

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**Облік, оподаткування та аналіз доходів операційної діяльності
підприємств рекламного бізнесу**

Студента 2 курсу, 3м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Симоненко Діани
Ігорівни

Науковий керівник
Кандидат економічних наук,
доцент

Шаповалова Алла
Павлівна

Гарант освітньої програми
Доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. Теоретичні основи обліку, оподаткування і аналізу доходів операційної діяльності.....	7
1.1. Економічна сутність доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу.....	7
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження.....	19
1.3. Передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг».....	27
Висновки до розділу 1.....	35
РОЗДІЛ 2. Облік та оподаткування доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу.....	36
2.1. Методика бухгалтерського обліку та оподаткування доходів операційної діяльності.....	36
2.2. Узагальнення інформації про доходи операційної діяльності у звітності підприємств.....	44
2.3. Облік доходів операційної діяльності в системі управління підприємством.....	49
2.4. Організація обліку доходів операційної діяльності в умовах застосування сучасних інформаційних систем.....	58
Висновки до розділу 2.....	67
РОЗДІЛ 3. Контроль та аналіз доходів операційної діяльності.....	69
3.1. Методика контролю доходів операційної діяльності.....	69
3.2. Джерела, основні показники та методи аналізу доходів операційної діяльності.....	76
3.3. Методика аналізу доходів операційної діяльності.....	83
Висновки до розділу 3.....	95
ВИСНОВКИ	97
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	99
ДОДАТКИ.....	107

ВСТУП

Актуальність теми. Поступове впровадження в Україні принципів ринкової економіки вимагає від вітчизняних підприємств підвищення ефективності виробництва та конкурентоздатності продукції на основі впровадження досягнень наукового прогресу, ефективних форм господарювання і управління виробництвом, активізації підприємництва, креативних підходів менеджменту. Зважаючи на ці аргументи підвищеного значення набувають питання раціоналізації організації і методики бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу.

Питання раціоналізації аналітичного моніторингу доходів та удосконалення організації їх обліку на рекламних агентствах – є надзвичайно актуальним в сучасному світі бізнесу, і залишається цікавим об'єктом для досліджень багатьох фахівців. За результатами використання облікових даних доходів підприємства виробляються стратегія і тактика його розвитку, складаються плани й приймаються управлінські рішення, здійснюється контроль за їх виконанням, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства, його підрозділів тощо. Облік доходів операційної діяльності є однією з найважливіших ділянок обліково-аналітичних дій, оскільки саме їх ефективне використання визначає життєздатність підприємства, його економічний стан і перспективи розвитку.

Щодо підприємств рекламного бізнесу, то необхідність забезпечення конкурентних позицій на ринку збуту актуалізує потребу в застосуванні у господарській діяльності маркетингових комунікацій та реклами зокрема, що, в свою чергу, сприяє розвитку рекламних агентств, які пропонують такі послуги. Галузеві особливості даних підприємств потребують формування методів управління, які забезпечать раціональне використання ресурсного потенціалу рекламного агентства та достовірне відображення господарських

процесів у системі бухгалтерського обліку. Тому для реалізації ефективної діяльності виробника рекламних послуг необхідним є удосконалення методичного підходу до облікового відображення процесу створення та надання таких послуг, що формується на основі визначення основних напрямів організації відповідно до сучасних умов господарювання.

Дослідженню економічної сутності доходів, теоретичних і практичних засад їхнього обліку, оподаткування та аналізу, у тому числі на підприємствах рекламного бізнесу, присвячено праці сучасних вітчизняних науковців, зокрема, Н.В. Гуріна [1], І.В. Кононова [2], О.В. Попович [3], М.Ф. Огійчук [4], Н.М. Ткаченко [5], Н.С. Акімова [6], Р.Ф. Бруханський [7], Н.В. Гудзь [8], Т.В. Давидюк [9].

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження системи обліку, оподаткування та аналізу обліку доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу.

Для досягнення поставленої мети визначено наступні завдання:

- дослідити економічну сутність доходів операційної діяльності;
- провести економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження;
- визначити передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності базового підприємства;
- розглянути методику бухгалтерського обліку та оподаткування доходів;
- визначити особливості узагальнення інформації про доходи операційної діяльності у звітності;
- встановити якість облікового процесу доходів у системі управління підприємством;
- висвітлити організацію обліку доходів операційної діяльності в умовах застосування сучасних інформаційних систем;

- обґрунтувати методику контролю та здійснення аналізу доходів операційної діяльності на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку, оподаткування і аналізу доходів операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та методичних питань з обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності.

Методи дослідження. В основу дослідження покладено діалектичний метод із системно-структурним підходом до вивчення практики обліку операцій з доходів операційної діяльності та отриманих в результаті висновків. В якості методологічного інструментарію застосовувалися такі загальнонаукові методи дослідження як: спостереження, формалізація, системний аналіз та моделювання, порівняння, індукції і дедукції, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, історичного і логічного підходів, узагальнення, а також методи економічного аналізу, експертних оцінок, економіко-статистичного моделювання.

Наукова гіпотеза. Дослідження обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємств базового об'єкту дозволить удосконалити організацію обліку, таких видів підприємств, як рекламні агентства, розглянути формування їхніх доходів від надання послуг, проаналізувати всі економічно важливі показники діяльності та в результаті підвищити якість управління і рівень прибутковості підприємства.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених; матеріали науково-практичних конференцій; аналітичні дослідження; публікації з досліджуваної проблематики в наукових та періодичних виданнях; дані Державної служби статистики України; законодавчі та нормативні акти органів державного управління, які регулюють діяльність сфери послуг; документи облікового регулювання,

фінансова та податкова звітність підприємства ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг».

Практична значущість отриманих результатів. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності аналітичності обліку та контролю доходів операційної діяльності. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій щодо удосконалення обліку і контролю доходів підприємств рекламного бізнесу дозволить оптимізувати формування обліково-звітної інформації і поглибити контроль.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження висвітлено у науковій статті «Облік доходів за МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами», надруковані у Віснику студентських наукових робіт КНТЕУ, 2018 р.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Економічна сутність доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу

Однією з основних ланок в економіці країни є діяльність вітчизняних підприємств. Господарський кодекс України визначає підприємство, як самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, або іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому цим Кодексом та іншими законами. [10]

В залежності від галузево-функціонального виду діяльності підприємства класифікують на промислові, сільськогосподарські, сфери послуг тощо. До підприємств сфери послуг відповідно відносять будівельні, транспортні, лізингові страхувальні, рекламні підприємства тощо.

Розвиток підприємств рекламної сфери значною мірою залежить від здатності системи управління пристосуватися до сучасних умов формування економічних відносин. Таким чином, в умовах розвитку інформаційних технологій, які сприяють розширенню маркетингових інструментів, рекламні агентства потребують вдосконалення системи управління з метою формування та інтерпретації інформації відповідно до запитів внутрішніх і зовнішніх користувачів. В свою чергу, порядок організації інформаційного забезпечення вимагає удосконалення організаційних положень бухгалтерського обліку операцій щодо виготовлення та розміщення рекламних продуктів у рекламного агентства, враховуючи особливості їх облікового відображення.

Основною метою діяльності будь-якої підприємницької структури є одержання найбільшого прибутку, що безпосередньо залежить від величини отримуваних доходів. Отже, доходи підприємства незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів набувають особливо важливого, ключового значення. Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків, що знаходить своє відображення в наукових працях багатьох сучасних дослідників.

Вчені-економісти багатьох країн світу, незалежно від періоду їх досліджень, висвітлювали категорію доходу в найрізноманітніших аспектах. Незважаючи на різні напрями їх наукових досліджень, поняття «дохід» зустрічалось у працях майже всіх дослідників. Ця категорія була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл і течій. Різні погляди на визначення категорії «дохід» представлено в Додатку А.

Дохід – поширене, часто застосовуване та в той же час надзвичайно багатозначне поняття, що вживається у різноманітних значеннях. На сучасному етапі розвитку українські економісти мають різні підходи до визначення поняття доходу та відображення їх в системі бухгалтерського обліку. Розглянемо відмінні між собою поняття «дохід» від вітчизняних вчених в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Тлумачення економічної сутності категорії «дохід» у сучасній науковій літературі

Автор	Тлумачення економічної сутності категорії доходу
Гуріна Н.В.	Дохід – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.

<i>Продовження табл.1.1</i>	
Кононова І.В.	Доходи як певна грошова суми, що отримується підприємством в результаті виробництва і реалізації благ або послуг за певний період часу.
Попович О.В.	Дохід підприємства – це збільшення економічних вигід у результаті надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.
Ткаченко Н.М.	Дохід підприємства утворюється з виручки за реалізовану продукцію, товари, роботи, послуги після вирахування матеріальних витрат.
Бруханський Р.Ф.	Дохід є надходженням економічних вигід, які виникають у результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів.

**складено автором на підставі [1-3,5,7]*

У сучасних умовах цей термін починає набувати ширшого значення і тлумачення:

- по-перше – як основне джерело прибутку (чистого доходу);
- по-друге – як складна за структурою категорія, що вимагає теоретичного й методологічного уточнення.

Формування та активне становлення видів господарської діяльності позитивно впливає на отримання доходів та понесення витрат. Оскільки, розвиток видів діяльності створює «живильне середовище» для розвитку підприємництва, виступає важелем для зміни структури економіки, каталізатором всього ринкового середовища, що залишається не змінним впродовж тривалих проміжків часу і змушує змінювати довкола себе інші категорії та явища.

В Україні на сьогодні виділяють такі види діяльності, які наведені на рис.1.1.

Рис. 1.1. Види діяльності підприємства

Безперечно, розвиток всіх видів діяльності наведених вище сприяє становленню конкуренції, економії та раціональному використанні матеріальних, нематеріальних та трудових ресурсів, а також застосуванню сильнодіючих стимулів щодо заохочення покупців. У результаті їх здійснення підприємство отримує різноманітні доходи, що згруповані на рис. 1.2.

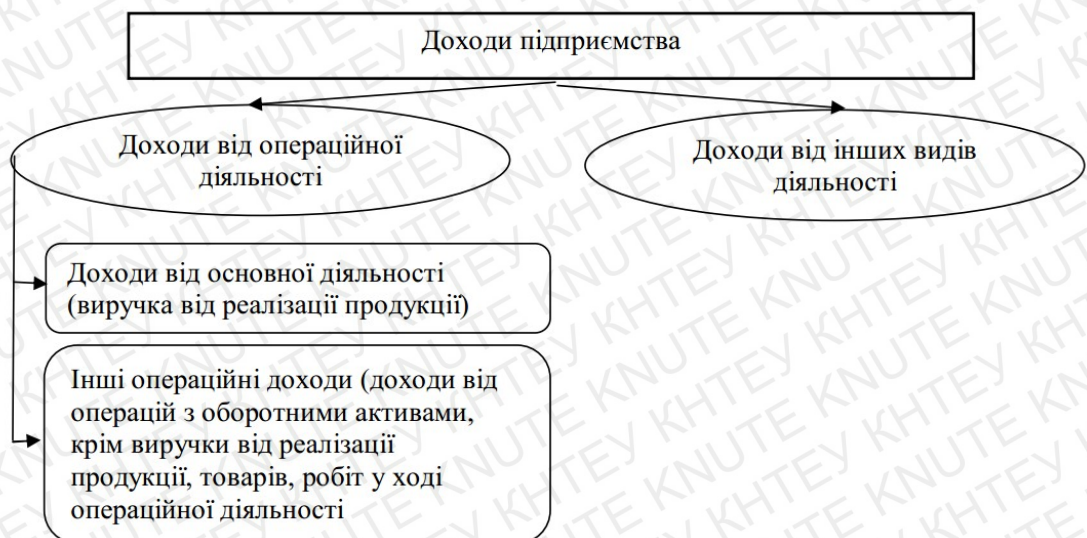


Рис.1.2. Поділ доходів підприємства залежно від видів діяльності

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та порядок її розкриття у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку, термін «дохід» означає збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Тобто доходи покривають зобов'язання, які виникають одночасно з витратами, понесеними у зв'язку з отриманням цих доходів, і збільшують капітал. У разі, коли доходів вистачає тільки на покриття таких зобов'язань, а на збільшення капіталу ні, прибуток відсутній. Отже, не будь-яке надходження активів визначається доходом, і не будь-які доходи передбачають прибутки.[11]

Критерії визнання доходу, наведені в П(С)БО 15 «Дохід», застосовуються окремо до кожної операції. Про те ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (рис.1.3.)

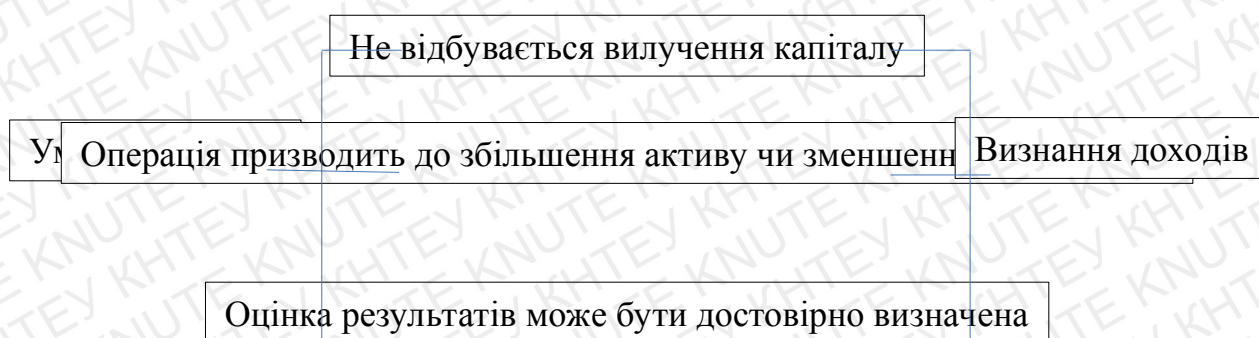


Рис.1.3. Критерії визнання доходу за П(С)БО 15 «Дохід»

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
- Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
- Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
- Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
- Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.
- Надходження, що належать іншим особам.
- Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Розглянемо класифікацію визнаних доходів в бухгалтерському обліку за групами та їхню характеристику в табл.1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація визнаних доходів за групами

№	Класифікація визнаних доходів	Характеристика доходів
1	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 податку тощо).
2	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам, та податків і зборів.
3	Інші операційні доходи	Включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць;

Продовження табл. 1.2

		відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.
4	Фінансові доходи	Включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).
5	Інші доходи	Включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі 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 вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, має визнаватися виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг, на дату балансу. [11]

Дохід від надання послуг може бути визнаний за наявності таких умов (рис.1.4.).



Рис.1.4. Умови визнання доходу від надання послуг, який підлягає визнанню за звітний період[7]

Згідно з цими методами дохід визначається в тих звітних періодах, у яких надаються відповідні послуги.

Визнання доходу за методом оцінки ступеня завершеності операцій здійснюється трьома способами:

1. Вивчення виконаних робіт (коли сторони, вивчивши надані вже послуги, визначили ступінь їх готовності та оцінили їх конкретну суму);
2. Визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які повинні бути надані;
3. Визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. При цьому сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які не відображають обсяг наданих послуг саме на цю дату.

Визнання доходу за методом рівномірного нарахування застосовується тоді, коли надання послуг полягає у виконанні необмеженої кількості дій (операцій) за певний період часу.

Якщо дохід від надання послуг; не може бути правильно визначений, то він відображається в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню, а якщо не існує ймовірності відшкодування вказаних витрат,

то дохід не визнається, а вказані витрати відносяться до витрат звітного періоду. [11]

Дохід від цільового фінансування визнається тільки в сумі витрат, пов'язаних із цим фінансуванням, причому в тих періодах, коли ці витрати виникли. І це не обов'язково навіть надходження «цільових» сум на рахунок підприємства. Для цього досить мати підтвердження, що таке фінансування буде отримане (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Порядок визнання доходу у вигляді цільового фінансування

№	Дохід у вигляді цільового фінансування		
	Вид доходу	Порядок визнання	Порядок невизнання
1	Цільове Фінансування	Визнається доходом, якщо є підтвердження того, що воно буде отримане і виконає умови такого фінансування	Не визнається доходом, доки немає підтвердження, що воно буде отримане, і підприємство виконає умови такого фінансування
2	Цільове фінансування як: компенсація збитків, коли підприємство їх вже має; термінова фінансова підтримка підприємства без пов'язаних майбутніх витрат	Визнається доходом того періоду, в якому виникла дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням	Не визнається доходом такого періоду, в якому не виникла дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням
3	Отримане цільове фінансування	Визнається доходом тих періодів, у яких було здійснено витрати, пов'язані з використанням умов цільового фінансування	Не визнається доходом тих періодів, у яких не було здійснено витрат, пов'язаних з використанням умов цільового фінансування
4	Цільове фінансування капітальних інвестицій	Визнається доходом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів) пропорційно до сум нарахованої амортизації цих об'єктів	Не визнається доходом періоду, у якому не має корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів)

Таким чином, цільове фінансування не визнається доходом до того часу, поки не буде підтвердження того, що воно буде отримане. Отримане

цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були здійснені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Цільове фінансування, отримане як компенсація витрат, які вже понесло підприємство, чи в цілях негайної фінансової підтримки підприємства без майбутніх, пов'язаних з цим витрат, визнається доходом того періоду, в якому виникла дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням.

В контексті дослідження нами проведено порівняльний аналіз характеристики доходів операційної діяльності у вітчизняній практиці та відповідно МСФЗ, який висвітлено в додатку Б.

На етапі постачання послуг їх обсяг є об'єктом оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ). Під постачанням послуг ми розуміємо, будь-яку операцію, яка не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші матеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності. Тож порядок оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг безпосередньо залежить від місця їх постачання.[12]

При цьому згідно з п. 180.2 ПКУ особою, відповідальною за нарахування та сплату ПДВ до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами (у т.ч. їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники ПДВ), якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг.

У разі якщо резидент - платник ПДВ отримує послуги, зазначені в п.п. 186.2 і 186.3 ПКУ:

- від нерезидента або його постійного представництва, не зареєстрованого як платника ПДВ, - операція з постачання таких послуг є об'єктом оподаткування ПДВ, оскільки місцем їх постачання вважається місце, в якому отримувач послуг (резидент - платник ПДВ) зареєстрований

як суб'єкт господарювання (у даному випадку на митній території України). Відповідальним за нарахування та сплату ПДВ до бюджету за такою операцією є отримувач послуг (резидент - платник ПДВ);

- від постійного представництва нерезидента, зареєстрованого як платника ПДВ, - операція з постачання таких послуг є об'єктом оподаткування ПДВ, оскільки місцем їх постачання вважається місце, в якому отримувач послуг (резидент - платник ПДВ) зареєстрований як суб'єкт господарювання (у даному випадку на митній території України). При цьому обов'язок щодо складання і реєстрації в ЄРПН податкових накладних та нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за такою операцією виникає у постійного представництва нерезидента.

У разі якщо резидент - платник ПДВ отримує послуги, не зазначені у п.п. 186.2 і 186.3 ПКУ:

- від нерезидента, у тому числі його постійного представництва, не зареєстрованого як платника ПДВ, - операція з постачання таких послуг не є об'єктом оподаткування ПДВ, оскільки місцем їх постачання вважається місце реєстрації їх постачальника (нерезидента), а саме територія, що знаходиться за межами митної території України;

- від постійного представництва нерезидента, зареєстрованого як платника ПДВ, - операція з постачання таких послуг є об'єктом оподаткування ПДВ, оскільки місцем їх постачання вважається місце реєстрації їх постачальника (постійного представництва нерезидента), а саме митна територія України. При цьому обов'язок щодо складання і реєстрації в ЄРПН податкових накладних та нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за такою операцією виникає у постійного представництва нерезидента.[12]

До того ж, порядок оподаткування ПДВ не залежить від форми грошових розрахунків, що здійснюються між суб'єктами господарювання при проведенні ними господарських операцій. Відповідно до п. 194.1 ст. 194 ПДВ становить 20%, 7% (для лікарських засобів) та 0% бази оподаткування та додається до ціни послуги.

Як висновок дослідження категорії «дохід», його характеристики, можемо зазначити наступне: категорія доходу дотепер не набула стійкого термінологічного відтінку в економічній літературі, нормативних документах, звітності суб'єктів господарювання.

Доходи є фінансовою базою розвитку діяльності підприємства, що забезпечує вирішення таких найважливіших завдань:

- доходи підприємства (основна їх частина) є джерелом відшкодування всіх поточних витрат, пов'язаних із здійсненням фінансово-господарської діяльності – реалізація даного завдання забезпечує діяльність підприємства;
- частина доходів підприємства служить джерелом виплат податкових платежів, за рахунок якої поповнюється державний і місцевий бюджети та позабюджетні фонди, завдяки цій частині доходу виконуються фінансові зобов'язання підприємства перед державою;
- певна частина доходів є джерелом формування прибутку, формуються фонди виробничого і соціального розвитку, забезпечується самофінансування підприємства в майбутньому.

У сучасній західній і вітчизняній науковій літературі дохід, окрім зазначених вище положень, розглядається також і як одна з центральних величин у теорії оподаткування та податковому законодавстві. Так, для цілей оподаткування дохід трактується як надходження, що виникають на основі процесу ціноутворення, з урахуванням відповідних понесених затрат у розрізі окремих джерел (форм) доходу або його суб'єктів. [13]

Отже, економічна суть доходів полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу, а логічне та структуроване визначення доходів дає можливість ефективно ними управляти, та бути складовою сучасної системи управління.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження

Будь-яка складова підприємницької діяльності потребує регулювання з боку держави та визнання на міждержавному рівні, а система бухгалтерського обліку та економічного контролю за доходами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення.

Регулювання бухгалтерського обліку в частині методології – це завжди організаційний аспект, який на сьогодні мало досліджується. Нагальна потреба у дослідженні відбулася у період переходу економіки України до ринкових умов.

Державне регулювання бухгалтерського обліку доходів операційної діяльності створюється з метою створення єдиних правил щодо організації обліку. Більшість вітчизняних вчених, зокрема Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т.А.Яковець виділяють п'ять рівнів нормативного регулювання бухгалтерського обліку та звітності (рис. 1.5) [14, с. 18].

Рис.1.5. Рівні нормативно-правового регулювання в Україні

Національна система обліку доходів та витрат операційної діяльності розвивається динамічно та складається з підсистем, які можна згрупувати в певні рівні з розгалуженою ієрархічною структурою. Кожен з рівнів нормативно-правового регулювання включає той ряд нормативів, які на своєму етапі підтримують злагоджене функціонування процесів бухгалтерського обліку на національному рівні.

Основні нормативні джерела регулювання обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності наведені в ДодаткуВ.

Нормативна інформація про доходи операційної діяльності виходить із постанов Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства України, постанов Національного банку України, Державної служби статистики України та інших міністерств та відомств.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV визначає правові засади регулювання, організації, ведення, бухгалтерського обліку та складання звітності в Україні. Він дає визначення активів та зобов'язань, розкриває мету та основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. [15]

Доцільно зазначити, що, на думку деяких вчених, в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є багато неузгодженостей. Зокрема, на основі тверджень Ловінської Л.Г., закон не дає відповіді на питання, що таке державне регулювання бухгалтерського обліку, які складові входять до національної системи, який взаємозв'язок між ними та яка їх підпорядкованість. Наслідком нерегульованості на практиці питань відповідальності обліку за розробку та впровадження методичного забезпечення, відсутність єдиних підходів до регулювання питань бухгалтерського обліку в різних галузях. [18]

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, виникнення податкового зобов'язання та права на податковий кредит, а також відповідальність за порушення податкового законодавства - Податковий кодекс України. [12]

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73 визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати та загальні вимоги до розкриття його статей. У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період. [16]

Призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку, для узагальнення інформації про виявлення доходів операційної діяльності встановлює Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції по його застосування» від 30.11.1999 р. №291. Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачений рахунок 70 «Дохід від реалізації» [17].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, а саме встановлює основні аспекти визнання доходів, їх класифікація та оцінка. [11]

Дохід згідно Концептуальної основи складання та подання фінансової звітності визначається як збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із внесками учасників власного капіталу.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) виступають обґрунтованим інструментом щодо зростання зрозумілості інформації, формують оцінку активів та зобов'язань, підвалини визнання доходів, що дозволяє усвідомити та запобігти підприємством очікуваних ризиків, зіставляти ефективність господарювання за попередні звітні періоди з метою оцінки фінансового потенціалу та розробки управлінських рішень [19].

До 2018 року в міжнародній практиці основними нормативними документами, що регулювали порядок визнання і відображення в обліку і фінансовій звітності доходів, поставали два основних стандарти – МСБО (IAS) 11 «Договори будівництва» [20] і МСБО (IAS) 18 «Виручка» [21], кожний з яких використовувався з урахуванням галузевої специфіки і особливостей договорів з покупцями (замовниками).

Однак, з 1 січня 2018 року впроваджено до обов'язкового застосування новий Міжнародний стандарт фінансової звітності - 15 (IFRS 15) «Виручка за договорами з клієнтами», який замінив обидва зазначені стандарти.[22]

Як і інші МСФЗ, IFRS 15 містить тлумачення основних понять, що використовуються в обліку доходів. При тому зміст термінів отримав певне коригування, порівняно з термінологією МСБО 18.

Так, у МСБО 18 надавалось таке тлумачення доходу «дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього дослідження, а не в результатів внесків учасників власного капіталу».[21]

У свою чергу, в МСФЗ 15 категорія «доходу» тлумачиться в певній мірі подібно, але є незначна відмінність – дохід – це «збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходження або приросту активів або зменшення зобов'язань, які призводять до збільшення власного капіталу, крім тих, які стосуються вкладу власників». Як бачимо, у новому тлумаченні вилучено поняття «валове» стосовно надходження вигід, по-друге, вилучено надходження «в ході звичайної діяльності» (воно перейшло в тлумачення

категорії виручка), по-третє, конкретизовано, що надходження вигід відбувається у вигляді «надходження або приросту активів або зменшення зобов'язань».

Поряд із терміном «дохід» у МСФЗ 15 з'явився і термін «виручка», який як було зазначено вище, має таке значення, що це «доходи в ході звичайної діяльності підприємства». За думкою фахівців, така інтерпретація відповідної категорії не є коректною, оскільки в ході звичайної діяльності підприємства можуть виникнути самі різноманітні доходи, які зазвичай не є власне виручкою. Наприклад, доходи у вигляді дивідендів і відсотків також є доходами звичайної діяльності, але навряд чи їх можна вважати виручкою в її традиційному розумінні. Виручка ближче за змістом до доходів операційної діяльності, а не звичайної діяльності в широкому її значенні. [23]

Абсолютно новим у МСФЗ 15 є вимоги до обліку доходів, які представлені у вигляді так званої «п'ятикрокової моделі» (рис.1.6.).

Рис. 1.6. Модель аналізу договорів для визнання виручки за МСФЗ 15

Джерело: складено автором за МСФЗ 15

Розглянемо більш детально кожен з 5 кроків:

Крок 1. Договір підпадає під дію МСФЗ 15 в разі, якщо він задовольняє такі умови:

- сторони договору письмово чи усно схвалили його, як наслідок, вони зобов'язані виконувати певні зобов'язання за ним;
- підприємство може ідентифікувати права кожної зі сторін договору, умови платежу;
- договір за своєю суттю є комерційним, існує ймовірність, що підприємство отримає винагороду за товари або послуги, що будуть передані покупцю.

Крок 2. Визначення окремих зобов'язань за договором. Часто один договір може включати декілька компонентів (наприклад, продаж товарів з наданням послуги з встановлення чи сервісного обслуговування). Тому за МСФЗ 15 необхідно визначити, чи є різні елементи договори окремими зобов'язаннями по виконанню. Важливість цього полягає в тому, що для різних зобов'язань можуть бути визначені різні моменти визнання виручки. Як правило, керуються таким підходом: якщо різні компоненти можна придбати окремо, то це є окремим зобов'язанням за договором.

Крок 3. Ціна операції. Одним з ключових аспектів по відношенню до визначення ціни операції є визначення суми змінного відшкодування. Серед випадків, коли сума відшкодування може варіюватися, слід вказати: знижки, штрафи, бонуси чи заохочення, премії за результат тощо. Для визначення суми змінного відшкодування використовується найбільш ймовірна або розрахункова вартість з використанням очікувань в залежності від того, що є найбільш прийнятним в конкретному випадку.

Крім того, ціна угоди також може корегуватися на ефект вартості грошей у часі, якщо договір включає в себе істотний фінансовий компонент. Індикаторами наявності такої компоненти є різниця між величиною обіцяної винагороди та ціни на продаж і очікуваним проміжком часу між поставкою та оплатою, що перевищує один рік.[24]

Крок 4. Розподіл ціни операції. Розподіл ціни операції між окремими зобов'язаннями по виконанню договору необхідно виконувати за наступним алгоритмом:

1. визначити окрему ціну продажу:

- фактична або розрахункова;
- «залишковий» метод, якщо ціна продажу носить дуже невизначений або змінний характер (зміна в порівнянні з поточною практикою).

Залишковий метод передбачає не пропорційний розподіл ціни операції між окремими компонентами, а визначення справедливої вартості одного компонента і віднесення різниці між ціною операції та справедливою вартістю вищевказаного компонента на вартість даного компонента.

2. Розподілити ціну операції виходячи з відносних окремих цін продажу, як якби продукти продавалися окремо. При цьому, якщо існують переконливі підстави, сума знижки за договором (різниця між ціною операції та сумою окремих цін продажу за окремими компонентами) може бути віднесена на конкретне зобов'язання по виконанню договору.

Крок 5. Визнання виручки. Виручка може бути визнана в конкретний період часу або протягом проміжку часу.

Компанія визнає виручку в певний момент часу, коли відбувається передача обіцяних за договором товарів або надання послуг покупцеві. По суті, товари (послуги) передаються (надаються), коли покупець отримує контроль над ними.

Отже, прийнятий МСФЗ 15 «Виручка по договорах з клієнтами» вніс істотні зміни, щодо підходу визнання доходу та запропонував модель з п'яти кроків, в якій детально висвітлено порядок облікового відображення доходу.

Впровадження МСФЗ 15 дасть можливість зближення облікових систем різних країн, надавши єдині правила формування фінансової звітності та забезпечить більш чіткі критерії щодо визначення доходів у залежності від господарських ситуацій.

В процесі дослідження крім нормативно-правових актів розглянуто ряд спеціальних джерел, що стосуються тематики випускної кваліфікаційної роботи (Додаток Г). Розглянемо основні з цих джерел.

Так, вчені Н.В. Гудзь, П.Н.Денчук визначають основні облікові процедури організації оцінки операцій з обліку доходів операційної діяльності. [8]

Автори Т.В.Давидюк, О.В.Манойленко широко розкривають та характеризують визначення доходів у бухгалтерському обліку, визначає основні принципи нарахування доходів операційної діяльності.[9]

Теоретичні підходи Ткаченко Н.М. використано для класифікації та оцінки операцій з обліку доходів операційної діяльності на підприємствах. [5]

Вітчизняні науковці Є. Ю. Шара та І. Є. Соколовська-Гонтаренко наводять та характеризують загальні теоретичні положення обліку операцій з обліку доходів операційної діяльності [25].

В цілому наведені наукові підходи до визначення сутності та класифікації операцій з обліку доходів операційної діяльності на сьогодні є актуальними та одночасно далі розвиваються. В цьому плані варто звернути увагу на свіжі праці ряду науковців, а саме:

- Л.В. Глушко розглянув особливості обліку доходів підприємства, формування та розкриття обліково-аналітичної інформації щодо доходів підприємств пов'язані з розв'язанням складних питань практичного і теоретичного характеру. [26]
- О.Г. Криворот проаналізував стан та проблеми обліку доходів від реалізації та запропонував шляхи їх вирішення. [27]
- Т. Стаднюк висвітлила підходи вчених щодо аналізу доходів та окреслила послідовність здійснення аналізу цього об'єкта дослідження.[28]

Отже, в досліджуваному питанні було проаналізовано особливості нормативно-правової бази та спеціальної літератури, що стосуються питань

обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємства.

Таким чином, результати економіко-правового аналізу нормативної бази вказують на те, що необхідно окремо розглядати і аналізувати документи, які регулюють фінансовий і податковий облік доходів. Для покращення нормативно-правових актів України щодо обліку, оподаткування та аналізу доходів підприємств та одержання потрібного результату від їх використання ми пропонуємо виконати поставлені завдання:

1. Забезпечити проведення повної інвентаризації всіх нормативно-правових актів України, які мають зв'язок з обліком і контролем доходів для того, щоб виявити повторення пунктів даних актів та непередбачених ситуацій.
2. Створити та оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, оподаткування та аналізу щодо доходів, які виникли протягом звітного періоду.
3. Головні бухгалтери повинні вести робочі записи щодо неоднозначних моментів у нормативно-правових актах та ділитися з іншими особами сформованими висновками через фахові бухгалтерські видання.

1.3. Передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»

Дослідження обліку проводилось з використанням матеріалів товариства з обмеженою відповідальністю «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг».

Товариство створене відповідно до чинного законодавства України та зареєстроване в Київській області у місті Києві Державною адміністрацією в 2004 році.

Метою діяльності є здійснення рекламної діяльності для досягнення економічних та соціальних результатів, спрямованих на отримання прибутку та виконання завдань замовників. Підприємство здійснює свою діяльність шляхом проведення операцій, такі як: розробка комунікаційних стратегій, стратегічне і тактичне медіа – планування, організація промо-заходів, розробка web-сайтів, порталів, Інтернет - магазинів, банерів будь-якої складності тощо.

Розглянемо організаційну структуру адміністративно-управлінського персоналу на підприємстві ТОВ «Рекламне агентство «Кепітал Медіа Баїнг» на рис.1.7.



Рис.1.7. Організаційна структура АУПІ ТОВ «Рекламне агентство «Кепітал Медіа Баїнг»

У даному агентстві повсякденною діяльністю звичайно керує директор, що також відповідає і за розвиток бізнесу. Із клієнтом в основному контактують менеджери з рекламних програм або рекламні агенти. Керівник рекламної програми може також розробляти художню концепцію для клієнтів і навіть складати тексти.

Художні роботи виконуються художниками агентства, самостійною студією або позаштатним художником-дизайнером.

Один з основних поточних звітів на підприємстві є оборотно-сальдова відомість. Оборотно-сальдова відомість містить сальдо (залишки) на початок і на кінець періоду і обороти по дебету і кредиту за даний період для кожного застосовуваного компанією рахунку (субрахунку) бухгалтерського обліку. (Додаток Д)

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг», їх рівень та динаміка розраховано на основі фінансової звітності (Додаток Ж) та наведені в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

**Динаміка основних показників фінансово-господарської діяльності
ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» за 2013-2017 рр.,
тис.грн**

Показники	Роки					Абсолютне відхилення			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014/ 2013рр	2015/ 2013р р	2016/ 2013р р	2017/ 2013рр .
						(+,-)	(+,-)	(+,-)	(+,-)
Чистий дохід від реалізації послуг	7697,4	3888,5	7749,5	8403	14874	-3808,9	52,1	705,6	7176,6
Собівартість реалізованих послуг	7355,7	3630,4	7118,4	7676,7	13457,9	-3725,3	-237,3	321	6102,2
Фінансовий результат до оподаткування	284,6	148,7	268,4	394,1	661,5	-135,9	-16,2	109,5	376,9
Інші операційні витрати	57,1	85,5	431,4	502,7	920,4	28,4	374,3	445,6	863,3
Інші витрати	0	23,9	3,8	0	0	23,9	3,8	0	0
Податок на прибуток	54,7	26,8	45,6	65,4	119,1	-27,9	-9,1	10,7	64,4
Чистий прибуток	229,9	121,9	222,8	328,7	542,4	-108	-7,1	98,8	312,5

(збиток)									
----------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Як видно з проведених розрахунків, чистий дохід від реалізації послуг ТОВ « Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» за досліджуваний період, крім 2014р., мав тенденцію до збільшення, так у 2013р. відносно 2014р. зменшився на 3808,9тис.грн, а у 2015р. в порівнянні з 2013р. збільшився на 52,1 тис.грн. За 2016 рік підприємство отримало 8403 тис. грн. чистого доходу, що в порівнянні з 2013 роком має незначне відхилення, але аналізуючи 2017 рік, ми бачимо, значне поліпшення діяльності і збільшення показника майже в 2 рази, таке підвищення відносно 2013р. свідчить про ефективне управління сплатами непрямих податків.

Негативним показником є те, що витрати збільшувались швидшими темпами ніж зростали обсяги реалізації послуг.

Протягом п'яти досліджуваних років збільшувалися інші операційні витрати, у 2014 році вони зросли на 28,4 тис.грн, в порівнянні з 2013 роком, а у 2017 становили вже 920,4 тис.грн. Це свідчить про збільшення витрат підприємства на свою діяльність. Така тенденція вплинула на чистий прибуток підприємства, який в порівнянні за 2013-2017 роки зріс і склав 542,4тис.грн.

Аналіз середніх показників фінансово-господарської діяльності підприємства розглянемо у табл.1.5. Середні показники розкривають наскільки підприємство використовує свої активи і чи є це ефективним.

Таблиця 1.5

Динаміка середніх показників фінансово-господарської діяльності ТОВ «Рекламне агентство КепіталМедіаБаїнг» за 2013-2017рр.

Показники	Роки					Абсолютне відхилення			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014/ 2013	2015/ 2013	2016/ 2013	2017/ 2013
Середньорічна вартість активів підприємства, тис.грн.	1241,6	997,25	430,1 5	657,2 5	1205,95	-244,35	-567,1	-584,35	-35,65

Середньорічна вартість необоротних активів, тис.грн.	4,35	31,9	37,85	25,65	43,35	27,55	5,95	21,3	39,00
Частка необоротних активів в загальній вартості активів, %	0,35	3,20	8,80	3,90	3,59	2,85	5,6	3,55	3,24
Середньорічна вартість оборотних активів, тис.грн.	1237,20	965,30	392,30	631,6	1162,6	-271,9	-573,0	-605,6	-74,6
<i>Продовження табл.1.5</i>									
Частка оборотних активів в загальній вартості активів, %	99,65	96,80	91,20	96,10	96,41	-2,85	-5,60	-3,55	-3,24
Середньорічна вартість власного капіталу, тис.грн.	644,95	455,65	269,85	149,00	438,60	-189,30	-185,80	-495,95	-206,35
Частка власного капіталу в загальній вартості пасивів, %	51,95	45,69	62,73	22,67	36,37	-6,26	17,04	-29,28	-15,58
Рентабельність сукупних активів, %	18,52	12,22	51,80	50,01	44,98	-6,30	39,58	31,49	26,46
Рентабельність власного капіталу, %	35,65	26,75	82,56	220,60	123,67	-8,90	55,81	184,95	88,02

За досліджуваний період спостерігається зниження середньорічної вартості активів підприємства, так у 2014р. відносно 2013р., на 244,35 тис.грн., а в 2015 та 2016 роках відносно 2013р. зменшилася на 567,1

Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,002	0,01	0,04	0,38	0,88	0,01	0,03	0,34	0,50
Коефіцієнт термінової (швидкої) ліквідності	0,69	0,48	0,61	0,88	0,99	-0,20	0,13	0,27	0,12
Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності	0,73	0,52	0,80	1,24	1,59	-0,22	0,29	0,44	0,34

Вирахувавши показники платоспроможності підприємства, можна зробити такі висновки, що коефіцієнт абсолютної ліквідності, який характеризує долю поточних зобов'язань, яка може бути відшкодована склав 0,88 у 2017 році, що свідчить про позитивну динаміку, оскільки за 2013-2015 роки показник знаходився в межах 0,002-0,04, це свідчить про те, що підприємство мало достатньої кількості грошових коштів, і частина короткострокових зобов'язань не могла бути покрита негайно за їх рахунок.

Коефіцієнт швидкої ліквідності визначає частку поточних боргів, які буде сплачено протягом деякого часу, у 2017 році цей показник склав 0,99. За досліджувані роки коефіцієнт змінював своє значення від 0,69 до 0,88, це дозволяє оцінити підвищення можливості погашення підприємством короткострокових зобов'язань у випадку його критичного стану і визначає цю динаміку як позитивну.

Чим вище значення коефіцієнта загальної ліквідності, тим кращий фінансовий стан підприємства. Але значення цього показника тільки у 2017р. вище норми, яке коливається в межах 1,5-2,5. Це означає, що підприємство тільки цього року було здатне погасити свої борги за рахунок результатів своєї діяльності. Так, у 2017 р. коефіцієнт загальної ліквідності зменшився на 0,86 відносно 2013р. і склав 1,59.

Отже, дане підприємством можна вважати платоспроможним тільки за показниками 2017 року. За 2013-2016 роки ми бачимо не дуже позитивну

тенденцію, оскільки підприємство не спроможне було погасити свої поточні зобов'язання.

Організація бухгалтерського обліку — одне з основоположних завдань підприємства. Вирішення такого завдання впливає не лише на можливість приймати ефективні управлінські рішення, а й, зокрема, на величину окремих податків. Тож ми сформуємо один із ключових елементів системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві — наказ про облікову політику. (Додаток Ж)

Отже, основою системи бухгалтерського обліку ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» є облікова політика, яка формує основні параметри її функціонування й забезпечує ефективність облікового процесу. Використання розробленого модуля формування облікової політики, як бази для ведення автоматизованого бухгалтерського обліку, запобігає формалізованому підходу до цього процесу, робить облікову систему більш осмисленою та підвищує ефективність використання облікової інформації в процесі управління. Крім того, дозволяє значно скоротити сукупні витрати часу на приведення облікової системи у відповідність до прийнятої облікової політики (оновлення довідників, коригування алгоритмів бухгалтерських записів тощо).

ТОВ «Рекламне агентство «Кепітал Медіа Баїнг» здійснює первинний (оперативний) та бухгалтерський облік результатів своєї роботи, складає статистичну інформацію, а також надає відповідно до вимог закону фінансову звітність та статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності, інші дані, визначені законом. Відомості не передбачені законом, підприємство надає органам державної влади, органам місцевого самоврядування, іншим підприємствам, установам, організаціям на договірній основі.

Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з урахуванням

особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних.

Загалом у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» бухгалтерія працює ефективно. Бухгалтер має обов'язки, передбачені чинним законодавством України, веде облік розрахунків з покупцями, документальне оформлення і відображення в відомостях, забезпечує достовірність даних по дебіторській та кредиторській заборгованості, веде облік податкових зобов'язань по підприємству та ін.

Висновки до 1 розділу

Дослідження теоретичних основ обліку, оподаткування і аналізу доходів операційної діяльності дозволило зробити такі висновки.

1. В роботі досліджено суттєвість доходу як економічної категорії, визначено види і критерії визнання доходів від операційної діяльності, а також особливості оподаткування доходів від надання послуг.
2. Проведено аналіз рівнів нормативного забезпечення обліку і контролю доходів операційної діяльності, охарактеризовано діючі нормативно-правові документи, здійснено огляд спеціальної літератури з даної тематики та висвітлено особливості та зміни в міжнародних стандартах з обліку доходів.
3. Досліджено передумови організації та методики обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг», які дали змогу визначити нам, що підприємство здійснює свою діяльність без наказу про облікову політику, тому було запропоновано один з варіантів цього документу, також розроблено модель облікової політики для підприємства.
4. Проаналізувавши фінансову звітність, а саме визначивши динаміку показників фінансово-господарської діяльності на підставі

Звіту про фінансові результати, середніх показників діяльності та платоспроможності на основі елементів Балансу (Звіту про фінансовий стан), ми дійшли висновку, що в загальному підприємство функціонує достатньо прибутково, оскільки за 2013-2017 роки показники були достатньо високих значень. А саме показники платоспроможності були в межах 0,52-1,59, що свідчить про покращення фінансового стану підприємства за досліджувані роки.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РЕКЛАМНОГО БІЗНЕСУ

2.1. Методика бухгалтерського обліку та оподаткування доходів операційної діяльності

Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" питання організації обліку відноситься до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства й установчих документів. Відповідальність за організацію фінансового обліку і забезпечення відображення фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах, зберігання й обробки документів, реєстрів і звітності протягом встановленого строку (але не менше 3-х років) несе власник або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством згідно з чинним законодавством і установчими документами. [15]

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно вибирає форми його організації:

⇒ введення в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби, як самостійного структурного підрозділу, на чолі з головним бухгалтером;

⇒ користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

⇒ самостійне ведення фінансового обліку і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

Організація бухгалтерського обліку є одним із найбільш відповідальних етапів створення підприємства та підготовки до його ефективної діяльності. Без організованого обліку неможлива ефективна господарська діяльність підприємства.

Необхідність безперервного зростання прибутків підприємства, виявлення резервів збільшення доходів потребують своєчасної, повної та специфічної інформації, формування якої забезпечує підсистема обліку доходів.

Об'єктами організації обліку доходів та обліково-економічними завданнями, розв'язання яких забезпечує підсистема, є:

- облік доходів за видами діяльності підприємства;
- облік доходів за структурними підрозділами;
- облік доходів за видами продукції (робіт, послуг);
- формування фінансових результатів діяльності підприємства.

Кожне з перерахованих завдань на практиці деталізується на більш конкретні завдання і об'єкти, у розрізі яких і здійснюють упорядкування та подальше удосконалення обліку доходів і фінансових результатів.

Елементи облікової політики по доходах наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики по доходах

Назва елементів облікової політики	Варіанти методів оцінки і обліку доходів
Поріг суттєвості для визнання окремих видів доходів	Самостійно встановлюється підприємством
Групування доходів за видами діяльності та склад кожного виду доходів	Самостійно встановлюється підприємством
Визначення сегментів, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках	Теж саме
Порядок визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом	Теж саме
Порядок визнання доходу від надання послуг	Теж саме
<i>Продовження табл.2.1</i>	
Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	Теж саме
Порядок визнання доходу від використання активів підприємства іншими сторонами	Теж саме
Періодичність (період) закриття рахунків обліку доходів	Теж саме
Періодичність (період) закриття рахунку 79 «Фінансові результати»	Теж саме

Відповідно до п. 1 ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Тобто підставою для здійснення формування фінансових результатів в облікових регістрах є довідка з бухгалтерії. Форму довідки з бухгалтерії затверджено Методичними рекомендаціями № 356. [15]

Відображення інформації на рахунках 7 класу повинне бути документально підтвердженим. Тому слід робити ці записи у разі наявності первинних документів з обліку доходів від реалізації послуг. Такими документами є:

- рахунок-фактура - виписується продавцем (виконавцем) при виконанні будь-яких робіт чи наданні послуг, а також при продажу продукції та інших товарів. Цей документ є обов'язковим тільки в тому випадку, якщо організація знаходиться на загальній системі оподаткування, при якій сплачується і відшкодовується податок на додану вартість, а також він обов'язково вказується в документах. За інших режимах оподаткування рахунок-фактура не потрібно, оскільки його наявність не носить обов'язкового характеру. Якщо виставлення рахунків-фактур носить неухильний образ дій, то вони повинні оформлятися саме в той час, коли здійснився договір, тобто коли був отриманий товар з товарною накладною або коли була надана послуга, оформлена актом виконаних робіт або наданих послуг.
- акт приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) – документ, який засвідчує виконання замовником робіт, надання послуг згідно з договором укладеним між сторонами.
- прибутковий касовий ордер - оформляється за надходження готівкових грошових коштів безпосередньо в касу підприємства;
- виписки банку – зведені первинні документи і підстава для бухгалтерських записів. Одержану з банку виписку в бухгалтерії перевіряють і обробляють: додають первинні документи, вказують коди рахунків, що кореспондують з синтетичним рахунком первинного порядку ;
- розрахунки (довідки) бухгалтерії - повноправний виправдувальний документ, первинний або зведений. Вона застосовується для чисто бухгалтерських операцій, відповідальність за які несе тільки бухгалтерія. [48]

Розрахункові документи вважають пред'явленими покупцеві (замовникові) за умови, що це відбулося способом, передбаченим договором (якщо розрахунки здійснюються без участі установ банків) або після подання їх до установи банку (якщо розрахунки здійснюються через установи банків).

Віднесення інших операційних доходів на фінансовий результат від основної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформлений працівником бухгалтерії.

Незалежно від того складені документи в бухгалтерії або отримані від сторонніх організацій, всі вони мають бути оформлені з дотриманням певних вимог. Якщо під час перевірки документу, що надійшов від іншого підприємства, виявлено помилку, то йому надсилають письмове повідомлення про це.

Облік доходів від реалізації послуг на ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» ведуть на рахунку 70 «Доходи від реалізації». Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, а також про суми знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу. За кредитом рахунку 70 відображають збільшення (одержання) доходу від реалізації, за дебетом – суми непрямих податків (акцизного податку, ПДВ) та списання доходів у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунки даного класу є тимчасовими і використовуються для накопичення інформації про доходи за звітний період, по закінченні якого сальдо цих рахунків переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати».[17]

Тимчасові рахунки розпочинають звітний період із нульового сальдо. Інформація про доходи і витрати в них дає можливість підприємству скласти фінансову звітність.

Оскільки підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки виходячи із специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю, то у досліджуваного підприємства ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» є розроблений

Робочий план рахунків, у якому до рахунку 70 відкривається окремий субрахунок для обліку доходів від реалізації щодо кожного об'єкта за відповідними групами (табл.2.2).

Таблиця 2.2

**Робочий план рахунків на ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа
Баїнг»(витяг)**

Шифр та назва рахунків (субрахунків) Робочого плану рахунків		Характеристика рахунку (субрахунку) за призначенням та структурою
Шифр	Назва	
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг
704	Вирахування з доходу	За дебетом відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом – відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»

Основна кореспонденція рахунків щодо обліку доходів від операційної діяльності відповідно вітчизняної нормативно-правової бази відображена в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків щодо обліку доходів від операційної діяльності

№ пор.	Первинний документ	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Акт приймання-передачі послуг	Відображено суми, одержані у складі доходу від реалізації послуг	361	703	361	703	1200,00

2	Електронна податкова накладна	Зменшено дохід на суму ПДВ	703	641	703	641	200,00
3	Розрахунок бухгалтерії	Віднесено дохід від реалізації послуг на фінансовий результат	703	791	703	791	1000,00
4	Прибутковий касовий ордер	На суму одержаної готівки визнано дохід від реалізації	301	703	-	-	-
5	Акт приймання-передачі векселів	На забезпечення заборгованості покупцем виставлено вексель на суму визнаного доходу від реалізації	341	703	-	-	-
6	Акт приймання – передачі послуг	Визнано дохід від реалізації послуг іншим дебіторам	377	703	377	703	500,00
7	Виписки банку, прибуткові касові ордери, платіжні доручення	Визнано дохід від погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками шляхом реалізації послуг	631	703	-	-	-

Для узагальнення інформації про інші доходи операційної діяльності підприємства у звітному періоді використовуються рахунок 71 «Інший операційний дохід». Рахунок 71 є пасивним, тимчасовим. На ньому ведеться облік доходів операційної діяльності підприємства, крім доходів, які відображаються на рахунку 70 «Доходи від реалізації» і є доходами основної діяльності.

По кредиту рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, по дебету – суми непрямих податків та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік інших операційних доходів ведеться за видами доходів та іншими напрямками, визначеними підприємством. Досліджуване підприємство використовує Робочий план рахунків, у якому до рахунку 71 відкривається окремий субрахунок для обліку інших операційних доходів (табл.2.4).

Таблиця 2.4

**Робочий план рахунків на ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа
Баїнг»(витяг)**

Шифр та назва рахунків (субрахунків) Робочого плану рахунків		Характеристика рахунку (субрахунку) за призначенням та структурою
Шифр	Назва	
713	Дохід від операційної оренди активів	Узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.
716	Відшкодування раніше списаних активів	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів.
719	Інші доходи від операційної діяльності	Узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 "Інший операційний дохід", зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації тощо.

Основна кореспонденція рахунків щодо обліку доходів від іншої операційної діяльності відповідно вітчизняної нормативно-правової бази відображена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків щодо обліку доходів від іншої операційної діяльності

№ пор.	Первинний документ	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума, грн

1	Договір оренди	Відображено доходи від реалізації оборотних активів	377	713	377	713	1800,00
2	Електронна податкова накладна	Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ	713	641	713	641	600,00
3	Довідка з бухгалтерії	Віднесено дохід від операційної оренди активів на фінансовий результат	713	791	713	791	1200,00
4	Документально оформлені рішення судових органів	Відображено суму відшкодувань підприємству вартості раніше списаних активів	375	716	375	716	500,00
5	Довідка з бухгалтерії	Віднесено дохід від відшкодування раніше списаних активів на фінансовий результат	716	791	716	791	500,00
6	Інвентаризаційна відомість	Відображено доходи за результатами проведених інвентаризацій оборотних активів підприємств	20	719	-	-	-
			22	719	-	-	-
			26	719	22	719	100,00
			301	719	-	-	-
				301	719	150,00	
7	Довідка з бухгалтерії	Віднесено інший дохід від операційної діяльності на фінансовий результат	71	791	71	791	250,00

На підприємстві облік інших операційних доходів здійснюється на рахунку 71, в звіті про фінансові результати за 2017р. в рядку 2120 «Інші операційні доходи» зазначена сума 165,8 тис.грн.

При використанні програми «1С: Підприємство України» роботи в бухгалтерії підприємства суттєво поменшало. Працівникам бухгалтерії тепер потрібно менше часу на ведення обліку і значно зменшився ризик допущення помилок при веденні обліку. На підставі первинних документів програма 1С:Підприємство автоматично формує господарські операції по обліку

доходів від операційної діяльності і розносить дані в облікові реєстри, при цьому автоматично формуючи фінансову звітність.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку доходів від операційної діяльності на ТОВ «Рекламне агентство Кепатіл Медіа Баїнг» здійснюється головним бухгалтером підприємства дотримуючись вимог П(С)БО 15 «Дохід».

2.2. Узагальнення інформації про доходи операційної діяльності у звітності підприємств

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципом нарахування доходів та витрат. Принцип нарахування передбачає відображення в обліку та фінансовій звітності доходів у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Звіт про фінансові результати призначений для відображення доходів і витрат та визначення результатів підприємства за звітний період. Інформація наведена у даній формі фінансової звітності, з одного боку, надає можливість оцінити ділову активність та фінансову привабливість підприємства, а з іншого – дозволяє розрахувати показники, що використовуються при прогнозуванні майбутньої діяльності суб'єкта господарювання.

У відповідності до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати і фінансові результати підприємства. Звіт подається у складі річної й квартальної звітності, а інформація у ньому при визнанні доходи і витрати розкривається наростаючим підсумком з початку звітного року (за відповідний та попередній період).[16]

Звіт про фінансові результати за формою № 2 складають підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності, окрім: банків і бюджетних установ, суб'єктів малого підприємництва, підприємств, організацій та інших юридичних осіб, які подають

консолідовану звітність та фінансову звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Загальні вимоги до розкриття статей Звіту про фінансові результати визначені Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності. [49]

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» є суб'єктом малого підприємництва, тому підприємство складає звіт про фінансові результати за формою № 2м, відповідно до норм П(С)БО № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

У звіті розкривають інформацію про отримані доходи в розрізі видів діяльності підприємства та про витрати, пов'язані з отриманням цих доходів. На підставі цих показників визначають фінансові результати спочатку від операційної діяльності, потім від іншої діяльності, а згодом обчислюють чистий прибуток або збиток. Розглянемо порядок заповнення Звіту про фінансові результати за формою № 2м (табл.2.6.).

Таблиця 2.6

Порядок заповнення Звіту про фінансові результати за формою 2м

[50]

Стаття	Код рядка	Джерела інформації для формування показника (статті)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт 701,702,703 Кт 791 за мінусом оборотів за Дт 704
Інші операційні доходи	2120	Оборот за Дт 71 Кт 791

Продовження табл.2.5

Інші доходи	2240	Обороти за Дт 72,73 Кт 792, Дт 74 Кт793
Разом доходи	2280	Ряд. 2000+2120+2240
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт791 Кт901,902,903
Інші операційні витрати	2180	Обороти Дт 791 Кт 92,93,94
Інші витрати	2270	Обороти Дт 792 Кт 95,96 та Дт793 Кт 97
Разом витрати	2285	Ряд.2050+2180+2270
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Ряд. 2280-2285
Податок на прибуток	2300	Оборот Дт 98 Кт 641/податок на прибуток
Чистий прибуток (збиток)	2350	Ряд.2290-2300

У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу.

У статті «Інші доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

- Дохід від операційної оренди активів;
- Дохід від операційних курсових різниць;
- Відшкодування раніше списаних активів;
- Дохід від реалізації оборотних активів;
- Дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій;
- Дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів;
- Дохід від неопераційних курсових різниць;
- Інші доходи.

У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

У статті «Інші витрати» наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від не операційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.

У статті «Фінансовий результат до оподаткування» відображається різниця між чистими доходами та всіма витратами підприємства.

Порядок і термін подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва визначається постановою КМУ № 419 «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності».

Згідно з п. 2 Порядку № 419 фінансова звітність подається:

- органам, до сфери управління яких належать підприємства;

- трудовим колективам на їх вимогу;
- власникам (засновникам) відповідно до статутних документів, а також згідно із законодавством — іншим органам і користувачам.

[50]

Сьогодні фінансова звітність подається двом державним органам, таким як органи статистики та Державна фіскальна служба (далі – ДФС).

До органів статистики фінансову звітність подають усі підприємства, не пізніше 28 лютого року, наступного за звітним.

Органам ДФС фінансову звітність подають підприємства — платники податку на прибуток і неприбуткові організації. Платники податку на прибуток подають річну фінансову звітність в органи ДФС в строки, передбачені для подання декларації із цього податку, тобто не пізніше 1 березня року, наступного за звітним.

Інформація для складання податкової звітності накопичується у системі бухгалтерського обліку, а податкове законодавство тільки уточнює порядок її отримання. Звідси логічний висновок – розрахунок показників для оподаткування проводиться на основі бухгалтерського обліку.

Згідно вимог Податкового кодексу, податкові декларації подають у електронній формі. Електронний звіт подається у визначеному форматі, підтверджується електронним цифровим підписом посадових осіб.

Обов'язковим реквізитом при поданні звітності у електронному вигляді є електронний цифровий підпис (далі – ЕЦП). Електронний цифровий підпис використовується фізичними та юридичними особами – суб'єктами електронного документообігу для ідентифікації людини, яка підписувала та підтвердження цілісності даних у електронній формі. [34]

Перевірка електронного цифрового підпису одержаного документу проводиться декількома етапами (рис 2.1.).

Рис.2.1. Етапи перевірки електронного цифрового підпису одержаного документу на ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»

Електронний цифровий підпис накладається за допомогою особистого ключа та перевіряється за допомогою відкритого ключа. За правовим статусом він прирівнюється до власноручного підпису (печатки).

Після одержання від платника податків податкового документа у електронному вигляді органи ДФС зазвичай його розшифровують, перевіряють ЕЦП і відповідність електронного документа затвердженому формату (стандарту).

2.3. Облік доходів операційної діяльності в системі управління підприємством.

Історично склалась ситуація, за якої вітчизняний облік орієнтований на інтереси єдиного користувача – держави. Тому облік і звітність на більшості українських підприємствах носять явно виражений податковий характер.

Проте розвиток ринкових відносин в нашій країні і поява великої кількості недержавних (комерційних) вітчизняних і зарубіжних структур

поставили перед обліком нові завдання. Одним з них стало надання інформації менеджерам для прийняття управлінських рішень. У зв'язку з цим виникла необхідність створення системи внутрішньої інформації – управлінського обліку.

В Україні та й зарубіжних країнах вже накопичений досвід в галузі обліку витрат виробництва і їх аналізу, проте, не дивлячись на це, немає єдиної концепції управлінського обліку. Існує декілька основних теорій, головна відмінність між якими – коло завдань, що вирішуються управлінським обліком.

У вітчизняній бухгалтерській пресі близько десяти років активно обговорюється тема управлінського обліку. Проте на практиці невелика кількість підприємств впровадили облік для управлінських потреб, інші задовольняються аналітикою даних фінансової бухгалтерії.

В даний час існує декілька основних концепцій управлінського обліку:

1. Повне заперечення поняття «управлінський облік». Управлінський облік – це той же виробничий облік і немає ніяких підстав виділяти його в самостійний вид обліку (наприклад, В.Ластовецький).
2. Управлінський облік є самостійною дисципліною, що цілком склалася (В.Ф. Палій, Л.В. Нападовська).[51,52]
3. Бухгалтерський облік в сучасних умовах – це система, що включає три підсистеми: фінансовий облік, управлінський облік та податковий облік (Ф.Ф. Бутинець).[53]
4. Облік – це система, диференційована на три підсистеми обліку – управлінський, що обслуговує менеджерів операційного рівня, фінансовий, що використовується менеджерами тактичного рівня, контролінг – використовується для стратегічного управління. (М.С. Пушкар).[54]

На наш погляд, найбільш обґрунтованою є четверта позиція. Це обумовлено наступним:

- ➔ Основні принципи обліку у фінансовому, управлінському обліку та контролінгу співпадають;
- ➔ Дані, які використовуються у фінансовому, управлінському обліку та контролінгу, одні і ті ж – господарські операції підприємства, різниця лише в їх групуванні, умовах застосування в обліку і оцінках вартості, яких її використовує кожен вид обліку;
- ➔ Підсистеми обліку зберігають певний взаємозв'язок та взаємовплив: управлінський облік дає інформацію для операційного менеджменту і разом з тим, спрямовується на підтримку мети фінансового обліку. В свою чергу, фінансовий облік дає необхідну інформацію для тактичного менеджменту і систематизовані показники діяльності підприємства для їх використання у підсистемі контролінгу. Завданням контролінгу є формування інформації для стратегічного менеджменту і забезпечення ефективного функціонування процесів господарської діяльності, тобто організації та координації зусиль операційного менеджменту. Таким чином, облік – це система, що включає три підсистеми (фінансову, управлінську, контролінг).

Інформація для управлінського обліку формується за допомогою однієї і тієї ж бази, що і інформація для фінансового обліку, - даних про господарську діяльність підприємства. Відмінність полягає лише в групуванні інформації та її використанні підсистемами обліку.

Щодо системи управлінського обліку ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг», то вона повністю відсутня. Оскільки підприємство – суб'єкт малого підприємництва, в якому невелика кількість працівників і робота злагоджена. Хоча, на нашу думку, на кожному підприємстві повинен бути управлінський облік, хоч мінімальний.

Зручність, наочність і достовірність управлінського обліку вже ні в кого не викликає сумнівів. Він допомагає керівникові ефективно управляти

будь-яким бізнесом, виділяючи ключові моменти і не зациклюючись на другорядних процесах. Але з урахуванням того, що методичних посібників на цю тему вкрай мало, а підприємства, що успішно використовують систему управлінського обліку, не збираються ділитися своїми напрацюваннями, у керівника, який бажає мати у себе в компанії систему управлінського обліку, виникає кілька варіантів досягнення даної мети.

Основною метою управлінського обліку доходів на підприємствах є своєчасне забезпечення інформацією про доходи та вигоди підприємства менеджерів різних рівнів управління для: планування, контролю (через бюджетування та аналіз відхилень), підготовки, прийняття та оцінки управлінських рішень (через оцінку альтернатив); визначення стратегії бізнесу тощо.

Існують такі основні методи управлінського обліку доходів:

1) метод нарахування (з відвантаження) – виручка (дохід) від реалізації товарів (робіт, послуг) визнається в тому періоді, коли право власності на них перейшло покупцеві. Оплата при цьому може бути проведена в іншому періоді. Можливий також облік некасових операцій (наприклад, взаємозаліки). Важлива перевага цього методу в тому, що він дозволяє побачити реальну економічну ситуацію компанії в перспективі, окремо розглядати рух грошових коштів та юридичні зобов'язання сторін;

2) касовий метод (з оплати) – дохід враховується в тому періоді, коли від покупця отримана оплата, незалежно від дати відвантаження. Основна перевага цього методу – простота застосування. Однак охоплення даних в обліку і звітності обмежене операціями, пов'язаними з рухом грошових коштів. Можливі складності при оцінці дебіторської та кредиторської заборгованості на кінець періоду. При цьому, на практиці існують наступні варіації даного методу:

2.1) за частковою оплатою: дохід нараховується в момент надходження першого платежу з боку покупця в рахунок оплати даної поставки (може бути встановлена мінімальна величина платежу: в абсолютному вираженні

або відсотках від вартості поставки, – визнана достатньою для нарахування доходу);

2.2) за повною оплатою: дохід нараховується в момент остаточного погашення дебіторської заборгованості покупцем.

3) за останньою подією, тобто враховувати доходи на момент більш пізньої з подій – відвантаження товару (надання послуги) або оплата від покупця, тобто коли виконані зобов'язання з обох сторін.

Досягнення поставленої мети можливе через виконання конкретних завдань за допомогою використання міждисциплінарного методичного інструментарію для забезпечення виконання функцій інноваційних систем управління, процесного підходу зокрема.[55]

В управлінському обліку існують різні ознаки, за якими можна класифікувати доходи підприємства, а саме:

- в залежності від галузі діяльності;
- в залежності від видів діяльності;
- в залежності від джерел формування;
- в залежності від характеру оподаткування;
- в залежності від впливу інфляційного процесу;
- в залежності від періоду формування і ін.

Бюджетування як управлінська технологія спрямоване на розроблення та підвищення саме фінансово-економічної обґрунтованості різноманітних управлінських рішень. Воно дає можливість спланувати, а потім дати економічну оцінку наслідкам запроваджених заходів, управляти фінансовими результатами як підприємства в цілому, так і окремих бізнес-підрозділів, визначати напрями, масштаби і темпи його розвитку, виражені у фінансових показниках.

Основні функції бюджетування:

- 1) Прогнозування (в процесі бюджетування майбутні операції підприємства знаходять свій фінансовий вираз);

- 2) Координування (забезпечує організацію та координування наявних і мобілізованих фінансових ресурсів, необхідних для досягнення стратегічних цілей) ;
- 3) Регулювання фінансових повноважень (дає змогу визначити необхідну потребу у фінансових ресурсах для реалізації стратегічних цілей розвитку підприємства);
- 4) Контроль (забезпечує порівняння планових і фактичних показників для визначення оцінки ступеня досягнення цілей, встановлення припустимих меж відхилень від плану);
- 5) Мотивація (сприяє виконанню менеджерами всіх рівнів показників бюджетів підприємства).

У рамках системи бюджетування інформація акумулюється і аналізується як підприємства в цілому, так і центрів фінансової відповідальності. Формування комплексу взаємодії центрів фінансової відповідальності здійснюється відповідно до попередньо виробленої стратегії, вимагає всебічного аналізу та перебудови діючої в підприємства та інших структур системи управління, організаційної, виробництва. Це цілеспрямована робота по створенню не просто набору центрів фінансової відповідальності, а по створенню комплексу взаємодіючих (симбіозу) структурних підрозділів.

Центр фінансової відповідальності - окремий підрозділ (сегмент) суб'єкта господарювання, очолюваний керівником, який відповідає за результати його діяльності.

Як правило, у фінансовій структурі виділяють чотири типи центрів фінансової відповідальності (рис. 2.2.):

Рис. 2.2. Типи центрів фінансової відповідальності

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).

Центр доходів – це структурний підрозділ підприємства (організації), керівник якого в рамках виділеного бюджету відповідає за максимізацію доходу від продажів, не має повноважень щодо захисту за варіювання цінами та обмежений у витрачання коштів (у межах бюджету).

Очевидно, що кожен ЦФВ здійснює визначені витрати. Однак у деяких випадках керівництво підприємства може прийняти рішення про відповідальність керівника, наприклад, відділу маркетингу або комерційного відділу тільки за доходи (виручку). Поділяючи підприємство на центри доходів, адміністрація вважає що цей показник є основним для оцінки результатів діяльності менеджерів структурних підрозділів.

Вибираючи дохід за основний оціночний критерій, необхідно врахувати такі правила:

- доходи кожного центра фінансової відповідальності повинні бути сформовані об'єктивно, незалежно від величини доходу всього суб'єкта господарювання;
- зростання доходів одного підрозділу не повинен вести до зниження доходів в цілому по підприємству (організації).
- критерієм оцінки діяльності менеджерів служить величина зароблених доходів. [56]

Управлінський облік та звітність як джерело формування повної і достовірної інформації про діяльність підприємства має особливе значення. Системи управлінського обліку та суворо регламентованого фінансового обліку зазвичай суттєво відрізняються. Відомо, що основна відмінність першої полягає у наданні для керівної ланки підприємства таємної та більш конкретної інформації про діяльність суб'єкта господарювання та його структурні підрозділи з метою подальшого прийняття виважених управлінських рішень. Тому управлінська звітність зазвичай являє собою внутрішню звітність, основною метою якої є надання оперативної, релевантної інформації у відповідності до вимог управлінського персоналу.

Взаємозв'язок облікових операцій, статей управлінського обліку і статей бюджетів утворює інформаційну систему, яка покликана забезпечувати інформацією оперативного та планового характеру менеджмент підприємства (рис. 2.3.).

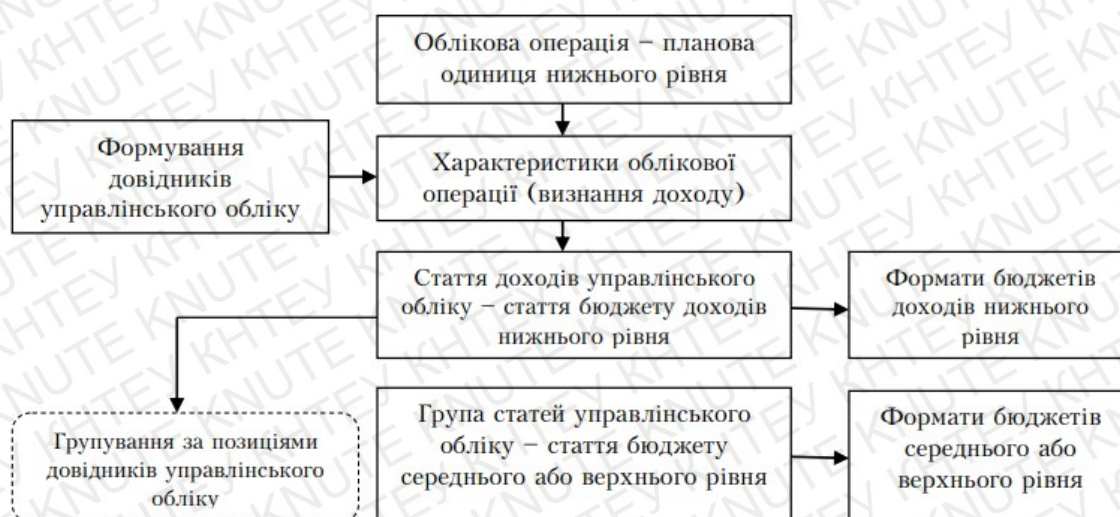


Рис.2.3. Взаємозв'язок облікових операцій, статей доходів в управлінському обліку і бюджетуванні

Однією з найголовніших особливостей управлінського обліку є його орієнтованість на формування звітної інформації для оперативного управління, тобто управління діяльністю підприємства торгівлі з придбання, використання та реалізації ресурсів на всіх рівнях. Під час підготовки форм управлінської звітності визначальну роль відіграють методики перетворення даних управлінського обліку на відповідні економічні показники (наприклад, перехід від витрат звітного періоду до витрат, віднесених на результати звітного періоду).

Основою управлінського обліку в цілому, та доходів зокрема, є система довідників-кодіфікаторів управлінського обліку: довідник центрів фінансової відповідальності; довідник виконуваних процесів; довідник товарів; довідник ресурсів; довідник контрагентів тощо.

Перелік довідників і склад елементів кожного з них визначається прийнятою політикою і завданнями управління, а також специфікою діяльності підприємства.

Таким чином, за допомогою довідників-кодіфікаторів можна враховувати реалізацію, придбання або використання будь-якого ресурсу по кожній господарській операції. Подальше групування за кодами довідників-

кодіфікаторів дозволяє формувати звітні дані про доходи підприємства торгівлі в будь-яких заданих розрізах для керівників будь-яких рівнів управління.[55]

Склад довідників-кодіфікаторів управлінського обліку доходів значно ширше складу довідників фінансового і податкового обліку (рахунків і субрахунків), що цілком природньо, оскільки у цих видів обліку різні завдання. Різні цілі управлінського та фінансового обліків обумовлюють відмінності в методології, алгоритмах і періодичності обробки даних, у вихідних формах документів. Наприклад, на підставі даних про споживання матеріальних ресурсів (управлінська звітність) в бухгалтерії проводиться їх списання (бухгалтерська звітність), але суми споживання і списання за календарним періодом можуть не співпадати – таке рішення бухгалтерії з метою мінімізації оподаткування. Проте вважається, що структура і зміст довідників фінансового і податкового обліку мають складатися з довідників-кодіфікаторів управлінського обліку і логічно не суперечити їм, у зв'язку з чим постановка управлінського обліку може вимагати переробки довідників фінансового і податкового обліку.

На досліджуваному підприємстві управлінський облік відсутній, тому наведена методика ведення управлінського обліку, може бути запропонована для застосування в діяльності підприємства.

2.4. Організація обліку доходів операційної діяльності в умовах застосування сучасних інформаційних систем.

Для удосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи управління і сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. І передусім, необхідно провести докорінну реконструкцію його технічної і інформаційної бази на підставі впровадження автоматизованої системи обліку, аналізу та аудиту, до складу якої б входили автоматизовані робочі місця бухгалтера.

Розвиток інформаційних технологій бухгалтерського обліку за останні роки здійснюється все наростаючими темпами. Постійно покращуються якісні характеристики програм, які пропонуються на ринку інформаційних послуг, збільшується не лише їх потужністю, але і функціональне наповнення. Тому виникає необхідність у класифікації інформаційних систем, що пропонуються на допомогу бухгалтеру (рис.2.4). саме в умовах комп'ютеризації спрощуються облікові роботи, знижується їх трудомісткість, що, в свою чергу, підвищує як оперативність отримання необхідної інформації, так і її ефективність.

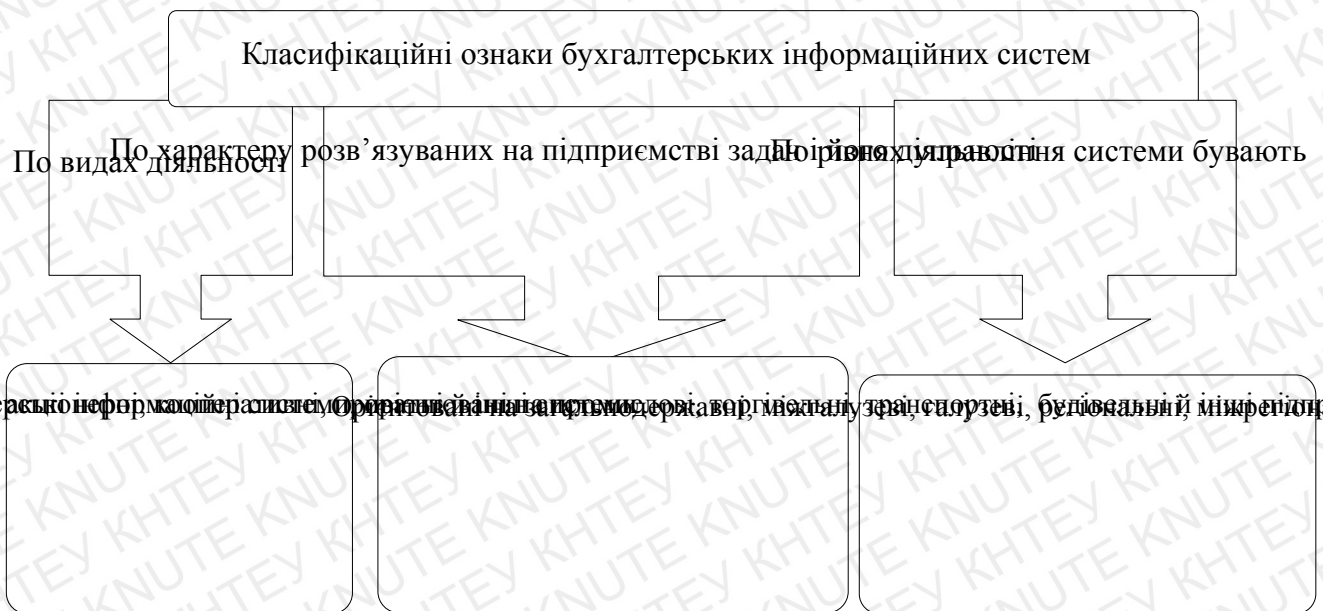


Рис. 2.4. Класифікація бухгалтерських інформаційних систем [57]

В основу комп'ютерних форм обліку покладено головний елемент методу обліку і економічного аналізу – документація. Початкова інформація з первинних документів заноситься в пам'ять комп'ютера і за допомогою комп'ютерних програм здійснюється її групування та узагальнення.

Технологічний процес обробки даних при комп'ютерній формі обліку можна поділити на три етапи (рис.2.5.).

Рис.2.5. Технологічний процес обробки даних при комп'ютерній формі обліку

Комп'ютерна система бухгалтерського обліку характеризується повною автоматизацією обробки і систематизації облікової інформації. При цьому будь-які дані можуть бути відображатися в обліку відразу після їх введення в формаційну базу даних. Систематизація і узагальнення облікових і аналітичних даних, що існують в інформаційній базі, здійснюється автоматично і відображається у результатних даних для обліку, аналізу і аудиту.[58]

Досліджуючи концептуальні підходи до вдосконалення бухгалтерських програмних продуктів Бондар М.І. наголошує, що система формування вихідної інформації повинна базуватися на наступних загальноприйнятих принципах:

- автоматизація відображення вхідної інформації;

- розмежування відповідальності за відображення вихідної інформації;
- регламентація процесів відображення вихідної інформації з здійсненням в подальшому контролю за їх виконанням;
- контроль вихідної інформації по всіх етапах відображення;
- усунення збитковості і забезпечення відповідності вихідної інформації щодо вимог облікового персоналу;
- юридична законність.[59]

Унікальність і специфіка бухгалтерського обліку визначає його як систему постійного і безперервного відображення фактів господарської діяльності. Основними вимогами до забезпечення функціонування вихідної інформації є:

- достовірність – безпомилкове формування облікової та звітної інформації у відповідності з методологією;
- повнота – отримання всієї облікової та звітної інформації;
- системність – взаємозв'язок інформації хронологічного та системного обліку, синтетичного та аналітичного обліку;
- відповідність даним первинних документів;
- своєчасність.

Перед веденням бухгалтерського обліку – введенням проводок, формуванням звітності тощо – необхідно налаштуватись на план рахунків і класифікатор видів об'єктів аналітичного обліку, а також задати інші параметри програми. Після цього необхідно ввести початкові залишки. Журнал операцій відкривається при виборі в основному меню «Операції», «Журнал операцій».

Проводки, можна внести в журнал господарських операцій різними способами. Їх подано на рис. 2.6.

Коли відображається вихідні інформація користувачеві повинна бути представлена можливість змінювати склад вихідної інформації у документах, в залежності від об'єму задач, а також коригувати у відповідних межах зміст

вихідної інформації та способи їх оформлення (зміна нормативних актів тощо). Нормативну інформацію складають сукупність норм, нормативів, цін, розцінок, тарифів, процентних ставок та інші величини, обраховані до початку бухгалтерської інформації в процесі технологічної підготовки ціновставновлення, виробництва та ін.

Рис.2.6. Порядок формування проводок в журналі господарських операцій

Розрізняють наступні види нормативно-довідкової інформації:

1. Класифікатори – це систематизований перелік найменувань і кодів, що дає характеристику класифікованих об'єктів;

2. Довідники – це збірник довідок, тобто зведень, що можна отримати при запиті. Вони служать для опису об'єктів обліку, встановлення взаємозв'язку інформації щодо подібних ознак.

Для відображення операцій реалізації, крім рахунка обліку номенклатури і рахунка розрахунків із контрагентами, використовуються рахунки обліку доходів від реалізації та собівартості реалізації, а для операцій повернення – рахунок вирахування доходів від реалізації. Перелік наборів рахунків, що характеризують операцію реалізації, уводиться користувачем вручну в довідник «Схеми реалізації» і в подальшому використовується для підставлення до документів щодо реалізації.

Облік доходів діяльності підприємства є однією з найважливіших ділянок обліку, тому від правильної його організації залежить достатність інформації, що надається різним користувачам для прийняття управлінських рішень. Грамотна організація обліку доходів в умовах застосування інформаційних систем дає можливість підприємству зменшити витрати і тим самим збільшити прибуток, тобто підвищити ефективність діяльності підприємства.[60]

Для цілей автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні доходами використовується як внутрішня, так і зовнішня інформація. Внутрішня інформація про доходи – це дані, які виникли переважно у системі обліку та відображають різні тимчасові інтервали і стан об'єкта управління. Ці дані вимірюються і з точністю фіксуються у документах. Внутрішня інформація є більш доступною, оскільки створюється на самому підприємстві.

Зовнішня інформація включає дані про стан ринку і конкурентів, прогнози цін, податкової політики, політичної ситуації в країні тощо. Зовнішня інформація є важкодоступною і дорого коштує, а канали отримання такої інформації можуть бути різними: експертні опитування, статистичні дослідження кон'юнктури ринку, вивчення тенденцій у збуті тих чи інших товарів, засоби масової інформації тощо.

Слід зазначити, що основні проблеми, пов'язані з комп'ютеризацією обліку доходів з основної діяльності підприємств стосуються, насамперед, організації їх аналітичного обліку, можливості застосування різних методик визначення доходів в розрізі різних видів товарів, формування необхідної звітності для потреб управління, конфіденційності інформації тощо. Якщо не приділити достатньої уваги вирішенню цих питань, то ефективність комп'ютеризації обліку може бути мінімальною.

Як шляхи вирішення даних проблем можуть бути запропоновані такі заходи, як організація аналітичного обліку доходів; формування різних форм звітності; інтеграція різних видів обліку; забезпечення надійності та конфіденційності інформації.

Аналітичний облік доходів з основної діяльності в бухгалтерських системах ведеться шляхом встановлення зв'язків між конкретною проводкою, сумою, кількісним показником і об'єктом обліку. І це правильно, якщо користувач має можливість в процесі роботи самостійно вводити нові категорії обліку і об'єкти даних категорій. Оскільки об'єкти знову визначеної категорії так чи інакше пов'язані з вже існуючими об'єктами, система повинна передбачати і побудову зв'язків.

Бухгалтерські комплекси, які є на ринку програмних продуктів, орієнтовані на великі і середні підприємства, і як правило, таких можливостей в повному обсязі не надають. Об'єкти аналітичного обліку або розташовані всередині аналітичних рахунків, або зв'язок між об'єктами не допускається, або пропонується кінцеве число рівнів аналітичного обліку, які можна відобразити в проводках. Ніякі обмеження в цьому плані недопустимі для реальної бухгалтерії великого підприємства, оскільки втрачається можливість побудови звітних документів, в яких має бути відображений наскрізний аналітичний облік. В умовах використання інформаційних технологій критичний рівень аналітичних рахунків може задаватись підприємством самостійно. За комп'ютерної бухгалтерії у зв'язку із

розширенням можливостей аналітичного обліку доцільна побудова багаторівневих розрізів статей доходів, необхідних для потреб управління.

Використання засобів автоматизації аналітичного обліку доходів дозволяє практично повністю розв'язати проблему точності та оперативності інформації. Протягом декількох хвилин можуть бути підготовлені різноманітні та деталізовані дані, необхідні для прийняття ефективних рішень. До того ж, правильний вибір програмного забезпечення дозволяє легко й миттєво пристосовувати роботу бухгалтера до правил і норм, які часто змінюються.

Практично в кожній програмі бухгалтерського обліку є вмонтований генератор звітів. Однак, жоден із них не працює з користувачем в простому діалоговому режимі. Для побудови нового звіту необхідно користуватися мовою запитів, що не завжди влаштовує бухгалтера. Автоматизована бухгалтерська система повинна надати такий засіб, застосовуючи який користувач зміг би сам створити всі необхідні бухгалтерські і планово-фінансові звітні документи, не витрачаючи при цьому додатковий час на вивчення мови програмування.

На ринку немає програмного продукту, у який закладено абсолютно всі функції. Тому вибираючи програму, яка б задовольнила потреби користувачів щодо обліку доходів основної діяльності, не треба шукати систему, яка б виконувала всі необхідні функції, а необхідно відштовхуватися від реальних потреб і можливостей підприємства. Крім цього, розробники здебільшого погоджуються на адаптацію своїх систем – відповідно до специфіки потреб замовників.

В умовах комп'ютерної системи обліку доходів від операційної діяльності необхідно формувати форми звітності, які б забезпечували надання оперативної та релевантної інформації, а також можливість внутрішньо фірмового планування та контролю за доходами.

Таким чином, основні переваги від використання комп'ютерної техніки з відповідним програмним забезпеченням полягають в наступному:

- 1) практично цілковито розв'язати проблеми точності й оперативності інформації;
- 2) виконанні складних математичних розрахунків, скороченні трудомісткості розрахунків;
- 3) забезпеченні необхідних умов для аналізу доходів;
- 4) можливості обробки і зберігання великої кількості однакових в структурному плані одиниць інформації;
- 5) можливості здійснення вибірки інформації з великої кількості даних;
- 6) зведенні до мінімуму помилок.

Отже, використання найновіших інформаційних технологій та впровадження комплексної автоматизованої системи управління підприємством дозволяє вирішити такі завдання, як створення системи оперативного обліку і контролю за всіма напрямками діяльності підприємства, а також формування інформаційної бази для прийняття рішень на всіх рівнях управління, тому майбутнє за сучасними інформаційними технологіями.

Досліджуване підприємство ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Байнг» користується програмним продуктом – «1С:Бухгалтерія 8.2», яка має ряд переваг перед іншими подібними програмними продуктами. «1С:Бухгалтерія» виступає комплексним програмним продуктом, який має багато спеціалізованих галузевих версій. Програма має гнучку конфігурацію та може бути настроєна відповідно до вимог конкретного підприємства. Різні версії цієї програми можуть бути використані для створення окремого АРМ бухгалтера або для організації системи бухгалтерського обліку на основі локальної комп'ютерної мережі підприємства з можливістю оновлення встановленого програмного продукту через Інтернет.

У редакції «1С:Бухгалтерія версія 8.2» бухгалтерський та податковий облік ведеться у реєстрі бухгалтерії на бухгалтерському плані рахунків. Для

класифікації доходів використовується довідник «Статті доходів», що є зручним при використанні. (рис.2.7.)

Найменування	Код
Статті доходів	000001002
(не вик. з 01.01.2015) Перерахунок сум доходів при врегулюванні сумнівної (безнадійної) заборгованос	000001005
Дохід від продажу необоротних активів	000001004
Дохід операційної діяльності (від реалізації товарів, робіт, послуг)	000001001
Перерахунок доходів у випадку зміни суми компенсації товарів (робіт, послуг)	000001003

Рис. 2.7. Статті доходів

Але програма «1С:Бухгалтерія» має й свої недоліки, не останнім з яких є її висока ціна. Крім того, робота з цією програмою потребує спеціальних знань щодо інтерфейсу та особливостей конфігурації. «1С:Бухгалтерія», яка призначена для локальної комп'ютерної мережі також потребує спеціальної кваліфікації у галузі мережевого адміністрування.

Автоматизація бухгалтерського обліку на підприємстві за допомогою програми «1С:Бухгалтерія 8.2» має беззаперечні переваги, але потребує значних витрат часу та коштів. Таким чином, автоматизація системи бухгалтерського обліку підприємству ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» дозволяє істотно полегшити працю бухгалтера, позбавити його від рутинної роботи, підвищує оперативність та точність облікової інформації, дозволяє більше приділяти проведенню економічного і фінансового аналізу роботи підприємства та пошуку резервів щодо підвищення ефективності цієї роботи.

Висновки до розділу 2

Дослідження обліку та оподаткування доходів операційної діяльності підприємств рекламного бізнесу дозволило зробити такі висновки.

1. Облік доходів підприємства рекламного бізнесу від операційної діяльності ведеться на рахунках 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід». Дохід пов'язаний з наданням послуг, має визнаватися виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату балансу.
2. Фінансова звітність, ґрунтуючись на узагальнених даних бухгалтерського обліку, виступає зв'язною ланкою між зовнішнім середовищем і підприємством. Вона задовольняє вимоги щодо необхідного обсягу інформації, можливостей її засвоєння зовнішніми і внутрішніми користувачами. Саме тому, керівництво повинно чітко розуміти наслідки прийнятих на її основі управлінських рішень.
3. У тому чи іншому вигляді управлінський облік існує на кожному підприємстві. Будь-який керівник щодня приймає рішення, які ґрунтуються не на інформації з бухгалтерської звітності, а на різних оперативних даних. Тому керівництво розуміє, що треба створювати систему управлінського обліку, яка дозволить бачити реальну картину стану підприємства, отримувати достовірні оперативні дані.
4. Підтверджено, що основними перевагами автоматизації обліку доходів операційної діяльності є: легке формування бухгалтерських проводок при обробці документа; автоматизований розрахунок сум понесених операційних витрат та отриманих доходів; зростання можливостей для проведення аналітичних розрахунків із використанням облікової інформації; прискорення процесу формування звітності та підвищення її достовірності; розширення переліку форм первинних документів, а також внутрішньої і зовнішньої звітності; скорочення часу на пошук помилок за допомогою деталізації підсумкових сум тощо.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Методика контролю доходів операційної діяльності

Контроль потрібний для забезпечення об'єктивної оцінки певної ситуації та застосовується для створення умов, щоб внести коригування до запланованих показників розвитку окремих підрозділів та всього підприємства в цілому. Опираючись на це, контроль є одним з головних інструментів створення і погодження управлінського рішення. Дотримання відповідних вимог сприятиме нормальному функціонуванню підприємства і досягненню ним поставлених цілей.

Існують різні підходи до проведення контролю доходів операційної діяльності підприємства, які поділяють на два основні напрями – зовнішній та внутрішній контроль.

Внутрішній контроль доходів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на формування доходів підприємства. Саме тому лише для повного та ефективного контролю недостатнім буде лише проконтролювати правильність визначення доходів, які отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його їх зміни в порівнянні з минулими періодами чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.[61]

Необхідною умовою стабільного та ефективного функціонування суб'єктів господарювання є проведення на підприємствах внутрішньогосподарського контролю.

На думку Ф.Ф.Бутинця, внутрішній контроль є постійною, щоденною роботою персоналу підприємства, яка унеможливує будь-які зловживання та відхилення від діючих внутрішніх правил і надає можливість ефективно й економно використовувати ресурси підприємства, а також захищати інтереси працюючих. Без внутрішнього контролю не може ефективно діяти будь-яка господарська одиниця в суспільстві. [62]

Система внутрішнього контролю підприємства націлена на:

- своєчасне складання документів;
- організацію системи внутрішнього аудиту;
- контроль за дотриманням необхідних процедур в ході господарських операцій;
- контроль за активами та документацією;
- оцінка та набір персоналу, що заслуговує на довіру тощо.

Організацію системи внутрішнього контролю фінансових результатів неможливо здійснити без створення якісної системи внутрішнього контролю загалом на підприємстві.

Внутрішньогосподарський контроль доходів підприємства здійснюється з метою знаходження шляхів ефективнішого управління підприємством, резервів для підвищення фінансових результатів господарюючого суб'єкта і, як наслідок, виконання основної мети фінансового менеджменту – підвищення добробуту власників підприємства. [63]

До завдань внутрішнього контролю доходів на підприємстві належать:

- формування доходів згідно з правилами бухгалтерського обліку;
- забезпечення достовірності показників фінансової звітності;
- забезпечення точності та повноти інформації;
- забезпечення прозорості, оптимальної деталізації та класифікації даних, що формують даний фінансовий результат;

- забезпечення можливості аналізу показників, що формують дохід з метою підвищення ефективності управлінського обліку, прогнозування та поточного управління доходами;

- пошук резервів та можливостей збільшення прибутку підприємства.

Контроль доходів операційної діяльності повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю доходів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення чистого доходу, який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

Необхідно зазначити, що в сучасних умовах господарювання існує ряд проблемних питань в організації внутрішнього контролю доходів операційної діяльності на підприємстві, а саме:

1) визначення факторів впливу на побудову системи внутрішнього контролю доходів;

2) організація внутрішнього контролю доходів в частині визначення суб'єктів, об'єктів, завдань та особливостей інформаційного забезпечення;

3) методичне забезпечення внутрішнього контролю доходів діяльності в частині визначення етапів контролю, застосування методів, прийомів та засобів. [64]

Невирішеність даних питань у сфері внутрішнього контролю доходів операційної діяльності впливає на організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку господарської діяльності. Це, в свою чергу,

призводить до формування недостовірної та неповної інформації для прийняття управлінських рішень.

Вважаємо, що важливим етапом вирішення проблемних питань є формування відповідної системи внутрішнього контролю доходів.

Тобто система внутрішнього контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Від можливостей правильно налагодженого механізму та компетентного його використання залежать умови безперебійного функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

Контроль доходів операційної діяльності повинен охоплювати всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати відокремлено від контролю всієї діяльності підприємства. Це забезпечить перевірку облікової інформації на всіх етапах облікового циклу підприємства, надасть оперативну інформацію про доходи.

Встановлена система внутрішнього контролю доходів передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю (рис.3.1). На етапі попереднього контролю здійснюється ряд контрольних процедур, що стосуються операцій, які лише мають відбутися..

Поточний контроль – це фактичний контроль, який стосується дій і операцій у ході їх виконання з метою встановлення, чи правильно вони проходять і відповідають встановленим визначенням. Він є свого роду системою вчасного попередження негативних наслідків і негайно повідомляє про загрози, які стосуються порушення правил, марнотратства, фальсифікації.

Рис 3.1. Система внутрішнього контролю доходів підприємстві

Наступний контроль має обмежену ефективність у порівнянні з попереднім і поточним контролем, а, отже, не може активно впливати на діяльність, яка перед цим здійснювалась неправильно.

В даному випадку система контролю передбачає на етапі наступного контролю здійснення перевірки правильності розподілу та використання доходів підприємства. Це в значній мірі залежить також від якості проведення контрольних процедур на попередніх стадіях контролю підприємства.[65]

Розробимо тест внутрішнього контролю доходів, за яким здійснюватиметься внутрішній аудит формування доходів на підприємстві (табл.3.1.)

Таблиця 3.1

Тест системи внутрішнього контролю доходів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інф.відсутня	
1	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів?				
2	Чи є відповідальні особи за повноту та своєчасність виконання послуг?				
3	Особи, які розробляють та затверджують цінову політику: - керівник; - спеціальний відділ; - бухгалтерія.				
4	Чи укладаються договори на кожний вид реалізації робіт (послуг)?				
5	Особи, які дають дозвіл на реалізацію робіт, послуг: - керівник; - замісник.				
6	Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізації робіт, послуг боржникам?				
7	Хто приймає рішення про реалізацію робіт, послуг пов'язаним особам: - керівник; - спеціально створена комісія; - інші.				
8	Чи звіряються дані аналітичного обліку по формуванню доходів: - з журналами; - з Головною книгою				

Щодо методики внутрішнього контролю доходів операційної діяльності, то вона має бути заснована на проведенні перевірок та застосуванні контрольних процедур на етапах формування в обліку показників доходів від основної діяльності.

Запропоновану методику внутрішнього контролю доходів представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Методика внутрішнього контролю доходів на підприємстві

Напрями контролю	Зміст контролю
Рахунки бухгалтерського обліку, що мають перевірятися	В ході визначення правильності та обґрунтованості обліку доходів перевірці підлягають кредитові обороти по рахунку 70 «Дохід від реалізації» з відповідними кореспондуючими рахунками.
Перевірка документального підтвердження	Наявність відповідним чином оформлених договорів, таких первинних документів, як рахунок-фактура, видаткова накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна
Дотримання вимог облікової політики	1. Умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу. 2. Порядок списання доходів на фінансовий результат.
Перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку	Полягає в перевірці розрахунку фінансового результату, з врахуванням отриманих доходів, понесених витрат та нарахованого податку на прибуток на рахунка бухгалтерського обліку.

Отже, методика внутрішнього контролю доходів операційної діяльності має складатися з таких напрямів як: перевірка рахунків бухгалтерського обліку (70); перевірка документального підтвердження, перевірка дотримання вимог облікової політики, перевірка правильності визначення доходів на рахунках бухгалтерського обліку.

Таким чином, організація системи внутрішнього контролю доходів операційної діяльності є основною умовою ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, неточностей, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів.

Так як механізм контролю забезпечує здійснення безперервного функціонування діяльності підприємства, в ході дослідження представлено систему та методику внутрішнього контролю доходів.

Ефективність застосування внутрішнього контролю доходів операційної діяльності на підприємствах суттєво підвищить раціональність прийнятих управлінських рішень та сприятиме збільшенню величини прибутку. У дослідженому підприємстві, внутрішнім контролем займається

головний бухгалтер та директор агентства, оскільки доходи операційної діяльності одні з головних показників функціонування підприємства, які формують прибуток від здійснення його діяльності.

3.2. Джерела, основні показники та методи аналізу доходів операційної діяльності

Фінансові результати діяльності підприємства значною мірою залежать від рівня управління його фінансами, що обумовлює необхідність розвитку інформаційної системи фінансового менеджменту, удосконалення її організаційної структури, визначення принципів утворення та умов розподілу і поєднання інформаційних потоків.

Організаційно-інформаційна модель аналізу доходів є стислою характеристикою аналітичного процесу щодо його мети і завдань, суб'єктів і об'єктів дослідження, системи показників, які визначають параметри об'єктів, інформаційного та методичного забезпечення.

Ефективність фінансово-господарської діяльності значною мірою залежить від здатності фінансового аналізу досліджувати та передбачати фінансові результати як наслідок руху різноспрямованих грошових потоків, розподілених у часі. Отже, забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства вимагає визначення місця і ролі етапів аналітичного процесу не тільки відповідно до етапів облікового процесу за рівнями електронної системи обробки інформації, але і виходячи з причинно-обумовлених зв'язків між здійсненням конкретних операцій і отриманням відповідних прибутків або збитків.

Приблизну структуру організаційно-інформаційної моделі аналізу доходів діяльності підприємства наведено у табл.3.3.

Таблиця 3.3

Організаційно-інформаційна модель аналізу доходів

1. Мета і завдання аналізу доходів	
1.1. Мета	1.2. Завдання
Пошук шляхів і кількісна оцінка резервів збільшення доходів і підвищення рентабельності підприємства на основі ефективного управління його доходами та витратами	<ul style="list-style-type: none"> - Аналіз формування доходів; - аналіз складу та динаміки доходів; - загальний і факторний аналіз доходів від операційної діяльності; - аналіз доходів від іншої діяльності;
2. Об'єкти і суб'єкти аналізу доходів	
2.1. Об'єкти	2.2. Суб'єкти
<ul style="list-style-type: none"> - Доходи в цілому та за видами; - прибуток в цілому та за його складовими; - чинники, що вплинули на утворення доходів; 	<ul style="list-style-type: none"> - Вищі посадові особи підприємства; - економічні служби підприємства; - керівники функціональних та структурних підрозділів підприємства; - зовнішні користувачі інформації
3. Система економічних показників аналізу доходів	
3.1. Абсолютні вартісні показники облік	3.2. Відносні показники, які є наслідком аналітичної обробки облікової інформації
<ul style="list-style-type: none"> - Абсолютна величина доходу в цілому та за його видами; - абсолютна величина прибутку в цілому та за його складовими; - абсолютні показники динаміки доходів, витрат та прибутку 	<ul style="list-style-type: none"> - Відносні показники структури доходів; - відносні показники динаміки доходів;
4. Інформаційне забезпечення аналізу доходів	
4.1. Зовнішня інформація	4.2. Внутрішня інформація
Правова, нормативна, довідкова	Планова, фактографічна
5. Методичні прийоми обробки первинної (вхідної) інформації	
5.1. Економіко-логічні методи	5.2. Економіко-математичні методи
<ul style="list-style-type: none"> - Групування, порівняння; - розрахунок відносних показників; - розрахунок середніх показників; - деталізація, елімінавання 	<ul style="list-style-type: none"> - Методи обробки динамічних рядів; - методи регресійно-кореляційного аналізу; - методи моделювання
6. Узагальнення і реалізація результатів аналізу доходів	

6.1. Узагальнення результатів	6.2. Реалізація результатів
<ul style="list-style-type: none"> - Систематизація інформації; - кількісна оцінка втрачених доходів; - кількісна оцінка потенційного збільшення доходів; - оцінка вірогідності прогнозованих фінансових результатів; - розробка багатоваріантних заходів щодо поліпшення фінансових результатів діяльності підприємства у майбутньому періоді; - оформлення результатів аналізу і передача їх в управлінські структури для реалізації запропонованих заходів 	<ul style="list-style-type: none"> - Оцінка заходів поліпшення фінансових результатів з точки зору їх найбільшої відповідності фінансовій стратегії підприємства; - вибір оптимального варіанту заходів щодо поліпшення фінансових результатів діяльності підприємства; - прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів; - доведення прийнятого рішення до виконавців; - забезпечення контролю за виконанням прийнятих рішень

Отже, мета аналізу доходів - визначити повноту та якість їх отримання, оцінку динаміки абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь і частку впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявити та оцінити можливі резерви їх зростання.

Послідовна реалізація елементів такої організаційно-інформаційної моделі аналізу доходів підприємства за відсутності надзвичайних обставин забезпечує досягнення поставленої мети.

Задачі аналізу доходів:

- об'єктивна оцінка ступеня виконання плану і динаміки доходів підприємства за загальним обсягом, складом в структурою (в цілому і в розрізі видів діяльності, періодів часу і структурних підрозділів);
- виявлення і кількісна оцінка причин зміни доходів (в цілому і в розрізі видів діяльності, періодів часу і окремих структурних підрозділів) підприємства;
- аналіз окремих видів доходів операційної діяльності і виявлення резервів їх збільшення (в розрізі видів діяльності);
- підрахунок резервів збільшення доходів і розробка заходів з їх практичної реалізації.

Інформаційну основу проведення аналізу доходів підприємства становить:

- нормативно-планова (річний план розвитку підприємства, перспективні плани (програми) розвитку операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, виробнича програма, фінансовий план, оперативні плани розвитку підприємства та його структурних підрозділів (місячні, декадні, позмінні));
- облікова й звітна (відомості, журнали, книги, журнали-ордери, призначені для хронологічного, системного чи комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про доходи, дані рахунків класу 7 «Доходи результати діяльності», форма №2-м «Звіт про фінансові результати», тощо);
- поза облікова інформація (акти та висновки внутрішнього та зовнішнього аудиту, ревізій, перевірок діяльності податковими службами та професійними консалтинговими фірмами, пояснювальні та доповідні записки, тощо).

Аналіз використовується як інструмент підготовки, обґрунтування управлінських рішень і контролю їх реалізації, управлінням доходом операційної діяльності. Існують певні недоліки аналізу доходів від операційної діяльності, які обумовлені відсутністю:

- системи показників-індикаторів, що вказують на необхідність корегування цінової та кредитної політики для досягнення мети управління доходом;
- методики аналізу доходу іншої операційної діяльності;
- показників оцінки альтернативних способів управління;
- показників оцінки ефективності управлінських рішень, що приймаються при управлінні доходом.[66]

Аналіз доходів операційної діяльності характеризується певною метою. За словами І.В.Сіменко: «Основними завданнями аналізу доходів підприємства є вивчення рівня і структури доходів у звітному періоді, порівняння рівнів та структур доходу звітному і базовому періодах, оцінка структурної динаміки доходів і з'ясування її причин».[67]

Метою управління доходом операційної діяльності є максимізація доходу з одночасним підтриманням рівня платоспроможності, достатнього для стабільного функціонування даного підприємства. На нашу думку, метою аналізу доходу операційної діяльності є створення умов для надання аналітичної інформації суб'єктам управління доходом операційної діяльності.

Отже, методика аналізу доходів повинна сприяти виявленню фактів зниження рівня доходів та платоспроможності, а також резервів їх збільшення. В умовах оперативного управління найефективнішим способом вирішення даної задачі є оцінка системи показників, що сигналізують про існуючу проблему.

На підприємстві посилюються вимоги до повноти і якості аналітичної інформації процесу управління господарською діяльністю. Узагальнюючим показником є фінансовий результат. Він характеризує ефективність і відображає всі аспекти їх діяльності. Тому відпрацювання методичних питань аналізу фінансового результату є актуальним.

Бажаним кінцевим результатом є прибуток, тому аналіз формування прибутку проводиться насамперед. Для проведення аналізу фінансових результатів можна використати два етапи: (рис.3.2.)



Рис. 3.2. Перелік етапів аналізу фінансових результатів

Фінансова діяльність підприємства спрямована на:

1. Дотримання вчасного розрахунку за кредити і дотримання кредитної дисципліни;
2. Розробку періодичного і вчасного знаходження й ефективного використання фінансових ресурсів;
3. Досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів;
4. Фінансової стійкості для ефективнішого функціонування підприємства.

Для цього потрібно здійснювати аналіз доходів операційної діяльності, використовуючи вище зазначені етапи.[68]

Аналіз фінансових результатів включає аналіз доходів, який передбачає їх структурно-динамічний аналіз. Найважливішим етапом є в загальному оцінювання ефективності функціонування підприємства, що проводиться з використанням коефіцієнтів, що характеризують прибутковість активів, продажу, власного капіталу тощо.[69]

Рентабельність активів (РА) показує розмір чистого прибутку (ЧП) на одну гривню активів (А) і характеризує ефективність їх використання.

$$РА = ЧП / А \quad (3.1)$$

При зменшенні показника рентабельності активів це свідчить про затримання темпів економічного зростання та розвитку підприємства. Оцінка рентабельності продажу припускає розрахунок множини коефіцієнтів рентабельності, що зумовлюється вибором для їх розрахунку того чи іншого виду прибутку.

При умові визначення ефективності політики ціноутворення найдоцільнішим є використання валової рентабельності продукції (ВРРП):

$$ВРРП = ВПр / ВР, \text{ де} \quad (3.2)$$

ВПр – валовий прибуток, ВР – виручка від реалізації.

Показник операційної рентабельності (ОР), що визначається за прибутком (ОП), розрахованим як різниця між валовим прибутком (ВПр) і іншими операційними витратами, є одним із інструментів визначення операційної ефективності, дає можливість оцінити здатність менеджменту підприємства щодо забезпечення прибутку діяльності.

$$\text{ОП} = \text{ВПр} - \text{ОВ} \quad (3.3.)$$

Важливим у ефективності діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» є зіставлення характеристик рентабельності його активів і власного капіталу.

Використовуючи позичені кошти, менеджмент підприємства підвищує ефективність використання власних коштів власників компанії. Це спричинено:

- 1) ефектом податкової економії позикового капіталу (віднесення процентних платежів на собівартість продукції);
- 2) відносно низькою ціною позикових коштів.

Розглянувши перший чинник можна говорити, що він є об'єктивним і завжди присутній, однак другий залежить від навиків фінансового менеджера підприємства щодо залучення позикових фінансових ресурсів.

Значення факторів впливу на роботу ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» характеризується тим, що вони узагальнюють всі сторони фінансово-господарської діяльності, та впливають на ріст інформованості адміністрації підприємства та інших користувачів щодо стану об'єктів, що їх цікавлять.

Використання даних періодичної фінансової звітності в сукупності із множинністю параметрів аналізу фінансових результатів не дають потрібного ефекту в оперативному ухваленні рішень в складній ситуації, що склалася на підприємстві. Отже, саме тому проведення аналізу фінансових результатів операційної діяльності потребує попереднього вибору обмеженого набору основних, найбільш важливих параметрів, що дають

можливість своєчасно виявити певні резерви зростання ефективності діяльності підприємства.

Використання цього дасть можливість створити прозорість процесу формування фінансових результатів від операційної діяльності даного підприємства, активізуватиме дію мотиваційних важелів і сприятиме своєчасному прийняттю обґрунтованих управлінських рішень щодо ефективності роботи керівництва.

3.3. Методика аналізу доходів операційної діяльності

Аналіз доходів операційної діяльності підприємства ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» почнемо з аналізу динаміки та складу доходів (табл.3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз динаміки та складу доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр., тис.грн

Показники	Рік					Відхилення			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014 від 2013	2015 від 2014	2016 від 2015	2017 від 2016
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	7697, 4	3888, 5	7749, 5	8403	14874	-3809	3861	653,3	6471
Інші операційні доходи	-	-	72,5	170,5	165,8	-	72,5	98	-4,7
Разом доходи	7697, 4	3888, 5	7822, 1	8573, 5	15039, 8	-3809	3933,6	751,4	6466,3

Як бачимо з даних таблиці, загальна сума доходів скорочувалась в 2014 році в порівнянні з попередніми звітними періодами. В основному це сталося через скорочення суми чистого доходу від реалізації продукції.

На рис.3.3. наведемо графічно динаміку доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр.

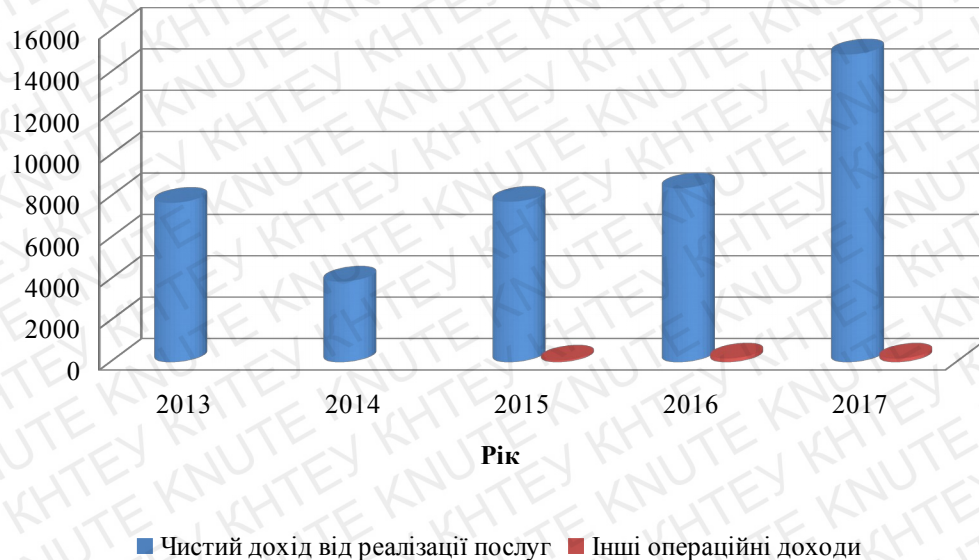


Рис. 3.3. Динаміка доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр.

Як бачимо з рис. 3.3. найменші доходи підприємство отримало в 2014 році, а в 2015-2016 рр. спостерігається поступове зростання суми доходів за всіма статтями.

Наступним кроком проаналізуємо структуру доходів для визначення питомої ваги кожної статті доходів в їх загальній сумі. Вихідні дані та розрахунки структури доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр. наведено в табл.3.5.

Таблиця 3.5

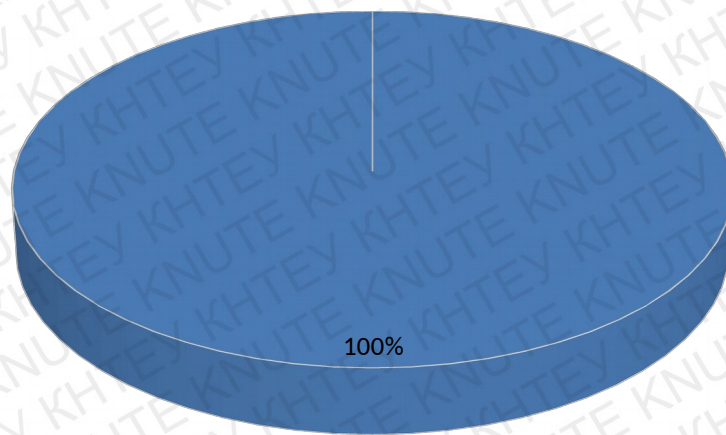
Структура доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр.

Показники	Рік					Питома вага, %				
	2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017
Чистий дохід від	7697,4	3888,5	7749,5	8403	14874	100	100	99,0	98,0	98,9
	4	5	5					7	1	

реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)										
Інші операційні доходи	-	-	72,5	170,5	165,8	-	-	0,93	1,99	1,1
Разом доходи	7697,4	3888,5	7822,1	8573,5	15039,8	100	100	100	100	100

Як бачимо, з розрахункової питомої ваги окремих статей доходів в їх загальній сумі протягом аналізованого періоду спостерігається тенденція скорочення питомої ваги чистого доходу від реалізації від реалізації продукції і зростання частки інших операційних доходів в сумі загального доходу підприємства.

Для більшої наочності наведемо структуру доходів підприємства ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр. на рис. 3.4.-3.7.



■ Чистий дохід від реалізації послуг

Рис. 3.4. Структура доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2014 рр.



Рис.3.5. Структура доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2015 р.



Рис. 3.6. Структура доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2016 р.



Рис.3.7. Структура доходів діяльності ТОВ «Рекламне агентство
Кепітал Медіа Баїнг» в 2017 р.

Так, в 2016 році питома вага чистого доходу від реалізації становить 98,01% проти 100% в 2013-2014 роках. І відповідно частка інших операційних доходів зросла до 1,99%. Але в 2017 році ця тенденція трохи порушилась, і питома вага чистого доходу від реалізації знову зросла з 98,01% в 2016 році до 98,9 в 2017 році.

Проаналізуємо динаміку зміни фінансових результатів ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр, табл.3.6.

Таблиця 3.6

**Динаміка зміни фінансових результатів ТОВ «Рекламне агентство
Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр., тис.грн**

Показники	Рік					Відхилення			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014 від 2013	2015 від 2014	2016 від 2015	2017 від 2016
Чистий дохід від реалізації послуг	7697,4	3888,5	7749,5	8403	14874	-3808,9	3861	653,5	6471
Фінансовий результат до оподаткування	284,6	148,7	268,5	394,1	661,5	-135,9	119,8	125,6	267,4
Чистий прибуток	229,9	121,9	222,8	328,7	542,4	-108	100,9	105,9	213,7

На рис. 3.8. графічно наведемо динаміку показників чистого доходу від реалізації послуг, фінансового результату до оподаткування та чистого прибутку ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр.



Рис. 3.8. Динаміка показників чистого доходу від реалізації послуг, фінансового результату до оподаткування та чистого прибутку ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2017 рр., тис.грн.

Як бачимо з рис. 3.8, чистий дохід від реалізації послуг, фінансовий результат до оподаткування і чистий прибуток ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» протягом 2013-2017 рр. мають однакову тенденцію змін: різке скорочення в 2014 році і знову поступове зростання протягом 2015-2017 років.

В таблиці 3.7. наведено формування та зміна фінансового результату операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2014 рр., розрахуємо його відхилення в порівнянні з минулим звітним періодом та визначимо які фактори вплинули на ці зміни.

Таблиця 3.7

Формування та зміна фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2013-2014рр., тис.грн.

Показники	2013 рік	2014 рік	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення, %	Вплив на зміну чистого фінансового

					результату
Чистий дохід від реалізації послуг	7697,4	3888,5	-3808,9	-49,48	-3808,9
Собівартість реалізованих послуг	7355,7	3630,4	-3725,3	-50,65	+3725,3
Інші операційні доходи	-	-	-	-	-
Інші операційні витрати	57,1	85,5	28,4	49,74	-28,4
Чистий прибуток	229,9	121,9	-108	-47	-108

В 2014 році чистий прибуток зменшився на 3808,3 тис.грн. найбільший вплив мали скорочення обсягу собівартості реалізованих послуг на 3725,3 тис.грн та ріст інших операційних витрат на 28,4 тис. грн., що збільшило зміну чистого прибутку на 3696,9 тис.грн.

В табл.3.8. наведено формування та зміна фінансового результату операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2014-2015 рр., розрахуємо його відхилення в порівнянні з минулим звітним періодом та визначимо, які фактори вплинули на ці зміни.

Таблиця 3.8

Формування та зміна фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2014-2015рр., тис.грн.

Показники	2014 рік	2015 рік	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення,%	Вплив на зміну чистого фінансового результату
Чистий дохід від реалізації послуг	3888,5	7749,5	3861	99,29	+3861
Собівартість реалізованих послуг	3630,4	7118,4	3488	96,08	-3488
Інші операційні доходи	-	72,5	72,5	-	+72,5

Інші операційні витрати	85,5	431,4	345,9	404,56	-345,9
Чистий прибуток	121,9	222,8	100,9	82,77	+100,9

В 2015 році чистий прибуток збільшився на 100,9 тис. грн. Найбільший вплив мали збільшення доходу від реалізації послуг на 3861 тис.грн, що збільшило зміну прибутку на цю суму відповідно. Найбільший вплив до скорочення зміни прибутку мало збільшення обсягу собівартості наданих послуг на 3488 тис.грн та інших операційних витрат на 345,9 тис.грн.

В таблиці 3.9. наведено формування та зміна фінансового результату операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2015-2016 рр., розрахуємо його відхилення в порівнянні з минулим звітним періодом та визначимо, які фактори вплинули на ці зміни.

Таблиця 3.9

Формування та зміна фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2015-2016рр., тис.грн.

Показники	2015 рік	2016 рік	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення,%	Вплив на зміну чистого фінансового результату
Чистий дохід від реалізації послуг	7749,5	8403,0	653,5	8,43	+653,5
Собівартість реалізованих послуг	7118,4	7676,7	558,3	7,84	-558,3
Інші операційні доходи	72,5	170,5	98	135,17	+98
Інші операційні витрати	431,4	502,7	71,3	16,53	-71,3

Чистий прибуток	222,8	328,7	105,9	47,53	+105,9
-----------------	-------	-------	-------	-------	--------

В 2016 році чистий прибуток збільшився на 105,9 тис. грн. Найбільший вплив мали збільшення обсягу собівартості реалізованих послуг на 558,3 тис. грн., а також інших операційних витрат на 71,3 тис. грн., що зменшило чистий прибуток на ці суми. Найбільший вплив до збільшення змін чистого прибутку мало збільшення чистого доходу від реалізації послуг та інших операційних витрат на суми 653,5 тис. грн. та 98 тис. грн., відповідно.

В таблиці 3.10. наведено формування та зміна фінансового результату операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2016-2017 рр., розрахуємо його відхилення в порівнянні з минулим звітним періодом та визначимо, які фактори вплинули на ці зміни.

Таблиця 3.10

Формування та зміна фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» в 2016-2017рр., тис.грн.

Показники	2016 рік	2017 рік	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення,%	Вплив на зміну чистого фінансового результату
Чистий дохід від реалізації послуг	8403,0	14874,0	6471	77,0	+6471
Собівартість реалізованих послуг	7676,7	13457,9	5781,2	75,31	-5781,2
Інші операційні доходи	170,5	165,8	-4,7	-2,76	-4,7
Інші операційні витрати	502,7	920,4	417,7	83,09	-417,7
Чистий	328,7	542,4	213,7	65,01	+213,7

прибуток					
----------	--	--	--	--	--

В 2017 році чистий прибуток збільшився на 213,7 тис. грн. Найбільший вплив мали збільшення чистого доходу від реалізації послуг на 6471 тис. грн., що збільшило зміну чистого прибутку на цю суму. Найбільший вплив до зменшення чистого прибутку мало збільшення обсягу собівартості реалізованих послуг на 5781,2 тис. грн. та інших операційних витрат на 417,7 тис. грн.

Для факторного аналізу результатів діяльності використовуються адитивні, мультиплікативні факторні моделі. Особливу увагу, в аналізі чистого доходу від реалізації послуг, відіграє показник чистої рентабельності. Він розраховується як:

$$R_{\text{чиста}} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ЧД}} \quad (3.4.)$$

Де ЧП – чистий прибуток,

ЧД – чистий дохід від реалізації послуг.

З цих показників, можна вивести формулу для аналізу впливу чистої рентабельності та чистого прибутку на формування чистого доходу. І формула матиме вигляд:

$$\text{ЧД} = \frac{\text{ЧП}}{R_{\text{чиста}}} \quad (3.5.)$$

Використовуючи метод ланцюгових підстановок можна оцінити вплив кожного фактору на зміну чистого доходу підприємства.

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ЧП}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста}0}} \quad (3.6.)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{чиста}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}1}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}} \quad (3.7.)$$

В таблиці 3.11. розраховані впливи змін кожного фактору на загальну зміну чистого доходу від реалізації послуг за 2013 рік.

Таблиця 3.11

**Вплив факторів на суму чистого доходу від реалізації послуг за 2013 рік,
тис.грн**

Формула	Порядок розрахунку	Результат	ΔЧД
$\Delta \text{ЧД}_{\text{чп}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{229,9}{0,0007} - \frac{3,6}{0,0007}$	323285,71	2554,6
$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{опр}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста1}}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{229,9}{0,0299} - \frac{229,9}{0,0007}$	-320739,61	

Отже, в 2013 році чистий дохід від реалізації послуг збільшився на 2554,6 тис. грн., що є позитивним результатом. На зміну чистого доходу здійснили впливи такі фактори:

- 1) за рахунок збільшення чистого прибутку чистий дохід збільшився на 323285,71 тис.грн;
- 2) за рахунок зменшення чистої рентабельності чистий дохід зменшився на 320739,61 тис.грн.

Резерви збільшення чистої рентабельності є збільшення показників чистого прибутку.

В табл. 3.12. розраховані впливи змін кожного фактору на загальну зміну чистого доходу від реалізації послуг за 2014 рік.

Таблиця 3.12

**Вплив факторів на суму чистого доходу від реалізації послуг за 2014 рік,
тис.грн**

Формула	Порядок розрахунку	Результат	ΔЧД
$\Delta \text{ЧД}_{\text{чп}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{121,9}{0,0299} - \frac{229,9}{0,0299}$	-3642,04	-3809
$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{опр}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста1}}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{121,9}{0,0313} - \frac{121,9}{0,0299}$	-187,35	

В 2014 році чистий дохід від реалізації послуг зменшився на 3809 тис. грн., що є негативним результатом. На зміну чистого доходу здійснили впливи такі фактори:

- 1) за рахунок зменшення чистого прибутку чистий дохід зменшився на 3642,04тис.грн;
- 2) за рахунок зменшення чистої рентабельності чистий дохід зменшився на 187,35тис.грн.

В табл. 3.13. розраховані впливи змін кожного фактору на загальну зміну чистого доходу від реалізації послуг за 2015 рік.

Таблиця 3.13

**Вплив факторів на суму чистого доходу від реалізації послуг за 2015 рік,
тис.грн**

Формула	Порядок розрахунку	Результат	ΔЧД
$\Delta \text{ЧД}_{\text{чп}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста}0}}$	$\frac{222,8}{0,0313} - \frac{121,9}{0,0313}$	3223,64	3861
$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{опер}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}1}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}}$	$\frac{222,8}{0,0288} - \frac{222,8}{0,0313}$	637,9	

Отже, в 2015 році чистий дохід від реалізації послуг збільшився 3861 на тис. грн., що є позитивним результатом. На зміну чистого доходу здійснили впливи такі фактори:

- 1) за рахунок збільшення чистого прибутку чистий дохід збільшився на 3223,64 тис.грн;
- 2) за рахунок збільшення чистої рентабельності чистий дохід збільшився на 637,9 тис.грн.

В табл. 3.14. розраховані впливи змін кожного фактору на загальну зміну чистого доходу від реалізації послуг за 2016 рік.

Таблиця 3.14

**Вплив факторів на суму чистого доходу від реалізації послуг за 2016 рік,
тис.грн**

Формула	Порядок розрахунку	Результат	ΔЧД
$\Delta \text{ЧД}_{\text{чп}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста}0}}$	$\frac{298}{0,0288} - \frac{222,8}{0,0288}$	2611,11	653,5
$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{опер}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}1}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста}0}}$	$\frac{298}{0,0355} - \frac{298}{0,0288}$	-1959,85	

Отже, в 2016 році чистий дохід від реалізації послуг збільшився 653,5 на тис. грн., що є позитивним результатом. На зміну чистого доходу здійснили впливи такі фактори:

- 1) за рахунок збільшення чистого прибутку чистий дохід збільшився на 2611,11 тис.грн;
- 2) за рахунок зменшення чистої рентабельності чистий дохід зменшився на 1959,85 тис.грн.

Резерви збільшення чистої рентабельності є збільшення показників чистого прибутку.

В табл. 3.15. розраховані впливи змін кожного фактору на загальну зміну чистого доходу від реалізації послуг за 2017 рік.

Таблиця 3.15

**Вплив факторів на суму чистого доходу від реалізації послуг за 2017 рік,
тис.грн**

Формула	Порядок розрахунку	Результат	ΔЧД
$\Delta \text{ЧД}_{\text{чп}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}} - \frac{\text{ЧП}_0}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{542,4}{0,0355} - \frac{298}{0,0355}$	6884,5	6471
$\Delta \text{ЧД}_{R_{\text{опер}}} = \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста1}}} - \frac{\text{ЧП}_1}{R_{\text{чиста0}}}$	$\frac{542,4}{0,0365} - \frac{542,4}{0,0355}$	-418,6	

Отже, в 2017 році чистий дохід збільшився 6471 на тис. грн., що є позитивним результатом. На зміну чистого доходу від реалізації послуг здійснили впливи такі фактори:

- 1) за рахунок збільшення чистого прибутку чистий дохід збільшився на 6884,5 тис.грн;
- 2) за рахунок зменшення чистої рентабельності чистий дохід зменшився на 418,6 тис.грн.

Проаналізувавши фактори впливу на чистий дохід від реалізації послуг, ми бачимо постійну тенденцію щодо низької чистої рентабельності. Власникам підприємства потрібно звернути увагу на це, оскільки цей коефіцієнт показує, яку суму операційного прибутку одержує підприємство з кожної гривні проданої продукції. Іншими словами, скільки залишається в підприємства після покриття собівартості продукції.

Висновки до розділу 3

Дослідження контролю та аналізу доходів операційної діяльності дозволило зробити такі висновки:

1. Основне місце в системі контролю займає бухгалтерський внутрішньогосподарський контроль, основою якого є контрольна функція бухгалтерського обліку. Ефективність контролю визначається ступенем достовірності інформації, на підставі якої приймають управлінські рішення. Було запропоновано тест системи внутрішнього контролю доходів для підприємства.
2. Досягнення економічної ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства є головною метою аналізу доходів. Було розроблено організаційно-інформаційна модель аналізу доходів, в якій висвітлено основні аспекти аналізу доходів.
3. Провівши економічний аналіз доходів операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» ми отримали наступні результати. Аналіз динаміки та складу доходів діяльності за 2013-2017 роки, дав нам зрозуміти, що чистий дохід, в загальному, збільшувався кожного року. Але в 2014 р. у порівнянні з 2013 р., показник зменшився на 3809 тис.грн, тобто майже вдвічі, це свідчить про нестабільну роботу підприємства за 2014 рік та проблеми в економіці самої країни. Щодо аналізу структури доходів ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» можна зробити висновок, що основну частину доходів, звичайно, складають чисті доходи від реалізації послуг, а саме в межах 98-99%.
4. Методика аналізу доходів потребує удосконалення, тому пропонуємо таку послідовність комплексного аналізу та оцінки доходів діяльності підприємства:

- дослідження звіту про фінансові результати, ураховуючи позитивні і негативні зміни у фінансовому ланцюжку «доходи-витрати-фінансові результати»;
- аналіз динаміки доходів, що беруть участь у формуванні фінансового результату;
- аналіз рентабельності підприємства за видами;
- узагальнення результатів аналізу доходів із визначенням резервів підвищення прибутковості.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження було зроблено узагальнюючі висновки та надано пропозиції щодо покращення обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг», які полягають у наступному:

1. Дохід – це максимальна кількість засобів, які включають грошові кошти і натуральні надходження, одержані або виготовлені особою за рік для підтримання фізичного, морального, економічного, а також інтелектуального стану, які він може потратити, але тільки за обставин, що очікувана вартість у грошовому вираженні майбутніх надходжень залишиться на попередньому рівні.
2. Критичний аналіз нормативно-правової бази дає підстави стверджувати про значний обсяг нормативно-правових актів, що регулюють питання обліку доходів підприємства. Нами коротко розглянуто розвиток законодавства, що регулює питання обліку доходів операційної діяльності, що дало нам змогу зробити висновок, що законодавство виходить на якісно новий рівень, забезпечуючи гармонізацію бухгалтерського і податкового обліку.

3. Розкривши передумови організації та методології обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності у ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»ми запропонували основу організації обліку - Наказ про облікову політику та надали практичні рекомендації щодо його удосконалення. Також нами проведено повний аналіз діяльності підприємства за 5 років та виявлено напрями діяльності, що потребують проведення інвестування.
4. Відповідно до завдань поставлених у роботі, нами було розглянуто типові первинні документи та реєстри синтетичного і аналітичного обліку, які використовуються на базовому підприємстві. При огляді порядку відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку нами встановлено, що для обліку доходів від реалізації послуг ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» використовує рахунок 703 «Дохід від реалізації послуг». Щодо обліку інших операційних доходів підприємство використовує рахунки 713 «Дохід від операційної оренди активів», 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та 719 «Інші доходи від операційної діяльності».
5. Розвиток інформаційних технологій та наявність різноманітних програмних продуктів вимагає від бухгалтера високого професіоналізму при веденні обліку доходів операційної діяльності. Хоча інформаційні продукти з одного боку полегшують роботу бухгалтерів зменшуючи навантаження при розрахунках необхідних сум, які відтепер здійснює програма, проте такі технології не знімають відповідальності з бухгалтера за правильність розрахунків.
6. Сформована інформаційна база, система економічних показників та основні методи економічного аналізу обліку доходів забезпечать методологічну основу для проведення фінансового аналізу доходів операційної діяльності. Розглянуті основні етапи проведення аналізу та сформовано організаційно-інформаційну модель аналізу доходів на підприємстві.

7. Провівши економічний аналіз доходів операційної діяльності ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг», ми отримали наступні результати. Аналіз динаміки та складу доходів діяльності за 2013-2017 роки, дав нам зрозуміти, що чистий дохід, в загальному, збільшувався кожного року. Але в 2014 р. у порівнянні з 2013 р., показник зменшився на 3809 тис.грн, тобто майже вдвічі, це свідчить про нестабільну роботу підприємства за 2014 рік та проблеми в економіці самої країни. Щодо аналізу структури доходів ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» можна зробити висновок, що основну частину доходів від операційної діяльності, звичайно, складають чисті доходи від реалізації послуг, а саме в межах 98-99%.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015.- с.203
2. Кононова І.В., Шовкопляс Ю.П. Теоретичні основи економічного змісту категорії «дохід підприємства»: наукова стаття / І.В.Кононова. – 2017.
3. Попович О.В., Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід»: наукова стаття / О.В.Попович. - 2016.
4. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2016. – 1040 с.
5. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 7-ме вид. допов. і перероб.– К.:Алерта, 2016. – 928с.
6. Бухгалтерський облік: навчальний посібник /Н. С. Акімова, О.В.Топоркова, Т.А.Наумова,Н.С.Ковалевська, І.В.Янчева, В.В.Янчев – Х. :«Видавництво «Форт» , 2016. – 447 с.

7. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
8. Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб. І доп. [текст] Навч. посіб./ Н.В.Гудзь, П.Н.Денчук, Р.В. Романів. – К.: «Центр учбової літератури», 2016. – 424 с.
9. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
10. Господарський кодекс України від 16.01. 2003 р. № 436-4. [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.11. 1999 р. №290[Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-5[Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
13. Фінансовий облік: Навч. посіб. — 3-тє вид., перероб. і доп. / Сук Л.К., Сук П.Л. — К., 2016. — 663 с., тв. пал. (ст. 10 пр.).
14. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.] / Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець.— Тернопіль, Крок, 2016. – 281с.
15. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. №996-14[Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73 [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
17. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій»: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291[Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

18. Ловінська Л.Г. Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні: мета і сфера впливу. – «Фінанси України», 2016.
19. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України // Сайт «ЗаконодавствоУкраїни». – Режим доступу:http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_025
21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 11 «Будівельні контракти». Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України // Сайт «ЗаконодавствоУкраїни». – Режим доступу:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_017
22. «Deloitte». Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 15 «Виручка по договорах з клієнтами» (2014) - огляд [Електронний ресурс]/ Компанія «Deloitte». – Режим доступу: <http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15>
23. Чалий І.В. Визнання доходу: новий МСФЗ 15 / І.В. Чалий // Все про бухгалтерський облік. – 2014. –№ 101 (2218). – С. 20–22.
24. В.О.Гузеева. Нова концепція обліку доходу відповідно до МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами»/ Гузеева В.О.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/op=1&z=5944>
25. Є.Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко Фінансовий облік II. Навчальний посібник. — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с.
26. Глушко Л.В, Особливості обліку доходів підприємства: наукова стаття / 2016.

27. Криворот О.Г., Трухан В.С. Стан та проблеми обліку доходів від реалізації // Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств : збірник тез доповідей всеукр. студ. наук.-практ. конф. 12 травн. 2016 р. – Київ, 2016. – 397 с.
28. Стаднюк Т., Особливості методики аналізу фінансових результатів діяльності підприємств : наукова стаття / 2016.
29. Конституція України від 28.06.96 № 254к/96-ВР[Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80>
30. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР [Електронний ресурс].- Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку - 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>
32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>
33. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку від 29 грудня 2000 р. № 356.[Електронний ресурс].- Режим доступу:<http://uazakon.com/big/text574/pg1.htm>
34. Про електронні документи та електронний документообіг, Закон України від 30.09.2015 № 851-15 [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>
35. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 №88 [Електронний ресурс].- Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

36. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства №635: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013[Електронний ресурс].- Режим доступу: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id
37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
38. Бондар М. І. Звітність підприємства: навч. посіб. / М. І. Бондар. – К. : ЦУЛ, 2015. – 570 с.
39. Верига Ю. А. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К. : ЦУЛ, 2014. – 264 с.
40. Данилевська Ю.М., Мельянова Л.В., Контроль операцій з обліку доходів: наукова стаття / Ю.М.Данилевська, 2017.
41. Куцик П.О., Бачинський В.І., Полянська О.А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств: монографія [за заг. ред. проф. П.О. Куцика].-Львів: Видавництво «Растр-7», 2015. – 312 с.
42. Фінансовий облік: підручник// Нападовська Л.В., Алексеева А.В., Бакурова О.А., Шаповалова А.П. та ін.- К.: КНТЕУ, 2013.
43. Збірник наукових рефератів магістрантів Національної академії управління: Додаток журналу «Актуальні проблеми економіки». – Київ: Національна академія управління, 2017. – 242 с.
44. Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств: збірник тез доповідей всеукр. студ. наук.-практ. конф. 12 травн. 2016 р. – Київ, 2016. – 397 с.
45. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: [монографія]/ Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: 2017. – 257 с.
46. Лисюк А.В. Організація бухгалтерського обліку у рекламному агентстві: трансформація в сучасних умовах господарювання: наукова стаття/ А.В.Лисюк, - 2016

47. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон – Тернопіль:, ТНЕУ, – 2016 – 304 с.
48. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / [В. П. Пантелеев, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеева]. - К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. - 432 с.
49. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, постанова Кабінету Міністрів України від 28 березня 2013 року № 433.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/law/433/>
50. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності, постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419.[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>
51. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [Підр. для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
52. Палий В.Ф. Организация управленческого учета. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224с.
53. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навч.посібник для студентів /Ф.Ф.Бутинець, Л.В.Чижевська, Н.В.Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000.
54. Пушкар М.С. Розробка систем обліку: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
55. Фоміна О.В. Управлінський облік доходів підприємств торгівлі процесний підхід. Наукова стаття / Фоміна О.В. – 2016.
56. Мазаракі А.А. Інструментарій управлінського обліку / А.А. Мазаракі, О.В. Фоміна // Економічний часопис – XXI. – 2016. – № 6. – С.48-51.
57. Спільник І. Інформаційні проблеми фінансового стану підприємства // Наукові записки.– Тернопіль: Економічна думка.– 2001.– вип.10, ч.1. – С. 41–43.

58. Шеремет О. «Ізюминки» нової «1С: Бухгалтерії» [Електронний ресурс] / О. Шеремет. – Режим доступу: [http://www.bk.factor.ua/download/ ukr/41-53.pdf](http://www.bk.factor.ua/download/ukr/41-53.pdf).
59. Бондар М. І. Концептуальні підходи до вдосконалення бухгалтерських програмних продуктів / М. І. Бондар // Інформаційні технології у змісті освіти та практичній діяльності фахівців з обліку і аудиту: проблеми методології та організації : тези доп. наук.-практ. конф. Київ, 18 лют. 2010 р. – К. : КНЕУ, 2010. – С. 27–30.
60. Сусіденко В. Т. Інформаційні системи і технології в обліку. [текст] навч. посіб. / В. Т. Сусіденко. – К.: «Центр учбової літератури», 2016. – 224 с
61. Шипіна С. Б. Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю / С. Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 1 (22). – С. 400-408.
62. Бутинець Ф. Ф. Контроль внутрішньогосподарський чи внутрішній? [Електронний ресурс] / Ф. Ф. Бутинець. – Режим доступу: http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publishing/wzbirnik/econom/2_14/1.pdf.
63. Шматковська Т. О., Ярош В. В. До проблематики організації системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства / Т. О. Шматковська, В. В. Ярош // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : збірник наукових праць / ред. кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 25. – С. 200–205.
64. Планування і контроль на підприємстві : навч. посіб. [Електронний ресурс] / [О. Ф. Михайленко, Н. М. Євдокимова, Ю. М. Лозовик та ін.] ; за заг. ред. О. Ф. Михайленко. — К. : КНЕУ, 2014. — 459 с.
65. Кувалдіна О.О. Методичне забезпечення аналізу доходів підприємства переробної промисловості./ Кувалдіна О.О. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://www.sworld.com.ua/konferm3/276.pdf>

66. Сіменко І. В. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / І. В. Сіменко. – К. : Патерик, 2013. – 384 с.
67. Сулименко К.С. Теоретико-методичні підходи до аналізу витрат, доходів і фінансових результатів. / Сулименко К.С., Шубіна С.В., Мірошник О.Ю.- Вісник університету банківської справи, 2017. – 84 с.
68. Аналіз господарської діяльності: навч.посіб./ за заг.ред. І.В. Сіменко, Т.Д.Косової. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 384 с.
69. Ніколаєва С.П. Сутність, прийоми та методи аналізу фінансового стану підприємств/ С.П.Ніколаєва [Електронний ресурс]– Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/553/1/49.pdf>

INTERNET – ресурси

70. www.buhgalteria.com.ua – веб-сайт газети української бухгалтерії «Бухгалтерія»
71. www.dtkk.com.ua – веб-сайт газети «Дебет-Кредит»
72. www.minfin.gov.ua – офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України
73. <http://sfs.gov.ua> – офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України
74. www.zakon.rada.gov.ua – офіційний веб-сайт Верховної Ради України

ДОДАТКИ

Додаток А

Тлумачення економічної сутності категорії «дохід» представниками різних економічних шкіл

Економічні школи	Тлумачення економічної сутності категорії доходу
<p style="text-align: center;">Класична економічна теорія (У.Петті, А.Сміт, Ж.Б.Сей, Д.Рікардо)</p>	<p>Джерело вигоди виявлялося не тільки на стадії виробництва продукції у формі скорочення витрат, а й у процесі обміну товарами у формі збільшення обсягу продажів. Звідси випливало, що будь-яка суспільно корисна праця могла сприяти зростанню доходу. Адам Сміт висловлював такі думки щодо джерел доходів: «Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома первісними джерелами будь-якого доходу, так само як і будь-якої мінової вартості. Усякий інший дохід в остаточному підсумку одержують з одного або іншого із цих джерел».</p>
<p style="text-align: center;">Маржиналістська економічна теорія (Е.Бем-Баверк, Л.Вальрас, У.Джеванс, В.Парето, І.Фішер, Дж. Хікс)</p>	<p>Ця економічна теорія досліджувала проблему формування доходу не з боку пропозиції, через витрати, як це робила класична школа, а з боку попиту, через ставлення людини до речі, що виявляється у сфері особистого споживання й обміну. Вихідним було положення про те, що на дохід впливають не тільки особисті інтереси виробника, а й інтереси споживачів товарів і послуг.</p>
<p style="text-align: center;">Неокласична маржиналістська теорія (М. Блауг)</p>	<p>Основний акцент економіст Марк Блауг робить власне на теорії доходів з позиції макроекономіки, розвитку продуктивних сил і виробничих відносин, не визнаючи теорію зарплати, прибутку, ренти й відсотка основою цього питання.</p>
<p style="text-align: center;">Кейнсіанська економічна теорія</p>	<p>Кейнсіанська концепція розглядала як додаткове джерело доходу мотиви поведінки індивідів: «виникнення й рух доходу</p>

(Дж. М. Кейнс) можуть бути пов'язані з поведінкою людей». Джон Мейнард Кейнс стверджував, що економічна система має потребу в державному регулюванні.
Неокласична економічна теорія (Дж. Кларк, А. Пігу, Ф. Хайек, Г. Хаберлер)	Джон БейтсКларк дав пояснення створенню доходів. Вчений – неокласик сформулював закон природного порядку: «Кожному фактору – певна частка в продукті й кожному – відповідна ви нагорода – ось природний закон розподілу». Висновок Джона Кларка, що стосується розподілу створеної вартості, полягав у тому, що дохід кожного фактора пропорційний кількості й вартості його граничного продукту. Український вчений Михайло Туган-Барановський, на основі теорії Джона Кларка, розробив соціальну теорію розподілу, де вказав на два чинники, від яких залежить заробітна плата: економічний та соціальний. Економічний чинник – це зростання продуктивності суспільної праці, соціальний – соціальна дієвість робочого класу.
Марксистська економічна теорія (К. Маркс, Е.Бернштейн, Р.Гільфердінг, К. Каутський, В. Ленін)	Марксистський підхід до формування доходів ґрунтується на теорії трудової доданої вартості. Відповідно до теорії Карла Маркса, джерелом доходу є праця. У створенні нової вартості бере участь тільки один фактор – робітник, власник робочої сили. Інші види доходів є лише результатом неоплаченої праці робітників.

Додаток Б

**Порівняльна характеристика доходу від операційної діяльності
у вітчизняній практиці та відповідно МСФЗ**

Ознаки	П(с)БО	МСФЗ
Термін "дохід"	Згідно з П(с)БО 15 "Дохід" є лише облік доходу, якому надано характеристику в Положенні (стандарті), а саме, дохід, який є результатом певних операцій та подій у звичайній діяльності, за винятком доходу, який знайшов відображення в інших стандартах (наприклад, П(с)БО 12 "Фінансові інвестиції", П(с)БО 13 "Фінансові інструменти", П(с)БО 14 "Оренда", П(с)БО 18 "Будівельні контракти").	Під доходами розуміють збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
Критерії визнання доходу	Критерії визнання доходу, наведені в П(с)БО 15 "Дохід", застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії доцільно застосовувати до окремих елементів однієї операції або	Критерії визнання доходу за МСФЗ 18 "Дохід" визначаються для трьох типів операцій: продажу продукції (товарів), надання послуг і

	до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).	використання іншими сторонами активів підприємства, які приносять відсотки, роялті та дивіденди.
Визнання доходу	П(с)СБО 15 "Дохід» не визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції; сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів.	МСФЗ 18 "Дохід" визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції; сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів.
Оцінка ризику	Оцінка моменту, на який підприємство передає покупцеві суттєві ризики й винагороди від володіння певним активом, вимагає детального вивчення обставин операцій.	Підприємство залишає за собою суттєвий ризик володіння, операція не розглядається як реалізація і дохід не визнається.
Методи знижок		Метод ціни "брутто", Метод ціни "нетто".
Товар проданий з гарантією	Визнання доходу відбувається в день продажу, хоча існує ймовірність майбутніх витрат по гарантіям.	Відсутність механізму здійснення гарантій по виконанню зобов'язань сторін взаємодії.

Продовження Додатку Б

Не визнається дохід від імені третіх осіб коли:	Відсутня повна гарантія надходження коштів за реалізовану продукцію (товар), необхідно відкласти визнання доходу до того моменту, коли буде впевненість в їх отриманні або до моменту його отримання.	Сума ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
---	---	--

		надходження, що належать іншим особам; надходження від первинного розміщення цінних паперів. Вищеперераховані суми не включаються до суми чистого доходу підприємства.
--	--	---

Додаток В

Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку та оподаткування доходів операційної діяльності

№ по р.	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	Конституція України [29]	Основний закон України	Загальні положення, що встановлюють правові засади та регулюють діяльність підприємства
2	Податковий кодекс України [12]	Містить перелік податків та зборів, їх платники	Перевірка правильності обчислення доходів грошовій, матеріальній та нематеріальній формах
3	Господарський кодекс	Встановлює правові	Забезпечення

	України [10]	основи господарської діяльності відповідно до підприємств	зростання ефективності підприємства та соціальну активність
4	Закон України «Про оплату праці» [30]	Визначає нормативні засади оплати праці та регулювання її оплати, для забезпечення основних функцій заробітної плати	Проведення обліку та контролю за дотриманням законодавчих положень з оплати праці
5	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15]	Демонструє основні принципи, організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності, перелік затверджених документів бухгалтерського обліку	Встановлює чи відповідає господарська діяльність чинному законодавству
6	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [16]	Показує формування та зміст звіту про фінансові результати, вказуючи умови для розкриття змісту статей	Визнання доходів, контроль за правильним відображенням їх у вказаному звіті
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [11]	Відображення методології формування доходів та їх відображення в бухгалтерському обліку та складання на їх основі фінансової звітності	Створення засад для організації обліку доходів підприємства
8	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [17]	Несе інформацію про наявність та рух активів, капіталу та зобов'язань, демонструє порядок ведення бухгалтерських проведень використовуючи метод подвійного запису	Для полегшення проведення організації бухгалтерського обліку
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [31]	Застосування у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності.	Визначає порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансову звітність.
10	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" [32]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податок на прибуток підприємства, відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання, а також розкриття інформації про них	Використовується для формування в бухгалтерському обліку інформації про податок на прибуток підприємства

11	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» (виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2018 року) [21]	у фінансовій звітності Визначає міжнародні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку визнання доходу, коли існує надходження до суб'єкта господарювання економічних вигід, оцінку і загальні вимоги до розкриття його статей.	Має використовуватися в обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій і подій: а) продаж товарів; б) надання послуг; та в) використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди.
12	Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку [33]	Узагальнює інформацію про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства та фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.	Відображення інформації щодо обліку доходів, надходження та використання їх у діяльності підприємства.
13	Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [34]	Встановлює основні організаційно-правові засади Електронного документообігу та використання електронних документів	Правильне заповнення та складання всієї фінансової звітності на електронних ресурсах
14	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [35]	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності, установ та організацій.	Для забезпечення більшої точності у документальних записах у бухгалтерському обліку
15	Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 635 [36]	Можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від організаційно-правових форм господарювання і форм	Застосовуються при визначенні наказу про облікову політику підприємства та її основні положення

		власності.	
16	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [37]	Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.	При аудиті фінансової звітності, а саме Звіту про фінансові результати в розрізі формування доходів операційної діяльності

Додаток Г

Огляд спеціальної літератури з питань обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності

<i>№ з/п</i>	<i>Джерело</i>	<i>Використання в роботі для удосконалення обліку, оподаткування та аналізу</i>
1	Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.[9]	Викладено основи бухгалтерського обліку на підприємствах різних форм власності. Особливу увагу приділено рекомендаціям щодо методології обліку доходів.
2	Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 7-ме вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.[5]	Розглянуті питання бухгалтерського обліку, оподаткування та звітності.

3	Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с. [7]	Використано підходи науковця до класифікації та оцінки операцій з обліку доходів операційної діяльності
4	Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко Фінансовий облік І. Навчальний посібник. — К.:«Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 336 с.[25]	Наведено та охарактеризовано загальнотеоретичні положення обліку операцій з обліку доходів операційної діяльності.
5	Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і допов. – К.:Алерта,2016.– 1040 с.[4]	Наведено та охарактеризовано загальнотеоретичні положення обліку операцій з обліку доходів операційної діяльності.
6	Бондар М. І. Звітність підприємства : навч. посіб./ М. І. Бондар.– К: ЦУЛ,2015.–570 с. [38]	Підручник присвячений формуванню фінансової звітності.
7	Верига Ю. А. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К. : ЦУЛ, 2014. – 264 с.[39]	Розкривають специфіку ведення обліку і розкриття звітності суб'єктів малого підприємництва.
8	Данилевська Ю.М.,Мельянова Л.В., Контроль операцій з обліку доходів: наукова стаття / Ю.М.Данилевська, 2017.[40]	Розкривають проблематику контролю обліку доходів
9	Куцик П.О., Бачинський В.І., Полянська О.А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств: монографія [за заг. ред. проф. П.О. Куцика].-Львів: Видавництво «Растр-7», 2015. – 312 с.[41]	В монографії висвітлені теоретико-методологічні, методичні та організаційні аспекти управлінського обліку доходів операційної діяльності підприємств.
10	Фінансовий облік: підручник// Нападівська Л.В., Алексєєва А.В., Бакурова О.А., Шаповалова А.П. та ін.- К.: КНТЕУ, 2013.. [42]	Розглянуто особливості обліку доходів на підприємстві
11	Збірник наукових рефератів магістрантів Національної академії управління: Додаток журналу «Актуальні проблеми економіки». – Київ: Національна академія управління, 2017.– 242 с.[43]	Визначено основні аспекти організації та обліку доходів, їх формування та визнання на підприємствах
12	Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств : збірник тез доповідей всеукраїнських студ. наук.-практ. конф. 12 травн. 2016 р. – Київ, 2016. – 397 с. [44]	Охарактеризовано положення бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу показників фінансової звітності підприємства
13	Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: 2017. – 257 с.[45]	Розглянуто особливості ведення обліку доходів, їх проблематика та шляхи вирішення
14	Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення:	Проаналізовано різні підходи до економічного змісту поняття

	наукова стаття/Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015.[1]	доходу та визначено аспекти проблематики
15	Глушко Л.В, Особливості обліку доходів підприємства: наукова стаття / 2016.[26]	Визначено особливості обліку доходів
16	Попович О.В., Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід»: наукова стаття / О.В.Попович , 2016.[3]	Розглянуто різні погляди економістів на визначення поняття «дохід», наведено найприйнятніші трактування, що повною мірою відповідає чинному законодавству, враховуючи призначення доходів в управлінні і розвитку сучасних підприємств.
17	Лисюк А.В. Організація бухгалтерського обліку у рекламному агентстві: трансформація в сучасних умовах господарювання: наукова стаття/ А.В.Лисюк, - 2016 [46]	Проаналізовано особливості діяльності рекламних агентств та визначено їх вплив на організацію і методику бухгалтерського обліку процесів створення, виробництва та розміщення рекламних продуктів.
18	Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон – Тернопіль, ТНЕУ, – 2016 – 304 с.[47]	Розкрито методики аналізу господарської діяльності підприємства

Додаток Д

**Оборотно-сальдова відомість ТОВ «Рекламне агентство Кепітал Медіа
Байнг» за серпень 2017 рік**

Рахунок		Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
Код	Назва	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	Основні засоби	20589,00				20589,00	
104	Машини та обладнання	20589,00				20589,00	
11	Інші необоротні матеріальні активи	372,00				372,00	
112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	372,00				372,00	
12	Нематеріальні активи	3296,00				3296,00	
127	Інші нематеріальні активи	3296,00				3296,00	
13	Знос (амортизація) необоротних активів		21986,00	1300,00			23286,00

131	Знос основних засобів		19000,00		1000,00	20000,00
132	Знос інших необоротних матеріальних активів		186,00			186,00
133	Накопичена амортизація нематеріальних активів		2800,00		300,00	3100,00
31	Рахунки в банках	61616,57		73306,07	56357,21	78565,43
311	Поточні рахунки в національній валюті	59030,11		73050,00	56357,21	75722,90
312	Поточні рахунки в іноземній валюті	2586,46		256,07		2842,53
36	Розрахунки з покупцями та замовниками			73050,00	73050,00	
361	Розрахунки з вітчизняними покупцями			73050,00	73050,00	
37	Розрахунки з різними дебіторами		407,00			407,00
372	Розрахунки з підзвітними особами		407,00			407,00
3721	Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті		407,00			407,00
40	Статутний капітал		7000,00			7000,00
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками		233,22	8540,19	7490,85	816,12
631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками		233,22	8540,19	7490,85	816,12*
64	Розрахунки за податками і платежами		1192,06	10515,05	10625,15	1302,16
641	Розрахунки за податками		1192,07	9999,20	10089,80	1282,67
6411	Прибутковий податок (ПДФО)			6190,20	6424,20	234,00
6417	Розрахунки з єдиного податку		1192,07	3809,00	3665,60	1048,67
642	Розрахунки за обов'язковими платежами	0,01		515,85	535,35	19,49
6426	Розрахунки за іншими обов'язковими	0,01		515,85	535,35	19,49

	платежами					
65	Розрахунки за страхуванням	34,80		7572,08	7863,23	256,35
651	За розрахунками із загальнооб. держ. соц. страхування	34,80		7572,08	7863,23	256,35
66	Розрахунки за виплатами працівникам		1052,94	35696,44	35700,00	1056,50
661	Розрахунки за заробітною платою		1052,94	3596,44	35700,00	1056,50
70	Доходи від реалізації			73050,00	73050,00	
703	Дохід від реалізації робіт і послуг			73050,00	73050,00	
71	Інший операційний дохід			256,07	256,07	
714	Дохід від операційної курсової різниці			256,07	256,07	
79	Фінансові результати		53983,15	57001,25	73306,07	70287,97
791	Результат операційної діяльності		53983,15	57001,25	73306,07	70287,97
92	Адміністративні витрати			56818,68	56818,68	
93	Витрати на збут			182,57	182,57	

Додаток Е1

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

КОДИ

			Дата (рік, місяць, число)		
			2014	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»		за ЄДРПОУ		
Територія			за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВ		за КОПФГ		
Вид економічної діяльності	Рекламна		за КВЕД		
Середня кількість працівників, осіб	5				

Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03110, м.Київ, вул..Механізаторів, 9-а, 0445016933

1. Баланс

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2013 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0,6	-
Основні засоби:	1010	1,8	6,3
первісна вартість	1011	19,9	27,5
Знос	1012	(18,2)	(21,1)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2,4	6,3
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	0,3	7,0
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	493,4	913,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	396,2	466,7
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	125,5	69,4
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	(31,7)	3,6
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	14,7	15,6
Усього за розділом II	1195	998,4	1476,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	1000,8	1482,4

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	23,7	23,7
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(783,6)	(553,7)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(759,9)	(530,0)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
1595			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1374,7	1532,7
розрахунками з бюджетом	1620	349,2	424,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	11,3	11,3
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	25,4	44,3
Усього за розділом III	1695	1760,6	2012,4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
1700			
Баланс	1900	1000,8	1482,4

2. Звіт про фінансові результати

за 2013 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	7697,4	5142,8
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	7697,4	5142,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7355,7)	(4828,6)
Інші операційні витрати	2180	(57,1)	(268,5)
Інші витрати	2270	-	-
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(7412,8)	(5097,1)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	284,6	45,7
Податок на прибуток	2300	(54,7)	(42,1)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	229,9	3,6

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток Е2

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

2015	01	01
33343078		
8038900000		
240		
73.11		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»

за ЄДРПОУ

Територія _____

за КОАТУУ

Організаційно-правова форма господарювання ТОВ

за КОПФГ

Вид економічної діяльності Рекламна

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 5

Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03035, м.Київ, вул.Сурікова, 3-а, 0445016933**1. Баланс**

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2014 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	6,3	57,5
первісна вартість	1011	27,5	93,2
Знос	1012	(21,1)	(35,7)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	6,3	57,5
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	7,0	5,5
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	913,7	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	466,7	416,5
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	5,3
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	69,4	21,1
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	3,6	8,8
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	15,6	2,6
Усього за розділом II	1195	1476,0	454,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1200	-	-
Баланс	1300	1482,4	512,1
Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			

Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	23,7	23,7
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(553,7)	(405,0)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(530,0)	(381,3)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	13,1
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1532,7	463,0
розрахунками з бюджетом	1620	424,0	390,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	56,2	-
розрахунками зі страхування	1625	11,3	11,3
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	44,3	15,8
Усього за розділом III	1695	2012,4	880,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	1482,4	512,1

2. Звіт про фінансові результати

за 2014 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	3888,5	7697,4
Інші доходи	2240	-	-

Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	3888,5	7697,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3630,4)	(7355,7)
Інші операційні витрати	2180	(85,5)	(57,1)
Інші витрати	2270	(23,9)	-
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(3739,8)	(7412,8)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	148,7	284,6
Податок на прибуток	2300	(26,8)	(54,7)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	121,9	229,9

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток ЕЗ

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

2016	01	01
33343078		
8038900000		
240		
73.11		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг» за ЄДРПОУ

Територія _____ за КОАТУУ

Організаційно-правова форма господарювання ТОВ за КОПФГ

Вид економічної діяльності Рекламна за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 4

Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03035, м.Київ, вул.Сурікова, 3-а, 0445016933**1. Баланс**

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2015 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	57,5	18,2
первісна вартість	1011	93,2	45,3

Знос	1012	(35,7)	(27,1)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	57,5	18,2
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	5,5	0,2
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	-	514,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	416,5	4,9
у тому числі з податку на прибуток	1136	5,3	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	21,1	150,2
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	8,8	36,9
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	2,6	25,1
Усього за розділом II	1195	454,6	732,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1200	-	-
Пасив	Код рядка	На початок звітної року	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	23,7	23,7
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(405,0)	(182,1)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(381,3)	(158,4)

II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	13,1	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	463,0	783,9
розрахунками з бюджетом	1620	390,0	27,9
у тому числі з податку на прибуток	1621		25,2
розрахунками зі страхування	1625	11,4	2,5
розрахунками з оплати праці	1630	-	4,2
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	15,8	90,1
Усього за розділом III	1695	880,3	908,7
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	512,1	750,2

2. Звіт про фінансові результати

за 2015 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	7749,5	3888,5
Інші операційні доходи	2120	72,5	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	7822,1	3888,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7118,4)	(3630,4)
Інші операційні витрати	2180	(431,4)	(85,5)
Інші витрати	2270	(3,8)	(23,9)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(7553,6)	(3739,8)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	268,5	148,7
Податок на прибуток	2300	(45,6)	(26,8)

Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	222,8	121,9
---	-------------	-------	-------

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Додаток Е4

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

2017	01	01
33343078		
8038900000		
240		
73.11		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю
«Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»

за ЄДРПОУ

Територія Солом'янський р-н

за КОАТУУ

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою
відповідальністю

за КОПФГ

Вид економічної діяльності Рекламні агентства

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 6

Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03035, м.Київ, вул.Сурікова, 3-а, 0445016933

1. Баланс

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2016 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	18,2	33,1
первісна вартість	1011	45,3	68,2
Знос	1012	(27,1)	(35,1)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	18,2	33,1
II. Оборотні активи			

Запаси:	1100	0,2	0,2
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	514,7	205,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	4,9	4,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	150,2	133,2
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	36,9	163,7
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	25,1	23,5
Усього за розділом II	1195	732,0	531,2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	750,2	564,3
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	23,7	23,7
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(184,8)	113,2
Неоплачений капітал	1425	-	-
Усього за розділом I	1495	(161,1)	136,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	783,9	324,6
розрахунками з бюджетом	1620	30,6	50,1

у тому числі з податку на прибуток	1621	27,8	44,9
розрахунками зі страхування	1625	2,5	1,3
розрахунками з оплати праці	1630	4,2	3,7
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	90,1	47,7
Усього за розділом III	1695	911,3	427,4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	750,2	564,3

2. Звіт про фінансові результати

за 2016 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	8403,0	7749,5
Інші операційні доходи	2120	170,5	72,5
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	8573,5	7822,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7676,7)	(7118,4)
Інші операційні витрати	2180	(533,4)	(431,4)
Інші витрати	2270		(3,8)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(8210,1)	(7553,6)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	363,4	268,5
Податок на прибуток	2300	(65,4)	(45,6)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	298,0	222,8

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Додаток Е5

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ

суб'єкта малого підприємництва

КОДИ

		Дата (рік, місяць, число)	2018	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю «Рекламне агентство Кепітал Медіа Баїнг»	за ЄДРПОУ	33343078		
Територія	Солом'янський р-н	за КОАТУУ	8038900000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Рекламні агентства	за КВЕД	73.11		

Середня кількість працівників, осіб 6

Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон 03035, м.Київ, вул.Сурікова, 3-а, 0445016933

1. Баланс

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2017 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	33,1	53,6
первісна вартість	1011	68,2	100,1
Знос	1012	(35,1)	(46,5)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	33,1	53,6
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	0,9	0,2
у тому числі готова продукція	1103	0,7	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	205,8	116,1

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	4,8	5,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	169,1	194,3
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	163,7	984,6
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	8,4	471,5
Усього за розділом II	1195	552,7	1772,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	585,8	1826,1
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	23,7	23,7
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	143,7	686,1
Неоплачений капітал	1425	-	-
Усього за розділом I	1495	167,4	709,8
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	324,6	621,1
розрахунками з бюджетом	1620	50,1	163,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	44,9	115,9
розрахунками зі страхування	1625	1,3	-
розрахунками з оплати праці	1630	3,7	5,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-

Інші поточні зобов'язання	1690	38,7	326,2
Усього за розділом III	1695	418,4	1116,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	585,8	1826,1

**2. Звіт про фінансові результати
за 2017 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	14874,0	8403,0
Інші операційні доходи	2120	165,8	170,5
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	15039,8	8573,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(13457,9)	(7676,7)
Інші операційні витрати	2180	(920,4)	(502,7)
Інші витрати	2270	-	-
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(14378,3)	(8179,4)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	661,5	394,1
Податок на прибуток	2300	(119,1)	(65,4)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	542,4	328,7

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

(ініціали, прізвище)

(ініціали, прізвище)

Додаток Ж

**Товариство з обмеженою відповідальністю
«Рекламне агентство КепіталМедіаБайнг»**

Наказ від 04.01.2018 р. № 1

м. Київ

Про облікову політику підприємства

Згідно з п. 5 ст. 8 Закону України від 16.07.99 р. № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і з метою забезпечення достовірності інформації про господарську діяльність підприємства наказую:

1. Ведення бухгалтерського обліку та формування даних для складання податкової звітності покласти на головного бухгалтера.

2. Для ведення бухгалтерського обліку використовувати програму 1С версія 8.2. Бухгалтерія забезпечувати друкування оборотно-сальдових відомостей, журналів-ордерів, інших облікових регістрів за кожний звітний місяць. Оборотно-сальдові відомості за рахунками обліку товарно-матеріальних цінностей повинні бути завірені підписами матеріально-відповідальних осіб.

3. Як одиницю бухгалтерського обліку запасів взяти їх назву, при вибутті запасів, що використовуються під час оптової торгівлі та надання послуг, їх оцінку здійснювати за ідентифікованою собівартістю, під час роздрібною торгівлі — за методом ціни продажу.

4. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносити матеріальні активи зі строком корисного використання понад 12 місяців і вартістю менше ніж 6000 грн.

5. Зношування малоцінних необоротних матеріальних активів нараховувати в розмірі 50% їх вартості у першому місяці експлуатації.

6. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом. Строк корисного використання за відсутності у правовстановлюючих документах визначається комісією.

7. Облік здійснюваних витрат діяльності вести з використанням класу рахунків 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

8. Ступінь завершеності операцій з надання послуг розраховувати

шляхом визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

9.3 метою визначення кількісного критерію істотності інформації, що відображається у фінансовій звітності, про господарські операції, доходи і витрати установити кількісний критерій у розмірі 1,5% чистого прибутку звітного періоду.

10.3 метою визначення кількісного критерію істотності інформації, що відображається у фінансовій звітності, про суму активів, зобов'язань, власного капіталу установити його в розмірі 2% відповідної бази (вартості активів, зобов'язань, власного капіталу) на звітну дату.

11. Контроль над виконання мцього наказу залишаю за собою.

Директор

Дримарецький О.М.

*розроблено автором.