

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ**

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

**Чернецького Богдана
Степановича**

**Науковий керівник
кандидат економічних
наук, доцент _____**

**Ромашко Ольга
Миколаївна**

**Керівник освітньо-
професійної програми
доктор економічних наук,
професор _____**

**Бенько Микола
Миколайович**

Київ 2018

Зміст

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	8
1.1 Економічна сутність доходів операційної діяльності, їх класифікація.....	8
1.2 Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності.....	15
1.3 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ Олімпієць.....	19
Висновки до розділу 1.....	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	26
2.1 Організація обліку доходів операційної діяльності.....	26
2.2 Фінансовий облік доходів операційної діяльності.....	33
2.3 Облік доходів операційної діяльності для цілей управління та оподаткування підприємств роздрібною торгівлі.....	44
2.4. Узагальнення та розкриття інформації про доходи операційної діяльності у звітності підприємства.....	49
Висновки до розділу 2.....	54
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	56

3.1. Мета, завдання, інформаційні джерела аналізу доходів операційної діяльності.....	56
3.2. Аналіз структури і динаміки доходів операційної діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі.....	63
3.3. Факторний аналіз доходів операційної діяльності.....	68
Висновки до розділу 3.....	72
ВИСНОВКИ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ	

Вступ

Актуальність теми дослідження. Основною метою діяльності будь-якої підприємницької структури є одержання найбільшого прибутку, що безпосередньо залежить від величини отримуваних доходів. А, 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, яка знаходить своє відображення і в наукових працях багатьох сучасних дослідників.

Актуальність вивчення доходів підприємства полягає в тому, що в умовах становлення та розвитку ринкової економіки, удосконалення організаційних форм сучасного бізнесу, організація обліку і аналізу господарської діяльності підприємств та організацій набуває особливо важливого значення. Дані поточного обліку та звітності самі по собі не можуть дати відповіді на запитання багаточисельних користувачів ділової інформації. Ці дані повинні бути оброблені за допомогою спеціальних прийомів, що застосовуються в аналізі та контролі, для того, щоб можна було отримати всебічну інформацію про майново-фінансовий стан підприємства, що дозволяє керівництву приймати економічно обґрунтовані управлінські рішення. Також до користувачів інформації про доходи підприємства входять банки, при прийнятті рішень щодо надання кредитів, яких цікавить платоспроможність підприємства та ризик неповернення займаних засобів, постачальники товарно-матеріальних цінностей при укладенні договорів на поставку. Значну увагу щодо інформації про доходність підприємства приділяють працівники податкової служби та органи державного управління, з метою контролю за оподаткуванням доходів та розвитку торгівельної галузі.

Дослідженням питань обліку, аналізу і контролю доходів від діяльності займалися такі провідні вчені як Ф.Ф. Бутинець, Г.М. Давидов, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, Л.П. Кулаковська, Є.В. Мних, М.С. Пушкар, В.К. Савчук, В.В.Сопко та інші. Враховуючи здобуток цих вчених, актуальним залишається дослідження фінансового обліку доходів від операційної діяльності.

Наукова гіпотеза полягає у посиленні теоретичного обґрунтування та розробці методичних підходів і рекомендацій щодо удосконалення обліку, контролю і аналізу доходів операційної діяльності підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою написання випускної кваліфікаційної роботи є дослідження організації та методики обліку, аналізу та контролю доходів від операційної діяльності та розроблення напрямів його удосконалення на підприємстві.

Виходячи з мети випускної кваліфікаційної роботи її **завданнями** є:

- розглянути економічну сутність доходів операційної діяльності, оцінку та класифікацію доходів, як об'єкту бухгалтерського обліку;
- провести критичний аналіз економіко-правового забезпечення та нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу доходів від операційної діяльності з метою розробки пропозицій щодо їх удосконалення;
- з'ясувати передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу доходів від операційної діяльності на прикладі ТОВ «А.М.» з метою надання пропозицій щодо їх удосконалення;
- дати характеристику сучасного стану фінансового обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на досліджуваному підприємстві з метою виявлення порушень / недоліків;

- розкрити методику формування інформації щодо доходів операційної діяльності у звітності підприємства;
- розглянути інформаційні джерела та основні методи аналізу і контролю доходів операційної діяльності;
- надати пропозиції щодо удосконалення методичних підходів аналізу доходів;
- розкрити методику контролю доходів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку доходів операційної діяльності, на прикладі підприємства ПрАТ «Олімпієць».

Предметом дослідження є сукупність організаційних, методичних, технічних прийомів організації обліку, аналізу і контролю доходів операційної діяльності підприємства ПрАТ «Олімпієць».

Методи дослідження. Методологічною та методичною основою випускної роботи стали основні положення, які ґрунтуються на діалектичному підході до вивчення сучасного стану обліку, аналізу та контролю доходів операційної діяльності. У процесі дослідження застосовувалися методи наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу й синтезу, статистичних порівнянь, вибіркового обстеження та групування. У ряді випадків застосовувався метод експертних оцінок при дослідженні стану обліку та аналізу доходів від діяльності на основі даних ПрАТ «Олімпієць».

В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми, як документалістика (для встановлення достовірності досліджуваної інформації); розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць, графіків, діаграм) та моделювання (для розробки загальної та прикладної моделі обліку, аналізу та контролю доходів від операційної діяльності).

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених, Податковий кодекс України, офіційні видання Верховної Ради України, матеріали Державної фіскальної служби України, Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, періодична, довідкова література нормативно-правові акти України, фінансово-статистична та податкова звітність підприємства з питань обліку, контролю та аналізу стосовно доходів від діяльності, спеціалізовані періодичні видання; первинні документи, облікові реєстри та форми звітності ПрАТ «Олімпієць».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці пропозицій для покращення організації бухгалтерського обліку, контролі та аналізу доходів від діяльності на досліджуваному підприємстві.

Апробація результатів. Основні положення дослідження викладено у статті, яка опублікована у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

Структура випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг роботи - 84 сторінки друкованого тексту включає 13 таблиць, 3 рисунків, список використаних джерел з 71 найменування, 3 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1 Економічна сутність доходів операційної діяльності, їх класифікація

Дохід є надходженням економічних вигод, які виникають в результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо. В обліку дохід відображається у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [1;2].

Для визнання доходу необхідно не тільки надходження активу або зменшення зобов'язання, але і фінансовий наслідок цих подій. Таким наслідком виступає збільшення власного капіталу (крім внесків учасників), тобто дохід визнається в момент збільшення активу або зменшення зобов'язань, які обумовлюють збільшення власного капіталу. Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Умови визнання підприємством доходів від реалізації товарів чи продукції наведені на рисунку 1.1 [2].

Визнання доходу від реалізації продукції на підприємствах, які спеціалізуються на роздрібній торгівлі, як досліджуване ПрАТ «Олімпієць», також пов'язане з виконанням деяких умов, зазначених у пункті 8 П(С)БО 15 «Дохід».

- Передача покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних із правом власності на продукцію. Визначення моменту, у який відбувається передача, пов'язане з

правом власності на продукцію. У більшості випадків передача ризиків і вигод від володіння збігається з передачею юридичного права власності або з передачею в управління покупцеві. В інших випадках передача ризиків і вигод відбувається не завжди одночасно з передачею юридичного права власності. Можливі ситуації, за яких підприємство-продавець зберігає ризики і вигоди за собою, наприклад:

а) коли відвантажена продукція підлягає подальшому монтажу, і цей монтаж є вагомою частиною контракту, який ще не був завершений підприємством;

б) коли покупець має право анулювати придбання з причин, визначених у контракті на реалізацію, і підприємство-продавець не впевнене в неповерненні продукції.

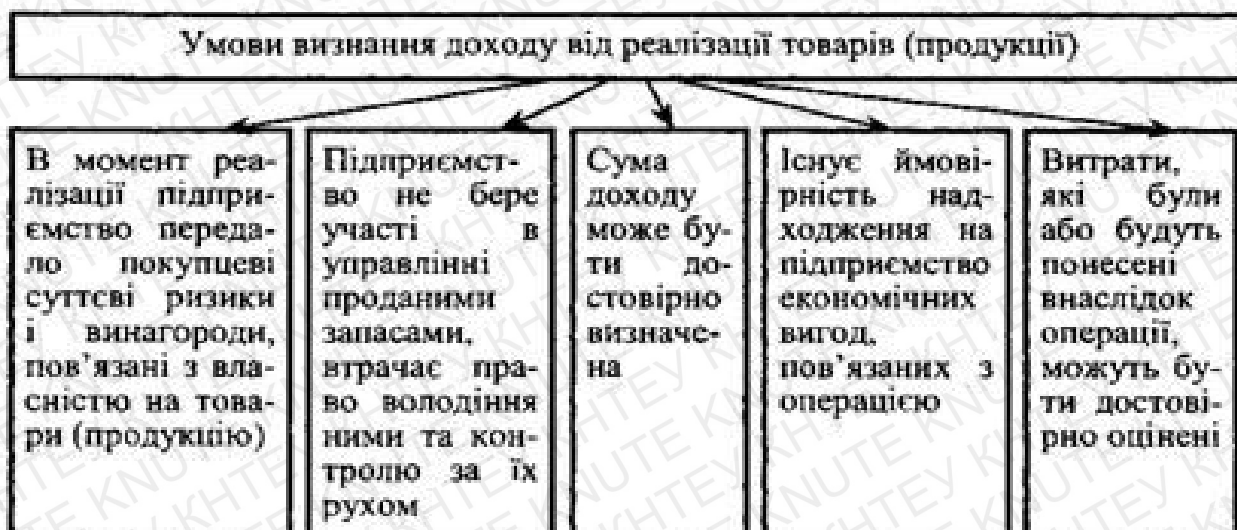


Рис. 1.1 Умови визнання доходу від реалізації товарів.

- Управління і контроль за реалізованою продукцією. Тобто якщо підприємство залишає за собою подальше керівництво або контроль за реалізованою продукцією, то дохід від такої реалізації не визнається.

- Сума доходу достовірно визначена.
- Упевненість у тому, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод. Тобто, якщо існує невпевненість в отриманні компенсації від реалізації, то до усунення цієї невпевненості дохід не повинен визнаватися.
- Витрати, пов'язані з операцією реалізації продукції, достовірно визначені. У даному випадку П(с)БО 15 ще раз нагадує про принцип відповідності доходів і витрат. Тому і отримані аванси, і передоплати неможливо визнати доходом.

Принцип нарахування полягає в тому, що результати господарських операцій визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти), і відображаються в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Принцип нарахування має застосовуватись одночасно з принципом відповідності, відповідно до якого витрати визнаються у Звіті про фінансові результати на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами [3].

Так само як і інші активи дохід визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена. Критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції. Проте, за певних умов для відображення суті операції необхідно застосовувати критерії визнання до окремих елементів однієї операції, які підлягають оцінці, якщо не впливає із сутності такої господарської операції. Так, вартість реалізації продукції включає суму за майбутні надані послуги, яка належить до визначення. Ця сума підлягає відстроченню і визнається доходом у періоді надання такої послуги. І навпаки, критерії визнання застосовуються до двох і більше операцій одночасно, якщо вони пов'язані таким чином, що суть господарської операції не можна зрозуміти без розгляду декількох операцій в цілому. Так, підприємство може реалізувати товари і водночас укласти договір на придбання цих товарів пізніше, таким чином спростовуючи результат операції. В цьому випадку обидві операції мають розглядатися разом [4].

Окремі категорії складають дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) та дохід від надання послуг. Це пов'язано з тим, що до визнання цих видів доходу пред'являються додаткові умови. Не визнається дохід, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, наданими послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Згідно з П(С)БО 15 не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

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

Деякі із зазначених надходжень мають особливий порядок відображення в обліку. Зокрема, це стосується ПДВ, акцизу та інших податків, які входять до ціни продажу, а також надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором. Відповідно до вимог П(С)БО 15 до складу доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) включається вся сума надходжень, тобто без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків (ПДВ, акцизу тощо).

В бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості отриманих активів або тих, що підлягають одержанню. Сума доходу, яка виникає в результаті господарської операції, як правило, визначається шляхом домовленості між підприємством і покупцем або користувачем активу. Вона оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації, яку може бути отримано, з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки, що надається підприємством. При фінансовій оцінці доходу та побудові бухгалтерського обліку суттєвим є правильне тлумачення двох різновидів доходу: валового та чистого.

Чистий дохід - це зменшений валовий дохід на економічні елементи, які визначені законодавчо. До чистого доходу не включаються суми, які отримуються від імені третьої сторони, податок на додану вартість, акциз, мито, будь-які надані торговельні знижки тощо. Отже, справжнім доходом є чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), який розраховується шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів або податків з обороту та інших вирахувань з доходу.

Дохід оцінюють в наступному порядку:

1) дохід, що підлягає отриманню або вже отриманий, виражається у сумі справедливої вартості;

2) у разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді відсотків;

3) сума доходів за бартерними контрактами визначається:

- за справедливою вартістю отриманих активів, робіт, послуг або тих, що підлягають отриманню, зменшеної або збільшеної відповідно на суму переданих або отриманих коштів та їх еквівалентів;

- при неможливості визначення справедливої вартості отриманих активів, робіт, послуг або таких, що підлягають отриманню, дохід визначається за справедливою вартістю переданих активів, робіт, послуг за даним бартерним контрактом.

Відповідно до вимог П(С)БО 15 доходи підприємства класифікуються за різними ознаками. Визнані доходи класифікуються у бухгалтерському обліку за такими групами:

- доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг та інших активів);
- інший операційний дохід;
- дохід від участі в капіталі;
- інші доходи;

Склад доходів, що відносяться до відповідної групи, встановлено П(С)БО 15 "Дохід".

Зазвичай підприємство отримує операційні доходи від його звичайної діяльності.

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або виникають внаслідок здійснення такої діяльності. До звичайної діяльності підприємства належать також курсові різниці, списання знецінених запасів, переоцінка короткострокових інвестицій, економічні санкції за господарськими договорами, за порушення податкового законодавства, тобто операції, які супроводжують звичайну діяльність підприємства. Звичайна діяльність поділяється на операційну та не операційну (фінансову та інвестиційну).

Операційна діяльність є основним видом діяльності підприємства, заради здійснення якої воно створене. залежно від особливостей операційної діяльності формується склад основних ресурсів та результатів підприємства. Вона пріоритетна щодо інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності. Відповідно і прибуток від здійснення саме операційної діяльності в нормальних

умовах функціонування підприємства має найбільшу питому вагу в загальному обсязі прибутку, особливо на підприємствах, які спеціалізуються на роздрібній торгівлі, таких, як досліджуване ПрАТ «Олімпієць».

Операційна діяльність підприємства - це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства, та забезпечують основну частку його доходу. Для виробничого підприємства такими операціями є придбання сировини і матеріалів, виготовлення продукції та її реалізація. Інвестиційна діяльність - це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів. Фінансова діяльність визначає діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного позикового капіталу підприємства [5]. У таблиці 1.1 «Грошові потоки від здійснення операційної діяльності» наведено основні види операційної діяльності підприємства відповідно до критерію надходження чи видатків грошової маси з підприємства.

Таблиця 1.1

Грошові потоки від здійснення операційної діяльності

Надходження	Видатки
Надходження грошових коштів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	Придбання за грошові кошти товарів, сировини, матеріалів та послуг
Надходження грошових коштів у вигляді доходів від авторських прав, роялті, комісійних	Грошові виплати працівникам
Надходження грошових коштів за договорами страхування	Виплати грошових коштів за договорами страхування
Будь які інші грошові надходження, що не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю підприємства	Перерахування грошових коштів на сплату податку на прибуток, інших податків та обов'язкових зборів та платежів Перерахування грошових коштів на сплату відсотків за користування кредитами і позиками Будь-які інші грошові видатки, що не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю підприємства

1.2 Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності

Функціонування будь-якого господарюючого суб'єкту значно залежить від нормативної бази, що регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з трудовим колективом тощо. Тому одним із найважливіших питань є огляд нормативно-правової бази з обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів господарської діяльності підприємства.

Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин.

Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказів Міністерства фінансів України, Державного Комітету статистики України, інших міністерств та відомств. Нормативна інформація не може вступати в протиріччя з правовою інформацією. Важливим джерелом нормативної інформації щодо фінансових результатів є затверджені наказом Міністерства фінансів України План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування. Серед основних документів даної групи, що містять інформацію про доходи, витрати і прибуток, треба назвати національні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, директиви ради Європейського Економічного Союзу, рекомендації науково-практичних конференцій тощо.

Нормативна інформація щодо фінансових результатів діяльності підприємства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контрольні прогнозування

доходів, витрат та прибутку. Правова, нормативна та довідкова інформація використовується для оцінки, контролю і прогнозування відповідності фінансових результатів чинному законодавству, директивним документам, стандартам бухгалтерського обліку.

Методологічні засади формування, оцінювання і визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають такі нормативно-правові документи:

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996 (зі змінами та доповненнями). Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства [1].

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. План рахунків є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку і є обов'язковим для всіх підприємств. В ньому передбачені всі необхідні рахунки для обліку операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємств [6].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [7].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87. Цим положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення (стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності [3].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Варто зазначити, що норми П(С)БО 15 поширюються на доходи підприємств від звичайної діяльності; реалізації товарів; надання послуг; отримання цільового фінансування; використання активів підприємства іншими сторонами, результатом чого є отримання відсотків, дивідендів та роялті. Норми П(С)БО 15 не поширюються на реалізацію цінних паперів; договори оренди; дивіденди, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі; страхову діяльність; зміни у справедливій вартості фінансових активів та фінансових зобов'язань, а також з ліквідації (продаж, погашення) вказаних активів, зобов'язань; зміни вартості інших поточних активів; природний приріст поголів'я худоби, вихід продукції сільського та лісового господарства; видобуток корисних копалин [2].

В результаті проведення економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази і спеціальної літератури з питань обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів було виявлено достатню кількість джерел, в яких досліджувані у темі випускної кваліфікаційної роботи питання досліджено всебічно і вичерпно.

Основні джерела нормативної бази у питаннях обліку фінансових результатів діяльності підприємства представлені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2.

Таблиця 1.2. Основні джерела нормативної бази з питань обліку фінансового результату підприємства.

Назва нормативного документу, ким та коли виданий	Короткий зміст нормативного документу
Національне П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" (наказ Міністерства № 73 7.02.13 р.)	Визначає класифікацію доходів, момент їх визнання та оцінку, а також зміст і форму звітності, загальні вимоги до розкриття його статей
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" (наказ Міністерства фінансів України №290 від 29.11.99 р.)	Визначає класифікацію доходів, методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про дохід підприємства, а також розкриття інформації про них у звітності
Податковий кодекс (№2755-УІ від 2.12.2010 р.)	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податку на прибуток, порядок його адміністрування, ставку податку, платників податку. їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" (наказ Міністерства	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податок на прибуток

фінансів України № 353 від 28.12.2000 р.)	підприємства, відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності (ф. 1 Баланс)
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 35 "Податкові різниці" (Наказ міністерства фінансів України від 225.01.11 р. № 27)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці і відображення їх у фінансовій звітності - Звіті про фінансові результати

1.3 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ Олімпієць

Об'єктом дослідження дипломної роботи є приватне акціонерне товариство «Олімпієць», з ідентифікаційним кодом юридичної особи 19481031, котре було створено 21 січня 1995 року.

Підприємство створено у формі приватного акціонерного товариства, воно є юридичною особою у відповідності з законодавством України.

Товариство має відповідні рахунки у банках, круглі печатки зі своїм найменуванням, штампи, а також знак для товарів та послуг, іншу атрибутику юридичної особи.

Місцезнаходження: 02094, м. Київ, бульвар Верховної Ради, будинок 33/1.

На момент написання дипломної роботи керівником підприємства, згідно його статуту є Литвин Людмила Олександрівна.

Для забезпечення діяльності Товариства під час його створення було створено статутний фонд за рахунок внесків учасників. Розмір статутного фонду складає 64274 гривень.

З метою отримання прибутку товариство здійснює такі види діяльності:

- Роздрібна торгівля спортивним інвентарем у спеціалізованих магазинах (основний);
- Неспеціалізована оптова торгівля;
- Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

Узагальнюючим показником результатів фінансової діяльності підприємства є прибуток.

Облікова політика на ПрАТ «Олімпієць» здійснюється відповідно до Закону України “ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ” від 16 липня 1999 року. Облікова політика застосовується таким чином, щоб фінансові звіти повністю відповідали всім вимогам Закону і кожному конкретному П(с)БО. Підприємство здійснює бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистичну звітність і представляє її органам державної статистики. Відповідальність за стан обліку та своєчасність подання звітності покладається на головного бухгалтера ПрАТ "Олімпієць". Детальніше з обліковою політикою на підприємстві можна ознайомитися у додатку А, «Наказ про облікову політику ПрАТ «Олімпієць».

Вищим органом Товариства є збори учасників товариства, які складаються з учасників товариства або призначених ними представників. Збори учасників обирають Голову зборів. Представники можуть бути постійними або призначатися на визначений строк. Учасник вправі в будь-який час змінити свого представника, повідомив про це інших учасників.

Збори уповноважені приймати рішення по усім питанням, що стосуються діяльності Товариства. До виняткової компетенції Зборів належить вирішення таких питань:

- 1) визначення загальної ділової політики товариства та затвердження його планів та звітів по їх виконанню;
- 2) зміни в статуті;
- 3) визначення порядку розподілу прибутку та покриття збитків;
- 4) затвердження річних результатів діяльності товариства;
- 5) отримання додаткових капіталовкладень від нових учасників;
- 6) призначення та відкликання Голови зборів, Генерального директора та визначення суми винагороди (заробітної плати), які повинно сплачувати товариство;
- 7) визначення усіх питань, які виникають у зв'язку з реорганізацією та ліквідацією товариства, призначення ліквідаційної комісії та затвердження її звіту;
- 8) виключення зі складу учасників товариства вважається прийнятим, якщо за нього проголосують учасники, що володіють у сукупності більш як 50 відсотками загальної кількості голосів учасників товариства;
- 9) прийняття нових учасників до складу товариства;
- 10) передача будь-якого з питань компетенції виконавчого органу товариства та внесення змін до правил, які визначають діяльність виконавчого органу товариства;
- 11) прийняття рішень про відповідальність учасників, що не сформували свою частку у Статутному фонді в установлені строки.

Збори розглядають питання, що торкаються діяльності Товариства та приймають свої рішення на зборах, які скликаються головою не рідше двох разів на рік. Збори Учасників вважаються повноважними якщо на них присутні учасники, або їх представники, яким належить у сукупності більше 60% голосів.

Виконавчий орган товариства (Директор) керує щоденно діяльністю товариства. Він уповноважений вирішувати усі завдання, що торкаються діяльності товариства, які не є винятковою компетенцією зборів, та які передані в його компетенцію зборами.

Зокрема, виконавчий орган товариства зобов'язаний:

1. Виконувати рішення зборів та забезпечувати виконання усіх планів діяльності товариства та доповідати зборам про їх виконання.
2. Призначати та звільняти робітників товариства у відповідності з трудовим законодавством.
3. Застосовувати до робітників товариства системи морального та матеріального стимулювання, а також стягнення у відповідності з чинним трудовим законодавством України.
4. Виконувати свої обов'язки та функції, визначені в положеннях Статуту, директор може у межах своєї компетенції, визначеної Статутом та зборами.
5. Складати без довіреності від імені товариства угоди, контракти та інші юридичні акти та забезпечувати їх виконання;
6. Представляти без довіреності товариство в його відношеннях з установами, підприємствами, організаціями, товариствами, судовими органами, партнерами та фізичними особами, а також державними органами по питаннях, пов'язаних з діяльністю товариства;
7. Видавати довіреності від імені товариства, управляти його активами (у тому числі грошовими коштами) у межах, визначеними зборами.

Товариство має самостійний баланс та здійснює свою діяльність у відповідності з чинним законодавством, а також у відповідності з планами діяльності товариства, які визначаються зборами учасників. Товариство має право:

1) брати кредити на фінансування капітальних вкладень та оборотних коштів у банках України, в іноземних банках та у фірм з дотриманням порядку, встановленого для таких кредитів законодавством;

2) для забезпечення своїх майнових, кредитних та інших зобов'язань передавати у заставу своє майно, майнові права, а також майно яке стане власністю товариства після укладання договору застави, в тому числі продукцію, плоди, інші прибутки, землю, нерухоме майно, транспортні засоби, а також цінні папери, товари в обороті або у переробці, а також використовувати взаємозаліки, вексельні розрахунки, уступку вимоги та перевід боргу;

3) реалізовувати продукцію, у відповідності з укладеними договорами, на ринку товарів та послуг по цінам та тарифам, які встановлюються самостійно;

4) використовувати фінансовий резерв на оплату праці з наступним відшкодуванням;

5) проводити прискорену амортизацію активної частини виробничих фондів;

6) поповнити оборотні кошти товариства (у тому числі тимчасово) за рахунок внесків учасників або інших юридичних та фізичних осіб;

7) видавати безвідсоткові позики, позички та надавати матеріальну допомогу своїм робітникам та учасникам;

8) видавати робітникам споживчі кредити по рішення адміністрації;

9) отримувати безвідсоткову поворотну фінансову допомогу (безвідсоткову цільову позику) від фізичних та юридичних осіб (резидентам та нерезидентам).

Прибуток товариства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат

на оплату праці. Чистий прибуток після розрахунків передбачених законодавством, залишається у повному розпорядженні товариства.

На товаристві існує чіткий розподіл функціональних обов'язків, хоча організаційною структурою підприємства орган внутрішнього контролю не передбачений. На товаристві вже давно не використовують ручна обробка облікової інформації, а застосовується комп'ютерна обробка. Облік на підприємстві організовано на базі бухгалтерської програми 1С 7.7.

Бухгалтерія на підприємстві є самостійним структурним підрозділом і підпорядковується головному бухгалтеру. Структуру і штати бухгалтерії затверджує голова правління підприємства у відповідності з типовими структурами апарату управління і нормативами чисельності спеціалістів та службовців з врахуванням об'ємів роботи за погодженням з головним бухгалтером.

Що стосується системи оподаткування, то ПрАТ «Олімпієць» користується загальною системою оподаткування [8].

Організаційна схема підприємства наведена у вигляді схеми у додатку В.

Висновки до розділу 1

Дохід є надходженням економічних вигод, які виникають в результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо. В бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості отриманих активів або тих, що підлягають одержанню. У П(С)БО 15, «Дохід», вказано способи та методи класифікації доходів. Операційна діяльність підприємства - це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства, та забезпечують основну частку його доходу.

Методологічні засади формування, оцінювання і визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи від звичайної діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають такі нормативно-правові документи, як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, П(С)БО 1, «Загальні вимоги до фінансової звітності», та П(С)БО 15, «Дохід».

Об'єктом дослідження дипломної роботи є приватне акціонерне товариство «Олімпієць». Облікова політика на ПрАТ «Олімпієць» здійснюється відповідно до Закону України “ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ”. Бухгалтерія на підприємстві є самостійним структурним підрозділом і підпорядковується головному бухгалтеру.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1 Організація обліку доходів операційної діяльності

Визначення доходу, як об'єкта бухгалтерського обліку, наданого у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів у міжнародних та національних стандартах бухгалтерського обліку, наведемо у табл. 2.1 [2;4;9;10].

Таблиця 2.1

Визначення доходу відповідно до різних джерел інформації	
Джерело	Визначення доходу
Концептуальна основа (Framework) складання та подання фінансових звітів	Збільшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення активів чи зменшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із внесками учасників капіталу.
Рада з розробки стандартів фінансового обліку США (FASB)	Дохід – це притік активів господарської одиниці або погашення його кредиторської заборгованості (або комбінації одного та другого) в результаті поставки або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що становлять основу діяльності суб'єкта.
Американська бухгалтерська асоціація (AAA)	Дохід – це грошове визначення сукупності продуктів або послуг, які передані підприємством своїм покупцям протягом деякого періоду часу.
МСБО 18 "Дохід"	Дохід від основної діяльності – валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, яке виникає у ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.
П(с)БО 15 "Дохід"	Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

Дохід (виручка) саме від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі 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.

Якщо виходити з критеріїв визнання доходу по господарським операціям, які призвели до його появи, то варто застосувати інші інструменти визначення. На рисунку 2.1 наведено аналіз господарських операцій по продажу готової продукції, товарів щодо наявності критеріїв визнання доходу [11].

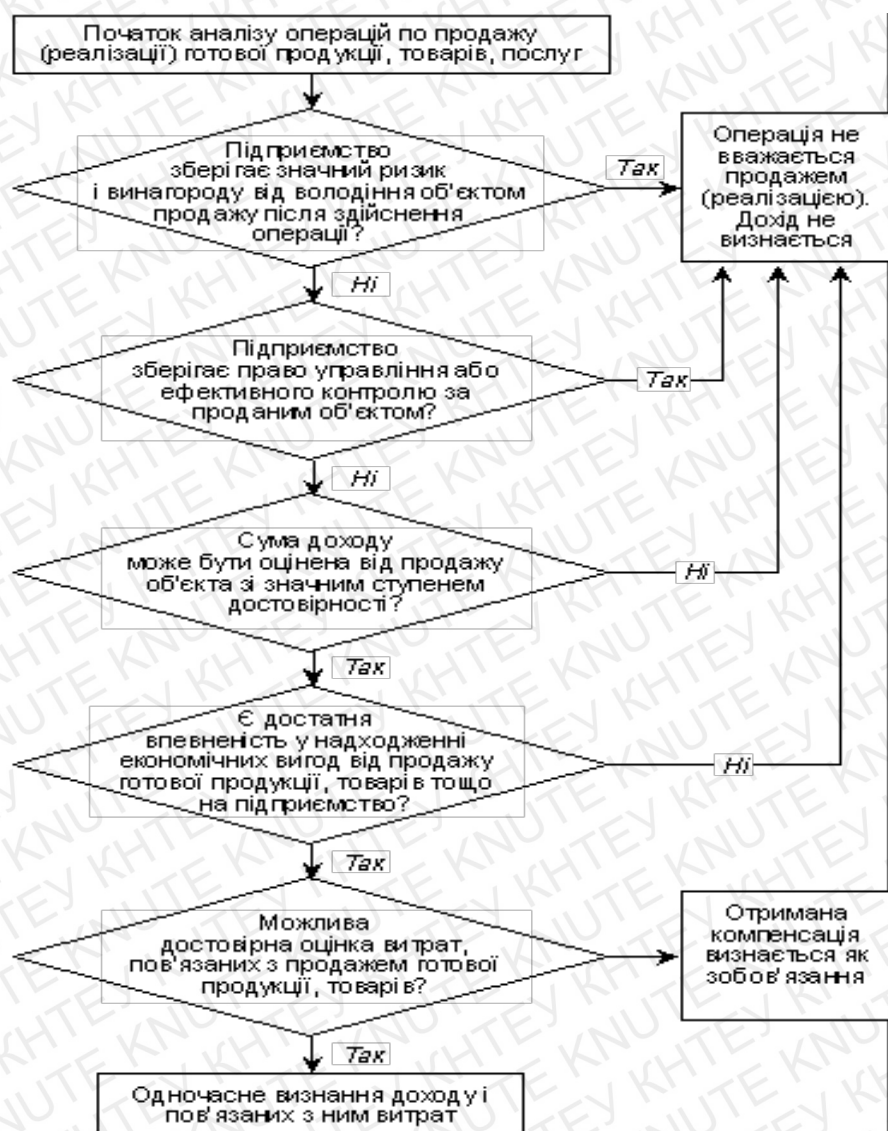


Рис. 2.1 - критерії визнання доходу по господарським операціям.

Порівняльна характеристика доходу від операційної діяльності підприємства у межах національних стандартів та міжнародних відображено в табл. 2.2 [2;4;12;13].

Таблиця 2.2

Порівняння трактування доходу між П(с)БО та МСФЗ

Ознаки	П(с)БО	МСФЗ
Термін "дохід"	Згідно з П(с)БО 15 "Дохід" є лише облік доходу, якому надано характеристику Положенні (стандарті), а саме, дохід, який є результатом певних операцій та подій 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 до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає і суті такої господарської операції (операції).	Критерії визнання доходу за МСФЗ 18 "Дохід" визначаються для трьох типів операцій: продажу продукції (товарів), надання послуг і використання іншими сторонами активів підприємства, які приносять відсотки, роялті та дивіденди.
Визнання доходу	П(с)БО 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 операції.	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.
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.
--	--	---

Обліковий процес - це сукупна послідовність дій, що забезпечують виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Обліковий процес – це здійснення облікових робіт у певній послідовності, за окремими стадіями, які тісно пов'язані між собою і являють собою єдину систему. Основні стадії облікового процесу – це виявлення, вимірювання і первинна реєстрація явищ, що обліковуються; обробка первинної інформації та отримання облікових показників з необхідною деталізацією та групуванням з одночасною перевіркою правильності цих показників. Основні етапи облікового процесу наступні:

- Перший етап. Поточний нагляд, вимірювання та реєстрація господарських операцій (документування операцій) – первинний облік. Його зміст становлять первинне спостереження та сприйняття господарського факту (явища або процесу), вимірювання в натуральному та вартісному вираженні, фіксування в носіях облікової інформації — документах. Сприйняття та вимірювання можливі лише тоді, коли об'єкти обліку конкретизовані у вигляді облікових номенклатур. Тому першим об'єктом організації первинного обліку є облікова номенклатура. Організація облікових номенклатур включає два види робіт: формування та складання переліку. Фіксування облікової номенклатури (даних) відбувається в будь-якому носії (документі або його замініку), що

потребує попереднього їх добору. Документи потрібно систематизувати. Організовуючи первинний облік, заздалегідь визначають рух первинних документів.

- Другий етап. Систематизація та групування облікової інформації, яка міститься у первинних документах, технічна обробка первинної інформації, її систематизація згідно з вимогами організації бухгалтерського обліку, управління та поточного контролю – поточний облік. Його організація є дуже важливою задачею для підприємства. Багато операцій поточного обліку можна умовно поділити на такі види: реєстрація (запис); арифметичні дії (додавання, віднімання, множення, ділення, розрахунки); групування та перегрупування даних. Поточний облік як частина облікового процесу зумовлює ті організаційні елементи, сукупність яких формує його як об'єкт організації. Цими об'єктами є облікові номенклатури поточного обліку (дані, показники), носії облікових номенклатур (облікові реєстри і документи, що їх складають на цьому етапі облікового процесу); документообіг та забезпечення облікового процесу. Основними видами носіїв інформації (номенклатури) є облікові реєстри.

- Третій етап. Складання встановлених форм бухгалтерської (фінансової) звітності на підставі даних бухгалтерського обліку – підсумковий облік. Це заключний етап облікового процесу, який можна охарактеризувати як упорядковану сукупність операцій з формування показників, що відображують результати виробничої та господарської діяльності підприємства за певний період. Організація підсумкового обліку залежить від якості організації первинного та поточного обліку. Складність організації цього етапу облікового процесу полягає ще й у тому, що крім облікових даних, показників первинного та поточного обліку необхідні дані планування, нормування, фінансів (бюджетування), оперативного та статистичного обліку, а також попередніх звітних періодів. Наявність цих даних і показників дає змогу не лише оцінити результати роботи господарства, а й виявити тенденції його розвитку.

У питаннях організації обліку в цілому і, особливо обліку доходів на торговельному підприємстві, як ПрАТ «Олімпієць», бухгалтерський облік є специфічною діяльністю з "виробництва" інформації, і має свою спеціальну процедуру - технологію її обробки. Організація обліку доходів торговельних підприємств підпорядкована головній задачі - забезпеченню системного перетворення обліково-економічної інформації про доходи з метою активного впливу на них через систему управління. Коло питань, що охоплюється поняттям "організація обліку" дуже широке та постійно змінюється під впливом зростаючих вимог до обліку як до однієї з найважливіших функцій управління [14].

Систему бухгалтерського обліку, її склад, а також організацію розглядала значна кількість вчених, серед яких професори П.С. Безруких, А.А. Додонов, В.Б. Івашкевич, Ю.Я. Литвин, В.І. Петрова, О.М. Кашаєв, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, В.В. Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., Івахненко С.В. та інші. Разом з тим існують різні підходи до трактування науковцями поняття «організація обліку», зображені на рисунку 2.2.

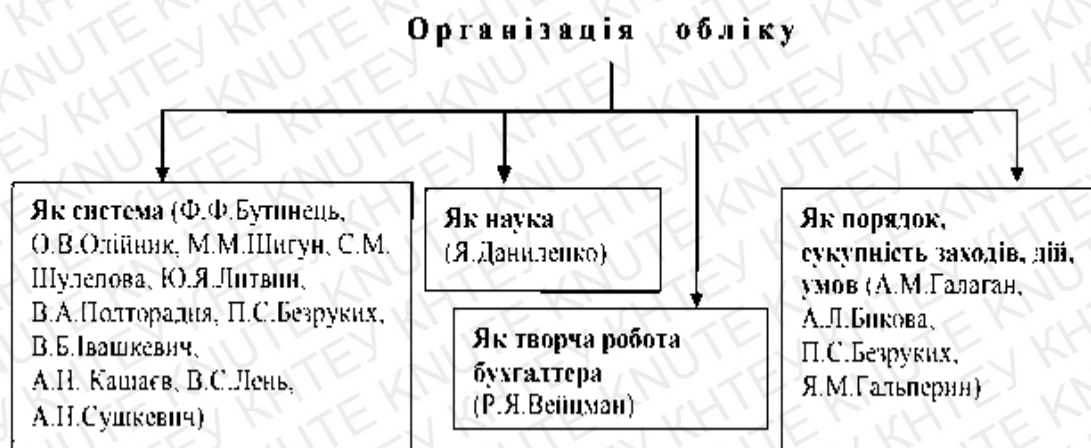


Рис. 2.2 – Трактування організації обліку різними вченими.

Оцінюючи наукові позиції вчених щодо організації обліку в цілому і стосовно організації обліку в торгівлі можна зробити висновок, що майже всі досліджені дефініції включають до визначення організації обліку цілі, завдання та функції обліку. Оскільки метою організації бухгалтерського обліку є

ефективне виконання системою бухгалтерського обліку інформаційної та контрольної функцій, то відповідно, завданнями організації бухгалтерського обліку є створення передумов для [15;16;17;18]:

- 1) своєчасного, повного, достовірного, безперервного відображення всіх фактів господарського життя підприємства;
- 2) застосування дозволених процедур, прийомів та способів обробки даних;
- 3) оперативного складання звітності;

Враховуючи мету та завдання організації бухгалтерського обліку, під організацією обліку доходів слід розуміти цілеспрямовану діяльність керівника підприємства, організації, установи зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку в частині формування інформації про доходи від основної діяльності з метою прийняття управлінських рішень. Відповідно до сформульованої дефініції, визначеної мети, завданнями організації обліку доходів від основної діяльності торговельного підприємства є:

- 1) визначення облікових номенклатур;
- 2) розмежування облікових номенклатур на доходи за кожною класифікаційною групою;
- 3) визначення носіїв облікових номенклатур;
- 4) побудова графіку документообігу в частині документообігу з обліку доходів від основної діяльності;
- 5) визначення особливостей технології обробки носіїв облікових номенклатур;
- 6) розробка заходів бухгалтерського контролю за первинним, поточним та підсумковим оформленням носіїв облікової інформації.

Разом з тим, слід взяти до уваги, що ефективна організація бухгалтерського обліку доходів є можливою завдяки розробці таких регламентів, а саме [19;20]:

- положення про бухгалтерію;
- положення про головного бухгалтера;
- графіку документообігу;
- посадових інструкцій бухгалтерів;
- планів проведення інвентаризації;
- графіків виконання облікових робіт (індивідуальних та структурних);

2.2 Фінансовий облік доходів операційної діяльності

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу ПрАТ «Олімпієць», при здійсненні облікового процесу використовує рахунок 70 «Доходи від реалізації», який має такі субрахунки [6;7]:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»;

702 «Дохід від реалізації товарів»;

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;

704 «Вирахування з доходу»;

705 «Перестраховання».

За кредитом субрахунків 701—703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом — належна сума непрямих податків (акцизного

збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестрахування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг.

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

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

На субрахунку 705 «Перестрахування» підприємства, які є страховиками, відповідно до Закону України "Про страхування", узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестрахування. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестрахування, за кредитом — частки

страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестрахування.

Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Для обліку інших операційних доходів використовується рахунок 71 «Інший операційний дохід». Цей рахунок має наступні субрахунки:

710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

713 «Дохід від операційної оренди активів»

714 «Дохід від операційної курсової різниці»

715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»

716 «Відшкодування раніше списаних активів»

717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»

718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»

719 «Інші доходи від операційної діяльності»

За кредитом рахунка 71 відображається сума визнаних доходів, а за дебетом — суми непрямих податків у складі цих доходів та списання чистого доходу на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

На цьому рахунку узагальнюється інформація про доходи від операційної діяльності у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

До складу інших операційних доходів відносяться:

- дохід від реалізації іноземної валюти;
- дохід від реалізації виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- дохід від операційної оренди;
- дохід від операційної курсової різниці, що виникає за активами та зобов'язаннями, які так чи інакше пов'язані з операційною діяльністю підприємства;
- дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу;
- одержані штрафи, пені, неустойки за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду про їх стягнення, а також суми відшкодування завданих збитків;
- одержані гранти та субсидії;
- доходи від операцій з тарою, від інвентаризації тощо.

Первинними документами для накопичення даних про інші операційні доходи є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладі, платіжні вимоги, акти інвентаризації, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії.

У якості прикладу ведення обліку доходів від реалізації товарів наведено наступну таблицю, оформлену згідно отриманих даних відоб'єкта дослідження випускної кваліфікаційної роботи - ПрАТ «Олімпієць»:

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку доходів

Господарські операції	Дт	Кт
-----------------------	----	----

Отримано довгостроковий вексель в рахунок оплати реалізованої готової продукції	16	701
Отримані в касу грошові кошти за реалізовану готову продукцію	30	701
Відображений дохід від реалізації готової	36	701
Відображене зменшення кредиторської заборгованості перед постачальниками і підрядниками шляхом реалізації їм готової	63	701
Відображена сума непрямих податків, пов'язаних з реалізацією готової продукції	701	64
Відображений дохід від реалізації товарів за	301	702
Відображений дохід, визнаний у момент відвантаження товарів покупцям, плата за які	361	702

Відображено дохід від продажу товарів іншим дебіторам	377	702
Відображено дохід від реалізації товарів, відвантажених покупцеві в рахунок отриманого	681	702
Відображений дохід від реалізації товарів поточного періоду, переведений зі складу доходів	69	702
Нараховані податки і обов'язкові платежі у зв'язку з реалізацією робіт (послуг)	703	64
Списано на фінансовий результат дохід від реалізації робіт (послуг)	703	791
Відображений дохід, отриманий від реалізації робіт, послуг	36	703
Відображення вартості поверненого товару	704	361
Відображена сума знижки після дати реалізації товару	704	361
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ у вартості поверненого товару (в сумі знижки)	704	641

Відкоригований фінансовий результат на суму відрахувань з доходу	791	704
--	-----	-----

За результатами досліджень у попередньому розділі можна підсумувати, що дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається за наявності 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 у результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, зумовлені цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Кореспонденція рахунків обліку реалізації готової продукції (товарів) наведено у таблиці 2.4:

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків обліку доходів у звітності підприємства

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визнано дохід від реалізації готової продукції покупцям	361	701
2	Визнано дохід від реалізації товарів покупцям	361	702
3	Реалізовано товари за готівкові грошові кошти	301	702
4	Визнано дохід у сумі виконаних робіт та наданих послуг	361	703
5	Суми раніше визнаних доходів майбутніх періодів включено до складу доходів від реалізації	69	701, 702, 703

	поточного періоду		
6	Відображено податкове зобов'язання за податком на додану вартість	701, 702, 703	641
7	Списано податкове зобов'язання за податком на додану вартість (за авансової системи оплати)	701, 702, 703	643
8	Списано на фінансовий результат операційної діяльності чистий дохід від реалізації	701, 702, 703	791

Дохід, пов'язаний з наданням послуг на дату балансу визнається, виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг та можливості достовірної оцінки результату здійснених операцій. Такий результат може бути достовірно оцінений у випадку:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки на дату балансу ступеня завершеності операцій при наданні послуг;
- можливості достовірної оцінки витрат, понесених при наданні послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом:

- 1) вивчення виконаної роботи;
- 2) визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- 3) визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Сума витрат, визнаних на певну дату, включає тільки витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

У випадку якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг). Якщо дохід від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку у розмірі визнаних витрат, що підлягають відшкодуванню.

За відсутності умов достовірної оцінки доходу від надання послуг та ймовірності відшкодування понесених витрат, дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою. Визначений дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на суму пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості, яка визнається витратами підприємства.

Результатом операційної виробничо-комерційної (господарської) діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток в основному утворюється в результаті продажу (реалізації) готової продукції (послуг, товарів). Крім того, підприємство може продавати (реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв і господарств, а також мати доходи і збитки, що збільшують або знижують розмір прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності.

Облік фінансових результатів — прибутків і збитків — здійснюється на фінансово-результативному рахунку «Фінансові результати». На цьому рахунку збираються всі затрати, доходи (прибутки і збитки) підприємства, які групуються в аналітичному обліку за характером прибутків і збитків. На кредиті цього рахунку відображують прибуток, а на дебеті — збитки і втрати.

Розмір і характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи.

Прибуток формується поступово протягом фінансово-господарського року. Більшу частину прибутку становить прибуток від реалізації продукції, що одержано у вигляді різниці між виручкою від реалізації продукції і затратами на її виробництво і збут.

На підприємстві можливі доходи, затрати і втрати, які не пов'язані з реалізацією продукції, але збільшують або зменшують суму прибутку або збитків, — це інвестиційна та фінансова діяльність, а також результати, які пов'язані з надзвичайними подіями (пожежа, повінь тощо).

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна та квартальна) звітність складається наростаючим підсумком з початку звітного періоду.

Фінансові результати господарсько-фінансової діяльності підприємства за звітний період відображаються у Звіті про фінансові результати. Метою складання Звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Для визначення фінансового результату підприємства в звіті необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи та витрати відображають в бухгалтерському обліку, а на підставі цього обліку в Звіті про фінансові результати у момент їх виникнення, а не в момент надходження або сплати грошей (спосіб нарахування). Для узагальнення інформації на ПрАТ «Олімпієць» про фінансові результати від звичайної діяльності і надзвичайних подій планом рахунків передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», який ведеться за субрахунками:

791 «Результат основної діяльності»,

792 «Результат фінансових операцій»,

793 «Результат іншої діяльності»,

За рахунком 791 «Результат основної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності").

За рахунком 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати" та 96 "Втрати від участі в капіталі".

За рахунком 793 «Результат іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання сум в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати".

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно. Первинними документами для відображення накопичення фінансових результатів від різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку) є довідки та розрахунки бухгалтерії.

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

По кредиту субрахунку 791 «Результат основної діяльності» підприємства відображають суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунків: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід».

На дебет субрахунку 791 «Результат основної діяльності» наприкінці звітного періоду в порядку закриття рахунків списують:

- собівартість реалізованої готової продукції, товарів, послуг (з кредита рахунка 90 «Собівартість реалізації»);
- адміністративні витрати (з кредита рахунка 92 «Адміністративні витрати»);
- витрати на збут (з кредита рахунка 93 «Витрати на збут»);
- належну за даними бухгалтерського обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності (з кредита рахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»).

Шляхом порівняння на субрахунку 791 «Результат основної діяльності» кредитового обороту (загальна сума одержаних доходів від реалізації та інших операційний дохід) з дебетовим оборотом (загальна сума операційних витрат з урахуванням суми податку на прибуток від звичайної діяльності) визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від основної діяльності підприємства.

Визначену суму фінансового результату від основної діяльності списують на фінансово-результатний активно-пасивний рахунок 44.

На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для створення та заповнення фінансової звітності.

2.3 Облік доходів операційної діяльності для цілей управління та оподаткування підприємств роздрібно́ї торгівлі

Система бухгалтерського обліку доходів має бути такою, щоб забезпечувати оптимальну економічність даних про збирання і обробку даних, а також забезпечити максимальну ефективність праці виконавців. Інструментом реалізації цього може бути належним чином сформована облікова політика підприємства, яка враховує специфіку обліку доходів.

Отже, формування облікової політики слід проводити з урахуванням результатів прогнозування діяльності підприємства з метою виконання таких завдань, як:

- покращення фінансового стану підприємства;
- максимізації доходу підприємства із збереженням його конкурентних переваг;
- забезпечення доходності та ефективності використання наявних ресурсів, підвищення продуктивності праці;
- стимулювання праці працівників та підвищення їх рівня життя;

Поставлені завдання можуть бути реалізовані шляхом обґрунтованого вибору варіантів та наукової розробки облікової політики. Для того, щоб розроблена облікова політика була ефективною, процесу її визначення має передувати аналіз досягнутого фінансового стану підприємства, формулювання його основних тактичних цілей, аналіз законодавчих змін та виявлення

основних проблемних питань у бухгалтерському обліку, пов'язаних з не врегульованістю законодавства за окремими питаннями, зокрема, щодо обліку доходів та розробка шляхів недопущення порушень.

На формування облікової політики щодо доходів від операційної діяльності саме торговельного підприємства впливає багато факторів, а саме:

- сфера діяльності та галузева належність підприємства, що виявляється в наявності специфічних видів доходів;
- організаційна структура управління та наявність структурних підрозділів, які на підприємстві виступають центрами доходів;
- наявність комп'ютерної техніки, програмно-методичного та інформаційного забезпечення підприємства, що впливає на механізм документообігу на підприємстві, порядок обробки облікової інформації, оперативність складання внутрішніх звітів та можливість підвищення аналітичності бухгалтерського обліку;
- принципи та норми, встановлені законодавством, оскільки окремі елементи облікової політики щодо певних об'єктів обліку закріплюються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку;

На досліджуваному підприємстві, ПрАТ «Олімпієць», при веденні облікової діяльності, а також фіксування та аналізу доходів від різних типів діяльностей, використовується програмне забезпечення від фірми 1С, зокрема програма «1С Бухгалтерія» версії 7.7. Комп'ютеризація облікового процесу доходів має значні переваги [21;22;23]:

- точність та швидкість обробки великих масивів, здатність виконання математичних розрахунків;
- поглиблення синтетичного та особливо аналітичного обліку у поєднанні із можливостями отримання різноманітних форм звітів та візуальної інформації;

- одноразове введення та збереження інформації про факти господарського життя на машинних носіях;
- відмова від багатьох проміжних групувальних журналів та відомостей, а також можливість створення нових, більш ергономічних структур документів з метою підвищення їх аналітичної цінності;
- можливість швидкого доступу до інформаційної бази;
- автоматизація та повний контроль проведення;
- програмний контроль послідовності вирішення конкретних облікових задач;

Особливості ведення обліку у межах програмного забезпечення від 1С зазначені частково у наказі про облікову політику підприємства (див. додаток А), та у окремих вказівках щодо раціонального використання певних програм (таких, як «1С Бухгалтерія») у їх технічній та допоміжній документації.

Ефективне управління діяльністю підприємств торгівлі можливе за наявності добре налагодженої системи інформаційного забезпечення про технологію торговельного процесу, та фактори впливу на його результати в поточному й плановому періодах. Вихідним етапом розроблення поточного фінансового плану підприємства торгівлі є обґрунтування його майбутніх доходів у плановому аспекті. Саме плановий обсяг доходів визначатиме потребу підприємства в активах та джерелах їх фінансування, стане основним джерелом покриття витрат, формування прибутку. Як один з найважливіших фінансових показників діяльності підприємства торгівлі, який надає узагальнюючу характеристику його цінності для клієнтів, він є важливим об'єктом поточного фінансового планування.

Існують такі основні методи управлінського обліку доходів [71]:

- 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.

Об'єктом оподаткування, відповідно до Податкового кодексу, є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду. Кодексом визначено порядок визнання доходів та їхній склад.

Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються до доходів звітного періоду за відповідною датою та на підставі відповідних документів.

Датою доходів від надання послуг та виконання робіт визнається дата складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог діючого законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

З метою оподаткування відповідно до умов перевезень такими первинними документами є:

- акт прийому-передачі виконаних робіт (для вантажних перевезень);
- відомість продажу квитків (ф. № 20-АСС) (для пасажирських перевезень з метою визначення загальної виручки підприємств транспортного комплексу);
- акт прийому-передачі виконаних транспортних пасажирських послуг (для перевізника - АТП);
- акт прийому-передачі виконаних автостанційних послуг (для автостанцій, вокзалів);
- акт прийому-передачі виконаних послуг зі збирання страхових внесків (для страхової компанії).

Доходи будь-якого підприємства з метою оподаткування складаються з:

- доходу від операційної діяльності;
- інших доходів.

До складу оподатковуваних доходів не включаються окремі їхні види, прямо зазначені в ПКУ, зокрема:

- сума попередньої оплати та авансів, отримана в рахунок оплати товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

- суми податку на додану вартість, отримані (нараховані) платником податку на додану вартість, нарахованого на вартість продажу товарів, виконаних робіт, наданих послуг, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником податку на додану вартість, тощо.

2.4 Узагальнення та розкриття інформації про доходи операційної діяльності у звітності підприємства

Підсумком господарської діяльності будь-якого підприємства є фінансовий результат – прибуток або збиток. Важливе значення в діяльності підприємства займає звітність підприємства. Методологічно та організаційно звітність є невід’ємним елементом всієї системи бухгалтерського обліку яка виступає завершальним етапом облікового процесу, що обумовлює органічну єдність показників, які в ній відображаються, з певною документацією та обліковими регістрами.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Також Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні, та поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, які зобов’язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з чинним законодавством. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов’язковими для всіх підприємств та гарантують і

захищають інтереси користувачів, удосконалюють бухгалтерський облік та звітність.

Звітність підприємства є важливим елементом для прийняття управлінських рішень. Вона відображає ефективність виробничого циклу підприємства протягом звітного періоду, а саме: визначає чистий прибуток (збиток) підприємства, наявність грошових коштів, зобов'язання підприємства та інше.

Синтетичний облік фінансових результатів в роздрібній торгівлі ведеться аналогічно як на оптово-збутових, оптових і посередницьких підприємствах. Особливість обліку в роздрібній торгівлі визначається застосуванням продажних (роздрібних) цін на товари, які включають товарні надбавки, що складаються із сум податку на додану вартість і торговельної націнки підприємства на покриття витрат торгівлі та створення доходу. У зв'язку з цим для визначення собівартості реалізованих товарів роздрібними торговельними підприємствами необхідно додатково врахувати та відобразити в обліку товарні надбавки, що відносяться за щомісячними розрахунками до реалізованих товарів [24;25].

Особливістю визначення та відображення в обліку чистого доходу роздрібною торгівлю та собівартості реалізованих товарів є також те, що в сучасних умовах господарювання роздрібні торговельні підприємства поряд з продажем товарів населенню здійснюють також дрібнооптовий та оптовий відпуск товарів підприємствам і установам за договірними відпускними цінами з безготівковим розрахунком за товари..

Виходячи із вище викладеного, протягом звітного року доходи та чистий дохід роздрібною торгівлю від реалізації товарів та інших операційних доходів від основної діяльності щомісячно відображається в обліку записами на синтетичних рахунках та відповідних субрахунках (див. розділ 2.2).

Прибуток від операційної діяльності є об'єктом особливої уваги на будь-якому підприємстві, так як його розмір складає основну частину прибутку від звичайної діяльності підприємства. У процесі його аналізу вивчаються динаміка, виконання плану прибутку від операційної діяльності і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Аналітична оцінка виконання планового завдання і динаміки прибутку від операційної діяльності проводиться для того, щоби визначити, якою мірою підприємство виконало встановлене завдання, на скільки фактичний фінансовий результат відхиляється від заданого і які тенденції розвитку цих показників.

Для аналізу фінансового результату операційної діяльності ($ФР_{од}$) використовують таку модель:

$$ФР_{од} = ВП + ІОД - АВ - ВЗ - ЮВ$$

де $ВП$ - валовий прибуток;

$ІОД$ - інший операційний дохід;

$АВ$ - адміністративні витрати;

$ВЗ$ - витрати на збут;

Щоби постійно забезпечувати зростання прибутку, треба шукати невикористані можливості його збільшення, тобто резерви зростання. Резерви виявляються на стадіях планування та безпосереднього виробництва продукції та її реалізації. Визначення резервів збільшення прибутку базується на науково обґрунтованій методиці розроблення заходів із їх мобілізації [26;27].

У процесі виявлення резервів виділяють три етапи:

- 1) аналітичний - виявлення і кількісна оцінка резервів;
- 2) організаційний - розробка комплексу інженерно-технічних, організаційних, економічних і соціальних заходів, які мають забезпечити використання виявлених резервів;

3) функціональний - практична реалізація заходів і контроль їх виконання.

Можливими резервами збільшення прибутку є:

- збільшення обсягу випуску продукції (робіт, послуг);
- зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції;
- економія і раціональне використання коштів на оплату праці робітників та службовців;
- запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

Оскільки операційний прибуток — це фінансовий результат від операційної діяльності, який визначається відніманням від валового прибутку операційних витрат, додаванням до одержаного результату інших операційних доходів, то заходи підприємства повинні бути спрямованні на збільшення валового прибутку та інших операційних доходів і на зменшення операційних витрат, до яких відносять адміністративні (загальногосподарські) витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих виробничих запасів, визнані економічні санкції, втрати від операційних курсових різниць, безнадійні борги тощо.

Способи покращення фінансових результатів від операційної діяльності можна поділити на економічні, соціальні, технічні, організаційні [27;28].

З метою підвищення прибутку від операційної діяльності можна виділити такі основні шляхи:

- зниження собівартості продукції за рахунок зведення до мінімуму витрат на їх транспортування;
- запровадження новітньої технології виробництва, що забезпечить зменшення витрат на виробництво продукції;

- установлення оптимальних цін на продукцію, які були б прийнятними для споживача, і за яких підприємство отримувало б максимальний прибуток;
- використання ефективної мотивації праці працівників підприємства, за рахунок чого збільшилося б виробництво продукції на одного працівника;
- дотримання технологічної дисципліни, що зменшить технічні втрати за рахунок запобігання експлуатації несправного обладнання;
- запровадження сучасних форм і методів організації виробництва та управління, оскільки впровадження новітніх ефективних форм і методів позитивно впливають на фінансовий результат діяльності підприємства;
- удосконалення методів контролю й розвиток масового самоконтролю на всіх стадіях виготовлення продукції, що також позитивно впливає на розвиток підприємства;
- підприємство повинно створювати конкурентоспроможну продукцію з високими споживчими якостями. В випадку ПрАТ «Олімпієць» це може бути своєчасна доставка продукції покупцям, покращення якості продукції;

Для контролю за фінансовими результатами господарсько-фінансової діяльності підприємства та аналізу цих результатів, крім узагальнених на синтетичних рахунках 70 "Доходи від реалізації", 90 "Собівартість реалізації", 74 "Інші доходи" та на інших рахунках даних, необхідні, деталізовані дані про фінансові результати діяльності підприємства. Такі деталізовані дані можна отримати лише з належно, раціонально організованого аналітичного обліку фінансових результатів.

Завдання раціональної організації аналітичного обліку фінансових результатів на кожному підприємстві полягає в накопичуванні даних про доходи та витрати підприємства, необхідних як для контролю та аналізу, так і для складання Звіту про фінансові результати. Отже, аналітичний облік фінансових результатів повинен бути організований так, щоб за підсумком

кожного звітнього періоду із аналітичного обліку фінансових результатів можна було взяти підсумкові дані і перенести їх на відповідну статтю Звіту про фінансові результати [20;29].

Підприємства торгівлі, організовуючи аналітичний облік фінансових результатів на звітний рік, мусять виходити із специфіки їх діяльності та з переліку і економічного змісту статей Звіту про фінансові результати. Враховуючи економічний зміст окремих статей звіту, визначають в ньому прибутки або збитки за звітний період.

Аналітичний облік доходів і витрат до окремих рахунків або субрахунків ведеться в спеціальних відомостях або книгах, прийнятих на підприємстві за формою бухгалтерського обліку, яка підприємством застосовується. Підсумки доходів і витрат на окремих аналітичних рахунках підраховуються за звітний місяць.

Інформація про доходи розкривається у різноманітних звітах, котрі свідчать про певний стан справ на підприємстві – у фінансових, податкових, управлінських, тощо.

Висновки до розділу 2

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» поняття «дохід» означає надходження економічної вигоди протягом звітнього періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Якщо надходження сприяють збільшенню власного капіталу, окрім збільшення, яке пов'язане з внесками акціонерів, то його називають прибутком, коли зменшенню – збитком. Розмір і характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи.

Доходи включаються до складу об'єктів облікового процесу на підставі принципів нарахування та відповідності.

Організація бухгалтерського обліку доходів передбачає додержання принципів системного підходу, цілісності, субординації, всебічності охоплення, динамічності, випереджувального відображення, адаптивності, паралелізму, ритмічності, безпосередності, пропорційності.

Синтетичний облік доходів від реалізації у товаристві ведеться на рахунку 70 «Доходи від реалізації» та доходів від іншої операційної діяльності – на рахунку 71 «Інший операційний дохід», аналітичний – в розрізі видів (джерел) доходів.

Враховуючи мету та завдання організації бухгалтерського обліку, під організацією обліку доходів слід розуміти цілеспрямовану діяльність керівника підприємства, організації, установи зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку в частині формування інформації про доходи від основної діяльності з метою прийняття управлінських рішень.

Завдання раціональної організації аналітичного обліку фінансових результатів на кожному підприємстві полягає в накопичуванні даних про доходи та витрати підприємства, необхідних як для контролю та аналізу, так і для складання Звіту про фінансові результати.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ

3.1. Мета, завдання, інформаційні джерела аналізу доходів операційної діяльності

Аналіз доходів операційної діяльності підприємства – доволі важливий аспект його діяльності. У процесі аналізу доходів операційної діяльності вивчаються динаміка, виконання плану прибутку і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Аналітична оцінка виконання планового завдання і динаміки прибутку проводиться для того, щоби визначити, якою мірою підприємство виконало встановлені перед собою завдання, на скільки фактичний фінансовий результат відхиляється від заданого і які тенденції розвитку цих показників.

Враховуючи, що діяльність господарюючого суб'єкта може бути не тільки прибутковою, а й збитковою, формуватися за дією факторів внутрішнього і зовнішнього економічного середовища в обліку і аналізі дають загальну оцінку фінансових результатів, які характеризуються системою абсолютних і відносних показників. Абсолютними показниками є суми прибутку (чи збитку) за структурою його утворення чи розподілу і використання. Відносні показники фінансових результатів - значення рентабельності, які характеризують відносний (у процентах) ступінь прибутковості вкладеного капіталу в цілому і за його структурою, здійснених витрат чи отриманого доходу. Ці показники розраховують залежно від мети оцінки відносної прибутковості.

Значення аналізу фінансових результатів полягає в тому, що він є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами

підприємств із метою збільшення прибутку та підвищення рентабельності [29;30;31].

Значення аналізу фінансових результатів впливає з основних функцій, які виконує прибуток підприємства:

- отримання прибутку є вихідним мотивом створення підприємства;
- його розмір визначає рівень віддачі (ефективність) авансованих коштів і прибутковість вкладень в активи підприємства;
- отриманий прибуток виступає індикатором успішності основної діяльності підприємства;
- він є основою прийняття інвестиційних рішень;
- прибуток виступає джерелом самофінансування підприємства і винагороди власникам капіталу.

Для встановлення, оцінки і кількісного виміру причин, що викликали зміну прибутку, оптимізації розміру валового прибутку, виявлення резервів зростання прибутку використовується інструментарій економічного аналізу.

Головними завданнями аналізу фінансових результатів підприємства є [32]:

- вивчення обсягів, складу і динаміки фінансових результатів діяльності підприємства;
- перевірка обґрунтованості й напруженості планового прибутку;
- загальна оцінка виконання плану, прогнози, динаміка;
- визначення відхилення фактичного прибутку від передбаченого планом (розрахунком, прогнозом), вивчення динаміки зміни прибутку за кілька звітних періодів;

- виявлення чинників впливу на формування прибутку оцінка їх динаміки та розрахунки їх впливу;
- вивчення напрямів і тенденцій розподілу прибутку;
- виявлення резервів збільшення прибутку;
- розробка заходів, спрямованих на реалізацію виявлених резервів.

У зростанні прибутку зацікавлені як підприємство, так і держава. Саме тому на кожному підприємстві необхідно систематично аналізувати формування, розподіл та використання прибутку. Цей аналіз має надзвичайно важливе значення і для зовнішніх суб'єктів (місцевих бюджетів, фінансових і податкових органів, банків).

Ціль внутрішнього аналізу результатів операційної діяльності полягає в забезпеченні процесу управління своєчасною і якісною аналітичною інформацією про доходи і витрати, прибутки підприємства. Саме цей вид аналізу грає вирішальну роль у розробці найважливіших питань економічної політики підприємства, дозволяє визначити шляхи збільшення прибутку підприємства.

Ціллю аналізу результатів операційної діяльності у підприємств, у яких вона є провідною у отриманні прибутку, є оцінка прибутковості роботи підприємства, його життєздатності та ефективності використання капіталу).

Відповідно до цілі, перед аналізом результатів операційної діяльності постають наступні задачі:

- систематичний моніторинг виконання плану (прогнозу) досягнення фінансових результатів від операційної, оцінка його обґрунтованості;
- рівні, динаміку й структуру витрат та доходів операційної діяльності підприємства;

- аналіз формування і динаміки фінансового результату операційної діяльності підприємства;
- визначити взаємозв'язок обсягів виробництва, собівартості та прибутку;
- проведення факторного аналізу прибутку від операційної діяльності та розрахунків їхнього впливу;
- виявлення резервів підвищення фінансових результатів операційної діяльності підприємств та обґрунтування заходів щодо їх мобілізації;

Отже, ми можемо зробити наступні висновки:

Мета аналізу фінансових результатів, та, зокрема результатів операційної діяльності [31;32;33]:

- 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;
- аналіз обґрунтованості планів (прогнозу) досягнення фінансових результатів;
- аналіз, оцінка динаміки показників прибутку і рентабельності: аналіз виконання планових показників з прибутку і рентабельності;
- визначення та вимірювання впливу факторів на відхилення з прибутку і рентабельності: виявлення резервів підвищення фінансових результатів діяльності підприємств та обґрунтування заходів щодо їх мобілізації;
- аналіз розподілу і використання прибутку;

Інформаційною базою аналізу фінансових результатів є дані фінансової звітності, статистична звітність, планові дані.

Основні методи аналізу фінансових результатів: порівняння показників; ведення й групування; вирахування середніх показників і відносних величин; прийом балансового зв'язування; елімінування (прийом ланцюгової підстановки; прийом різниць; сальдовий прийом; прийом «участь на паях»; інтегральний прийом); графічний метод; кореляційний аналіз.

На фінансові результати від операційної діяльності (прибуток або збиток) підприємства впливають наступні найважливіші у діяльності підприємства фактори:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- валовий прибуток (збиток);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні доходи;
- інші операційні витрати.

Аналіз доходів від операційної діяльності є найважливішою складовою загального аналізу результатів діяльності підприємств, як ілюстрація його прибутковості. Задля його проведення потрібно залучити певні обсяги інформації, так, у структурованому вигляді інформацію, яка є основою інформаційних потоків та використовується під час проведення економічного аналізу на підприємстві, найбільш доцільно представити двома нижченаведеними групами [34]:

Таблиця 3.1

Види інформації згідно потреб економічного аналізу

Нормативно-довідкова інформація		Фактографічна інформація		
Нормативна	Довідкова	Облікова	Звітна	Позаоблікова

До нормативної інформації відносяться основні законодавчі та нормативні акти, які регулюють діяльність підприємств. Довідкова інформація передбачає її застосування під час проведення аналітичної оцінки об'єкту дослідження. Найбільш повний обсяг інформації, який необхідний при проведенні аналітичних процедур, суб'єкти аналізу отримують з числа фактографічної інформації. Максимальна частина фактографічного інформаційного забезпечення економічного аналізу формується бухгалтерським підрозділом підприємства. Але крім облікової, до складу фактографічної інформації входять дані, які надає відділ кадрів, відділ податкового обліку, фінансовий відділ підприємства.

Довідкове інформаційне забезпечення економічного аналізу можна з певною долею умовності поділити на статистичні та нормативні показники [32;34]:

Статистичні показники:

- середньогалузеві показники, які дають змогу порівнювати інформацію щодо підприємства, діяльність якого аналізується, з інформацією, середньою по галузі;

- індекс інфляції. Застосовується для нівелювання впливу інфляції та обчислення показників у порівняних цінах.

Обидва види інформації формуються органами державної статистики та публікуються у періодичних (щомісячних, щоквартальних, щорічних) збірниках. Ці збірники формуються як у розрізі регіонів, галузей, так і в цілому по країні.

Нормативні показники:

- норми виробітки обладнання застосовуються для оцінки ефективності роботи обладнання та повноти застосування виробничої потужності підприємства. Ці показники залежать від технологічних характеристик обладнання, які відображені в його паспортах; - норми витрати сировини та матеріалів на виробництво готової продукції дають змогу оцінити відхилення фактичних показників від запланованих; вплив факторів на зміну собівартості виробленої продукції. Ці норми визначаються технологічними картами та калькуляційними викладками. Таким чином, ефективне розв'язання аналітичних задач стає можливим при наявності повного обсягу необхідного інформаційного забезпечення, яке всебічно характеризує об'єкт оцінки та своєчасно надходить до аналітичної функції системи управління підприємством.

Важливу роль у забезпеченні дійовості аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів мають зміст та якість інформаційної бази аналітичних досліджень.

Для розв'язання поставлених завдань використовується планова, облікова та нормативно-довідкова інформація.

Джерелами інформації для аналізу ефективного використання матеріальних ресурсів є такі дані:

- планові дані, які використовуються для аналізу постачання підприємства матеріальними цінностями: плановані обсяги запасів та обсяги надходження (портфель замовлень), договори, угоди, контракти на постачання сировини та матеріалів;

- облікові дані, які використовуються для: а) аналізу забезпеченості підприємства необхідними запасами, тобто всі дані документів складського, синтетичного й оперативного обліку; б) аналізу використання матеріальних ресурсів, тобто дані зі звітності про матеріальні витрати на виробництво, віднесені на собівартість товарної продукції;

3.2. Аналіз структури і динаміки доходів операційної діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі

Аналіз кожної складової прибутку підприємства має цілком конкретний характер, тому дозволяє власникам і акціонерам обирати пріоритетні напрями активізації діяльності підприємства. Іншим учасникам ринкових відносин аналіз фінансових результатів дає можливість виробити необхідну стратегію поведінки, спрямовану на мінімізацію втрат і фінансового ризику від інвестицій у дане підприємство.

Щоб дослідити міру використання цієї стратегії на підприємстві, керівники спочатку повинні проаналізувати резерви збільшення обсягів виробництва і реалізації продукції, проаналізувати використання матеріальних ресурсів, витрат на виробництво продукції, як на своєму підприємстві, так і на конкурентному [35].

Отже, для того щоб розглянути можливості використання інформації про доходи операційної діяльності на ПрАТ "Олімпієць", проведемо аналіз рівня, динаміки, структури та якості фінансових результатів.

У процесі аналізу спершу необхідно оцінити рівень і динаміку фінансових результатів; дослідити структуру прибутку звітного періоду (здійснити вертикальний аналіз); зміну окремих складових та їх вплив на суму прибутку, зміну темпів зростання прибутку в розрізі окремих складових частин (горизонтальний аналіз) тощо.

У процесі аналітичного дослідження необхідно оцінити виконання плану по прибутках, який у ринкових умовах має не директивний, а прогнозний характер на найближчу перспективу. Такий план враховує реальні можливості підприємства отримувати прибутки, а отже, є інструментом перспективного аналізу. Контроль за виконанням плану необхідно здійснювати до та у ході здійснення операцій. Це вимагає налагодженої системи прогнозування обсягів реалізації, витрат тощо [36].

Для оцінки рівня показників фінансових результатів діяльності використовуються типові показники фінансової звітності (додаток Б).

У таблиці 3.2 наведено структуру обсягів доходів, отриманих ПрАТ «Олімпієць» впродовж останніх п'яти років.

Таблиця 3.2

Структура обсягів доходів ПрАТ Олімпієць за останні 5 років

Найменування показника	2013		2014		2015		2016		2017	
	Σ	%	Σ	%	Σ	%	Σ	%	Σ	%
Чистий дохід від реалізації продукції	1450,9	89,17	1580,2	89,48	2048,1	93,46	1985	92,17	2189,4	91,18
Інші операційні доходи	176,2	10,82	185,7	10,51	143,3	6,53	168,5	7,82	211,6	8,81
Інші доходи	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом	1627,1	100	1765,9	100	2191,4	100	2153,5	100	2401	100

Провівши аналіз таблиці 3.2 можна зробити висновки, що впродовж досліджуваного періоду доходи підприємства неупинно зростали. Також зростала частка чистого доходу від реалізації продукції у обсязі загальних доходів. З відсутності чисельних показників у графі «Інші доходи» стає зрозумілим, що загальні доходи ПрАТ «Олімпієць» формувалися лише за допомогою двох показників – чистого доходу від реалізації продукції та інших операційних доходів.

Використовуючи облікові дані з досліджуваного підприємства, динаміку саме показників результатів операційної діяльності можна проаналізувати за допомогою аналітичної таблиць 3.3, 3.4, та 3.5.

У таблиці 3.3 наведено динаміку змін основної складової доходу від операційної діяльності торгового підприємства, як ПрАТ «Олімпієць» - чистого доходу від реалізації продукції. Дані наведені за 5 останніх років.

Таблиця 3.3

Обсяг та динаміка змін по показнику «Чистий дохід від реалізації продукції»

Рік	Дані попереднього року, тис. грн	Дані звітнього року, тис. грн	Приріст у тис. грн	Приріст у % до попереднього періоду
2013	1305,5	1450,9	145,4	11,13749521
2014	1450,9	1580,2	129,3	8,911709973
2015	1580,2	2048,1	467,9	29,61017593
2016	2048,1	1985	-63,1	-3,080904253
2017	1985	2189,4	204,4	10,29722922

Як бачимо, з кожним роком підприємство отримує в середньому більше коштів по досліджуваному показнику. Особливо варто відмітити 2015 рік, впродовж якого був неабиякий зріст доходів від реалізації продукції, та наступний 2016 – єдиний, впродовж якого спостерігався спад приросту доходів, не зважаючи на загальну інфляцію гривні, що мало б пасивно підвищувати загальну дохідність підприємства. Також варто зауважити значний приріст

дохідності від реалізації продукції у 2015 році, що становило приріст на 29,6% у порівнянні з попереднім роком, та значно збільшило прибутковість підприємства.

У таблиці 3.4 відображено динаміку змін іншої складової доходу від операційної діяльності підприємства – інших операційних доходів. Дані наведені за 5 останніх років.

Таблиця 3.4

Обсяг та динаміка змін по показнику «Інші операційні доходи»

Рік	Дані попереднього року, тис. грн	Дані звітного року, тис. грн	Приріст у тис. грн	Приріст у % до попереднього періоду
2013	171,3	176,2	4,9	2,860478692
2014	176,2	185,7	9,5	5,391600454
2015	185,7	143,3	-42,4	-22,83252558
2016	143,3	168,5	25,2	17,585485
2017	168,5	211,6	43,1	25,57863501

У вищенаведеній таблиці можна прослідкувати обсяги інших операційних доходів, котрі отримує ПрАТ «Олімпієць». Як бачимо, лишень у 2015 році, коли відбувався значний приріст обсягів реалізації продукції, обсяг інших операційних доходів стрімко упав. Загалом можна помітити загальне зростання динаміки приросту досліджуваного показника.

У таблиці 3.5 відображено динаміку змін загальних доходів досліджуваного підприємства за останні 5 років його діяльності.

Таблиця 3.5

Обсяг та динаміка змін доходів ПрАТ «Олімпієць»

Рік	Дані попереднього року, тис. грн	Дані звітного року, тис. грн	Приріст у тис. грн	Приріст у % до попереднього періоду
-----	--	---------------------------------	-----------------------	---

2013	1476,8	1627,1	150,3	10,17741062
2014	1627,1	1765,9	138,8	8,530514412
2015	1765,9	2191,4	425,5	24,09536214
2016	2191,4	2153,5	-37,9	-1,729487999
2017	2153,5	2401	247,5	11,4929185

Як бачимо по показникам стовпця «Дані звітнього року, тис. грн», з кожним роком обсяг доходів підприємства зростає, знизившись лише у 2016 році – унаслідок незначного рівня падіння доходів від реалізації продукції, що ілюстровано у таблиці 3.3. Також варто констатувати значний приріст дохідності підприємства у 2015 році – як бачимо, не зважаючи на негативне значення показника «Інші операційні доходи», що ілюстровано у таблиці 3.4, за рахунок неабиякого підвищення доходу від основної діяльності підприємства – реалізації продукції, загалом 2015 рік виглядає як найбільш вдалий і в абсолютних, і в відносних показниках до інших років. Хоча варто зауважити, що 2017 рік по цим же показникам свідчить про подолання підприємством низьких рівнів доходів та поверненням до старих варіантів темпового збільшення обсягів доходів у попередніх роках.

Після оцінки динаміки фінансових результатів необхідно провести аналіз їх структури. Але перед цим доцільно проаналізувати структуру доходів і витрат, понесених для отримання цих доходів, адже у ході їх порівняння й визначаються фінансові результати. Аналіз структури доходів і витрат і їх динаміки свідчать про доцільність здійснених витрат у порівнянні з отриманими доходами. Поряд з витратами аналізується також структура вирахувань з доходу (непрямі податки, знижки тощо). Для оцінки структури доходів, витрат (вирахувань) і фінансових результатів також використовуються дані Звіту про фінансові результати.

На підставі висновків управлінським персоналом приймаються рішення щодо реальності прогностичних показників, оцінюються можливості нарощування виробництва, розробляються заходи щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

Якість прибутку є комплексним поняттям. Метою її оцінки є прогнозування можливості суб'єкта господарювання отримувати прибуток, зберігати та нарощувати темпи його зростання. Для оцінки якості прибутку використовуються результати аналізу його динаміки та структури.

Так, якщо протягом тривалого часу спостерігаються стабільні темпи зростання, а в складі прибутку переважна його частина належить результату основної діяльності, то якість прибутку є досить високою, і навпаки.

3.3. Факторний аналіз доходів операційної діяльності

Економія витрат на виробництво одна з основних та вирішальних умов зростання грошових накопичень і прибутку. Джерелами зниження собівартості продукції є економія живої та матеріалізованої праці, що забезпечується раціональним та ощадливим використанням усіх видів ресурсів, дотриманням суворого режиму економії в усіх підрозділах підприємства, утворення проти затратного механізму господарювання.

Основними завданнями аналізу витрат і доходів діяльності підприємства є перевірка достовірності даних обліку і звітності про витрати і доходи діяльності підприємства, виявлення факторів, які впливають на їх формування. Оцінку динаміки загального обсягу витрат та їх структури можна зробити за результатами загального аналізу [35;37].

На рівень прибутку від надання (реалізації) послуг впливає такий чинник, як зміна показника собівартості продукції (робіт, послуг). Надпланове зниження собівартості реалізованої послуги дозволяє одержати додатковий прибуток, що дорівнює за розміром сумі зниження собівартості. Витрати на гривню реалізованої продукції (роботи, послуги) та на 1 грн. чистого доходу є основними показниками, які характеризують їх рівень і динаміку та

ефективність використання трудових, матеріальних, грошових ресурсів на аналізованому ПрАТ «Олімпієць».

Зниження витрат на гривню продукції характеризує успішність роботи підприємства з впровадження нової техніки, підвищення продуктивності праці і кваліфікаційного рівня працівників, раціонального використання ресурсів.

Витрати на 1 грн. реалізованої продукції визначається шляхом відношення собівартості реалізованих послуг до доходу (виручки) від реалізації цієї послуги, без ПДВ.

Витрати на 1 грн. чистого доходу реалізованої продукції розраховується як співвідношення собівартості реалізованих послуг і чистого доходу.

Для подальшого факторного аналізу наведемо таблицю 3.6, у котрій представлені дані з досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.6

Аналіз даних реалізації продукції на підприємстві

№	Показники	Показник за		Відхилення +/-
		2016 рік	2017 рік	
1.	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів), тис. грн.	2181,4	2492,3	310,9
2.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1289,6	1399,6	110,0
3.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг), тис. грн.	1985,0	2189,4	204,4
4.	Закупівля продукції на 1 грн. реалізованої продукції, тис. грн. (р.2 / р.1)	0,59	0,56	-0,03
5.	Закупівля продукції на 1 грн. чистого доходу реалізованої продукції, тис. грн. (р.2 / р.3)	0,65	0,64	-0,01

Аналізуючи дані таблиці 3.6, видно, що зменшення собівартості реалізованої продукції у 2017 р. порівняно з 2016 р. на 110 тис. грн. призвело до збільшення чистого доходу (виручки) реалізованої продукції на 204,4 тис. грн.

Наслідком цього є зменшення закупівель на 1 грн. реалізованої продукції на 0,03 тис. грн. та зменшення закупівель на 1 гривню чистого доходу (виручки) реалізованої продукції на 0,01 тис. грн.

Групування витрат на закупівлю і реалізацію продукції за економічно однорідними елементами дає можливість визначити всі матеріальні, трудові і грошові витрати підприємства на виробництво продукції у звітному періоді. Таке групування є єдиним та обов'язковим для всіх підприємств незалежно від їх галузевої належності.

Для прийняття управлінських рішень щодо витрат підприємства результатів загального аналізу недостатньо. Отож, в період розбудови ринкової економіки досить актуальними є результати факторного аналізу.

Під факторним аналізом розуміють методику комплексного системного вивчення і вимірювання впливу факторів на величину результативних показників.

Один з прийомів проведення факторного аналізу є прийом елімінування. Елімінування - означає усунення, виключення впливу усіх факторів на величину результативного показника, крім одного.

Наведемо методику формалізованого розрахунку факторних впливів на прибуток від операційної діяльності.

1. Розрахунок загальної зміни прибутку (ΔP) від операційної діяльності:

$$\Delta P = P_1 - P_0,$$

де P_1 — прибуток звітного року;

а P_0 — прибуток попереднього року.

2. Розрахунок впливу на прибуток змін відпускних цін на реалізовану продукцію (ΔP_1):

$$\Delta P_1 = N_{p1} - N_{p1,0} = \sum p_1 q_1 - \sum p_0 q_1,$$

де $N_{p1} = \sum p_1 q_1$ — реалізація у звітному році в цінах звітнього року (p — ціна товару; q — кількість товарів);

а $N_{p1,0} = \sum p_0 q_1$ — реалізація у звітному році в цінах попереднього року.

3. Вплив зміни величини фінансових доходів на зміну розміру чистого прибутку визначають за формулою

$$\Delta \Pi_{\text{ФД}} = \text{ФД}_1 - \text{ФД}_0,$$

де $\Delta \Pi_{\text{ФД}}$ — зміна чистого прибутку за рахунок зміни суми фінансових доходів; ФД_1 , ФД_0 — відповідно фінансовий дохід звітнього й базового періодів.

Використовуючи ці формули, за наданими показниками діяльності ПрАТ «Олімпієць», можна визначити їх загальний вплив на прибуток, котрий отримує підприємство (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7

Загальний вплив показників діяльності підприємства на прибуток

№ пор.	Показники	Сума, тис. грн.
1	Зміна цін	9,53
2	Обсяг реалізованої продукції	35,71
3	Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати	– 9,4
4	Фінансові доходи	– 3,5
5	Фінансові витрати	– 5
6	Податок на прибуток	– 4,5
	Усього	22,84

	<i>Вплив у відсотках усього</i>	48
--	---------------------------------	----

Таким чином, можна стверджувати, що саме реалізація продукції, яка входить у склад операційних доходів підприємства має найбільший вплив на формування його прибутку.

Підсумовуючи зроблені дослідження, можна застосувати їх результати для вирішення певних завдань, які можуть виникати у зв'язку з аналізом доходів, котрі підприємство узагалі отримує.

Висновки до розділу 3

У процесі аналізу доходів операційної діяльності вивчаються динаміка, виконання плану прибутку і визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Значення аналізу фінансових результатів полягає в тому, що він є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами підприємств із метою збільшення прибутку та підвищення рентабельності. Інформаційною базою аналізу фінансових результатів є дані фінансової звітності, статистична звітність, планові дані.

Аналіз кожної складової прибутку підприємства має цілком конкретний характер, тому дозволяє власникам і акціонерам обирати пріоритетні напрями активізації діяльності підприємства.

Основними завданнями аналізу витрат і доходів діяльності підприємства є перевірка достовірності даних обліку і звітності про витрати і доходи діяльності підприємства, виявлення факторів, які впливають на їх формування. Факторний аналіз — це методика комплексного системного вивчення і вимірювання впливу чинників на величину результативних показників.

За допомогою факторного аналізу можна визначати вплив різноманітних показників (факторів) на ті чи інші аспекти ведення підприємницької діяльності, і в тому числі – доходи від операційної діяльності.

Під час проведення аналізу структури та динаміки доходів ПрАТ «Олімпієць» було визначено, що статичний рівень доходів впродовж останніх п'яти років зростає, при чому основою його часткою (близько 90% кожного звітного року) був саме чистий дохід від реалізації продукції. Кожного року загальний обсяг доходів мав додатний приріст (окрім 2016 року), як і показник чистого доходу від реалізації продукції (окрім 2016 року) та показник інших доходів (окрім 2015 року).

ВИСНОВКИ

Метою написання даної випускної кваліфікаційної роботи були аналіз та висвітлення особливостей аналізу та обліку доходів від операційної діяльності ПрАТ «Олімпієць». Задля її досягнення автором було поставлено основні завдання, які були вирішені та розкриті упродовж дослідження. У роботі було зроблено теоретичне узагальнення сутності доходів операційної діяльності підприємницької діяльності з економічної та бухгалтерської точки зору, та наведена класифікація даного поняття. Було розглянуто ефективність функціонування підприємства, наведені пропозиції щодо вдосконалення системи формування облікової інформації, стабілізації фінансового стану та посилення конкурентних позицій підприємства на ринку.

Було визначено наступні важливі для теми дослідження тези:

- Дохід є надходженням економічних вигод, які виникають в результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо. В бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості отриманих активів або тих, що підлягають одержанню. У П(С)БО 15, «Дохід», вказано способи та методи класифікації доходів.

- На досліджуваному підприємстві ПрАТ «Олімпієць», згідно показників його фінансової звітності, основною часткою загального доходу є доходи саме від операційної діяльності. Операційна діяльність підприємства - це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства, та забезпечують основну частку його доходу.

- Облікова політика на ПрАТ «Олімпієць» здійснюється відповідно до Закону України “ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ”. З відповідним наказом та її особливостями можна ознайомитися у додатку А.

- Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» поняття «дохід» означає надходження економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства. Розмір і характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи.

- Організація бухгалтерського обліку доходів передбачає додержання принципів системного підходу, цілісності, субординації, всебічності охоплення, динамічності, випереджувального відображення, адаптивності, паралелізму, ритмічності, безпосередності, пропорційності. Синтетичний облік доходів від реалізації у товаристві ведеться на рахунку 70 «Доходи від реалізації» та доходів від іншої операційної діяльності – на рахунку 71 «Інший операційний дохід», аналітичний – в розрізі видів (джерел) доходів.

- Аналіз фінансової діяльності підприємства є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами підприємств із метою збільшення прибутку та підвищення рентабельності. Інформаційною базою аналізу фінансових результатів є дані фінансової звітності, статистична звітність, планові дані.

- Основними завданнями аналізу витрат і доходів діяльності підприємства є перевірка достовірності даних обліку і звітності про витрати і доходи діяльності підприємства, виявлення факторів, які впливають на їх формування. Факторний аналіз — це методика комплексного системного вивчення і вимірювання впливу чинників на величину результативних показників.

У рамках випускної кваліфікаційної роботи було проведено аналіз організації та ведення бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві. Сучасне облікове забезпечення операцій з відображення доходів операційної діяльності на ПрАТ «Олімпієць» відповідає загальноприйнятим нормативно-методологічним підходам. Відповідно до наказу про його облікову політику, бухгалтерський облік здійснюється з використанням Плану рахунків затверджених наказом Мінфіну України № 291 від 30.11.99р., в якому для

узагальнення інформації про доходи призначені рахунки класів 7 «Доходи і результати діяльності». Бухгалтерський облік формування доходів організований відповідно загальноприйнятих принципів ведення бухгалтерського обліку. Первинний облік формування доходів діяльності відповідає всім правилам та нормам оформлення господарських операцій, використання рахунків для обліку господарських операцій не має в основному відхилень з Планом рахунків бухгалтерського обліку. Використовувана форма реєстрації господарських операцій відповідає загальноприйнятій схемі обліку.

Здійснивши формальну, документальну та аналітичну перевірку обліку доходів і фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності можна зробити висновки, що ведення бухгалтерського обліку відповідає установленому наказу про облікову політику підприємства, а господарсько-фінансова діяльність здійснюється відповідно до чинного законодавства України та видам діяльності передбаченим його статутом.

У розділі 3.2 було наведено стан та динаміку показників дохідності досліджуваного підприємства. Використовуючи облікові дані з досліджуваного підприємства, було проаналізовано динаміку показників результатів його операційної діяльності. Згідно досліджень, можна стверджувати про відносно стійку дохідність підприємства.

Під час проведення аналізу структури та динаміки доходів ПрАТ «Олімпієць» було визначено, що статичний рівень доходів впродовж останніх п'яти років зростав, при чому основою його часткою (близько 90% кожного звітного року) був саме чистий дохід від реалізації продукції. Кожного року загальний обсяг доходів мав додатній приріст (окрім 2016 року), як і показник чистого доходу від реалізації продукції (окрім 2016 року) та показник інших доходів (окрім 2015 року).

Провівши аналіз отримання та утворення доходів на ПрАТ «Олімпієць» можна стверджувати про вирішальну роль доходів операційної діяльності у формуванні прибутку підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» №73 від 07.02.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 "Дохід" від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
5. Господарський кодекс. Затверджений від 16.01.2003 № 436-IV.// Відомості Верховної Ради України. — 2004. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291.
7. Інструкція до застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 89 листопада 1999 р. №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0919-04>.

8. Бондаренко, О. М. Проблеми формування облікової політики: напрямки її удосконалення [Електронний ресурс] / О. М. Бондаренко – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ppei/2011_31/Bilan.pdf. – Національна бібліотека України ім. І. В. Вернадського.
9. Офіційний сайт Ради зі стандартів фінансового обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://fasb.org>
10. Офіційний сайт Американської бухгалтерської асоціації [Електронний ресурс]. – Режим доступу – aaahq.org
11. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології [монографія] / [Бутинець Ф. Ф. та ін.]; за ред. д-ра екон. наук, проф., Засл. діяча науки і техніки, Засл. проф. ЖДТУ Ф.Ф. Бутинця; Нац. акад. статистики, обліку і аудиту, Вінниц. фін.-екон. ун-т, Житомир. наук. бух. шк. - К. : [б. в.], 2013. – 604 с.
12. Войналович О. П. Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня . канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / О. П. Войналович, Національний аграрний університет. – Київ, 2006.
13. Ганяйло О. М. Особливості формування облікової політики підприємства при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності / О. М. Ганяйло // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології та організації. – 2008.
14. Голуб Н. М. Вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів / Н. М. Голуб // Вісник Житомирського державного технологічного університету (Економічні науки). – 2009. – № 4 (50).

15. Голуб Н. М. Облік доходів в розумінні різних наукових шкіл / Н. М. Голуб // Розвиток України в ХХІ столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми : матеріали V Міжнар. інтернет-конф. (Тернопіль, 30 жовт. 2009 р.). – Тернопіль : ТНЕУ, 2009.
16. Голуб Н. М. Нормативно-правове регулювання обліку доходів / Н. М. Голуб // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали VI-ї Міжнар. наук.-практ. конф., (Черкаси, 8–10 квіт. 2009 р.). – Черкаси : ЧДТУ, 2009.
17. Голуб Н. М. Проблеми визнання доходів для цілей обліку та аудиту / Н. М. Голуб // Реалізація національних економічних інтересів України в рамках євроінтеграційних процесів : матеріали Міжн. наук-практ. конф. вчених та спеціалістів, (Сімферополь, 14–15 трав. 2009 р.). – Сімферополь : ПП «Підприємство Фенікс», 2009.
18. Борисенко Ю.В. Категорія «дохід» в наукових публікаціях: критична оцінка [Електронний ресурс] / Ю. В. Борисенко. - http://www.nbuv.gov.ua/Portal/soc_gum/ptmbo/2010_1/1.Pdf
19. Гавриленко, О. Є. Умови визнання доходу: основні проблеми та шляхи їх вирішення / О. Є. Гавриленко. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vdnuet/econ/2011_3/Gavrilen.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
20. Крочук, В. М. Методичні аспекти доходів і витрат підприємства [Електронний ресурс] / В. М. Крочук. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/16_6/247_Krocuk_16_6.pd – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
21. Євдокімов В. В. Особливості впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку на великих підприємствах / В. В. Євдокімов //

- Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – №1(13). – Житомир : ЖДТУ, 2009. – С. 193-202.
22. Задорожний З.- М. В. Стан і перспективи розвитку вітчизняної системи обліку [монографія] / З.-М. В. Задорожний, Я. Д. Крупка. – 2013.
23. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник / В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан; [Нац. ун-т «Львів. політехніка». - 2-ге вид., доопрац. і допов.]. – Л. : Вид-во Львів. політехніки, 2013. – 399 с.
24. Крочук, В. М. Методичні аспекти доходів і витрат підприємства [Електронний ресурс] / В. М. Крочук. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltn/16_6/247_Krocuk_16_6.pdf – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
25. Олійник, Я. В. Методичні аспекти облікової політики підприємства [Електронний ресурс] / Я. В. Олійник – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2012_721/39.pdf . – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
26. Пушкар М.С. Фінансовий облік у системі управління: Монографія/ М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178 с
27. Теоретична та облікова сутність терміну «Дохід» : збірник наукових статей / ред. Х. Т. Дежухарова. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 83с.
28. Шара Є.Ю. Моделювання фінансових результатів діяльності підприємства // Наукові праці НДФІ. – 2001. - №3. – перевидання 2011 року - С. 100-104.

29. Марченко Д. М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств / Д. М. Марченко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 163-171.
30. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : [підручник] / Є. В. Мних. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 514 с.
31. Нападовська Л. В. Роль та значення методів економічного аналізу у прийнятті управлінських рішень / Л. В. Нападовська // Регіональні перспективи, Кременчук : Асоціація «Перспектива» – 2007. – № 2-3.
32. Облік, аналіз та контроль: теорія, методологія, практика [колект. монографія] : / [за ред. І. Б. Садовської] ; Луц. нац. техн. ун-т [та ін.]. – Луцьк : Луц. НТУ, 2014. – 270 с.
33. Пилипчук Н. М. Оптимізація облікової інформації про доходи з основної діяльності в системі управління діяльністю підприємств / Н. М. Пилипчук // Региональная бизнес-экономика и управление. – 2013. – №1(37). – С.105-109.
34. Шмиголь, В. М. Економічна сутність доходів і доходності в системі управління підприємством / В. М. Шмиголь – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/2009_7/files/EC709_46.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
35. Шморгун, Н. П. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Н. П. Шморгун, І. В. Головка. – К. : ЦНЛ, 2006. – 528 с.
36. Шмиголь Н. М. Доходи підприємств: сучасні методи управління / Н. М. Шмиголь // Економіка: проблеми теорії та практики. Вип. 228. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010.

37. Білуха М. Т., Микитенко Т. В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. — К. : Українська академія оригінальних ідей, 2005. — 888с.
38. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки / П.Й. Атамас, 2-ге вид. — К.: ЦУЛ, 2010. — 392 с.
39. Бакев А.О. Бухгалтерский учет и статистика в период перехода к рыночным отношениям. / Бакев А.О., Кашаев А.Н., Островский О.М. // Бухгалтерский учёт. — 2014. — № 5. — С. 35.
40. Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / М. І. Беленкова. — К. : Ліра, 2014. — 402 с.
41. Бурлака С.М. Особливості визначення фінансових результатів діяльності підприємств / С.М. Бурлака // Бухгалтерський облік і аудит. — 2013. — № 25. — 25 с
42. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія і практика: навч.- практ. посіб. / Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна та ін. — К. : Центр учбової л-ри, 2010. — 536 с.
43. Верига Ю. А. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. / Ю. А. Верига. — К. : ЦУЛ, 2014. — 264 с.
44. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: практ. Посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. - К.: Лібра, 2011. - 840 с.
45. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для внз / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. — 2-ге вид., перероб. і допов. — К. : Центр учб. літ., 2016. — 424 с
46. Давидов Г.М. Звітність підприємств: навчальний посібник / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова. — К.: Знання, 2010. — 632 с.

47. Карп'як Я. С. Організація обліку: навч. посіб. / Я.С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С. Мохняк / Національний ун-т «Львівська політехніка». – Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2014. – 366 с.
48. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб./ В.С.Лень, В.В. Гливенко; за ред.. В.С. Лень – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2012. – 752 с.
49. Маніна Н. С., Миколаєва М. О. Зарубіжний досвід обліку та аналізу фінансових результатів організації // Молодий вчений. – 2016. – №6. – С. 498-501.
50. Мішеніна Н.В. Економічний аналіз: навчальний посібник [Текст] / Н.В. Мішеніна, Г.А. Мішеніна, І.Є. Ярова. – Суми: Сумський державний університет, 2014. – 306 с.
51. Муренко Т.О. Вплив діагностики економічних показників на достовірність та якість фінансової звітності / Т.О. Муренко // Вісник соціально-економічних досліджень. Вип. 42. – Одеса: ОДЕУ, 2011. – С. 77-81.
52. Партин Г.О. Бухгалтерський облік в Україні: нормативна та методична база: Навч. посібник [Текст] / Партин Г.О., Загородній А.Г., Пилипенко Л.М. – К.: Знання, 2011. – 240 с.
53. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку [текст]: монографія / М. С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.
54. Романькова О. М. Організація обліку : навч.посіб. / О.М. Романькова, І.В. Сідоренко. – К. : ДДМА, 2016. – 116 с.
55. Румянцев М.В. Економічний аналіз і моделювання господарської діяльності підприємства: навчальний посібник [Текст] / М.В. Румянцев, Н.В. Касьянова, Д.В. Солоха, О.О. Тарасова. – Донецьк: ДонНТУ, 2013. – 296 с.

56. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська. – К. : ЦУЛ, 2013. – 688 с.
57. Серпенінова Ю. С. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Ю. С. Серпенінова, С. М. Гольцова, І. О. Макаренко / за ред. Ю. С. Серпенінової. – С. : Університетська книга, 2015. – 336 с.
58. Серединська В.М. Економічний аналіз: Навчальний посібник [Текст]/ В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. – 624 с.
59. Сурніна К.С. Удосконалення обліку і аналізу фінансових результатів: проблеми теорії та практики: дис. кандидата екон. наук : 08.06.04 / Сурніна Катерина Станіславівна. – Луганськ, 2010. – 229 с.
60. Тесленко І.Т. Облік фінансових результатів : проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 36. – С. 26
61. Ткаченко Н.М. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / [Н.М.Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк]; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2014. – 456 с.
62. Тринька Л. Я. Економічний аналіз: навчально-методичний посібник. – К.: Алерта. 2013. – 568 с.
63. Чацкіс Ю.Д., Гейсер О.А., Наумчук О.А. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 512 с
64. Череп А.В. Економічний аналіз: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2010. – 294 с.
65. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець. – 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2015. – 572 с.

66. Шара Є. Ю. Фінансовий облік I : навч. посібник / Є. Ю. Шара, І. Є. СоколовськаГонтаренко ; Держ. фіскальна служба України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. – К. : Центр учб. літ., 2016. – 336 с.
67. Шевчук В.О. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. [Текст] / В.О. Шевчук, О.В. Коновалова, В.П. Пантелеев. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. – 399 с.
68. Янок Д.А. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємств / Д.А. Янок – Тернопіль, 2014. – № 11. – С. 36.
69. Білик М. Оцінка та вибір фінансово-економічних моделей прогнозування прибутку підприємства. //Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. - №5. – с.7-10.
70. Сизоненко В.О. Сучасне підприємництво: Навч. посіб./Сизоненко Володимир Олександрович. – К.: Знання-Прес, 2008. – 440 с.
71. Фоміна О. В. УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ: ПРОЦЕСНИЙ ПІДХІД – Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. - 2016.-№3.-С.32-38.- Режим доступу:
http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2016_3_7