне планування, внутрішньогосподарський контроль та аналіз витрат, доходів і фінансових результатів та проектування рішень за наведеними об'єктами обліку [62, С.9].

Головною метою управлінського обліку доходів на підприємстві є своєчасне забезпечення інформацією про доходи та отримані вигоди підприємства менеджерів різних рівнів управління для:

- планування;
- контролю;
- підготовки;
- прийняття та оцінки управлінських рішень;
- визначення стратегії бізнесу.

Планування доходів включає в себе розроблення плану щодо майбутнього періоду з допомогою різних методів розрахунку. При плануванні діяльності підприємства застосовуються наступні методи: нормативний, розрахунково-аналітичний, балансовий, метод оптимізації планових рішень, економіко-математичне моделювання, бюджетування тощо [43].

На ТОВ «Крона» використовують деякі з перелічених методів планування, зокрема:

- нормативний – планові показники розраховують на основі даних передових норм використання ресурсів з урахуванням їх змін в результаті впровадження організаційно-технічних заходів у плановому період;
- балансовий – забезпечує узгодженість потреб та відповідних ресурсів необхідних для їх задоволення;
- економіко-статистичний – полягає в дослідженні закономірностей динаміки конкретного показника і поширення темпів цієї динаміки на прогнозний період. Незважаючи на відносну простоту цього методу, його використання дає найменшу точність прогнозу, оскільки не дозволяє врахувати нові тенденції і чинники, що впливають на динаміку даного показника [44].

До планування доходів товариство відносить також визначення точки беззбитковості. Точка беззбитковості – це числове значення (сума коштів або кількість реалізованої продукції (товару)) в якому отримані доходи будуть дорівнювати понесеним витратам. Дане значення розраховується за формулою:

Точка беззбитковості = постійні витрати / (ціна за одиницю продукції мінус собівартість одиниці продукції)

Наприклад, проведемо розрахунок точки беззбитковості для консервних закруток на ТОВ «Крона» – маринованої кукурудзи та згущеного молока.

Точка беззбитковості для маринованої кукурудзи = 20 000 грн / (30 грн – 25 грн) = 4 000 одиниць

Точка беззбитковості для згущеного молока = 15 000 грн / (35 грн - 25 грн) = 1500 одиниць

Отже, товариство буде знаходитися в точці беззбитковості, коли обсяг реалізації маринованої кукурудзи становитиме 4000 одиниць, а згущеного молока 1500 одиниць. Коли появиться вищезгадана межа, потрібно ретельно переглянути свою збутову політику, а також дослідити шляхи збільшення доходів.

Контроль інформації щодо обліку доходів забезпечує постійний нагляд за змінами чинників, які впливають на формування прибутку. Вагоме місце в формуванні фінансових результатів товариства займає контроль інформації за виробництвом продукції, оскільки він показує яку кількість продукції можна виготовити, її якість та витрати понесені на виготовлення та реалізацію. Все це впливає на отриманий дохід в кінцевому етапі, так як від якості товару залежить кількість покупців, конкурентоспроможність товариства.

Важливе місце займає підготовка інформації про отримані доходи, яка лежить на центрі відповідальності за доходами. Керівником даного центру є головний бухгалтер, якому подають інформацію бухгалтери та економісти. Від отримання своєчасної та достовірної інформації залежить наскільки точним буде її розкриття у звітності та релевантність прийняття управлінських рішень.

Важливе місце на ТОВ «Крона» займає аналіз отриманих доходів та витрат. Основними завданнями аналізу є оцінка впливу певних факторів на доходи та витрати, пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства.

Стратегія формування доходу – це логічно побудована програма перспективних заходів, спираючись на яку підприємець зможе досягти поставлених цілей. Така стратегія передбачає розробку правил і прийомів, за

допомогою яких досягається основна мета підприємництва – отримання прибутку [45].

Товариство відповідно до поставленої мети формує певні завдання, які принесуть вигоду (дохід) за мінімальних витрат на її досягнення.

Реалізація завдань управління, що стоять перед підприємством, розглядається через призму чотирьох бізнес-процесів притаманних торгівлі:

- організації замовлення, надходження товарних ресурсів;
- формування товарних запасів;
- реалізація;
- формування сегмента ринку обслуговування [46].

Враховуючи специфіку діяльності досліджуваного суб'єкта вищезгадані бізнес-процеси можна класифікувати з деталізованим поділом за ознаками на основні, допоміжні й управлінські (таблиця 3.1). Виділяють й інші класифікації:

- за функціональною ознакою;
- за видом бізнес-процесу;
- ступенем деталізації;
- по відношенню до товариства.

Таблиця 3.1

Класифікація бізнес-процесів ТОВ «Крона»

Бізнес-процес	Приклад
<i>Основний:</i>	
Дослідження ринку та потреб споживачів	• визначення потреб споживачів; • моніторинг змін на споживчому ринку; • формування плану реалізації продукції.
Закупівля товарів	• пошук постачальників; • укладання договорів на постачання; • розміщення замовлень на постачання.
Транспортування товарів	• укладання договорів на транспортування; • забезпечення збереження автотранспорту.
Зберігання	• організація зберігання; • контроль за станом складів.
Реалізація	• обробка товарів; • розрахункове обслуговування.

Продовження таблиці 3.1

<i>Допоміжний:</i>	
Адміністративне забезпечення	• планування потреб господарського забезпечення; • закупівля обладнання; • проведення ремонту обладнання та приміщень.
Інформаційне забезпечення	• забезпечення пошуку, зберігання та обробки даних; • забезпечення доступу до інформації.
<i>Управлінський:</i>	
Стратегічне управління	• проведення стратегічного аналізу та пошук стратегій розвитку; • проведення стратегічного контролю.
Управління фінансами	• фінансовий аналіз, планування; • управління фінансовими ресурсами та здійснення облікових операцій.
Управління персоналом	• підбір персоналу; • навчання та розвиток; • мотивація.

Складовими управлінського обліку доходів є господарські операції. Господарська операція – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства [14]. Усі господарські операції поділяють на торговельні, логістичні та фінансові. Детальніше про кожну з них наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Характеристика господарських операцій в системі управлінського обліку доходів ТОВ «Крона»

Тип господарської операції	Характеристика	Ідентифікація
<i>Торговельні операції</i>		
Продаж готової продукції (товарів)	Хто виконує операцію?	Структурний підрозділ
	Яка готова продукція (товари) продаються?	Список і обсяг готової продукції (товарів)
	Кому продається?	Покупець
	На підставі якого документу оформляється продаж?	Договір з покупцем

Продовження таблиці 3.2

<i>Логістичні операції</i>		
Закупівля запасів	Хто виконує операцію?	Структурний підрозділ
	Які ресурси переміщуються в ході виконання операції?	Перелік і обсяг ресурсів
	В межах якого процесу виконується операція?	Управлінський процес
	На підставі якого документу проводиться закупівля?	Договір з постачальником
<i>Фінансові операції</i>		
Операції, пов'язані з надходженням грошових коштів	Хто виконує операцію?	Структурний підрозділ
	Кому проводять оплату?	Контрагент
	На основі якого документу відбувається операція?	Договір з контрагентом
	Сума оплати?	Умовні одинці
	Вид оплати?	Аванс, повна оплата, після оплата

Досліджуване підприємство з управлінських аспектів обліку доходів створює бюджет доходів. Бюджетування доходів підприємства – невід’ємна частина як короткострокового, так і довгостроково планування. У будь-якому випадку виділяються такі стратегічні аспекти, як ресурси підприємства, поведінка конкурентів, поточний та прогнозний ринковий попит. Існує думка, що обговорення цих аспектів і є сумішшю творчості, аналізу і володіння поточною ситуацією [47, с. 439].

Для оцінки фактично отриманих результатів діяльності товариство порівнює показники бюджетні, а не звітних даних про доходи минулих періодів. Це пояснюється тим, що недоцільно виконувати таке порівняння, оскільки можуть відбуватися зміни технологій виробництва, персоналу, загальних економічних умов.

Товариство формує генеральний бюджет в якому розкриває прогнозовані планові показники обсягу та результатів діяльності на майбутній період. Варто сказати, що передбачення обсягів реалізації, зазвичай, є відправним пунктом бюджетування також і тому, що виробнича програма та розмір запасів залежать від обсягів реалізації [48, с. 393].

Прогнозування доходів формується як для визначення майбутніх фінансових показників, так і для розробки стратегій розвитку. Керівництво компанії розробляє організаційну структуру і визначає відповідальність підрозділів і осіб, що відповідають за їхню роботу.

Організаційна структура нагадує піраміду, де менеджери звітують перед вищим керівництвом. Кожен менеджер закріплений за центром відповідальності (responsibility center) і підзвітний за визначену ділянку робіт. Облік відповідальності (responsibility accounting) – це система, що вимірює (оцінює) плани і дії по кожному центрі відповідальності. Центр доходів (revenue center) - відповідальний не тільки за виручку від реалізації товарів, робіт, послуг, але і надходження інших доходів на підприємстві [49, с. 207].

На основі вищезгаданого дослідження можна дійти висновку, що існують певні передумови побудови процесу управлінського обліку доходів товариства, зокрема, такими є потреба інтеграції управлінського обліку із загальною системою управління товариством; зв'язаний характер формування управлінських рішень; врахування альтернативних можливостей при прийнятті управлінських рішень.

3.2. Удосконалення організації процесу документального забезпечення обліку доходів та фінансових результатів на ТОВ «Крона»

Головним інструментом діяльності кожного підприємства є доходи, оскільки від правильності їх формування та витрачання залежить розвиток підприємства у майбутньому, його фінансова незалежність та стійкість.

В сучасних умовах комп'ютеризованого розвитку та інформатизації суспільства підвищується роль процесу документування для надання інформації внутрішнім користувачам. Документування є першим етапом фінансового обліку, тому від його достовірності та повноти залежать всі інші етапи облікового процесу та ефективність ухвалення управлінських рішень щодо діяльності підприємства. Тобто документування – це спосіб первинної реєстрації об'єктів обліку [50, с. 8].

Термін «документ» був уведений у науковий обіг відомим бельгійським ученим Полем Отле, у значенні, близькому до трактування поняття «книга» [51]. З роками підходи до трактування сутності документу дещо змінилися. Сьогодні документ – це матеріальний носій, що містить інформацію, основними функціями якого є її збереження та передавання у часі та просторі [52].

Документооборот – це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів [73, с. 48–54]. Стадії даного процесу наведені на рисунку 3.1.

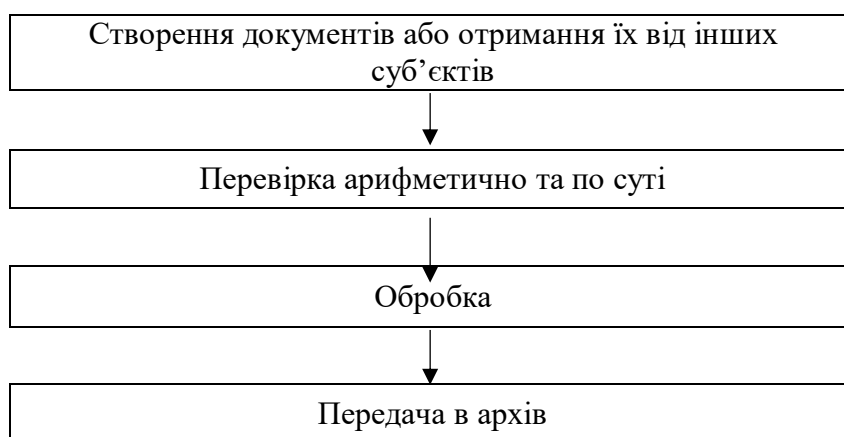


Рис. 3.1. Стадії процесу документування на ТОВ «Крона»

Процес документування господарських операцій регулюється такими нормативно-правовими документами:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»;
- Закон України «Про інформацію»;
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Документальне оформлення обліку доходів займає визначну роль в діяльності товариства, оскільки значно спрощує клопітку роботу персоналу з паперовими документами (рисунок 3.2).

➤ Забезпечення зовнішніх та внутрішніх користувачів інформацією про фінансовий стан товариства та його зміни на певну дату	➤ Надання впевненості в прозорості роботи товариства
➤ Джерело контролю для користувачів фінансової інформації	➤ Юридичне підтвердження господарських операцій з обліку доходів

Рис. 3.2. Роль документування обліку доходів та фінансових результатів в діяльності товариства

Згідно з вимогами чинного законодавства визначаються критерії юридичної доказовості документа [53]:

- державна мова, на якій складено документ;
- наявність матеріального носія, що забезпечує ідентифікацію та однозначне трактування наявної у ньому інформації;
- використання бланку типової, спеціалізованої чи самостійно виготовленої форми;
- наявність обов'язкових та додаткових реквізитів.

Кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві реєструється в первинних документах у момент її здійснення або одразу після її закінчення. Тобто, всі операції повинні бути оформлені належним чином та відповідним документом. Обов'язкову увагу варто приділяти реквізітам документів, оскільки вони повинні бути складені за формою, згідно із законодавчо-нормативними документами та підписані уповноваженою особою.

Під час оформлення та приймання первинних документів на ТОВ «Крона» здійснюється контроль за:

- правильністю оформлення;
- доцільністю;
- законністю та реальністю відображених операцій.

Документування господарських операцій щодо доходу мають певну особливість, зокрема це те, що документальне підтвердження визнання доходу залежить від його виду. ТОВ «Крона» отримує дохід від операційної діяльності, тому первинні документи щодо операцій наведені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Первинні документи для відображення доходів на прикладі ТОВ «Крона»

№	Вид отриманого доходу	Первинний документ
1	Дохід від реалізації готової продукції (товарів)	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Розрахунок (довідка) бухгалтерії

Продовження таблиці 3.3

2	Інші операційні доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
3	Інші доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Договори та контракти із постачальниками і фінансово-кредитними установами

Одним із важливих первинних документів є рахунок-фактура, який підтверджує отримання доходів на ТОВ «Крона» є рахунок-фактура. Його ретельно перевіряють на наявність усіх обов'язкових реквізитів, які дають змогу ідентифікувати сутність господарської операції, суму та учасників. При списанні доходів на фінансові результати використовують розрахунок бухгалтерії, який складається у довільній формі.

Усі оформлені документи згідно з графіком документообігу повинні проходити наступні стадії. На ТОВ «Крона» великим недоліком є відсутність графіку документообігу, оскільки інформація наведена у документах не завжди своєчасно потрапляє у бухгалтерію, що спричиняє негативні наслідки, такі як:

- несвоєчасне надходження інформації;
- відсутність закріпленого списку осіб, які несуть відповідальність за формування документів;
- неоптимальність руху документів;
- трудомісткість пов'язана з його розробкою;
- ускладнення щодо формування управлінської звітності через затримку інформації.

Добре організований документообіг покращує контроль за роботою всього товариства, так як він чітко розписує терміни, шляхи руху документів і відповідальних осіб за їх оформлення та перевірку, а також підвищує рівень автоматизації. Графік документообігу має певні переваги, зокрема, він сприяє

налагодженню взаємозв'язків між структурними підрозділами товариства, а також забезпечує оперативну обробку документів. Виділено три головні напрямки вдосконалення документування господарських операцій і документообігу (рисунок 3.3).



Рис. 3.3. Основні напрями вдосконалення процесу документообороту на ТОВ «Крона»

Під час дослідження даного товариства нами розроблено та запропоновано паперовий й електронний графік документообігу (Додаток 1). Досліджено, що паперовий графік має певні недоліки в порівнянні з електронним, оскільки існує вірогідність, що документ може бути загублено або ж потрапить в руки сторонніх осіб, також важливим недоліком виступає трата значної кількості часу на пошук потрібного документа, тому на основі вищесказаного ми навели основні переваги та особливості електронного графіку документообороту (рисунок 3.4).

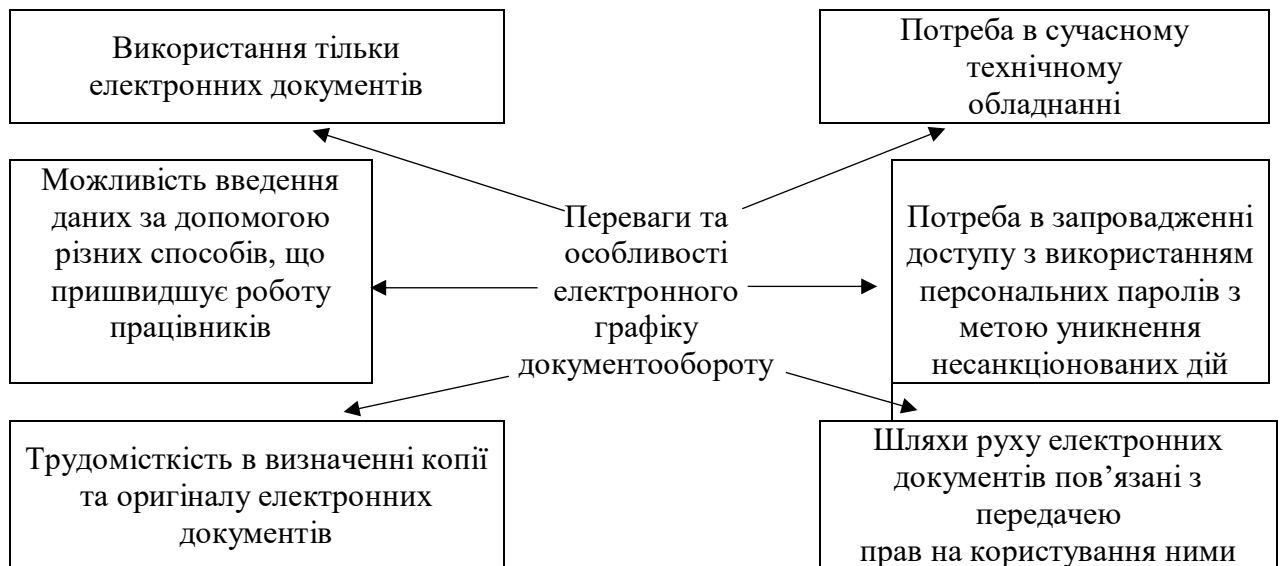


Рис. 3.4. Основні переваги та особливості електронного графіку документообороту

Заключним етапом процесу документального забезпечення обліку доходів є складання фінансової звітності товариства. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [14].

На основі проведеного вище дослідження, виникає твердження, що процес документального забезпечення є одним із найскладніших та найголовніших ділянок обліку доходів, так як саме від нього залежить те, чи буде визнано отриманий дохід та відображено його у фінансовій звітності товариства. Процес документування на ТОВ «Крона» потребує більш ретельного управлінського контролю, оскільки добре організоване законодавче регулювання контролює лише фінансову звітність, так як управлінська не є законодавчо регламентованою.

3.3. Особливості формування показників обліку доходів та фінансових результатів в управлінській звітності (ТОВ «Крона»)

Управлінська звітність товариства є досить важливою, оскільки її система формується одразу на етапі ідеї формування бізнесу та є найважливішим елементом управлінського обліку. Метою подання управлінської звітності виступає задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів шляхом синтезу вартісних та кількісних показників за допомогою яких оцінюється, прогнозується та контролюється діяльність центрів відповідальності. Під час формування системи управлінської звітності потрібно визначити:

- форму;
- термін надання звітності та відповідальних за його складання;
- скласти схему формування управлінських звітів;
- визначити власників вихідної інформації;
- визначити відповідального координатора;
- визначити користувачів інформації та форму, в якій вона буде їм надаватися [63].

Управлінська звітність має певні відмінності від фінансової, а саме:

- є конфіденційною;
- законодавчо не регульована;
- при складанні враховує минулу, поточну і майбутню діяльність;
- розробляється самостійно підприємством для власних потреб;
- подається в режимі реального часу без затримок.

Від якісних характеристик управлінської звітності для прийняття рішень значною мірою залежать фінансовий стан, економічний потенціал та ефективність розвитку господарюючого суб'єкта [64]. Аналогічно формам бухгалтерської фінансової звітності формування управлінської звітності має ґрунтуватися на системі принципів, які можна поділити на три групи: принципи, що визначають теоретичну основу управлінської звітності; принципи, що визначають склад і структуру управлінської звітності; принципи, що визначають порядок складання управлінської звітності [65].

Досліджуване товариство створює управлінську звітність відповідно до своїх потреб, тобто фільтруючи інформацію виділяє найважливіші показники, які мають найбільший вплив на розвиток товариства. ТОВ «Крона» формує квартальну та річну фінансову управлінську звітність для керівників та власників, яка розкриває більш згорнуто інформацію про актив та пасив Балансу і деталізує доходи та витрати товариства, приклад такої звітності за 2020 рік наведено у Додатку 2. Дані для фінансового управлінського звіту товариство бере з Балансу та Звіту про фінансові результати.

Одним із важливих управлінських показників є доходи та витрати товариства, так як точність їх підрахунків має вплив на формування фінансових результатів. На товаристві використовуються такі показники доходів та витрат:

- доходи від реалізації продукції;
- доходи від інших операцій;
- доходи від надзвичайних операцій;
- адміністративні витрати;

- витрати на збут.

На основі цих показників проведено розрахунок оцінки динаміки отриманих доходів (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4

Оцінка динаміки отриманих доходів на ТОВ «Крона»

Роки	Доходи підприємства	Темпи росту, %	
		Базисні	Ланцюгові
2020	40451,4	100	100
2019	34414,8	0,85	0,85
2018	28951,2	0,72	0,84

Проаналізувавши дані таблиці, видно, що дохід товариства на протязі 2018-2020 року активно зростає, так як товариство приділяє пильну увагу процесу формування власних доходів та розробило якісну стратегію щодо управління ними.

В управлінському обліку товариства провідне місце займає аналіз структури доходів, оскільки він дає змогу вчасно прорахувати можливий дефіцит власних оборотних коштів та виявити найбільш прибутковий вид діяльності. На основі вищесказаного проведено розрахунок структури отриманих доходів товариства (таблиця 3.5).

Таблиця 3.5

Аналіз структури доходів ТОВ «Крона»

Показники	Розмір, тис. грн.		Частка, %		Відхилення	
	звітний	попередній	звітний	попередній	грн.	%
Дохід від основної діяльності	38267,1	26759,1	0,946	0,778	11508,000	+0,168
Дохід від іншої операційної діяльності	2063,5	7545,4	0,051	0,219	-5481,900	-0,168
Дохід від звичайної діяльності	120,8	110,3	0,003	0,003	10,500	
Разом	40451,4	34414,8			6036,600	

Проаналізувавши дані таблиці, спостерігаємо позитивну динаміку у доходах, які у 2020 році збільшилися на 6036,6 тис. грн. порівняно із 2019 роком. В структурі доходів найбільша частка доходу від основної діяльності – 94,6% станом на 2020 рік, інші операційні доходи склали тільки 5,1% (у 2019 році – 21,9 %). Це свідчить

про те, що обраний вид діяльності є перспективним та приносить значні доходи товариству.

Стан ефективності виробничої діяльності будь-якого підприємства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Це можуть бути як прибуток, так і збитки. Рентабельність – це рівень прибутковості товариства. Підприємство є рентабельним, коли отримані доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) покривають витрати виробництва. Основними джерелами інформації для проведення аналізу рентабельності є Баланс (ф. № 1), Звіт про фінансові результати (ф. № 2), Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3), Звіт про власний капітал (ф. № 4), Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5), статистична звітність та деякі інші форми фінансової звітності підприємства. На основі даних Звіту про фінансові результати (ф. № 2) проведено розрахунок впливу факторів на рентабельність досліджуваного товариства (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6

Вплив факторів на рентабельність ТОВ «Крона»

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Відхилення, + / –
1. Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	26759,1	38267,1	+11508
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	24903,7	33985,1	+9081,4
3. Прибуток, тис. грн.	1031	1119,4	+88,4
4. Рентабельність виробництва, % (П/С)	4,14%	3,29%	-0,85%

Проаналізувавши дану таблицю, видно, що рентабельність виробництва зменшилася у звітному році, порівняно з попереднім на 0, 85%, що свідчить про погіршення результатів діяльності підприємства. Дана ситуація відбулася за рахунок наступних факторів (застосуємо метод ланцюгових підстановок):

- зміни суми прибутку

$$\Delta_{ya} = \text{ПІ} / \text{С0} - \text{П0} / \text{С0} = 1119,4 / 24903,7 - 4,14\% = 4,49 - 4,14 = 0,35$$

- зміни собівартості реалізованої продукції

$$\Delta_{yb} = \text{ПІ} / \text{С1} - \text{ПІ} / \text{С0} = 3,29 - 4,49 = -1,2 \%$$

$$\text{Разом} = \Delta_{ya} + \Delta_{yb} = 0,35 + (-1,2) = -0,85 \%$$

Рентабельність можна підвищити за рахунок зниження собівартості продукції. Чим нижчою є собівартість, тим більший прибуток від кожної одиниці продукції. Рентабельність можна підвищити також за рахунок збільшення обсягу виробництва, тому що виробничі витрати, які не залежать від обсягів виробництва (наприклад освітлення й опалення приміщень, амортизація устаткування тощо), розподіляються на більшу кількість одиниць продукції.

На основі досліджених даних, ми провели розрахунок впливу факторів на рентабельність власного капіталу товариства, яка визначає інвестиційну привабливість та оцінює чисту прибутковість вкладень власників товариства (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7

**Розрахунок впливу факторів на рентабельність власного капіталу
товариства**

Показники	2019	2020	Відхилення, + / –
1. Прибуток, грн.	1031	1119,4	+88,4
2. Середньорічна вартість власного капіталу, грн.	21164,8	22239,2	+1074,4
3. Рентабельність власного капіталу, %	4,9%	5,0%	+0,2%

Проаналізувавши дані таблиці, видно, що рентабельність власного капіталу зросла у звітному році на 0,2 %. Таке зростання рентабельності власного капіталу відбулося в результаті впливу таких факторів, як прибуток (збільшився на 88,4 тис.грн.) та середньорічна вартість власного капіталу (збільшилась на 1074,4 тис.грн.). Очевидно, що високі коефіцієнти кращі, оскільки вони демонструють відносне збільшення чистого прибутку. Тенденція стабільного зростання коефіцієнта рентабельності власного капіталу свідчить про підвищення здатності компанії генерувати прибуток власникам.

Ще одними із важливих показників, які розкривають в управлінській звітності виступають оцінка платоспроможності та аналіз рівня фінансової стійкості, які надають внутрішнім користувачам можливість спрогнозувати подальший фінансовий стан товариства у майбутньому. Метою аналізу фінансового стану товариства виступає завчасне виявлення та пошук шляхів щодо

усунення недоліків у діяльності та покращення фінансового стану. На основі досліджуваного товариства проведено розрахунок оцінки платоспроможності (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8

Оцінка платоспроможності ТОВ «Крона»

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Граничне значення	Відхилення, (+ / -)	
				від минулого року	від граничного значення
1. Оборотні активи в т.ч.:	40850,1	46176,5	-	+5326,4	-
а) запаси	31556,4	27184,7	-	-4371,7	-
б) дебіторська заборгованість	8611,3	16381,5	-	+7770,2	-
в) грошові кошти	394,7	259,4	-	-135,3	-
2. Поточні зобов'язання	22220,5	28308,3	-	+6087,8	-
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	1,84	1,63	2,0 і >	-0,21	-0,37
4. Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,41	0,59	0,7-0,8	+0,18	-0,11
5. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,02	0,01	0,1-0,2	-0,01	-0,09

При аналізі показників ліквідності коефіцієнт загальної ліквідності в порівнянні з минулим роком зменшується на 0,21. Це свідчить про неможливість товариства погасити поточні зобов'язання в повному обсязі, тобто на кожну гривню поточних зобов'язань в звітному році припадає 0,21 оборотних активів. Низький рівень загальної ліквідності в майбутньому може бути наслідком труднощів у збуті продукції, а також поганої організації матеріально-технічного постачання.

Фінансова стійкість – один із головних чинників, що впливає на досягнення підприємством фінансової рівноваги та фінансової стабільності [66, с.186-187]. Фінансова стійкість товариства залежить від ефективного управління фінансовими ресурсами. Стійкість фінансового стану підприємства залежить від оптимальної структури джерел капіталу (від співвідношення власних і позикових коштів), від структури активів підприємства і насамперед від співвідношення основних і оборотних коштів, а також від рівноваги активів і пасивів підприємства

за функціональною ознакою [67, с. 107-108]. На основі отриманих даних проведено аналіз рівня фінансової стійкості товариства (таблиця 3.9).

Таблиця 3.9

Аналіз рівня фінансової стійкості

Показники	2019 рік	2020 рік	Граничне значення	(+/-)
1. Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	0,51	0,46	$> 0,5$	-0,05
2. Коефіцієнт фінансової залежності	0,49	0,54	$< 0,5$	+0,05
3. Коефіцієнт фінансової стійкості	0,68	0,52	$\geq 0,7$	-0,16
4. Коефіцієнт фінансового ризику	0,96	1,18	< 1	+0,22
5. Коефіцієнт маневрування власного капіталу	0,72	0,75	> 1	+0,03
6. Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом	0,43	0,39	$> 0,5$	-0,04
7. Коефіцієнт постійності активів	0,28	0,25	-	-0,03
8. Коефіцієнт співвідношення оборотних до необоротних активів	6,02	7,74	-	+1,72

Проаналізувавши дані таблиці, видно, що значення коефіцієнта автономії знаходиться в межах граничного значення. Чим більше значення коефіцієнта, тим менша залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт фінансової залежності у звітному році зріс на 0,05, це свідчить про збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства. Коефіцієнт фінансової стійкості з звітному році знаходиться нижче граничного значення, це свідчить про високий рівень фінансових ризиків.

На основі проведеного вище дослідження можна зробити висновок, що ТОВ «Крона» для складання управлінської звітності використовує різноманітні джерела інформації та форми фінансової звітності, які відповідають потребам користувачів. Нами сформовано аналіз динаміки отриманих доходів та структури, розрахунок впливу факторів на рентабельність виробництва та власного капіталу, аналіз рівня платоспроможності та фінансової стійкості.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного нами дослідження, щодо формування та обліку доходів і фінансових результатів на ТОВ «Крона» зроблено такі висновки:

Основним видом діяльності є операційна діяльність, якій товариство приділяє особливу увагу та сприяє пошуку шляхів, щодо максимізації прибутків;

При детальному розгляді аналізу сучасних тверджень, щодо сутності поняття «доходи» дійшли висновку, що не існує єдиного визначення поняття «доходи», але більшість схиляються до наведеного в НП(С)БО 1 за яким доходи – збільшення економічних вигод через надходження активів або зменшення зобов'язань, що обумовлює зростання власного капіталу, за винятком його зростання за рахунок внесків власників. Доходи товариства є показником його фінансової спроможності. Основним завданням обліку доходів є надання повної, достовірної та неупередженої інформації для складання фінансової звітності підприємства.;

На прикладі об'єкта дослідження виявлено проблеми й недоліки в класифікаційних підходах запропонованих вітчизняними практиками. Доведено, що добре структуризовані доходи спрощують ведення управлінського обліку, оскільки дають змогу зрозуміти їх економічний зміст та на основі отриманих даних прийняти ефективні управлінські рішення;

Обліковий процес товариства законодавчо регламентований та відповідає вимогам чинного законодавства. Центри відповідальності активно слідкують за змінами та поправками в нормативних актах;

Первинна документація всіх операцій включає в себе пильний контроль за наявністю всіх обов'язкових та додаткових реквізитів, а також за правильністю наведених даних. Товариство чітко організувало облік доходів та фінансових результатів, що дало змогу вчасно реагувати на отримані збитки та прибутки, надає достовірну та своєчасну інформацію керівникам та інвесторам;

Підтверджено, що запровадження автоматизації обліку доходів та фінансових результатів несе за собою об'ємний ряд переваг, зокрема, спрощує механізм заповнення та прискорює шляхи обробки документів, сприяє мінімізації

механічних помилок при обчисленнях, дозволяє розширювати список форм первинних документів;

Розглянуто методику ведення обліку доходів та фінансових результатів. Згідно з проведеними дослідженнями вона відповідає національним та міжнародним стандартам. Досліджено основні відмінності моментів визнання доходів;

Проаналізувати процес документального забезпечення розроблено та запропоновано графік документообігу, впровадження якого дасть змогу виявити ефективних працівників за якими закріплено рух документів, а також тих, які призводять до затримки та подання недостовірної інформації, яка негативно впливає на управлінські рішення;

Дослідивши склад форм звітності, визначено, що облік доходів, витрат та фінансових результатів, пов'язаних з виробництвом та реалізацією готової продукції ведеться на рахунках 7 та 9 класу Плану рахунків;

Дослідивши показники економічного аналізу сформулювали наступні висновки: прибуток товариства впродовж трьох звітних років активно зростає; в структурі доходів найбільша частка доходу від основної діяльності – 94,6%; рентабельність виробництва зменшилася у звітному році, порівняно з попереднім на 0, 85%, що свідчить про погіршення результатів діяльності підприємства. У роботі нами запропоновано шляхи збільшення рентабельності виробництва.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гуріна Н. В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення / Н. В. Гуріна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Вип. 12. Ч. 1. – С. 203-205.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 6-34. [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями). [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Пелешко Н. М. Аналітичні процедури аудиту доходів і витрат підприємства / Н. М. Пелешко // Вісник Національного університету “Львівська політехніка». – 2016. – № 647. – С. 458–462.
6. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т.1 / [редкол. В.С. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
7. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. // За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2015. – 1042 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік : Підручник / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська – Житомир : ПП “Рута”, 2010. – 392 с.
9. Біла О.Г. Фінанси підприємств / О.Г. Біла : навч. посібн. - Львів : Видво "Магнолія 2006", 2008. - 383 с.
10. Управління та регулювання як чинники розвитку підприємств національного господарства : монографія / П. В. Круш, О. П. Кавтиш, Т. П. Ткаченко та ін. – К. : НТУУ «КПІ», 2014. – 404 с

11. Ловінська Л. Г. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Ловінська Л. Г., Жилкіна Л. В., Голенко О. М. та ін. — К.: КНЕУ, 2014. — 370 с.
12. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. — 2-ге вид., перероб. і доп. / Сук Л. К., Сук П. Л. — К., 2012. — 647 с.
13. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. та ін. Фінансовий облік. Підручник. — К.: “Хай-тек Прес”, 2011. — 544 с.
14. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
15. Войнаренко М.П. Управлінський облік : [підручник для студентів вищих навчальних закладів] / М. П. Войнаренко, Л. П. Радецька, Л. В. Овод. Хмельницький національний університет, 2013. — 363 с.
16. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець та ін.; за заг. ред. [із передм.] Ф.Ф. Бутинця. — 8-ме вид., доповн. і переробл. — Житомир: Рута, 2009. — 912 с.
17. Дергільова Г.С. Облік і аналіз прибутку підприємств громадського харчування [Текст] : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Дергільова Галина Сергіївна ; Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. — Х., 2013. — 19 с.
18. Облік, аналіз та контроль: теорія, методологія, практика : [колект. монографія] / [за ред. І. Б. Садовської] ; Луц. нац. техн. ун-т, Ун-т нац. і світ. госп-ва, Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, Волин. обл. громад. орг. “Перспективи Волині”. — Луцьк : ЛНТУ, 2014. — 270 с.
19. Реслер М. В. Облік витрат та доходів операційної діяльності : монографія / М. В. Реслер. — Мукачево : Карпат. вежа, 2009. — 205 с.
20. Подолянчук О. А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика : монографія / О. А. Подолянчук. — Вінниця : ТД «Едельвейс і К», 2010. — 272 с.
21. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник / С. Ф. Голов. — 4-те вид. — К. : Лібра, 2008. — 704 с.

22. Білоусько В.С. Теорія бухгалтерського обліку : навчальний посібник / В.С. Білоусько, М.І. Беленкова. – К. : Алерта, 2010. – 402 с.
23. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с
24. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
25. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.] / Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. – Тернопіль, Крок, 2016. – 281с
26. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
27. Цивільний кодекс України від 19.06.2003 № 435-IV [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
28. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
29. Фінансовий менеджмент: Підручник / Кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. - К.: КНЕУ, 2005. - 536 с.
30. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: Навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 256 с.
31. Ман Т. Богатство Англии во внешней торговле, или Баланс нашей внешней торговли как регулятор нашего богатства / Т . Ман // Меркантилизм . – Л . : Соцэкгиз, 1935 . – 375 с .
32. Іберський П.Л. О русской экономике / П. Л. Іберський – М. : Экономикс, 1997. – 541 с.
33. Аникин А.В. Жизнь и идеи мыслителей-экономистов до Маркса / А. В. Аникин – М. : Политиздат, 2009. – 367 с.

34. Смит А. Исследование о природе и причине богатства народов / А . Смит . – М . : Прогресс, 1989
35. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогообложения / Д. Рикардо – М.: Антология экономической классики, 1993. – Т. 26.
36. Фінанси підприємств : підручник / І. О. Тарасенко, Н. М. Любенко. – К. : КНУТД, 2015. – 360 с.
37. Інвестування: підручник / В.М. Гриньова, В.О.Коюда, Т.І.Лелейко, О.П.Коюда. - К.: Знання, 2008. – 452 с.
38. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов / В.Ф. Палий. – М.: Инфра-М, 2009. – 278 с.
39. Фінанси підприємств : підручник / [А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.] ; керівник кол. авт. і наук. ред. А. М. Поддєрьогін ; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». – 8-ме вид., перероб. та допов. – Київ : КНЕУ, 2013. – 519 с. : іл., табл.
40. Голубничая Г.П. Теоретические аспекты эволюции финансовой отчетности//Научные труды SWorld.-2012.- Т. 25. - №3.-С. 86-91. [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-312/accountingandauditing-312/14358-312-818>
41. Дергільова Г.С. Облік і аналіз прибутку підприємств громадського харчування [Текст] : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Дергільова Галина Сергіївна ; Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2013. – 19 с.
42. Задорожний З. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні / З. В. Задорожний // Зб. наук. праць «Економічний аналіз» – 2009. – Вип. 4. – С. 306–312.
43. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид. допов. і перероб. – К. : Алерта, 2013. – 982 с.
44. Сілакова Г. В. Методи фінансового планування на підприємстві /Г. В. Сілакова, О. А. Базіченко.

45. Масленніков Є. І. Методологічні та практичні засади дослідження системи управління фінансовою стійкістю промислового підприємства [моногр.] / Є. І. Масленніков. – Одеса : Прес-кур'єр, 2015. – 316 с.
46. Дядечко Л.П. Економіка туристичного бізнесу. К.: Центр учбової літератури, 2007. - 224 с.
47. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посібник / В.Г. Швець. – 2-ге вид. переоб. і допов. – К. : Знання, 2006. – 525 с.
48. Нападовська Л. В. Управлінський облік / Л. В. Нападовська. - К. : Книга, 2004. - 544 с.
49. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. / В. В. Сопко. - К. : КНЕУ, 2006. - 526 с.
50. Кондраков Н. П. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие / Н. П. Кондраков, М. А. Иванова. - М. : Инфра-М, 2009. - 368 с.
51. Ловінська Л.Г. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник / Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко та ін. – К. : КНЕУ, 2002. – 370 с
52. Садовська І.Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку / І.Б. Садовська. – 2011.
53. Про інформацію : Закон України від 02.10.1992 №2657-ХІІ[Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
54. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
55. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник / Мін-во освіти і науки України, Нац. ун-т "Львівська політехніка"; ред. Р.Л. Хом'як. - 7-е вид., доп. і перероб. - Львів : Інтелект-Захід, 2008. - 1224 с.
56. Пушкар М.С. Історія обліку та контролю господарської діяльності: навчальний посібник / М.С. Пушкар, Н.В. Гавришко, Р.В. Романів. — Тернопіль: Картбланш, 2003. — 223 с

57. Jones G.G. IRS's small biz reporting change to cash method creates opportunities / G.G. Jones, M.A. Luscombe // *Accounting Today*. — 2002. — № 16 (8). — P. 10—12.
58. Simpson T. Cashbased accounting: an approach / T. Simpson // *Management Accounting*. — 1992. — No. 70 (7). — P. 46—47.
59. Проданчук М.А. Удосконалення форми Звіту про фінансові результати / М.А. Проданчук // *Економіка АПК*. — 2004. — № 8. — С. 99—103.
60. Рахман З. Бухгалтерский учет в рыночной экономике / З. Рахман, А. Шеремет. — М.: ИНФРАМ, 1996. — 272 с.
61. Теорія бухгалтерського обліку: [монографія] / [Л. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін.]. — К. : Нац. торг.-екон. ун-т, 2008. — 735 с.
62. Панченко І.А. «Креативний облік» як засіб маніпулювання величиною фінансових результатів / І.А. Панченко // *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. — 2012. — Вип. 9(3). — С. 20-26.
63. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві:[монографія] / З.В. Задорожний. - Тернопіль: Екон. думка, 2006. - 336 с.
64. Кузнецова С.А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери. *Економічний нобелівський вісник*. 2014. № 1(7). С. 270—279
65. Слободняк І.А. Регламенты формирования информации внутренней бухгалтерской отчетности. *Международный бухгалтерский учет*. 2011. № 11. С. 21—30.
66. Король С.Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *Бізнес Інформ*. 2014. № 7. С. 325—331.
67. Дегтярьова В.М. Фінансовий аналіз: навчально-методичний посібник / В.М. Дегтярьова, К.Ю. Мамченко. — Донецьк: ДонДУУ, 2011.- С.186-187.
68. Базілінська, О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: навчально-методичний посібник /О. Я. Базілінська. — К.: Центр учбової літератури, 2009. - С.107-108.

69. Фаріон І.Д. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. І.Д. Фаріона. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – 566 с
70. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. спец. 7.050106 “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця. – [4-е вид., допов. і перероб]. – Житомир : Рута, 2005. – 528 с.
71. Войналович О. П. Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня . канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / О.П. Войналович, Національний аграрний університет. – Київ, 2006. – 21 с.
72. Шпак В.А. Предмет і метод організації бухгалтерського обліку / В.А. Шпак // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : зб. наук. праць. – К. : Типографія “ППНВ”, 2012. – 365 с. – С. 312–318.
73. Карпушенко М.Ю. Організація обліку : навч. посіб. (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю “Облік і аудит”) / М.Ю. Карпушенко. – Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 241 с.

ДОДАТКИ

Торговий графік документообігу

Назва документа	Створення документа			Перевірка документа		Обробка документа		Передавання в архів	
	Кількість примірників	Відповідальний за складання	Термін виконання	Відповідальний за перевірку	Термін представлення	Виконавці	Термін виконання	Виконавці	Термін виконання
Облік товарно-матеріальних цінностей									
Журнал обліку вантажів, що надійшли	1	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Періодично
Прибутковий ордер	1	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Картка складського обліку матеріалів	1	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Відомість обліку залишків матеріалів на складі	1	Завідувач складу	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	1	Завідувач складу	Щоденно	Відділ закупок	Щоденно	Відділ закупок	Щоденно	Відділ закупок	Щоденно
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	2	Постачальник Завідувач складу Завідувач торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Заява-замовлення на отримання товарів поштою	1	Покупець	Щоденно	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт приймання продукції	1	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно

Акт про дооцінку товару	1	Завідувач складу Завідувач торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт закупки	2	Завідувач складу Завідувач торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Бланк замовлення товарів з доставкою	1	Почпець	Щоденно	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Акт уцінки товарів і продукції, що залежалася, та надлишкових ТМЦ	1	Завідувач складу Завідувач торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Транспортна документація									
Товарно-транспортна накладна	4	Завідувач складу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Грошові кошти									
Платіжне доручення	2	Бухгалтерія	Щоденно	Банк, бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Фіскальний касовий чек на товари	2	Касири торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Розрахункова квитанція	2	Касири торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Товарний чек	2	Касири торгового залу	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно	Бухгалтерія	Щоденно
Інвентаризація									
Інвентаризаційний опис ТМЦ	1	Комісія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
Акт інвентаризації відвантажених товарів	1	Комісія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
Інвентаризаційний опис товарів, матеріалів, тари	2	Комісія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично

й коштів у торгівлі									
Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками й іншими дебіторами й кредиторами	1	Комісія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично
Порівняльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ	1	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично	Бухгалтерія	Періодично

Річний фінансовий управлінський звіт

Номер рядка	Стаття	Формула розрахунку	Сума	
			На початок року	На кінець року
1	2	3	4	5
1	Необоротні активи		5 278,2	4 669,2
2	Оборотні активи		40 850,1	46 176,5
3	Групи вибуття		-	-
4	Разом	Рядок 1 + рядок 2	46 128,3	50 845,7
5	Довгострокові зобов'язання		2 743,0	253,2
6	Поточні зобов'язання і забезпечення		22 220,5	28 308,3
7	Зобов'язання, пов'язані з групами вибуття		-	-
8	Разом	Рядок 5 + рядок 6 + рядок 7	46 128,3	50 845,7
9	Дохід від реалізації		40 330,6	34 304,5
10	Витрати операційної діяльності		(38 734,3)	(32 697,1)
11	Фінансовий результат від операційної діяльності	Рядок 9 – рядок 10	1 596,3	1 607,4
12	Фінансові доходи		-	-
13	Фінансові витрати		-	-
14	Інші доходи		120,8	110,3
15	Інші витрати		(597,7)	(686,7)
16	Податок на прибуток		-	-
17	Фінансовий результат (нерозподілений прибуток (+)/непокритий збиток (-)	Рядок 11 + рядок 12 – рядок 13 + рядок 14 – рядок 15 – рядок 16	1 119,4	1 031,0

Головний бухгалтер

Подуфала О.М.

Керівник

Лещук С.М.

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю "Крона"

Територія Тернопільська обл., Бережанський район

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур

Середня кількість працівників, осіб 87

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса: телефон вулиця Золочівська, буд. 1, с. ЖУКІВ, БЕРЕЖАНСЬКИЙ РАЙОН, ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛ., 47515

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди		
2020	01	01
31274076		
6120481801		
240		
01.11		

38288

1. Баланс на 31 грудня 2019 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	7,0	-
першестарт вартість	1001	19,9	19,9
накопичена амортизація	1002	(12,9)	(19,9)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	72,4 ✓
Основні засоби	1010	5 617,4	5 205,8 ✓
першестарт вартість	1011	11 091,8	12 337,0
знос	1012	(5 474,4)	(7 131,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	5 624,4	5 278,2
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	25 360,5	31 556,4
у тому числі готова продукція	1103	15 522,2	3 593,6
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1125	5 694,7	8 611,3
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1135	683,6	16,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1136	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1155	752,0	105,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	1160	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1165	949,5	394,7
Гроші та їх еквіваленти	1170	33,2	28,6
Витрати майбутніх періодів	1190	387,5	137,2
Інші оборотні активи	1195	33 861,0	40 850,1
Усього за розділом II	1200	-	-
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1300	39 485,4	46 128,3
Баланс			

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	45.0	45.0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Перезподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	20 088,7	21 119,8
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	20 133,7	21 164,8
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	3 509,8
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	7 091,1	13 324,7
розрахунками з бюджетом	1620	22,5	385,6
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	41,4	-
розрахунками з оплати праці	1630	200,8	99,9
Доходи майбутніх періодів	1665	441,6	336,8
Інші поточні зобов'язання	1690	4 885,3	4 563,7
Усього за розділом III	1695	12 682,7	22 220,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	39 485,4	46 128,3

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2019 р.

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	26 759,1	21 826,0
Інші операційні доходи	2120	7 545,4	7 069,7
Інші доходи	2240	110,3	55,5
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	34 414,8	28 951,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(24 903,7)	(20 832,2)
Інші операційні витрати	2180	(7 793,4)	(3 302,1)
Інші витрати	2270	(686,7)	(837,7)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(33 383,8)	(24 972,0)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1 031,0	3 979,2
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1 031,0	3 979,2

Керівник

Головний бухгалтер

Лещук Степан Михайлович

(ініціали, прізвище)

Лещук Степан Михайлович

(ініціали, прізвище)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство
Товариство з обмеженою відповідальністю "Крона"
Територія Тернопільська обл., Бережанський район, с.Жуків
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю
Вид економічної діяльності Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
Середня кількість працівників, осіб 57
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком
Адреса, телефон вулиця Золочівська, буд. 1, с. ЖУКІВ, БЕРЕЖАНСЬКИЙ РАЙОН, ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛ., 47515

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОПФГ
за КВЕД

Коди		
2021	01	01
31274076		
6120481801		
240		
01.11		

38288

1.Баланс на 31 грудня 2020 р.

Актив	Форма № 1-м Код за ДКУД		1801006
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
первісна вартість	1001	19,9	19,9
накопичена амортизація	1002	(19,9)	(19,9)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	72,4	81,3
Основні засоби :	1010	5 205,8	4 587,9
первісна вартість	1011	12 337,0	13 530,1
знос	1012	(7 131,2)	(8 942,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	5 278,2	4 669,2
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	31 556,4	27 184,7
у тому числі готова продукція	1103	3 593,6	6 922,6
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	8 611,3	16 381,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	16,8	8,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	105,1	1 634,0
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	394,7	259,4
Витрати майбутніх періодів	1170	28,6	612,4
Інші оборотні активи	1190	137,2	95,7
Усього за розділом II	1195	40 850,1	46 176,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	46 128,3	50 845,7

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	45,0	45,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	21 119,8	22 239,2
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	21 164,8	22 284,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	3 509,8	2 489,8
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	13 324,7	16 211,2
розрахунками з бюджетом	1620	385,6	730,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	28,7
розрахунками з оплати праці	1630	99,9	132,8
Доходи майбутніх періодів	1665	336,8	335,6
Інші поточні зобов'язання	1690	4 563,7	8 379,5
Усього за розділом III	1695	22 220,5	28 308,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1700	-	-
	1900	46 128,3	50 845,7

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2020 р.

Стаття		Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
1	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	38 267,1	26 759,1
Інші операційні доходи	2120	2 063,5	7 545,4
Інші доходи	2240	120,8	110,3
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	40 451,4	34 414,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(33 985,1)	(24 903,7)
Інші операційні витрати	2180	(4 749,2)	(7 793,4)
Інші витрати	2270	(597,7)	(686,7)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(39 332,0)	(33 383,8)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1 119,4	1 031,0
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1 119,4	1 031,0

Керівник

(підпис)

Лещук Степан Михайлович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Лещук Степан Михайлович

(ініціали, прізвище)