

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:

**ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ДОХОДІВ
БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Студентки 2 курсу, 4м групи,
спеціальності
071 "Облік і оподаткування"
спеціалізації
"Облік і оподаткування"

Дармоступк Ольга
Олександрівна

Науковий керівник,
кандидат економічних наук,
старший викладач

Августова Олена
Олександрівна

Гарант освітньо-професійної
програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні основи обліку, контролю, та аналізу доходів будівельного підприємства	6
1.1. Економічна сутність, визнання та класифікація доходів будівельного підприємства	6
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження	12
1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»	17
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. Сучасний стан та удосконалення обліку доходів будівельного підприємства	26
2.1 Фінансовий облік доходів будівельного підприємства	26
2.2. Узагальнення інформації про доходи будівельного підприємства у звітності	33
2.3. Управлінський облік доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»	39
2.4. Організація обліку доходів будівельного підприємства за умов застосування сучасних інформаційних систем та технологій	48
Висновки до розділу 2	54
РОЗДІЛ 3. Розробки систем контролю та аналізу доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія	57

«ГАЛАС».....	
3.1.Джерела, основні показники та методи аналізу та контролю доходів будівельного підприємства.....	57
3.2.Розробка та апробація методики аналізу доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія».....	70
3.3.Розробка та апробація методики контролю доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія».....	76
Висновки до розділу	90
3.....	
ВИСНОВКИ	92
...	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	103
ДОДАТКИ.....	
...	

ВСТУП

Актуальність. Будівництво як один з ключових видів економічної діяльності є важливим фактором розвитку вітчизняної економіки. Згідно з даними Державної служби статистики України [50] впродовж 2016-2017 рр. обсяги виконаних будівельних робіт зросли, що свідчить про нарощування діяльності будівельними підприємствами у частині зведення будівель як житлового, так і нежитлового призначення.

Зауважене вище вказує на актуальність дослідження економічної сутності, класифікацій доходів будівельних підприємств, що є теоретичними засадами побудови обліку доходів, оскільки саме за даними обліку, за належного ведення якого використовуються вірно сформовані класифікації, формується звітність, яка пред'являється користувачам для прийняття відповідних рішень. Саме вони чинять вплив безпосередньо на функціонування господарюючого суб'єкта та його результативність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Суттєвий внесок у дослідження питань з обліку доходів будівельних підприємств здійснили такі вітчизняні вчені, як, зокрема, Ф. Бутинець [7], Т. Бровко [3], З. Задорожний [15], В. Гавран [11], Т. Гоголь [16], М. Костів [26], А. Позюк [49], В. Світлична [51], М. Скрипник [52], І. Чалий [58] та інші.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних засад щодо побудови обліку доходів будівельних підприємств.

Для досягнення визначеної мети в роботі будуть вирішені наступні **завдання**:

- визначити економічну сутність та виокремити класифікаційні ознаки для доходів будівельного підприємства;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження;
- визначити передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»;
- дослідити сучасний стан та удосконалити організацію обліку доходів будівельного підприємства;
- розкрити методику узагальнення інформації про доходи будівельного підприємства у звітності;
- розробити систему управлінського обліку доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»;
- розглянути організацію обліку доходів будівельного підприємства за умов застосування сучасних інформаційних систем та технологій;
- систематизувати джерела, основні показники та методи аналізу доходів будівельного підприємства;
- розробити та апробувати методику аналізу доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»;
- розробити та апробувати методику контролю доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС».

Об'єкт є процес обліку, контроль та аналіз доходів будівельного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних, організаційних та практичних аспектів обліку доходів будівельних підприємств з метою удосконалення об'єкта дослідження.

При написанні роботи використовувались такі **методи дослідження**, як: системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку і контролю доходів будівельного підприємства; інформаційне моделювання – для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі системного аналізу і синтезу теорій і практики організації системи забезпечення обліку доходів будівельного підприємства; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом – для виявлення їхньої відповідності щодо інформаційної ємності адекватного вимогам стандартів; опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка доходів будівельного підприємства, вибіркове дослідження – при проведенні контролю основних засобів; статистичні і аналітичні розрахунки; порівняння – для зіставлення даних у динаміці; конструктивний – для групування пропозицій щодо обліку динаміки доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»; графічний – для наочного зображення результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали теоретичні та методологічні розробки вітчизняних та зарубіжних науковців, аналітичні матеріали, джерелами яких були наукові публікації, інформація бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності підприємства ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС».

Гіпотеза полягає у теоретичному обґрунтуванні і практичному вирішенні проблемних питань методики обліку, контролю та аналізу доходів будівельного підприємства

Наукова новизна випускної кваліфікаційної роботи полягає в узагальненні теоретико-методичних положень обліку, контролю і аналізу доходів для ефективного управління будівельним підприємством.

Апробація результатів. Основні результати дослідження пройшли апробацію через публікацію статті: «Управлінський облік доходів будівельного підприємства», яка надрукована в збірнику наукових праць студентів КНТЕУ.

Структура і обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст роботи викладено на 96 сторінках, 16 таблиць, 17 рисунків, 9 додатків список використаних джерел включає 71 позицій та викладений на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ, ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність, визнання та класифікація доходів будівельного підприємства

Основною метою діяльності будь-якої підприємницької структури є одержання найбільшого прибутку, що безпосередньо залежить від величини отримуваних доходів. Отже, доходи підприємства незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів набувають особливо важливого, ключового значення. Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків, що знаходить своє відображення в наукових працях багатьох сучасних дослідників [23].

У працях сучасних економістів спостерігаються різноманітні підходи до визначення сутності доходу.

У монографії В. Дерія запропоновано визначення доходу як економічної категорії, що означає одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов'язань, які спонукають до збільшення сум власного капіталу (за виключенням збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників) [8, с. 28].

В. Сопко та В. Завгородній під доходами розуміють «валовий прилив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає в процесі діяльності підприємства. Мається на увазі звичайна операційна діяльність» [53, с. 283].

Ф. Бутинець теж розглядає дохід як надходження економічних вигод, однак уточнює джерела їх виникнення: «які виникають у результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо» [7, с. 509].

На відміну від попередніх визначень, трактування доходу М. Пушкарем як економічної категорії, що в загальному розумінні означає потік грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких пофакторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента [, с. 389], дещо відрізняється, оскільки не зводиться до існування економічних вигод.

Дещо іншою є сутність доходу від основної діяльності будівельних підприємств, проте визначення цього поняття зустрічається вкрай рідко, переважно у доробках російських вчених. Фінансовий результат (прибуток, дохід), за твердженням Т. Вентуліс, – це виражений у грошовій формі економічний підсумок господарської діяльності будівельної фірми за визначений період часу [10, с. 224].

На думку Павелко О.В. [36], під доходами основної діяльності будівельних підприємств слід розуміти надходження економічних вигод, які одержані внаслідок виконання будівельних робіт за визначений період часу

здіяними структурними підрозділами за умови використання наявного підприємницького потенціалу з урахуванням наявних ризиків та конкурентних переваг. Це визначення є досить стислим і водночас належним чином відображає усі характеристики доходу будівельного підприємства: дохід відображається у надходженні економічних вигод, вигоди одержуються за певний період часу відповідними підрозділами, дохід отримується за умови існування відповідних ризиків та конкурентних переваг.

Загальний порядок визнання доходів у бухгалтерському обліку передбачено нормами П(С)БО 15 «Дохід» [45], однак будівельні підприємства під час формування у бухгалтерському обліку інформації щодо визнання й оцінки доходів впродовж виконання будівельних контрактів використовують норми П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [37].

Сутність доходу за чинними стандартами обліку показано на рис. 1.1.

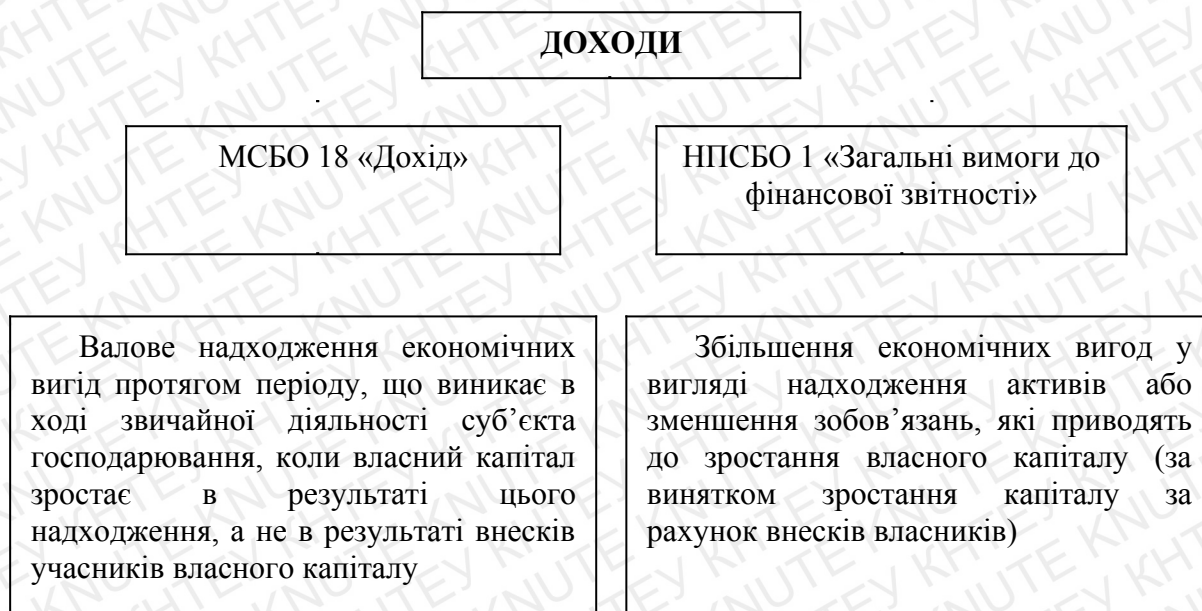


Рис. 1.1. Визначення доходу за національними та міжнародними стандартами [45, 37]

Можна зробити висновок, що у визначенні за М(С)БО 18 «Дохід» у дефініції спостерігається поняття звичайної діяльності, чого немає у НП(С)БО 1[37].

Узагальнюючи проведений аналіз економічної сутності доходів можна зробити висновок, що сутність доходу полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу.

Виділяють такі класифікаційні ознаки доходів будівельних підприємств, як вид діяльності; місце виникнення; можливість здійснення контролю; регулярність отримання; період формування; звітний період обліку; ступінь деталізації; вид виконаних робіт і наданих послуг; вид будівель; суб'єкт виконання будівництва; спосіб та характер будівництва.

За видами діяльності дохід поділяється на дохід від діяльності, що продовжується (операційної, інвестиційної, фінансової), та дохід від припиненої діяльності, необоротних активів, якщо їх не переведено до складу необоротних активів, утримуваних для продажу (дохід від інвестицій в асоційовані підприємства, дочірні підприємства тощо). Дохід від фінансової діяльності включає дохід від участі в капіталі та інший фінансовий дохід (дивіденди та відсотки одержані), внаслідок отримання якого відбуваються зміни розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

За місцем виникнення дохід поділяється на дохід основного виробництва (дохід виробничих структурних підрозділів будівельного підприємства, які безпосередньо беруть участь у виконанні будівельно-монтажних робіт); дохід допоміжного виробництва (дохід виробничих структурних підрозділів, які зайняті забезпеченням основного виробництва); дохід другорядного виробництва (дохід виробничих структурних підрозділів, які займаються виробництвом бетону тощо) [6].

За можливістю здійснення контролю дохід поділяється на контрольований (його рівень може контролюватись з боку власників чи менеджерів будівельного підприємства, котрі здатні змінювати його своїми

діями чи внаслідок впровадження певних рішень) та неконтрольований (дохід, що не може бути контрольований власниками або менеджерами організації, які не здатні чинити вплив ані на період його отримання, ані на його величину).

За регулярністю отримання виділяється регулярний (систематичний) дохід (має систематичний характер, тобто формується у кожному звітному періоді) та нерегулярний (разовий) дохід (може отримуватись разово або з періодичністю, яка становить більше одного звітного періоду).

За періодом формування виділяється дохід минулого, звітного та майбутнього періодів. Це дохід, отриманий у результаті минулих подій; дохід, який напрацьовується у даний період часу; дохід, отримання якого передбачається у майбутніх періодах (з огляду на укладені будівельні контракти).

Залежно від звітного періоду обліку доходів виділяється дохід за місяць, за квартал, за півріччя, за три квартали, за рік та за період виконання будівельного контракту чи договору підряду, що перевищує один рік. Ця класифікація доходів обумовлена тим, що у бухгалтерському обліку та в обліку податкових розрахунків дані накопичуються та обліковуються за кожен місяць, а звітність формується за квартал, півріччя, три квартали та за рік. Проте слід відзначити, що досить часто період виконання будівництва перевищує один рік, з огляду на що слід виокремлювати дохід за період виконання будівельного контракту чи договору підряду, що перевищує один рік.

За ступенем деталізації доходу можна виділити дохід будівельної бригади (дохід від будівельних робіт, виконаних конкретною будівельною бригадою); дохід будівельної діляниці, цеху та інших структурних підрозділів (дохід від будівельних робіт, виконаних певною кількістю будівельних бригад, які віднесені до складу структурних підрозділів); дохід будівельного підприємства (сукупний дохід, отриманий усіма наявними структурними підрозділами).

Залежно від видів виконаних робіт і наданих послуг дохід слід поділяти на дохід від будівництва та дохід від надання послуг генерального підряду.

За суб'єктами виконання будівництва пропонуємо виділяти дохід від виконання будівництва власними силами та дохід від виконання будівництва підрядними організаціями.

Правильна класифікація доходів будівельних підприємств, її апробація в обліку спрощують ведення обліку.

Дохід за будівельним контрактом (БК) включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом (рис. 1.2) [4].

Передбачена будівельним контрактом ціна - фіксована ціна або ціна "витрати плюс". Відхилення від ціни зумовлене зміною попереднього обсягу робіт, конструктивно-якісних характеристик і строків виконання. Ці зміни відбуваються за погодженням сторін. Наприклад, замовник хоче зробити підлогу з паркету замість раніше передбаченої з лінолеуму, поставити якісну столярку тощо. Відповідно змінюється ціна. Вона зростає або зменшується залежно від погоджених уточнень.



Рис. 1.2. Формування доходів за будівельним контрактом [4]

Підрядник може пред'явити претензії до замовника, що впливає на дохід. Йому можуть бути сплачені додаткові суми за перевиконання умов контракту, в результаті підвищення заробітної плати тощо.

Дохід за будівельним контрактом оцінюють за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню. Оцінку доходу протягом виконання будівельного контракту переглядають у разі: - погодження із замовником відхилень та/або претензій, які змінюють ціну будівельного контракту в періоди після його укладання; - зміни узгодженої ціни будівельного контракту з фіксованою ціною за наявності умов, що передбачають її зміни [1].

Формування теоретичних засад відображення облікової інформації про доходи будівельних підприємств є вкрай важливим, оскільки за результатами обліку складається звітність, що пред'являється зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття відповідних управлінських рішень, які чинять вплив на результативність діяльності будівельних підприємств.

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

Роль будівельної галузі в національній економіці визначається також тим, що будівельна продукція є основою економічного зростання держави. Економічне зростання є головною метою економічної політики будь-якої сучасної держави. Умовою економічного зростання є розширене відтворення, яке неможливо без додаткових інвестицій і будівництва нових виробничих потужностей та об'єктів [33].

Будівельному комплексу притаманні ряд характерних особливостей:

- період будівництва може продовжуватися декілька звітних періодів;
- покупець (замовник) наперед відомий і з ним попередньо узгоджується контрактна ціна;
- замовник частіше за все здійснює періодичні платежі в межах загальної контрактної вартості будівельномонтажних робіт;

- продукт (об'єкт будівництва) знаходиться не за місцем розташування виконавця, а на окремій ділянці [19].

З метою виконання державних стратегічних пріоритетів Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства визначено основні напрями реформування будівельної галузі, зокрема: дерегуляція та створення сприятливого інвестиційного клімату, створення містобудівного кадастру, здійснення розвитку регіонів на основі містобудівної документації, формування потужного будівельного комплексу, розвиток та інтеграція нормативної бази з європейськими нормами технічного регулювання, реалізація громадянами права на житло, енергоефективність та імпортозаміщення в промисловому і цивільному будівництві. Реалізація цього курсу потребує проведення аналітичних досліджень і вироблення основних напрямів у розвитку будівельної галузі економіки держави. Розвиток галузі безпосередньо залежить від процесу державного регулювання, створення державою умов для залучення інвестицій у нове будівництво, реконструкцію та реставрацію існуючих будівель і споруд, а також об'єктів інфраструктури. Державне регулювання – це сукупність інструментів, за допомогою яких держава встановлює вимоги до підприємств і громадян. Воно включає закони, формальні і неформальні приписи та допоміжні правила, встановлювані державою, а також недержавними організаціями або організаціями саморегулювання, яким держава делегувала регуляторні повноваження [6].

Державне регулювання – це набір здійснюваних державними структурами заходів, спрямованих на контроль над поведінкою індивідів або груп, які потрапляють під контроль цих структур. Система регулювання включає закони та допоміжні інструменти, які створюються державою, а також правила, встановлювані державними і недержавними агентствами в рамках делегованих повноважень.

Під державним регулюванням будівельної галузі Антонова Л. В. пропонує розуміти сукупність інструментів, за допомогою яких органи

державної влади встановлюють обов'язкові для виконання вимоги до підприємств і громадянам, які здійснюють діяльність у будівельній галузі [1, с.143]. Державне регулювання будівельної галузі включає в себе систему нормативно-правових актів, формальні і неформальні приписи та допоміжні правила, встановлювані державою, а також недержавними організаціями або організаціями саморегулювання, яким держава делегувала регуляторні повноваження.

Враховуючи, що основним інструментом державного регулювання є правова основа будівельної діяльності, доцільним є провести огляд нормативно-правового регулювання галузі.

Згідно зі статтею 19 Конституції України, органи державної влади, місцевого самоврядування та їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень і способом, передбаченим Конституцією України та законами України [24].

Виходячи з приведеної вище норми вищого законодавчого акту держави, регулювання будівельної галузі здійснюється на підставі та за допомогою чинного законодавства, яке суб'єкти регулювання повинні неухильно дотримуватися, а суб'єкти галузі не повинні порушувати.

Основу містобудівного законодавства складають Закон України «Про основи містобудування» № 2780-XII від 16 листопада 1992 року, який визначає правові, економічні, соціальні та організаційні засади містобудівної діяльності в Україні і спрямований на формування повноцінного життєвого середовища, забезпечення при цьому охорони навколишнього природного середовища, раціонального природокористування та збереження культурної спадщини [39].

Закон України «Про архітектурну діяльність» № 687-XIV від 20 травня 1999 року [40] визначає правові та організаційні засади здійснення архітектурної діяльності і спрямований на формування сприятливого життєвого середовища, досягнення естетичної виразності, економічної доцільності і надійності будинків, споруд та їх комплексів.

Зазначене дозволило згрупувати характерні для будівництва нормативні акти, що регламентують особливості ведення обліку та фінансової звітності підприємств даної галузі, за наступними рівнями (табл.1.1):

Таблиця 1.1

Законодавчі та нормативно-методичні документи з регулювання обліку будівельних підприємств України [51]

Тип документу	Перелік документів
Законодавча база	Конституція України; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»
Нормативна база	Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку №18 «Будівельні контракти», «Загальні умови укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві», «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку у будівництві»
Методична база	«Методичні рекомендації з формування собівартості будівельномонтажних робіт», «Правила визначення вартості будівництва ДБН Д.1.1-1-2000»

Загальна система управління доходами будівельного підприємства передбачає облік джерел отримання доходів, створення інформаційної бази для прийняття рішень, аналіз доходів та чинників, які на них впливають, визначення обсягу доходів за плановий період та порівняння отриманого результату з необхідним розміром отримання доходів у плановому періоді.

Дохід визнається та оцінюється у момент прийняття робіт замовником. Достовірність оцінки залежить від виду будівельного контракту. Якщо це контракт із фіксованою ціною, його остаточний результат можна оцінити з високим ступенем достовірності. Якщо фінансовий результат за цим контрактом не може бути достовірно оціненим, то дохід за контрактом не може бути визнаним на підставі оцінки ступеня завершення робіт. У цьому разі дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує ймовірність їх відшкодування.

Тарнавська Н.П. зазначає, що дохід будівельної організації під час виконання будівельних робіт об'єднує:

- ціну будівельного контракту;

- суму відхилень від ціни за будівельним контрактом;
- суму претензій, яку підрядник може вимагати від замовника;
- суму заохочувальних виплат на користь підрядника понад ціну контракту [54].

Крім того, як слушно зазначає В. Дерій, важливе значення при визнанні доходу мають умови договору(контракту) продажу активу. Для визнання доходу необхідним є не тільки надходження активу або зменшення зобов'язань, але і фінансовий наслідок цих подій [8]. До доходу генпідрядника входить вся вартість виконаних

Вченими Бровко О.Т. і Дерев'янко А.В. у статті «Проблеми обліку доходів підприємства та перспективи їх вирішення» [8] окреслені проблеми обліку доходів підприємства, розкритий сучасний стан цього ключового напрямку обліку, з'ясовані перспективи вирішення проблем обліку доходів підприємства. На думку авторів перспективи подальших досліджень проблеми обліку доходів підприємства впродовж багатьох років викликатимуть інтерес у вчених-економістів із урахуванням розмірів і форм власності підприємств, видів економічної діяльності, системи оподаткування, організаційно-правових форм.

Об'єктом даного дослідження є процес обліку доходів будівельних підприємств, тобто підприємств, основним видом діяльності яких є будівництво.

За визначенням Задорожній З. «будівництво – це процес спорудження будівель і споруд» [15, с. 65].

Н. Бондарєва трактує будівництво як процес спорудження будівель і споруд, що полягає у створенні нових підприємств, здійснює розширення, реконструкцію, переозброєння діючих підприємств та інших об'єктів виробничої сфери, а також невиробничої сфери [, с. 49].

Відповідно до п. 2 П(С)БО 18 «Будівельні контракти» будівництво – це спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт [37].

Термін «будівництво» тісно пов'язаний з функціонуванням будівельного комплексу країни – однієї із найбільш капіталомістких і диференційованих систем, кожна зі складових якої характеризується наявністю підприємств та організацій, які займаються різноманітними видами будівництва (сільськогосподарським, житловим тощо). Як учасники будівельного комплексу організації та установи під час ведення обліку окремих операцій основної діяльності використовують різні нормативно-правові акти. Значна тривалість процесу будівництва впливає на специфіку, яка існує, зокрема, у визнанні доходів основної діяльності будівельних підприємств, облік яких має певні особливості порівняно з іншими видами економічної діяльності.

Стаття Скрипник Н.В. «Особливості організації управлінського обліку доходів на підприємстві» [52] присвячена розгляду стану організації управлінського обліку доходів. У статті обґрунтовано доцільність та запропоновано основні напрямки його подальшого розвитку на підприємствах України.

В цілому, аналіз законодавчих актів та спеціальної літератури дозволяє зробити висновок, що на сьогодні сучасна спеціальна економічна література розглядає актуальні питання розвитку бухгалтерського обліку в Україні, аналізу та оподаткування господарської діяльності підприємств. При цьому основна увага приділяється удосконаленню методології фінансового обліку відповідно до МСФЗ. Актуальними є дослідження щодо впровадження в практику діяльності будівельних підприємств управлінського обліку. Недостатня увага в економічній літературі приділяється розгляду питань автоматизації обліку, аналізу та оподаткуванню доходів підприємств саме будівельної галузі, формуванню інформаційних управлінських систем в умовах трансформації бухгалтерського обліку в Україні.

1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» - це стабільна компанія, яка динамічно розвивається та забезпечує надання високої якості послуг в будівельній галузі. Вже кілька років компанія являється членом Будівельної палати України.

Компанія працює на ринку нерухомості з 2004 року та має державну ліцензію на здійснення всього комплексу робіт, пов'язаних з будівництвом будівель і споруд у відповідності з державним стандартом.

Товариство ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» є власником:

- майна, переданого йому Засновниками у власність;
- майна, отриманого в результаті діяльності Товариства;
- одержаних доходів;
- іншого майна, набутого на підставах, не заборонених діючим законодавством.

Товариство здійснює володіння, користування та розпорядження майном згідно з цілями своєї діяльності.

Основним видом діяльності ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» є будівництво – це галузь виробництва матеріальних благ, яка здійснює нове будівництво, розширення та реконструкцію уже діючих об'єктів.

Виконання будівельно-монтажних робіт (БМР) можуть виконуватись двома способами:

- підрядним;
- господарським.

Будівництво, яке здійснюється власними силами вважається господарським способом, де облік БМР проводиться виробничими підрозділами будівельно-монтажної організації. При підрядному способі будівництво здійснюється за допомогою спеціальних будівельно-монтажних

організацій, які самостійно здійснюють облік БМР та здають їх замовнику на затвердження й відповідну оплату.

Будівельно-монтажну організацію (БМО) ще називають генеральним підрядником, тому що між ним і замовником укладають договір підряду на весь цикл БМР. Генеральний підрядник має право укладати угоди з іншими організаціями на виконання спеціальних робіт (електромонтажні, сантехнічні та інші комунікаційні роботи). Вказані організації відносно генерального підрядника називають субпідрядними організаціями. До початку будівництва об'єкта обов'язково проводять розробку проектно-кошторисної документації та вирішують питання щодо організації робіт. До складу проектно-кошторисної документації входять такі документи:

1. проектне завдання;
2. зведений кошторисно-фінансовий рахунок;
3. кошторис будівництва.

Проектне завдання на будівництво включає в себе технічні характеристики об'єктів, джерела і способи забезпечення даних об'єктів водою, опаленням, освітленням і ін. Кошторисно-фінансовий рахунок – це документ, в якому відображається кошторисна вартість об'єктів будівництва, що визначається на підставі кошторисних норм на БМР, цін і тарифів на матеріали, воду, електроенергію, витрат на заробітну плату та інші витрати будівельного виробництва [62].

Кошторис будівництва – це документ, на підставі якого встановлюють суму грошових коштів, необхідних для виконання робіт на окремому об'єкті і таким чином визначають кошторис на його вартість. Особливостями будівельного виробництва, які відрізняють дану галузь від інших галузей економіки є технологічні особливості, своя структура управління та ціноутворення. Для будівельної галузі характерна більша питома вага незавершеного будівництва, періодична зміна БМР, різна і неоднакова трудомісткість робіт та розташування в різних населених пунктах, що зумовлює більші фактичні витрати робочого часу над плановими.

Перелік вищеназваних особливостей потребують постановки конкретних завдань, що становляться перед бухгалтерським обліком в галузі будівництва:

- визначення обсягу БМР, тобто обсягу будівельного виробництва;
- контроль за використанням фінансових, грошових, матеріальних ресурсів при відображенні фактичних витрат на виробництво і визначення фактичної собівартості продукції виконаних робіт, наданих послуг;
- своєчасне і правильне відображення в облікових регістрах операцій за всіма об'єктами обліку;
- контроль за зберіганням матеріальних цінностей;
- дотримання норм і нормативів щодо витрачання фінансових, трудових і матеріальних ресурсів;
- визначення фінансових результатів від господарської діяльності та виявлення невикористаних внутрішніх резервів підприємства.

Методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, визначає П(С)БО 18 "Будівельні контракти" [37].

Будівельний контракт - договір про будівництво.

Підрядник - юридична особа, яка укладає будівельний контракт, виконує передбачені будівельним контрактом роботи і передає їх замовникові.

Об'єкт будівництва - сукупність будівель і споруд або окремі будівлі і споруди, будівництво яких здійснюється за єдиним проектом. У будівництві здійснюється спорудження нових об'єктів, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

Згідно з П(С)БО 18 «Будівельні контракти» їх поділяють [37]:

- на контракт із фіксованою ціною - договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним

контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції, що випускатиметься на об'єкті будівництва;

- контракт за ціною "витрати плюс" - договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді відсотка від витрат або фіксованої величини).

Різниця між цими двома видами будівельних контрактів полягає в порядку визначення їх ціни.

Контракт із фіксованою ціною передбачає фіксовану ціну за будівельний об'єкт або виконану роботу. Контракт за ціною "витрати плюс" передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника та погодженого прибутку у вигляді відсотків або фіксованої величини.

ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» при формуванні вартості будівництва переважно застосовують контракти за ціною "витрати плюс". Проектні організації складають проекти будівництва і відповідну кошторисну документацію, що використовується підрядником і замовником для узгодження вартості робіт.

Ведення бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві здійснюється із застосуванням машинної обробки документів з використанням комп'ютерних програм бухгалтерського обліку таких як: «1С:Будівництво 8.0» модифіковану відповідно до виду діяльності за модулем «Будівельні послуги», «Клієнт – Банк».

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку підприємства несе її керівник, який зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити виконання всіма підрозділами, службами та працівниками підприємства, причетними до обліку, вимог головного бухгалтера щодо оформлення та подання до обліку документів.

Слід зазначити, що на підприємстві ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» має місце застосування комп'ютерних технологій з метою

раціоналізації і оптимізації обліку. Так з метою оптимізації облікових процесів бухгалтерією використовуються програми «Excel», яка використовується фінансово-економічною службою при формуванні планів, аналізу їх досягнення та відхилень. Особливо актуальним є використання «Excel» при нарахуванні змінної частини (преміального фонду) заробітної плати. Дані про продаж автомобілів вивантажуються з програми 1С і на їх основі розраховуються відсотки від продажу за кожним менеджером.

Функції між працівниками облікової служби розмежовані, що позитивно впливає на продуктивність праці. Бухгалтерська служба ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» здійснює перевірку первинних документів за формою і змістом до внесення їх в реєстри обліку, тобто здійснюється перевірка наявності у документі обов'язкових реквізитів і змісту господарської операції, перевіряють логічну ув'язку та здійснюють математичну перевірку відповідних показників.

Загальна схема організації документообігу на підприємстві ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» подано на рис. 1.3.

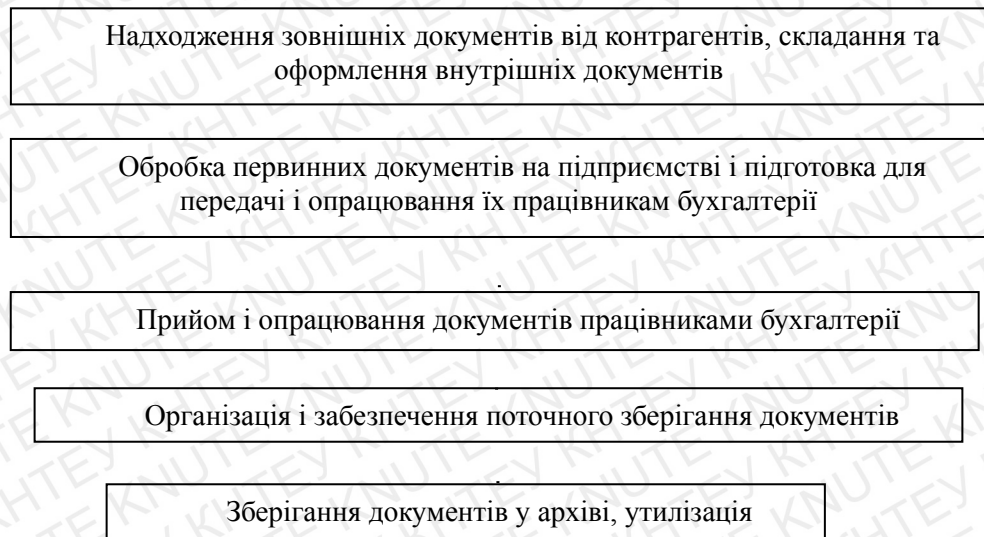


Рис. 1.3. Загальна схема організації документообігу на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

(складено автором за даними базового підприємства)

Документооборот - це рух документів на підприємстві з моменту їхнього отримання від інших підприємств (створення) до моменту завершення їхнього оброблення та передання в архів. Обсяг документообігу визначають відповідно до кількості вхідних, вихідних та внутрішніх документів за певний період [53].

Процес документообороту поділяється на декілька етапів:

- створення або одержання документів від інших підприємств;
- перевірка документів;
- обробка документів;
- передавання документів до місця зберігання (в архів).

Для раціонального руху документів по підприємству розробляють графік документообігу. Графік документообігу розробляє головний бухгалтер і затверджує керівник підприємства відповідним наказом. Цей графік визначає раціональний шлях документації через підрозділи підприємства, сприяє покращенню облікової роботи, підвищенню рівня автоматизації та механізації бух обліку, який представлено в.

Документи, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву.

Основні аспекти облікової політики підприємства відображені в Наказі «Про облікову політику», який передбачає, що бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер, який має заступника (заступників). Їх кількість визначається штатним розписом підприємства .

В наказі, також, зазначено, що права й обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначаються Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та затвердженими посадовими інструкціями [53]. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводиться інвентаризація майна й фінансових зобов'язань відповідно до Положення № 879 від 02.09.2014 року інвентаризація активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність,

документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства.

Зміна положень облікової політики на наступний рік відображається в пояснювальній записці до річного звіту підприємства. ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» здійснює оперативний бухгалтерський облік своєї діяльності відповідно до чинного законодавства України.

На ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» організацію економічної, у тому числі аналітичної роботи, покладено заступника директора з економічних питань. Він працює в тісному контакті з усіма відділами, службами підприємства, надає їм методичну допомогу. При здійсненні аналітичної роботи проаналізуємо динаміку активів підприємства та джерел фінансування підприємства. З проведеного аналізу, можна зробити висновок, що рух активів та джерел фінансування протягом аналізованого періоду сприяв розширеному відтворенню підприємства та позитивно впливав на його фінансовий стан, але в 2016 році ситуація дещо погіршилась, так як спостерігається збиток на підприємстві, який виникає у зв'язку зі зменшенням обсягів реалізації, зменшенням цін на реалізовану продукцію та високу собівартість продукції, тому керівництвом розробляються заходи щодо стабілізації ситуації та подолання підприємством економічного спаду.

Висновки до розділу 1

Відповідно до п. 2 П(С)БО 18 «Будівельні контракти» будівництво – це спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

Під доходами основної діяльності будівельних підприємств слід розуміти надходження економічних вигод, які одержані внаслідок виконання

будівельних робіт за визначений період часу задіяними структурними підрозділами за умови використання наявного підприємницького потенціалу з урахуванням наявних ризиків та конкурентних переваг.

Загальний порядок визнання доходів у бухгалтерському обліку передбачено нормами П(С)БО 15 «Дохід», однак будівельні підприємства під час формування у бухгалтерському обліку інформації щодо визнання й оцінки доходів впродовж виконання будівельних контрактів використовують норми П(С)БО 18 «Будівельні контракти».

Дохід визнається та оцінюється у момент прийняття робіт замовником. Достовірність оцінки залежить від виду будівельного контракту. Якщо це контракт із фіксованою ціною, його остаточний результат можна оцінити з високим ступенем достовірності. Якщо фінансовий результат за цим контрактом не може бути достовірно оціненим, то дохід за контрактом не може бути визнаним на підставі оцінки ступеня завершення робіт. У цьому разі дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує ймовірність їх відшкодування.

Базою дослідження є ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС», яке має державну ліцензію на здійснення всього комплексу робіт, пов'язаних з будівництвом будівель і споруд у відповідності з державним стандартом.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Фінансовий облік доходів будівельного підприємства

Метою обліку доходів будівельного підприємства є забезпечення інформацією менеджмент підприємства та узагальнення її у звітності. Важливим є врахування особливостей діяльності будівельних підприємств та взаємовідносин між суб'єктами господарювання будівельної галузі в цілому.

Основним документом, що регулює взаємовідносини між замовником і підрядником на виконання підрядних робіт та здійснення між ними розрахунків є будівельний контракт (договір про будівництво), який може бути складений у вигляді контракту звичайного підряду і контракту підряду на капітальнебудівництво. Як правило, звичайним контрактом підряду оформляється виконання різного роду ремонтних, монтажних та інших подібних робіт, переважно за рахунок матеріалів замовника. За цим контрактом замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану підрядником роботу.

За контрактом підряду на капітальне будівництво оформляється, як правило, виконання всього комплексу будівельно-монтажних робіт «під ключ». За цим договором підрядник повинен в установлений термін виконати весь обсяг робіт відповідно до затвердженої проектно-кошторисної документації, а замовник прийняти закінчені будівництвом об'єкти і провести кінцеві розрахунки згідно з умовами контракту.

З 1 січня 2014 року введені в дію національні стандарти України (ДСТУ) з ціноутворення у будівництві, зокрема ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 «Правила визначення вартості будівництва», передбачені примірні форми первинних документів з обліку в будівництві. При проведенні взаєморозрахунків за обсяги виконаних будівельних робіт по об'єктах

будівництва, що споруджуються за рахунок державних коштів, здійснюється із застосуванням примірних форм первинних облікових документів «Акт приймання виконаних будівельних робіт» (примірна форма № КБ-2в) і «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (примірна форма № КБ-3), що наведені у додатках Т та У ДСТУ Б Д.1.1-1-2013.

При розрахунках за виконані будівельні роботи за контрактами, фінансування яких здійснюється за рахунок коштів міжнародних фінансових установ за міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються наступні форми первинних облікових документів:

- «Звіт про виконання робіт за контрактом на об'єкті будівництва за період (місяць/рік)» (примірна форма № 1);
- «Підсумковий звіт про вартість виконаних робіт за контрактом на об'єкті будівництва за період» (примірна форма № 2);
- «Акт здавання-приймання виконаних будівельних робіт» (примірна форма № 3).

Для узагальнення інформації про доходи в бухгалтерському обліку використовуються рахунки 7 класу відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [49].

На рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності», крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного періоду за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів) і віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 "Фінансові результати".

Розглянемо групування доходів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку (дод.3).

Облік розрахунків у підрядника за виконані підрядні роботи та здані будівельні об'єкти здійснюється на синтетичному рахунку 36 «Розрахунки зпокупцями та замовниками». За дебетом цього рахунку відображають контрактну вартість підрядних робіт або об'єкта згідно з умовами контракту за фіксованою ціною або контракту за ціною «витрати плюс», включаючи ПДВ, та кредитом рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Одержання авансів від замовників або оплата окремих етапів робіт, конструктивних елементів чи комплексів згідно з умовами контракту відображається записом за дебетом рахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» і кредитом рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Зарахування раніше одержаного авансу відображається таким записом: дебет рахунку 681 і кредит рахунку 36. Нарахування ПДВ відображається записом: дебет рахунку 703 та кредит рахунку 643 «Податкові зобов'язання».

Списання фактичних витрат за підрядом (об'єктом) або витрат за окремими етапами робіт, конструктивними елементами або комплексами згідно з умовами контракту відображається записом за дебетом рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг» та кредитом рахунку 23 «Виробництво».

Закриття рахунків доходів і витрат від здачі (реалізації) підрядних робіт (об'єктів) та їхньої собівартості відображається на рахунках бухгалтерського обліку так. Закриття рахунку доходів від реалізації робіт і послуг записом - дебет рахунку 791 «Результат основної діяльності» і кредит рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг», а закриття рахунку доходів записом - дебет рахунку 703 і кредит рахунку 791. Таким чином, на рахунку 791 шляхом порівняння кредитових і дебетових оборотів визначається фінансовий результат від реалізації підрядних робіт (об'єктів), тобто при перевищенні кредитового обороту над дебетовим буде отримано прибуток, а при перевищенні дебетового обороту над кредитовим - збиток.

В табл. 2.1 наведено відображення в бухгалтерському обліку операцій по реалізації будівельних послуг.

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку реалізації будівельних послуг

№ пор	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків за інструкцією. №291		На ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»		
			Дт	Кт	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8
Отримання доходу від реалізації БМП при оплаті після надання БМП							
1.	Визнано дохід за реалізовані будівельні послуги	Довідка бухгалтерії	361	703	361	703	3600
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Накладна	703	641	703	641	600
3.	Отримана на поточний рахунок оплата за надані будівельні послуги	Прибутковий касовий ордер	311	361	311	361	3600
4.	Списано собівартість реалізованих БМП	Довідка бухгалтерії	903	281	903	281	2450
5.	Списано чистий дохід від реалізації на фінансовий результат	Довідка бухгалтерії	703	791	703	791	3000
6.	Списано собівартість реалізованих будівельних послуг на фінансовий результат	Довідка бухгалтерії	791	903	791	903	2450

Джерело: розроблено автором за даними базового підприємства.

Аналітичний облік доходів організовується за видами діяльності підприємства, при цьому окремо обліковуються доходи і результати від операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності. Такий порядок організації дозволяє одержувати інформацію для складання Звіту про сукупні доходи (ф. № 2) без додаткової обробки облікових даних. Крім цього, дані аналітичного обліку надаються для цілей управління підприємством з метою надання інвесторам, власникам та іншим зацікавленим особам інформації про одержані доходи, а також для оперативного коригування управлінських рішень і дій [50].

У ПКУ не зазначено особливих умов визнання доходу, пов'язаних з наданням послуг. Водночас, відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Отже, з метою визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток умови визнання доходу від реалізації робіт, послуг обмежуються лише фактом передачі покупцеві результатів робіт (послуг), що підтверджено документально.

Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів наведена в табл. 2.2.

У світовій практиці, за словами І. Чалого [58, с. 77] передбачено два методи відображення будівельних операцій підрядного типу: метод виконаного контракту (Completed-Contract Method) і метод відсотка виконання (ступеня завершеності) робіт (Percentage-of-Completion Method). Перший метод не допускає відображення проміжних фінансових результатів та передбачає, що доходи, витрати і прибуток фіксуються у фінансовій звітності виконавця в періоді завершення будівництва.

МСФЗ 11 «Будівельні контракти» і П(С)БО 18 «Будівельні контракти» допускають використання лише методу поетапного виконання робіт (ступеня завершеності), дотримуючись якого, будівельне підприємство показує фінансові результати в своїй фінансовій звітності поступово, унаслідок чого загальний прибуток контракту розподіляється на звітні періоди, протягом яких виконуються роботи за контрактом.

Згідно п.4 П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [37] ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним з наведених методів, які цілому збігаються з прийомами відображення доходів від надання послуг, відображеними в п. 11 П(С)БО 15 [45]:

1) співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу (метод співвідношення обсягів);

2) співвідношення фактичних витрат і загальної суми витрат (метод співвідношення витрат);

3) вимірювання і оцінка виконаної роботи (вимірювання і оцінка).

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів на
будівельному підприємстві**

№ п/ п	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків за інструкцією. №291		На ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»		
			Дт	Кт	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Визнано доходи від реалізації інших оборотних активів	Довідка бухгалтерії	377	712	-	-	-
2.	Визнання боржником пені при невиконанні умов договору	Договір	361	715	-	-	-
3.	Відображення суми відшкодування нестачі, якщо виявлено винуватця	Порівняльна відомість	375	716	375	716	280
4.	Списання кредиторської заборгованості, якщо закінчився термін позовної давності	Розрахунок бухгалтерії	631	717	631	717	1023
5.	Визнано дохід в сумі надлишків товарів, виявлених при інвентаризації	Довідка бухгалтерії	28	719	-	-	-
6.	Відображено інші операційні доходи у складі фінансових результатів	Розрахунок бухгалтерії	71	791	71	791	1375

Джерело: розроблено автором за даними базового підприємства.

Перший спосіб полягає у тому, що на звітну дату підрядником розраховується співвідношення витрачених за контрактом ресурсів (у натуральному вимірнику) із загальним обсягом ресурсів, які очікується витратити на виконання всього контракту в цілому. Сума визнаного доходу встановлюється множенням ціни договору мінус непрямі податки на відсоток готовності об'єктів у натуральному вираженні. Первинного

документа типової форми, яким потрібно оформляти суму визнаного доходу, в цьому випадку немає, тому на практиці здебільшого використовують бухгалтерську довідку. При застосуванні методу співвідношення витрат сума визнаного доходу визначається множенням коефіцієнта витрат на загальну вартість робіт за договором (без непрямих податків). Коефіцієнт витрат, у свою чергу, дорівнює частці від ділення фактичних витрат з початку виконання робіт на кошторисну суму загальних витрат за контрактом.

При використанні методу «вимірювання та оцінки виконаної роботи» на основі обмірів фактично виконаних будівельних робіт щомісячно складаються «Акт приймання виконаних підрядних робіт» (типова форма №КБ-2в) і «Довідка про вартість виконаних підрядних робіт» (типова форма № КБ-3). Документ, в якому узагальнюється вартість робіт з початку будівництва відповідно до об'єктів, є журнали обліку виконаних робіт (форма № КБ-6). Необхідно підкреслити, що у формах № КБ-2в і № КБ-3 відображають тільки вартість виконаних, а не реалізованих робіт. У випадку, якщо замовник приймає не весь виконаний за відповідний період обсяг робіт, в обліку підрядника з'явиться незавершене виробництво.

Хоча відображення доходу через підписання вищезгаданих первинних документів призводить до одержання різних рівнів рентабельності протягом періоду будівництва і певною мірою порушення вимог П(С)БО 18, у світовій практиці теж трапляються такі відхилення від стандартів. Вони наявні як у США при використанні альтернативи стандарту SOP 81-1 «Бухгалтерський облік контрактів будівельного типу та деяких видів виробничих контрактів», так і в Англії. Важливо також, що реквізити форм № КБ-2в і № КБ-3 вимагають, щоб суми, зазначені у формах, узгоджувалися із замовником. Залучення представників замовника або третіх сторін нерідко використовується і в західній практиці. За результатами бухгалтерський облік доходів операційної діяльності формується повна і достовірна інформація про господарські процеси і результати діяльності підприємства

не лише для податкових органів, але і для оперативного керівництва і управління.

Сучасні інформаційна системи і технології дозволяють накопичити, систематизувати й узагальнити облікові дані про доходи та фінансові результати діяльності в автоматичному режимі. Це дозволяє ефективно вирішувати проблеми аналітичного обліку доходів будівельної діяльності, а відповідно і фінансових результатів завдяки широким можливостям у виборі номенклатури аналітичних об'єктів, оперативності отримання даних про операційні доходи та фінансові результати на будь-яку дату. З'являється можливість формувати велику кількість додаткових звітів для отримання достовірної інформації.

2.2. Узагальнення інформації про доходи будівельного підприємства у звітності

Фінансова звітність покликана задовольняти інформаційні потреби суб'єктів економічних відносин у процесі прийняття економічних рішень. Від того, наскільки реально фінансова звітність відбиває фінансовий стан підприємства на певний момент часу і результати його діяльності за певний період часу залежить правильність рішень, прийнятих її користувачами.

За підсумками діяльності за період ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» складає квартальну та річну фінансову звітність, яку подає користувачам відповідно до чинного законодавства.

Інформація про доходи ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» узагальнюється у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) – це звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Метою складання даного фінансового звіту є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства.

Відповідно до НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємства формується з дотриманням певних принципів, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [52].

У фінансовій звітності згідно з принципом повного розкриття повинна наводитися інформація про доходи та фінансові результати, здатна впливати на управлінські рішення. Інформація узагальнюється в єдиній грошовій одиниці, що забезпечується завдяки дії принципу єдиного грошового вимірника. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Склад річної фінансової звітності наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Склад і строки подання річної фінансової звітності [34]

Суб'єкти підприємництва	Склад річної фінансової звітності відповідно до П(С)БО	Строк подання до органів:	
		ДФСУ (разом з відповідною декларацією)	статистик и
1	2	3	4
Суб'єкти великого та середнього підприємництва	1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; 3) форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)» або форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)»; 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»; 5) форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»; 6) форма № 6	«Звичайні» платники податків - не пізніше 1 березня* (9 лютого**) 2019 року. Сільгоспвиробники*** — не пізніше 29 серпня 2019 року	Не пізніше 28 лютого 2019 року

	«Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»		
--	--	--	--

Продовж. табл. 2.3

1	2	3	4
Суб'єкти малого підприємництва (крім суб'єктів мікропідприємництва)	1) форма № 1-м «Баланс»; 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»	«Звичайні» платники податків - не пізніше 1 березня* (9 лютого**) 2019 року. Сільгоспвиробники*** - не пізніше 29 серпня 2019 року	Не пізніше 28 лютого 2019 року
Суб'єкти мікропідприємництва	1) форма № 1-м «Баланс»; 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»		

Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були понесені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. У цьому полягає сутність принципу нарахування та відповідності доходів і витрат.

Методика узагальнення інформації про доходи діяльності будівельного підприємства наведена в дод. К

У III розділі Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством.

Методика відображення доходів будівельного підприємства при заповненні форми № 2-м наведена в дод. Л

Таблиця 2.4

**Методика відображення доходів будівельного підприємства
при заповненні форми № 2-м [33]**

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення		Примітки
		при використанні Спрощеного плану рахунків	при використанні загального Плану рахунків	
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт рах. 70 з Кт рах. 79 мінус обороти за Кт субрах. 70/Вирахування доходу з Дт рах. 79	Обороти за Дт субрах. 701, 702 і 703 з Кт субрах. 791 мінус обороти за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	Відображають чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто дохід (виручку) від реалізації за вирахуванням: наданих знижок; вартості повернутих раніше проданих товарів; непрямих податків (ПДВ, акцизного податку); інших податків та зборів, що сплачуються з обороту; доходів, які за договорами належать комітентам
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 74 (субрахунок обліку операційних доходів) з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791	Показують суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів (крім випадків, коли в оренду надається

				інвестиційна нерухомість або оренда є основним видом діяльності); дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів
--	--	--	--	---

Продовж. табл. 2.4

1	2	3	4	5
Інші доходи	2240	Обороти за Дт відповідних субрахунків рах. 74 з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 72, 73 з Кт субрах. 792; за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	До цього рядка включають: дивіденди, проценти, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, що виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Разом доходи	2280	Ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2240		Відображають загальну суму доходів підприємства

Спрощений фінансовий звіт багато в чому схожий з Фінансовим звітом суб'єкта малого підприємництва за формами № 1-м і № 2-м, але менш деталізований. ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» складає фінансову звітність за формами 1м та 2 м. Особливості складання Звіту про фінансові результати за формою № 2-мс наведені в дод. Л.

Окремі форми статистичної звітності будівельних підприємств ілюструє табл. 2.5.

У формах статистичної звітності, а саме: у Структурному обстеженні підприємства в рядку 432 наводяться дані про послуги з будівництва, з поточного ремонту будівель, споруд, доріг тощо, проте в інших статистичних звітах (ф. 1-кб «Звіт про виконання будівельних робіт») не фігурує поняття «послуги з будівництва», а використовуються виключно «будівельні роботи». Це ж поняття наводиться і у Правилах визначення вартості будівництва ДСТУ Б Д.1.1.-1:2013, однак у Методичних рекомендаціях з формування собівартості будівельно-монтажних робіт № 573 паралельно використовуються вже два поняття: «будівельні роботи» (розділ 7) та «будівельно-монтажні роботи» (розділ 1).

Таблиця 2.5

Звіти, які подаються будівельними підприємствами до територіальних органів Державної служби статистики України [33]

Назва звіту	Суб'єкти складання	Термін подання
Звіт про прийнятий в експлуатацію закінчений будівництвом об'єкт (Наказ від 05.08.2014 № 225 (зі змінами)), 2-буд, квартальна	Юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб – замовники, місцеві органи виконавчої влади або органи місцевого самоврядування щодо об'єктів, забудовниками яких є фізичні особи або фізичні особи – підприємці	Не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним періодом
Звіт про виконання будівельних робіт(Наказ від 05.08.2014 № 225 (зі змінами)), 1-кб, місячна	Юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб, що виконують будівельні роботи, за переліком, установленим органами державної статистики	Не пізніше 7 числа місяця, наступного за звітним
Інформація про об'єкт, на який отримано документ на виконання будівельних робіт (Наказ від 16.11.2015 р. № 331(зі змінами)). 1-буд, квартальна	Юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб – замовники	Не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним періодом
Структурне обстеження підприємства Наказ від 29.09.2014 № 273 (зі змінами)), 1-підприємництво, річна	Юридичні особи (підприємства) за переліком, визначеним органами державної статистики	Не пізніше 28 лютого

Проведене дослідження дозволило висвітлити методологічні та практичні засади обліку доходів будівельних підприємств та розкрити методику щодо їх відображення у звітності підприємства.

2.3. Управлінський облік доходів на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

Для організації ефективного менеджменту на підприємстві рекомендується створення сучасної системи бюджетування, яка б була заснована на розробці і контролі виконання цілої низки взаємозв'язаних бюджетів.

Основною метою управлінського обліку доходів на підприємствах є своєчасне забезпечення інформацією про доходи та вигоди підприємства менеджерів різних рівнів управління для: планування, контролю (через бюджетування та аналіз відхилень), підготовки, прийняття та оцінки управлінських рішень (через оцінку альтернатив); визначення стратегії бізнесу тощо [1, с.32].

Карпенко Д.В. зазначає, що підходи до організації та методики управлінського обліку у кожного конкретного підприємства є індивідуальними. Аналіз інформаційних джерел, здійснений вченим, показав, що більшість наукових досліджень з цього питання уніфіковані і не розкривають можливостей застосування з урахуванням особливостей обліку на підприємствах конкретних галузей. Тому їх результати є досить описовими та не завжди придатними для практичного впровадження у певних галузях господарювання, зокрема у будівництві. Отже, методика управлінського обліку буде мати цінність лише за умови його адаптації до особливостей

конкретної галузі економіки, що забезпечить реальне практичне впровадження управлінського обліку на будівельних підприємствах [2, с. 358]

Згідно із сучасними трактуваннями бюджет – кількісний вираз плану, інструмент контролю та координації його виконання. Бюджет є частиною системи управлінського обліку та контролю, оскільки фактичні результати порівнюють із плановими для вживання необхідних заходів.

Процес складання бюджетів і контролю за їх виконанням отримав назву – бюджетування. До основних характеристик бюджетування можна віднести:

- короткостроковість (до одного року);
- внутрішню спрямованість;
- високий рівень конкретизації;
- тісний взаємозв'язок з контролем та аналізом відхилень.

Система бюджетування на підприємстві базується на концепції центрів і обліку відповідальності.

Центр відповідальності - це сфера діяльності, у межах якої встановлена персональна відповідальність менеджера за показники діяльності, які він зобов'язаний контролювати.

Облік відповідальності - система обліку, яка забезпечує контроль і оцінку діяльності кожного центра відповідальності. Створення й функціонування системи обліку по центрах відповідальності передбачає:

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

На думку Параскевич Л.В. управлінський облік і система бюджетування тісно пов'язані, оскільки після отримання звітів про фактичні події можна приступати до планування бюджету. Тобто ці процеси повинні відбуватись паралельно: будується фінансова структура компанії з виділенням центрів фінансової відповідальності й одночасно з нею повинна розроблятися і бюджетна структура з деталізацією бізнес-напрямів, структур бюджетів та їх

статей, щоб у результаті керівництво могло, аналізувати, контролювати а коригувати результати діяльності [46, с.45].

Невід'ємною складовою управлінського обліку є звітність. На думку Бровко О. Т. основна мета управлінської звітності - задоволення інформаційної потреби керівників різних рівнів управління [3]. Однією з видів управлінської звітності є планова (бюджетна) звітність, до складу якої входять: бюджет доходів і витрат, прогнозний звіт про прибуток, прогнозний баланс.

Управлінський звіт (бюджет) про доходи і витрати містить розрахунки ряду основних показників:

- прибутки від будівельної діяльності;
- амортизаційних відрахувань на відновлення основних фондів;
- надходжень засобів у порядку довгострокового і середньострокового кредитування;
- відсотків банкам по кредитах, фінансових результатів від інших видів діяльності і т.д.

Склад показників бюджету доходів і витрат підприємства являє собою визначену систему, що дозволяє в рамках кожного періоду планування визначати:

- джерела доходів (витрат), їхнього співвідношення;
- ступінь і напрямки використання, розподілу джерел;
- збалансованість доходів з витратами.

Таблиця 2.8

Бюджет доходів та витрат, тис. грн.

Показник	Квартал				Разом за рік
	1	2	3	4	
Загальний оборот	270,00	200,00	120,00	310,0	900,00
Виручка від реалізації	240,00	185,00	94,00	245,00	764,00
Прямі змінні витрати (собівартість), грн	160,00	94,00	58,00	200,00	512,00
Валовий (маржинальний) прибуток			<i>Наростаючим підсумком</i>		252,00
Постійні витрати	15,00	15,00	15,00	15,00	60,00
Комерційні витрати	6,50	6,50	6,50	7,00	27,00

Управлінські витрати	4,5	4,5	4,5	4,5	18,00
Операційний прибуток				<i>Наростаючим підсумком</i>	147,00
Балансовий прибуток (збиток)					147,00
Податок на прибуток					24,99
Чистий прибуток					122,01

Розроблено автором за [54].

Частина прибутку, що залишилася після сплати податків покриває підприємства, включаючи:

- створення фінансового резерву (покриття збитків);
- фінансування капітальних вкладень і приросту оборотних коштів;
- виплати відсотків банкам за надані ними кредитні ресурси;
- виплати дивідендів власникам цінних паперів, емітованих і реалізованих підприємством своїм працівникам;
- витрати на господарський зміст соціально-культурних і соціально-побутових об'єктів, на інші мети.

Прогнозний звіт про прибуток – форма фінансової звітності, складена на початок звітного періоду, яка відображає фінансовий результат запланованої діяльності.

Цей звіт складають для того, щоб врахувати виплату податків на прибуток при впливі коштів у бюджеті коштів. Прогнозний звіт про прибутки консолідує планові перспективні оцінки різних позицій доходів і витрат на бюджетний період.

Це перший з документів зведеного бюджету, котрий показує, який дохід планує отримати підприємство і які затрати при тому воно матиме.

Звіт складають на підставі бюджету продажів, собівартості реалізованої продукції, комерційних та виробничих затрат. Цей звіт також містить дані про нерозподілені прибутки [35].

Прогнозний баланс - це форма управлінської звітності, в якій міститься інформація про майбутній очікуваний фінансовий стан підприємства, до якого, як очікується призведуть заплановані операції.

Необхідність складання прогнозного балансу обумовлено наступним:

- можливістю передбачити та врахувати окремі несприятливі фактори;
- даний звіт є, перш за все, інструментом контролю щодо запланованої діяльності підприємства;
- є базою для здійснення розрахунків необхідних коефіцієнтів і показників;
- сприяє визначенню перспективних джерела фінансування.

Управління бюджетним процесом здійснює бюджетний комітет – орган, що постійно діє і займається детальною перевіркою стратегічних виробничих та фінансових планів, дає рекомендації, розв'язує протиріччя і оперативно вносить корективи в діяльність компанії. У нього, як звичайно, входять керівники верхньої ланки, які утворюють консультативну групу, до діяльності якої також можуть бути залучені і зовнішні консультанти., які можуть бути залучені до такої діяльності.

Бюджетний комітет як головний орган виконує такі функції:

- вибір бюджетної політики;
- вивчення бюджетних показників, підготовлених керівниками підрозділів;
- перегляд бюджетних показників (якщо необхідно) та їх затвердження;
- аналіз запропонованих бюджетів і підготування рекомендацій.

Процес бюджетування починається з призначення відповідального з питань бюджетування. Він відповідає за підготовчий процес, стандартизацію проектних форм, збирання і зіставлення даних, перевірку інформації, подання звітів. Відповідальним за бюджетування може бути й фінансовий директор, оскільки він є штатним експертом і координує дії підрозділів.

Наприкінці звітного періоду складають звіти про виконання бюджетів (у структурних підрозділах і по підприємству в цілому), які є основою для здійснення бюджетного контролю. У звітах порівнюють фактичні показники із запланованими, розраховують відхилення від бюджету і дають пояснення до них [33].

Складений бюджет відображає показники, що їх має досягти підприємство. Але в процесі господарської діяльності можуть бути відхилення, тобто різниця між бюджетними та фактичними показниками. Для своєчасного виявлення відхилень і відповідного реагування на них, здійснює бюджетний контроль.

Бюджетний контроль полягає у співвідношенні фактичних результатів з бюджетом, аналізі причин відхилень і внесенні відповідних коректив.

Звіт про виконання бюджету містить порівняння запланованих і фактичних показників та розрахункових відхилень із зазначенням їх причин.

Аналіз відхилень є процесом систематичного порівняння бюджетних (стандартних) і фактичних показників діяльності та пояснення причин відхилень і здійснюється за схемою (рис. 2.1).

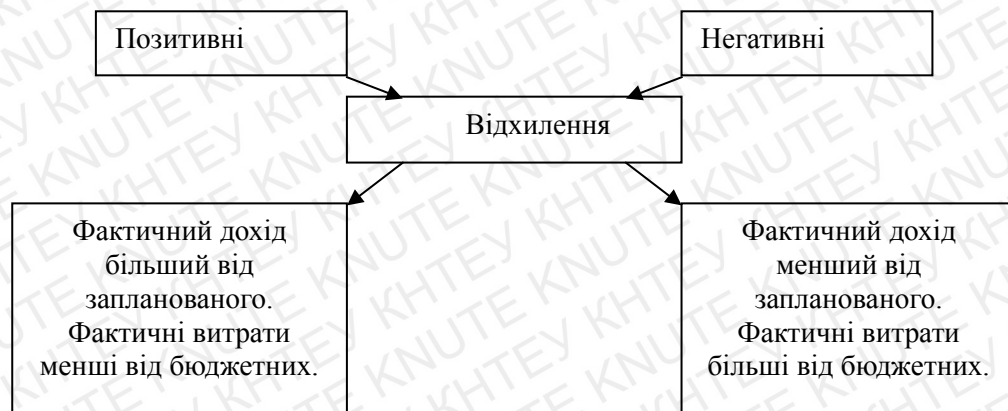


Рис. 2.1. Схема аналізу за відхиленнями [54]

Загальна схема звіту про виконання бюджету має наступний вигляд (табл.2.9).

Таблиця 2.9

Звіту про виконання бюджету

Показники	Бюджет	Фактично	Відхилення	Пояснення причин відхилення
1	2	3	4	5
Доходи (за видами)	950,5	750,5	200,0	Зменшення попиту
Затрати (за видами)	610,0	612,0	(п.2 - п.3)	
Прибуток (збитки)	340,5	138,0	202,5	

Розроблено автором за [54].

Існують деякі причини, з яких можуть виникнути відхилення, їх поділяють на зовнішні, незалежні від діяльності підприємства, та внутрішні, залежні від діяльності підприємства:

Зовнішні причини:

- економічні, соціальні, юридичні і політичні зміни;
- зміни в конкуренції;
- зміна умов поставок.

Внутрішні причини:

- зміна методів управління;
- неефективне використання ресурсів;
- неякісне складання бюджету.

Підприємство повинно відреагувати на відхилення, якщо вони негативні. Якщо вони сприятливі, то, можливо, проаналізувати причини їх виникнення і постаратися підтримати цей рівень або навіть збільшити їх вплив.

Отже, розроблення бюджетів забезпечує періодичне планування операцій підприємства, дає можливість передбачити майбутні проблеми і визначити найкращий шлях досягнення стратегічної мети.

Бюджетування дає можливість уникнути анархії, узгоджувати дії та інтереси різноманітних підрозділів підприємства, кількісно обґрунтувати їх плани й оцінити витрати, пов'язані з виконанням цих планів.

Бюджети відображають операції підприємства в майбутньому, тому вони є підґрунтям для оцінки діяльності менеджменту в міру виконання поставлених цілей. Порівняння фактичних і планових результатів дає можливість оцінити ефективність і результативність діяльності підприємства.

Бюджети є інструментом ефективного оперативного управління підприємством, а також засобом прогнозування на підставі розроблення різних сценаріїв розвитку підприємства з урахуванням змін та впливу як внутрішніх, так і зовнішніх факторів [62].

Кваліфіковане розроблення бюджету та використання усіх його можливостей ґрунтується на застосуванні комп'ютерної техніки.

Впровадження бюджетування доходів будівельного підприємства включає п'ять етапів.

Етап 1. Формалізація та оптимізація бізнес-процесів. Коротко про те, які задачі будуть автоматизовані і як. У ході етапу складається 5-15 схем руху інформації (по однієї на функціональну область — планування продажів, закупівля, збереження та ін.). На цьому етапі в роботі беруть участь менеджери, провідні спеціалісти, начальники підрозділів і ІТ-менеджер. Результатом цього етапу будуть сформульовані мовою конкретних функцій і задач усіх підрозділів фірми. Таким чином, це, фактично, етап постановки задачі. Також на цьому етапі необхідно:

- обрати бюджетний комітет,
- визначити регламент роботи бюджетного комітету,
- визначити перелік структурних підрозділів які беруть участь у бюджетному плануванні,
- визначення структури підприємства і визначення найбільш значимих статей для більш глибокої деталізації при плануванні,
- описати систему погодження витратної частини бюджету

Етап 2. Технічне завдання (ТЗ). Спираючись на затверджену постановку, можна розробляти ТЗ. Постановка задачі відповідає на запитання: «Що треба автоматизувати?», а ТЗ - «Як конкретно треба автоматизувати?». ТЗ складається з ІТ-менеджерами і начальниками відділів - «власниками бізнес-процесів». У ньому детально описуються всі об'єкти інформаційної системи, у тому числі:

- уніфікація бюджету доходів (БД) філій, відокремлених підрозділів будівельного підприємства тощо.
- описати спільні довідники, які повинні бути уніфіковані
- описати алгоритм ведення спільних довідників

- описати довідники центрів фінансової відповідальності (ЦФВ) доходів і витрат
- описати зв'язки довідників ЦФВ з іншими БД підприємства
- описати алгоритм взаємозв'язків між довідниками і т.д.

Етап 3. Програмування. Після затвердження ТЗ можна приступати до програмування. На цьому етапі визначається програмне забезпечення для досягнення поставленої задачі та його узгодження з існуючими на підприємстві базами даних, програмування самої системи.

Етап 4. Навчання користувачів та розробка документації. Основна задача цього етапу - підготовка етапу досвідченої експлуатації. На цьому етапі необхідно навчити користувачів роботі із системою (а іноді і з ПК), видати їм посадові інструкції.

Етап 5. Експериментальна експлуатація. Починається експериментальна експлуатація. Етап, на якому можна об'єктивно оцінити все зроблене раніше. Система починає працювати не на папері [6].

Використання на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» методики бюджетування в управлінському обліку забезпечує ефективне управління доходами, дозволяє менеджерам приймати рішення різних рівнів управління щодо:

- підвищення прибутковості будівельних послуг; ціни її реалізації;
- оптимізації витрат та оподаткування в умовах економічної нестабільності (на основі визначення коефіцієнта маржинального доходу, точки беззбитковості, операційного важеля, запасу фінансової міцності, маржинального доходу тощо);
- вибору найвигідніших категорій клієнтів, сегментів ринку та видів будівельних послуг;
- прийняття додаткових замовлень, оптимізація основних умов виконання замовлень (на основі АВС-аналізу, сегментарного аналізу та за умови наявності необхідної інформації для складання кошторису або бюджету тощо);

- вибору системи оплати праці в процесі реалізації (на основі системи збалансованих показників тощо);
- оцінки діяльності окремих сегментів (на основі маржинального, сегментного, порівняльного аналізу тощо).

2.4. Організація обліку доходів будівельного підприємства за умов застосування сучасних інформаційних систем та технологій

На ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» з 2018 року використовується рішення 1С:Підприємство «Підрядник будівництва 4.0. Управління фінансами» призначене для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, а також фінансової служби підрядних будівельних організацій України. Продукт створений на основі редакції 1.2 конфігурації програми «1С:Підприємство 8. Бухгалтерський облік для України». З другого кварталу 2018 року відбувається системне перенесення залишків з попередньої конфігурації.

Програмний продукт «1С:Підприємство Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» включає технологічну платформу «1С:Підприємство 8», весь функціонал конфігурації «Бухгалтерія для України» і конфігурацію (прикладне рішення) «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами».

«Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» призначений для автоматизації бухгалтерського, податкового і фінансового обліку, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: будівництво, оптову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включаючи субкомісію), надання послуг, виробництво і т.д. Бухгалтерський і податковий облік ведеться відповідно до чинного законодавства України.

"Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами" забезпечує рішення всіх задач, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві,

включаючи, наприклад, виписку первинних документів, облік продажів і т.д. Дане прикладне рішення також можна використовувати тільки для ведення бухгалтерського, податкового та фінансового обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими конфігураціями або іншими системами. Так, в «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» закладена можливість спільного використання з прикладними рішеннями «Управління торгівлею для України» і «Зарплата і управління персоналом для України» системи «1С:Підприємство 8».

До складу «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» включений план рахунків бухгалтерського обліку України. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства по веденню бухгалтерського обліку і віддзеркаленню даних в звітності. При необхідності користувачі можуть самостійно створювати додаткові субрахунки і розрізи аналітичного обліку.

«Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» призначений для автоматизації ведення бухгалтерського обліку та завдань фінансової служби підприємства з будівельною специфікою обліку:

- ведення обліку доходів і витрат по об'єктах будівництва, деталізація незавершеного виробництва по стаття витрат;
- ведення обліку невідфактурованих поставок;
- приймання субпідрядних робіт з можливістю відстеження реалізації прийнятих робіт спільно з власними в повному обсязі замовнику;
- ведення обліку допоміжного виробництва будівельних виробів, а також надання допоміжним виробництвом внутрішніх послуг іншим підрозділам;
- облік роботи автотранспорту і витрат ПММ;
- облік загальногосподарських витрат по будівельних машин і механізмів та розподіл витрат за відпрацьованими машино-годинах на об'єктах будівництва;

- реалізація виконаних будівельно-монтажних робіт замовнику в цілому по об'єкту будівництва, або поетапно з закриттям переданих етапів в кінці будівництва;
- бюджетування (формування бюджетів підрядної будівельної організації, затвердження їх і контроль виконання);
- оперативне управління рухом грошових коштів (планування фінансових потоків, контроль за бюджетом руху грошових коштів, формування та аналіз виконання платіжного календаря в оперативному режимі);
- управління плануванням фінансових ресурсів будівельної організації через встановлення лімітів по бюджетам і контрольованих показників;
- фінансовий аналіз діяльності підрядної будівельної організації (аналіз відхилень, розрахунок фінансових коефіцієнтів).

Основним способом відображення господарських операцій в обліку є введення документів конфігурації, відповідних первинним бухгалтерським документам. Крім того, допускається безпосереднє введення окремих проводок. Для групового введення проводок можна використовувати типові операції - простий інструмент автоматизації, легко і швидко налаштовується користувачем.

В «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» реєструються дані інвентаризації, які автоматично звіряються з даними обліку. На підставі інвентаризації відбивається виявлення надлишків і списання недостач.

Автоматизований облік основних операцій підрядника будівельного процесу дозволяє:

- аналіз витрат по роботах, виконаних власними силами і з залученням субпідрядних організацій;
- облік виконання будівельно-монтажних робіт в розрізі будівництв, об'єктів будівництва, статей витрат на будівництво, технологічної структури витрат, підрядників з формуванням довідки про вартість будівельних робіт і витрат;

- облік розрахунків з постачальниками, підрядниками та проектними організаціями в розрізі об'єктів будівництва;
- формування планової вартості будівельно-монтажних робіт з можливістю створення локального кошторису, відомості трудових і матеріальних ресурсів, розрахунок маржинального доходу за кошторисом, а потім відображення передачі виконаних робіт на підставі створеного кошторисного розрахунку з формування уніфікованого акта передачі виконаних будівельних робіт;
- облік будівельно-монтажних робіт в розрізі об'єктів будівництва, облік незавершеного виробництва за статтями витрат з відображенням етапів виконання будівельних контрактів у вигляді довідок про вартість виконаних робіт з використанням уніфікованих друкованих форм ;
- можливість формування зведеної довідки;
- облік прийнятих від субпідрядника послуг замовника, відображення реалізації замовнику послуг генпідрядника з можливістю розрахунку їх обсягу як по відсотку від будівельно-монтажних робіт, так і прямими сумами;
- облік прийнятих субпідрядних робіт по об'єктах з можливістю використання прийнятих актів при передачі робіт замовнику, як передача субпідрядних робіт;
- галузевий облік виробничих запасів: складський облік матеріалів по матеріально-відповідальним особам, облік спецодягу, спецоснастки, інвентарю та обладнання. автоматизоване формування галузевих уніфікованих форм з обліку спецодягу та інвентарю "картка обліку спецодягу", звітів по руху матеріалів "матеріального звіту", можливість розподілу непрямих витрат по об'єктах будівництва за обсягами витрачених машино-годин будівельної техніки, яка використовувалася при виконанні будівельно-монтажних робіт.
- облік взаєморозрахунків з постачальниками, субпідрядниками, покупцями і замовниками з висновком універсальних актів звірки.

формування журналу-ордера по постачальникам і субпідрядникам, відомості по замовникам.

- проведення двосторонніх і тристоронніх актів взаємозаліків по рахунках розрахунків з контрагентами. інвентаризація взаєморозрахунків з можливістю формування уніфікованої форми.
- внутрішньогосподарські розрахунки.
- формування актів звірки по філіях з детальною аналітикою стану внутрішньогосподарських розрахунків та звіту за станом взаєморозрахунків з філіями і т.д [17].

Можливості "Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами" дозволяють здійснювати:

- планування всіх бюджетів підрядної будівельної організації в розрізі об'єктів будівництва;
- формування фінансової структури організації для планування бюджетів в розрізі центрів фінансової відповідальності;
- формування бюджетних планів по витратах на матеріали, будівельні машини і механізми, на оплату виробничих робітників на підставі кошторисного розрахунку по будівельно-монтажних робіт і нормативним розцінкам;
- планування бюджетів організації за кількома сценаріями;
- контроль у процесі формування планових даних бюджету через встановлення лімітів бюджетування за статтями бюджету і контрольованих показників по заданих розрахунковим виразами;
- контроль регламенту планування бюджетів шляхом формування історії процесу узгодження і затвердження бюджетів організації, запис змін статусу документів планування та відповідальних осіб;
- контроль виконання бюджету за даними бухгалтерського обліку;
- формування зведених звітів по бюджетах;

- формування порівняльних звітів, що дозволяють проаналізувати діяльність по різних об'єктах будівництва, за різними сценаріями, центрам фінансової відповідальності і іншим аналітичних розрізах;
- розрахунок планованого і фактичного фінансового результату діяльності підрядної будівельної організації в розрізі об'єктів будівництва з урахуванням всіх непрямих витрат;
- розрахунок виконання бюджетів.

В «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» можливе оперативне планування і управління рухом грошових коштів через:

- формування оперативного плану руху грошових коштів (платіжного календаря), в тому числі на підставі даних бюджетів руху грошових коштів;
- контроль оперативного плану руху грошових коштів по бюджету руху грошових коштів;
- можливість оперативного обліку і контролю виконання планів руху грошових коштів;
- облік фактичного виконання оперативних планів по руху грошових коштів за даними бухгалтерського обліку;
- розрахунок прогнозу виконання оперативного плану руху грошових коштів [17].

Фінансовий аналіз планованих і фактичних результатів будівельної діяльності, розрахунок аналітичних коефіцієнтів, що характеризують будівельну діяльність, порівняльний аналіз різних варіантів вибірки даних за сценаріями. Аналіз рентабельності власного капіталу за плановими і фактичними даними в розрізі різних сценаріїв, об'єктів будівництва, центрів фінансової відповідальності, порівняльний аналіз варіантів.

Стандартні бухгалтерські звіти: «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами» надає користувачеві набір стандартних звітів, які дозволяють аналізувати дані по залишкам, оборотам рахунків і по проводках в самих різних розрізах. У їх числі оборотно-сальдова відомість, шахова відомість,

оборотно-сальдова відомість по рахунку, обороти рахунку, картка рахунку, аналіз рахунку, аналіз субконто, обороти між субконто, зведені проводки, головна книга, діаграма.

«Монітор бухгалтера» дозволяє оперативно і в зручній формі одержувати дані по залишках на розрахункових рахунках і в касі, про суми дебіторської та кредиторської заборгованості, про терміни здачі звітності, а також про терміни сплати податків.

«Календар бухгалтера» завчасно оповіщає про настання передбачених законодавством термінів сплати податків та подання звітності.

«Експрес-перевірка ведення обліку» забезпечує аналіз даних на відповідність закладеній у програмі методології обліку та законодавству, допомагає виявити помилки у веденні обліку, підказує можливі причини виникнення помилок і дає рекомендації щодо їх виправлення.

Висновки до розділу II

Проведене дослідження особливостей обліку доходів будівельних підприємств дозволило зробити наступні висновки:

1. Метою обліку доходів будівельного підприємства є забезпечення інформацією менеджмент підприємства та узагальнення її у звітності.
2. Основним документом, що регулює взаємовідносини між замовником і підрядником на виконання підрядних робіт та здійснення між ними розрахунків є будівельний контракт (договір про будівництво), який може бути складений у вигляді контракту звичайного підряду і контракту підряду на капітальнебудівництво. Як правило, звичайним контрактом підряду оформляється виконання різного роду ремонтних, монтажних та інших подібних

робіт, переважно за рахунок матеріалів замовника. За цим контрактом замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану підрядником роботу. З 1 січня 2014 року введені в дію національні стандарти України (ДСТУ) з ціноутворення у будівництві, зокрема ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 «Правила визначення вартості будівництва», передбачені примірні форми первинних документів з обліку в будівництві. При проведенні взаєморозрахунків за обсяги виконаних будівельних робіт по об'єктах будівництва, що споруджуються за рахунок державних коштів, здійснюється із застосуванням примірних форм первинних облікових документів «Акт приймання виконаних будівельних робіт» (примірна форма № КБ-2в) і «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (примірна форма № КБ-3), що наведені у додатках Т та У ДСТУ Б Д.1.1-1-2013.

3. Для узагальнення інформації про доходи в бухгалтерському обліку використовуються рахунки 7 класу відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
4. Підходи до організації та методики управлінського обліку доходів на будівельних підприємствах мають свої особливості обумовлені характеристиками, притаманними лише будівельній галузі. Зокрема, складання кошторису будівельних послуг, відповідно до якого плануються і доходи операційної діяльності. Управлінський облік і система бюджетування тісно пов'язані між собою, оскільки після отримання звітів про фактичні події можна приступати до планування бюджету. Тобто ці процеси повинні відбуватись паралельно. Використання методики бюджетування в управлінському обліку забезпечує ефективне управління доходами, дозволяє менеджерам приймати рішення на різних рівнях менеджменту.

5. На ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» з 2018 року використовується рішення 1С:Підприємство «Підрядник будівництва 4.0. Управління фінансами» призначене для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, а також фінансової служби підрядних будівельних організацій України. Продукт створений на основі редакції 1.2 конфігурації програми «1С:Підприємство 8. Бухгалтерський облік для України». З другого кварталу 2018 року відбувається системне перенесення залишків з попередньої конфігурації. Програмний продукт "1С:Підприємство Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами" включає технологічну платформу «1С:Підприємство 8», весь функціонал конфігурації «Бухгалтерія для України» і конфігурацію (прикладне рішення) «Підрядник будівництва 4.0. Керування фінансами».

РОЗДІЛ 3

РОЗРОБКА СИСТЕМ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ НА ТОВ «ІНВЕСТИЦІЙНА КОМПАНІЯ «ГАЛАС»

3.1. Джерела, основні показники та методи аналізу доходів будівельного підприємства

Аналіз доходів будівельного підприємства являє собою сукупність аналітичних способів і правил дослідження економіки підприємства, певним чином підпорядкованих досягненню мети аналізу. Враховуючи, що аналіз використовується як інструмент підготовки, обґрунтування управлінських рішень і контролю їх реалізації, то його мета повинна бути підпорядкована меті управління доходом від будівельної діяльності.

Найбільш чітко мету і завдання аналізу доходів сформулював Шурміна А.О. : «Основними завданнями аналізу доходів підприємства є вивчення рівня і структури доходів у звітному періоді, порівняння рівнів та структур доходів у звітному і базовому періодах, оцінка структурної динаміки доходів і з'ясування її причин» [62]. Аналіз робіт вітчизняних і зарубіжних авторів показав, що формулювання цілей і завдань аналізу доходу іншими авторами нічим суттєво не відрізняється від точки зору.

Пропоновані вченими цілі та завдання аналізу доходу не зачіпають аспектів взаємозв'язку доходу та платоспроможності; дохід розглядається ізольовано від об'єктів, що виникають у процесі заробляння доходу. На підставі цього вважаємо, що загальноприйняті цілі та завдання аналізу доходу не відповідають цілям управління цим об'єктом. На нашу думку, метою аналізу доходу діяльності є забезпечення аналітичною інформацією суб'єктів управління доходом діяльності. Завдання аналізу доходу діяльності повинні співвідноситися з етапами підготовки управлінських рішень, що стосуються доходу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Завдання аналізу доходу будівельного підприємства у відповідності з етапами прийняття та реалізації управлінських рішень [62]

Етап прийняття та реалізації управлінського рішення	Завдання аналізу
1	2
збір інформації про можливі проблеми	визначення рівня показників-індикаторів, що свідчать про можливі проблеми
виявлення і визначення причин виникнення проблеми	вивчення рівня, структури та динаміки доходів і його сегментів; вимір впливу чинників на рівень доходів і його сегментів
обґрунтування стратегії вирішення проблеми	вивчення рівня показників-індикаторів, що дозволяють визначити та оцінити альтернативні варіанти вирішення проблем
розробка варіантів вирішення проблеми	
вибір кращого варіанта	
корегування і узгодження рішення	обґрунтування кількісних і якісних параметрів (характеристик), яким повинен відповідати об'єкт управління в результаті виконання рішення
реалізація рішення і контроль його виконання	оцінка рівня показників, що характеризують ефективність управління доходом; вивчення рівня, структури та динаміки доходів і його сегментів; вимір впливу чинників на рівень доходів і його сегментів

Розглянемо способи вирішення завдань аналізу доходу діяльності, що виникають під час прийняття та реалізації управлінських рішень. Першим етапом управління є ідентифікація проблем у функціонуванні об'єкта управління.

Найбільш істотними є проблеми зменшення доходу в результаті зниження обсягу реалізації, а також проблеми погіршення платоспроможності внаслідок необґрунтованого надання товарного кредиту. У зв'язку з цим, зосередимо увагу на чинниках обсягу реалізації та інкасації дебіторської заборгованості.

Вибір методів аналізу доходів повинен базуватися на можливості виявлення фактів зниження рівня доходів та платоспроможності, а також резервів їх збільшення. В умовах оперативного управління найбільш ефективним способом вирішення даної задачі є оцінка системи показників, що сигналізують про існуючу проблему [64].

Результатом прийняття рішення є визначення кількісних і якісних параметрів, яким повинен відповідати об'єкт управління для досягнення поставленої мети. На цьому етапі основним завданням аналізу доходу є обґрунтування договірних умов.

У науковій і навчально-методичній літературі для цілей аналізу звітності застосовуються вертикальний, горизонтальний, трендовий аналіз показників; коефіцієнтний аналіз, порівняльний аналіз, чинниковий аналіз. Проте в рамках аналізу звітності стосовно доходу діяльності автори обмежуються в основному тільки вертикальним і горизонтальним аналізом.

Вертикальний аналіз звіту про фінансові результати в частині доходу діяльності - це аналіз структури доходу. Як правило, в літературі викладається методика вертикального аналізу, яка передбачає аналіз структури доходів, згрупованих відповідно до статей звіту про фінансові результати і відповідно до плану рахунків [54].

Такий підхід до аналізу структури не враховує ступінь релевантності інформації про доходи тієї або іншої групи для цілей управління. У зв'язку з цим, вважаємо за доцільне проводити аналіз структури доходу, використовуючи групування, що передбачає виділення у складі інших операційних доходів доходу від операційної оренди, доходу від реалізації інших оборотних активів, доходу від реалізації іноземної валюти та доходу від подій операційної діяльності.

Крім того, під час аналізу структури доходу, вважаємо доречним, проводити аналіз структури доходу за напрямками збуту та видами продукції.

Горизонтальний аналіз спрямований на вивчення динаміки показників, а трендовий – на виявлення тенденції зміни цих показників. Аналіз динаміки доходу операційної діяльності слід проводити за тими ж показниками, що й аналіз структури.

Під час проведення порівняльного аналізу досліджувані показники доходу можуть бути зіставлені з показниками, що характеризують діяльність

за попередній період, середньогалузевими показниками, а також з показниками підприємств-конкурентів.

Будь-яка цілеспрямована діяльність вимагає обмежень або конкретизації. Це означає, що необхідно вибрати предмет і визначити об'єкти, вивченням яких ця діяльність і буде обмежена. Для цього потрібно сформулювати мету діяльності і перелік завдань, вирішення яких приведе до досягнення мети, а щоб вирішити поставлені завдання, необхідно вибрати методи і способи цих рішень.

Одним із способів формалізації економічного аналізу є розробка його організаційно-інформаційної моделі.

Організаційно-інформаційна модель об'єднує дві сторони економічного аналізу, а саме: організаційну та інформаційну.

Організаційні питання, які вирішуються на рівні розробки моделі аналізу, торкаються об'єктів, суб'єктів і методів аналізу [49].

Інформаційна сторона моделі визначає створення інформаційної бази аналізу. А саме, вибір джерел інформації, інформаційне забезпечення та розробка системи показників. Одним з найважливіших принципів створення інформаційної бази є забезпечення повноти інформації про досліджуваний об'єкт.

Отже, організаційно-інформаційна модель являє собою характеристику об'єктів, показників, інформаційної бази, методичних прийомів аналізу і методичних прийомів узагальнення результатів [54].

Організаційно-інформаційна модель аналізу доходів будівельного підприємства складається з п'яти основних блоків (рис. 3.1).

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ІНФОРМАЦІЙНА МОДЕЛЬ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

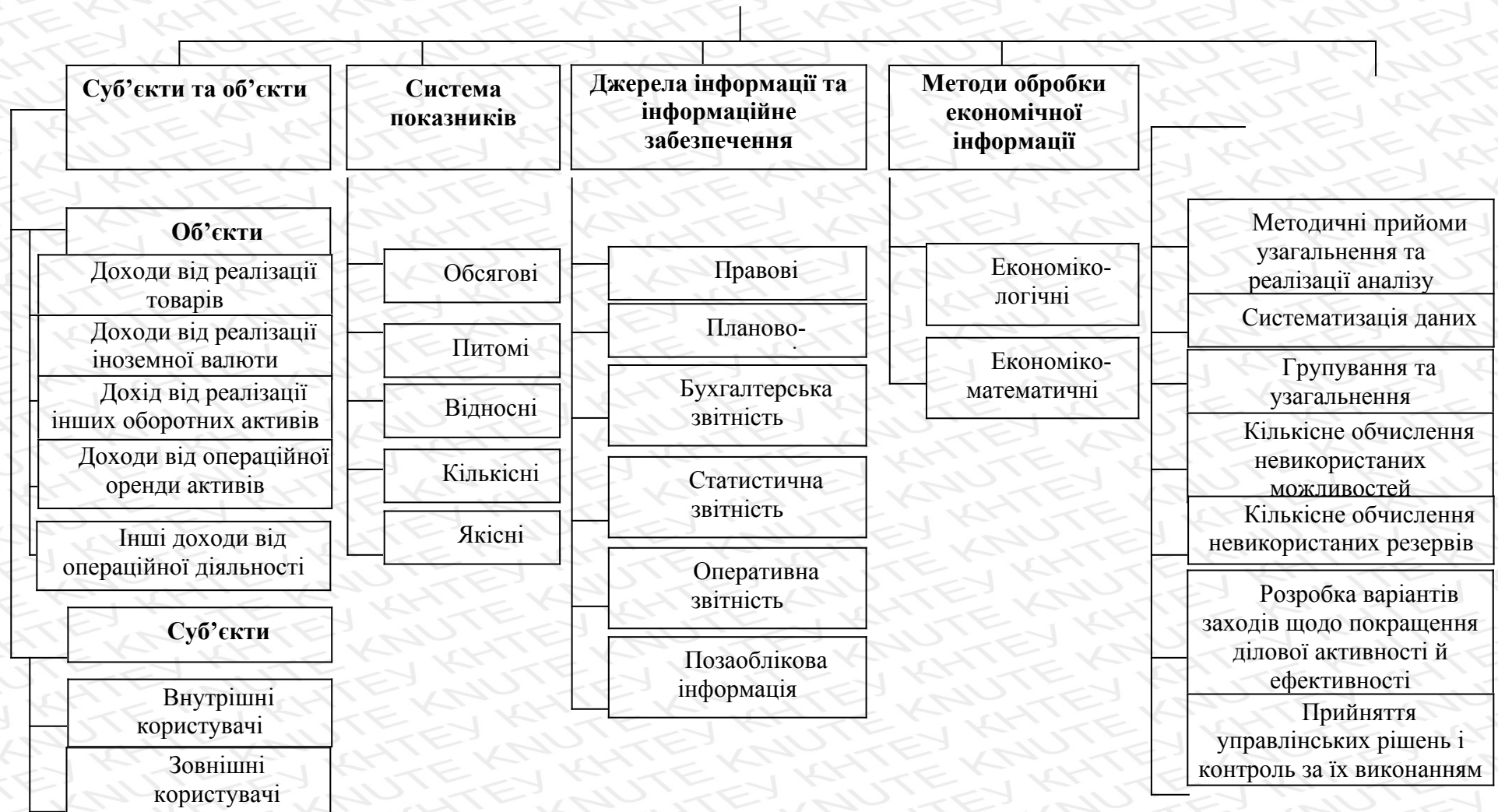


Рис. 3.1. Організаційно-інформаційна модель доходів будівельного підприємства [62]

1 Блок - об'єкти і суб'єкти аналізу доходів будівельного підприємства.

До об'єктів належать види доходів від операційної діяльності за видами: доходи від реалізації товарів, доходи від реалізації іноземної валюти, доходи від реалізації інших оборотних активів, від операційної оренди активів, від операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки, дохід від списання кредиторської заборгованості, дохід від безоплатно одержаних оборотних активів, інші доходи від операційної діяльності, чинники, що вплинули на утворення доходів.

Суб'єктами аналізу є бухгалтерська, фінансова та економічні служби підприємства.

2 Блок - система показників аналізу доходів будівельного підприємства.

При здійсненні економічного аналізу використовують певні показники. Кожний показник являє собою кількісну характеристику явищ, процесів, операцій у просторі і часі. Кожний показник має дві ознаки: розмірність та характеристику певного явища. Сукупність взаємопов'язаних показників, які відображають господарську діяльність, що здійснюється у визначених умовах, просторі і часі, являє собою систему показників. Використання системи показників забезпечує комплексний аналіз діяльності підприємства. Ці показники можна розподілити на: вартісні та натуральні; об'ємні та питомі; абсолютні та відносні; кількісні та якісні.

Будь-які показники конкретизуються у відповідності з об'єктами аналізу. Тому розглянемо, які показники необхідні для аналізу доходів від діяльності підприємства. До вартісних показників, які відображають грошову оцінку об'єкта дослідження, відносять також обсяг реалізації, інших доходів від операційної діяльності підприємства. Об'ємні показники являють собою первинне відображення господарських явищ, що вивчаються, і процесів з точки зору їх обсягу, складу і т.д. До них відноситься величина доходів від операційної діяльності підприємства.

Питомі показники є вторинними, похідними від відповідних об'ємних показників. До питомих показників відносяться показники оборотності в днях обороту (оборотність активів, оборотність оборотних активів, оборотність капіталу, оборотність зобов'язань тощо). В свою чергу вартісні та натуральні показники бувають абсолютними та відносними. Абсолютні відображають об'єкт у натуральних, вартісних чи питомих одиницях (величина доходу від операційної діяльності в гривнях), а відносні відображають об'єкт, що вивчається в процентах, коефіцієнтах, індексах (темпи росту доходів, середньорічні темпи росту доходів, коефіцієнти оборотності підприємства в кількості оборотів).

Кількісні показники пов'язані зі зміною об'єктів, які аналізуються, і можуть виражатись як у вартісних, так і в натуральних вимірниках. Якісні - відображають існуючі особливості окремих об'єктів (дохідність і рентабельність), використовуються для відображення рівня розвитку явища. До них відносяться всі питомі та відносні показники.

3 Блок - джерела інформації та інформаційне забезпечення аналізу доходів будівельного підприємства.

Аналіз завжди базується на системі інформації, яка лежить в основі оптимальних управлінських рішень. Створення раціонального потоку інформації повинно спиратися на певні принципи, а саме:

- виявлення інформаційних потреб і способів найбільш ефективного їх задоволення;
- об'єктивність відображення процесів виробництва, обігу, розподілення та споживання, використання ресурсів підприємства;
- єдність інформації, яка приходить з різних джерел, а також планових даних, усунення дублювання в первинній інформації;
- оперативність інформації, яка забезпечується застосуванням нових засобів зв'язку;
- можливе обмеження обсягу первинної інформації та підвищення коефіцієнту її використання.

Джерелами інформації для аналізу доходів від операційної діяльності підприємства є правові, нормативно-довідкові та планові. До джерел правової інформації відноситься законодавство України і директивні документи. Це, по-перше, закони України, які регулюють господарську та фінансову діяльність підприємства, і, по-друге, постанови, накази, листи Міністерств і Відомств, Національного банку України. Нормативно-довідковими джерелами є збірники галузевих та відомчих документів, міжгалузевих нормативів, прейскуранти або прайс-листи. До планових відносяться фінансовий план підприємства, бізнес-план, кошториси доходів тощо.

Інформаційним забезпеченням аналізу доходів від операційної діяльності підприємства є облікова (бухгалтерська і статистична), позаоблікова інформація та дані оперативного обліку, що розглянута в 2 розділі роботи. Акти перевірок (в тому числі і перевірок податкової служби), дані зовнішнього і внутрішнього перевірки, накази, доповідні і пояснювальні записки; матеріали, отримані в результаті особистих контактів з виконавцями, постачальниками, покупцями та конкурентами – все це є позаобліковою інформацією, яка також дуже корисна для аналізу доходів від діяльності підприємства.

4 Блок – методи обробки економічної інформації.

Повнота вивчення діяльності підприємства досягається за допомогою технічних прийомів обробки даних, які характеризують об'єкт дослідження. Такими прийомами або методами є:

- економіко-логічні (традиційні);
- економіко-математичні методи.

Економіко-логічні методи знаходили застосування з моменту виникнення економічного аналізу як галузі спеціальних знань. Вони включають в себе такі методи, як порівняння, групування, деталізація, балансовий, індексний метод тощо. Для аналізу доходів від операційної діяльності підприємства найбільш використовують метод елімінування, який

включає в себе прийом ланцюгових підстановок, перерахунок планових показників, різниці показників, відносні величини. Цей метод дозволяє виключити ряд факторів крім одного, вплив якого визначається.

Методом ланцюгових підстановок порівнюються фактичні показники з плановими, а різниця приймається за величину впливу відповідного фактору. За допомогою перерахунку планового показника корегують цей плановий показник на процент виконання плану та з отриманої величини виключають величину планового показника.

Метод різниць – визначається різниця між фактичними і плановими показниками і множиться по кожному показнику на абсолютне значення іншого взаємозв'язаного з ним показника. Методом відносних величин визначається різниця між окремими частковими показниками по процентному відношенню фактичних значень цих показників до планових, а процентні різниці множаться на основний показник по плану. Балансовий метод відображає дві групи взаємопов'язаних та взаємоврівноважених показників. Економіко-логічні методи сприяють удосконаленню системи економічної інформації, інтенсифікації і підвищенню точності економічних розрахунків, поглибленню кількісного аналізу показників та вирішенню принципово нових економічних задач [30].

При аналізі доходів від операційної діяльності підприємства також велике поширення набули такі методи традиційного економічного аналізу, як метод порівняння та групування. Порівняння полягає в співставленні явищ між собою і виявленні відхилень, які є об'єктом подальшого аналізу. Фактичні показники можуть порівнюватись з планом, з кращим (тобто порівняння показників декількох підприємств, які функціонують в однакових умовах), з минулим (аналіз даних у співставлених показниках), з середнім, порівняння з зарубіжним досвідом.

Так як первинних даних по реалізації та іншим операційним доходам може бути дуже багато, то для подальшого їх аналізу доцільна певна їх систематизація. Одним із видів такої організації є аналітичне групування, яке

являє собою зведення первинних даних в однорідні групи і встановлення інтервалів групування, тобто проміжків між найменшим і найбільшим значенням ознак в кожній групі.

Економіко-математичні прийоми виникли на підставі інтеграції економічної теорії та прикладної математики, інших математичних дисциплін. До таких методів можна віднести графічні методи, кореляційний та регресійний аналіз, лінійне програмування, матричні методи тощо.

5 Блок - методичні прийоми узагальнення і реалізації результатів аналізу доходів від операційної діяльності.

Після проведення аналізу і отримання певних результатів, необхідно раціонально скористатися вихідними даними для подальшої ефективної діяльності даного підприємства. Для цього потрібно скористатися наступним алгоритмом:

- систематизувати отримані дані;
- згрупувати за певними ознаками та узагальнити результати;
- кількісно обчислити невикористані можливості;
- кількісно обчислити резерви підвищення економічних показників;
- розробити варіанти економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства;
- прийняти управлінське рішення щодо вибору найкращого варіанту збільшення ефективності показників;
- забезпечити контроль за виконанням прийнятих рішень [62].

Сучасні методики аналізу фінансової звітності передбачають застосування значної кількості фінансових коефіцієнтів. Проте використання надлишкової їх кількості призводить до неоднозначності висновків, втрат часу на аналітичну обробку показників, знижує оперативність комплексного аналізу, яка є критичною характеристикою його ефективності. Тому, на нашу думку, необхідно обмежити кількість фінансових коефіцієнтів та виділити чітку сукупність їх критичних значень [30].

Для потреб комплексного аналізу фінансової звітності малих підприємств пропонуємо використовувати наступну систему показників (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Індикатори інтегральної оцінки фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва – юридичної особи [30]

Слід зазначити, що методика аналізу звіту про фінансові результати малого підприємства на сьогодні не є достатньо розробленою. Крім того, розрахунок показників із залученням даних форми №2 малого підприємства

має дещо відмінний алгоритм, порівняно з відповідними розрахунками по середньому за розмірами та крупному підприємству.

У практиці комплексного аналізу фінансової звітності з метою інтегральної оцінки фінансового стану пропонується використовувати дві системи ієрархій показників: загальну та з проміжними комплексними оцінками окремих аспектів діяльності підприємства. Сформована при цьому система аналітичних показників повинна забезпечувати об'єктивність, змістовність, глибину і адекватність інформації, що характеризує досліджувані соціально-економічні явища та процеси.

Важливою складовою процедури комплексного аналізу фінансової звітності малого підприємства є побудова моделі обробки вхідної інформаційної бази. Така модель являє собою обґрунтоване поєднання математичних, статистичних та аналітичних методів дослідження [62].

Перед проведенням аналізу фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва - юридичної особи пропонуємо здійснити її перевірку на предмет повноти та достовірності відображення в обліку господарських операцій. Слід відслідковувати весь цикл бухгалтерського обліку: від здійснення операції до складання фінансової звітності. При цьому вивчаються наступні важливі моменти: відображення господарських операцій у первинних документах; аналіз операції, її визнання та оцінка відповідно до вимог законодавства, а також відображення у регістрах бухгалтерського обліку; внесення записів за результатами інвентаризації щодо активів та зобов'язань до регістрів; перенесення даних, закриття рахунків доходів та витрат; складання оборотно-сальдового балансу; складання фінансової звітності (Баланс, Звіт про сукупні результати).

Комплексний аналіз фінансової звітності слід проводити поетапно. Пропонуємо проводити спочатку експрес-діагностику показників фінансової звітності з метою пошуку і виділення найбільш важливих та складних проблем у керуванні фінансами малого підприємства. Її основним завданням є звуження масштабів пошуку проблем і шляхів їхнього вирішення. Такий

аналіз передбачає незначні витрати часу для одержання результату і наступного проведення додаткових аналітичних досліджень за виділеними напрямками. Експрес-діагностику пропонуємо проводити у такій послідовності: аналіз економічного потенціалу підприємства; аналіз результатів фінансово-господарської діяльності підприємства; висновки та рекомендації [30].

Комплексна оцінка фінансової звітності малого підприємства являє собою більш глибокий аналіз. Він будується на основі комплексу показників, розглядає всі сторони діяльності підприємства з погляду стратегічного розвитку бізнесу. Пропонуємо проводити комплексний аналіз фінансової звітності малого підприємства в такій послідовності [6]:

- вертикальний та горизонтальний аналіз балансу;
- аналіз якісних змін у майновому стані;
- оцінка наявності негативних статей у звітності;
- аналіз фінансового стану та результатів фінансово-господарської діяльності підприємства;
- горизонтальний та вертикальний аналіз показників звіту про фінансові результати;
- комплексна оцінка результатів діяльності підприємства, розробка висновків та рекомендацій.

У процесі проведення аналізу може бути використаний один з існуючих підходів до оцінки фінансових показників (коефіцієнтів): на основі нормативних значень показників, або на основі загальногалузевих значень показників. З метою вдосконалення існуючої моделі комплексного аналізу фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва - юридичної особи, пропонуємо проводити аналіз з виділенням наступних етапів (рис. 3.3).

Отже, дослідженню проблем удосконалення методики проведення комплексного аналізу фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва - юридичних осіб приділяється не достатньо уваги. Запропоновані нами пропозиції спрямовані на удосконалення методики комплексного аналізу

фінансової звітності, сприяють посиленню здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю за відповідністю формування відображених у ній показників, надають можливість прогнозування фінансово-господарської діяльності малих підприємств та сприяють підвищенню її ефективності.

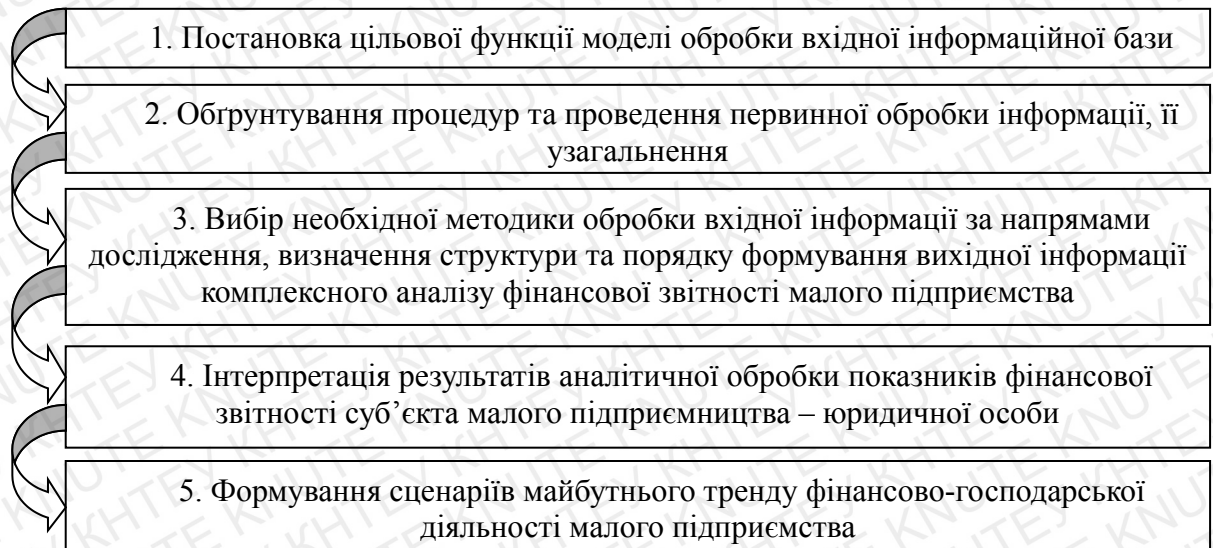


Рис. 3.3. Етапи проведення комплексного аналізу фінансової звітності малого підприємства [22]

Розглянувши систему аналітичних показників, інформаційну базу та основні методи економічного дослідження, ми дійшли висновку, що для інформаційного забезпечення аналізу доходів можна використовувати всі види директивної, нормативної, облікової, фінансової, статистичної, довідкової та методичної інформації. Але базовою інформацією для фінансового аналізу є дані звіту про фінансові результати, який відображає величину дохідних і витратних статей, згрупованих за їх характером та основними напрямками; балансу (з примітками), який розкриває наявність та напрями розміщення фінансових ресурсів підприємства на фіксований момент часу; фінансового плану, або бізнес-плану підприємства щодо очікуваних доходів періоду, який аналізується.

Отже, значення аналізу доходів підприємства полягає в ефективному управлінні його доходністю, тобто у виявленні резервів зростання прибутковості підприємства та формуванні пропозицій щодо використання виявлених резервів.

Організаційно-методична модель контролю доходів основної діяльності будівельного підприємства наведена в дод. О. В представленій моделі наведено процедури попереднього, поточного і наступного контролю та виокремлено основні етапи контролю. Для їх здійснення передбачено використання інформаційних джерел, зокрема нормативних документів, первинних та зведених документів, форм звітності, а також прийомів фактичного і документального контролю та способів узагальнення і реалізації його результатів у вигляді звітку аудитора (аудиторського висновку).

Аудитор може надати аудиторський висновок двох видів:

- безумовно-позитивний, або його ще називають стандартний висновок;
- модифікований висновок, який поряд із наведеними вище елементами містить пояснювальний параграф, в якому розкриваються причини відміни думки від безумовно-позитивної [30].

Модифікований висновок може бути наступних форм:

- Безумовно-позитивний з пояснювальним параграфом. Надається у тих випадках, коли аудитор не має наміру змінити свою думку пор фінансову звітність, але повинен попередити користувачів пор наявність певних обставин, на які слід звернути увагу і які у наступних звітних періодах можуть вплинути на фінансову звітність. Пояснювальний параграф розміщується після параграфу з висловленням думки аудитора, оскільки він уточнює цю думку.
- Умовно-позитивний. Надається у тих випадках, коли аудитор не може вважати фінансову звітність достовірною, але викривлення не є суттєвим. Пояснювальний параграф розміщується перед параграфом із

думкою, оскільки повинен привернути увагу користувача звітності на визначені обставини.

- Негативний. Надається у тих випадках, коли аудитор не згоден з інформацією, наведеною у фінансовій звітності, і має обґрунтовані підстави вважати її недостовірною. При цьому знайдені відхилення мають суттєвий вплив на фінансову звітність. Параграф із зазначенням обставин розміщується перед параграфом із думкою.

- Відмова від висловлення думки. Такий вид висновку надається у тому випадку, коли аудитор не зміг отримати достатньо обґрунтованих доказів для формування думки про фінансову звітність. Відсутність обґрунтованої впевненості не дозволяє аудитору надати негативну думку, оскільки він також не певен у суттєвому викривленні звітності. Параграф із зазначенням обставин розміщується перед параграфом із думкою.

Методика побудови внутрішньогосподарського контролю доходів будівельного підприємства наведена в дод. Н. Використання запропонованої моделі контролю сприяє підвищенню якості контролю та значно скорочує час його здійснення.

3.2 Розробка та апробація методики аналізу доходів від операційної діяльності на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

В сучасних умовах, коли величина доходу є одним з найважливіших показників, що характеризують діяльність підприємства, велике значення набуває проведення аналізу операційної діяльності підприємства.

Фактично отриманий у звітному періоді дохід від операційної діяльності може відрізнятися від доходу за минулий період або від прогнозного у зв'язку з впливом низки зовнішніх і внутрішніх чинників. Тому під час аналізу важливо дати не лише загальну оцінку динаміки і

виконання прогнозу доходу від реалізації продукції, а й всебічно вивчити чинники, що на нього впливають, визначити ступінь впливу кожного з них.

Основними напрямками аналізу доходів будівельного підприємства є:

- аналіз виконання плану показників операційної діяльності (якщо на підприємстві встановлюються планові показники);
- аналіз динаміки показників операційної діяльності в цілому за період (рік, квартал, місяць) і протягом періоду;
- аналіз факторів, що вплинули на показники операційного прибутку, визначення величини їх впливу (факторний аналіз);
- оцінка ефективності використання прибутку від операційної діяльності;
- розробка заходів і пропозицій щодо підвищення розміру доходів від операційної діяльності;
- вибір оптимального варіанту управлінського рішення;
- прийняття управлінських рішень і забезпечення контролю їх виконання (визначення ліміту граничних відхилень від стандартів, організація оперативного аналізу).

Аналіз доходів - це частина економічної стратегії кожного підприємства. Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг є основним джерелом відшкодування засобів на виробництво і реалізацію продукції, утворення доходів і формування фінансових ресурсів. Її величина впливає не тільки на виробниче відшкодування витрат і формування прибутку, але і на своєчасне і повне виконання фінансових зобов'язань.

Система показників аналізу доходів відображає рівень розвитку суб'єкта господарювання, його місце на ринку, дозволяє порівняти досягнуті результати з результатами конкурентів, прослідкувати тенденцію зміни основних параметрів діяльності.

Розглянемо динаміку та структуру доходів на підприємстві (табл. 3.3).

Динаміка і структура доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» в 2013-2017 роках, (тис. грн.)

Показники	Роки					Відхилення 2017 року від							
						2013		2014		2015		2016	
	2013	2014	2015	2016	2017	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)													
сума, тис. грн.	0,00	0,00	18,80	510,0 0	750,5 0	0,00	0,00	750,5 0	1,00	731,7 0	0,97	240,50	0,32
Інші операційні доходи													
сума, тис. грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
питома вага, %													
Інші доходи													
сума, тис. грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
питома вага, %	0,00	0,00	100,00	100,0 0	100,0 0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Чистий прибуток (збиток)	0,00	- 142,40	- 299,20	129,0 0	205,2 0	205,2 0	1,00	347,6 0	1,69	504,4 0	2,46	76,20	0,37
питома вага, %	0,00	0,00	-15,91	25,29	27,34	27,34	1,00	27,34	1,00	43,26	1,58	2,05	0,07

Розраховано автором за даними підприємства.

Як свідчить аналіз операційних доходів (табл. 3.3), переважну частину доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» протягом досліджуваного періоду займають доходи від реалізації будівельно-монтажних послуг. Їх сума в 2017 році становить 750,50 тис. грн. на рік, в порівнянні з 2016 роком цей показник зменшився на 240,50 тис. грн. (32%), а в порівнянні з 2013 роком зріс. В 2013-2014 рр. підприємство одержувало збитки, оскільки дохід від реалізації підприємство почало отримувати лише з 2015 року.

Проте доходи на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» на протязі п'яти досліджуваних періодів мають тенденцію до збільшення, їх розмір в 2015 році становив 18,8 тис грн., у 2016 році 510 тис грн. , що на 492 тис грн. більше. А в 2017 році підприємство одержало доходів на 240, 5 тис грн. більше у порівнянні з попереднім періодом (рис. 3.4).

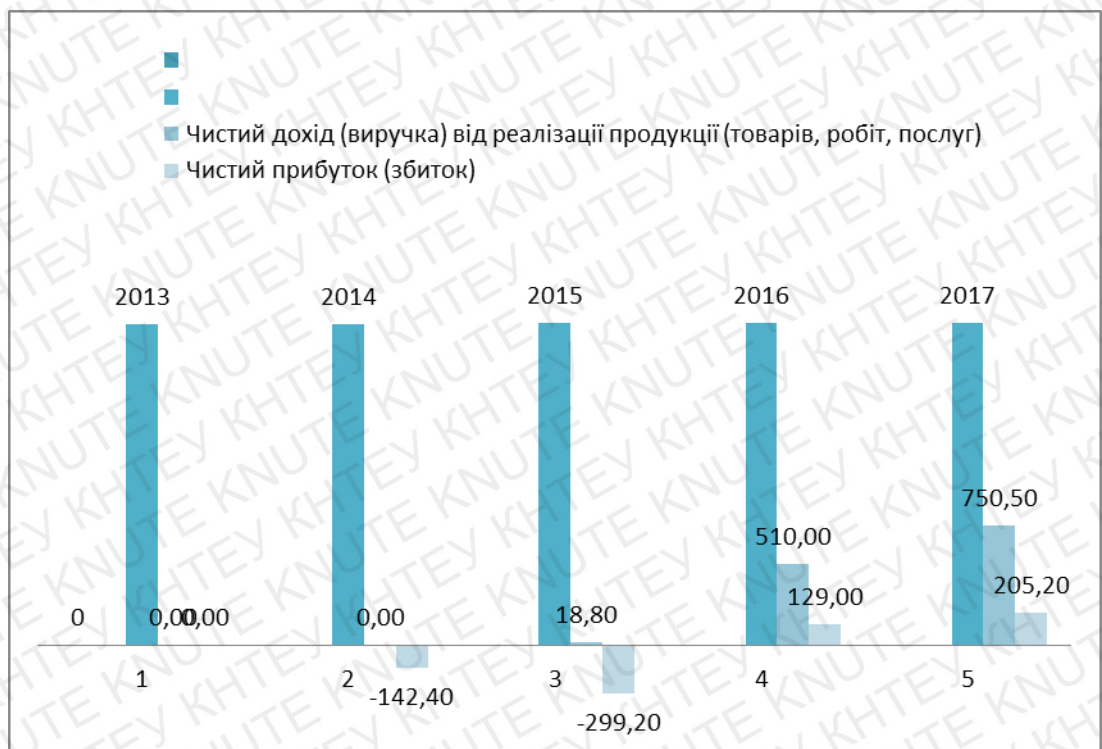


Рис. 3.4. Динаміка доходів та чистого прибутку від операційної діяльності ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» в 2013-2017 р.р.(складено автором на основі розрахунків за даними підприємства)

Напрямами підвищення доходів є :

- збільшення обсягів закупівель будівельних матеріалів безпосередньо у підприємств-виробників і зменшення числа посередників;
- використання системи знижок за домовленістю з постачальниками за рахунок закупівлі великих партій будівельних матеріалів, при сезонних і передсвяткових розпродажах за суттєво зниженими цінами, у зв'язку з встановленням постійних зв'язків і в інших випадках;
- використання ефективної підприємницької політики на підприємстві;
- розширення і поновлення асортименту будівельних матеріалів відповідно до запитів покупців, відображення цих вимог в асортиментних переліках магазинів різних типів;
- здійснення рекламної й інформаційної діяльності будівельного підприємства з урахуванням результатів маркетингового дослідження [76].

Резерви зростання доходу підприємства:

1. За рахунок зниження ціни закупівлі, скорочення кількості посередників; використання системи цінових знижок.
2. За рахунок збільшення ціни реалізації, здійснення ефективної цінової політики, розширення продажу.
3. За рахунок збільшення обсягів БМП, здійснення маркетингу збуту, надання кредиту при реалізації, розширення систем торгівельних послуг, вживання ефективних рекламних заходів.

Таким чином, можна зробити висновок, що можливими ефективними шляхами збільшення прибутку є насамперед, ріст обігу і зменшення витрат обігу торгівельного підприємства. Для цього, необхідно володіти ринковою ситуацією, своєчасно реагувати на зміни кон'юнктури ринку.

Збільшення прибутку підприємства може бути досягнуто за рахунок збільшення випуску продукції, поліпшення якості продукції, зниження собівартості продукції за рахунок більш раціонального використання

матеріальних ресурсів, виробничих потужностей і площ, робочої сили і робочого часу, диверсифікації виробництва, розширення ринку продаж.

З метою збільшення суми прибутку виникає потреба у розробці стратегії управління підприємством, для чого необхідно розробити прогноз прибутку на наступний рік і визначити шляхи досягнення прогнозованої суми прибутку.

3.3 Розробка та апробація методики контролю доходів від операційної діяльності на ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

Доходи від діяльності відіграють основну роль в формуванні результатів діяльності підприємств, тому їх достовірність є досить високою. При аудиті доходів з реалізації товарів аудитор, з одного боку, використовує внутрішні джерела доказів (розрахунки собівартості реалізованих товарів), а з іншого - змішані джерела доказів (рахунки, виставлені господарюючим суб'єктом на оплату за відвантажені товари і акцептовані покупцями у встановленому порядку), які можуть бути підтверджені відомостями, отриманими від третіх сторін (підтвердження обсягу дебіторської заборгованості) [59].

Таким чином, при перевірці операцій з обліку доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» аудитору слід з'ясувати:

- наявність наказу про облікову політику підприємства із зазначенням умов визнання доходів від реалізації БМП;
- правильність визначення і законність відображення фактичного доходу від реалізації товарів на рахунках бухгалтерського обліку,
- законність і обґрунтованість створення резервів по сумнівних боргах;

- правильність відображення даних про угоди, які здійснюються на бартерній основі. При цьому необхідно встановити, чи немає випадків нерівномірного відображення цих операцій, минаючи рахунок 70 і чи правильно визначений дохід від реалізації товарів за бартерною угодою;
- правильність ведення аналітичного і синтетичного обліку по рахунках: 70, 791,90,91, 92,93.

Для встановлення достовірності доходу від реалізації в ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» проводиться перевірка правильності обліку відвантаження та реалізації товарів.

В ході проведення перевірки повинно бути підтверджено, що [57]:

- операції з реалізації належним чином санкціоновані;
- на рахунках бухгалтерського обліку відображені всі реально здійснені угоди з продажу;
- реалізація своєчасно відображена на відповідних рахунках обліку;
- вартісна оцінка операцій з продажу правильно визначена;
- суми продажу правильно класифіковані;
- суми дебіторської заборгованості по розрахунках за поставку товарів правильно відображені на відповідних рахунках.

При організації перевірки доходів від діяльності підприємства складається загальний план перевірки (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

**Загальний план перевірки доходів від операційної діяльності
ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»**

Об'єкти перевірки	Обсяг роботи	Час виконання	
		Початок	Закінчення
1	2	3	4
1. Операції з придбання товарів	Перевірка своєчасності і повноти оприбуткування будівельних матеріалів, правильність документального оформлення операцій	01.02.19	05.02.19
2. Облік наявності товарів	Стан роботи щодо забезпечення збереження будівельних матеріалів	06.02.19	08.02.19

Продовж. Табл. 3.7

1	2	3	4
3. Операції з реалізації товарів	Перевірка документального оформлення операцій з доходів від операційної діяльності підприємства, їх відображення в обліку	09.02.19 9	15.02.19
4. Облік надходження коштів від основних діяльності	Перевірка повноти здачі виручки від доходів від операційної діяльності підприємства, оформлення відповідних касових документів	16.02.19 9	20.02.19

Складено автором.

Програма перевірки розробляється з моменту конкретизації загального плану перевірки. В програму перевірки також вносять перелік об'єктів перевірки за його напрямками, терміни проведення. У програмі перевірки оцінюється ризик внутрішнього перевірки і ризик невиявлення суттєвих помилок у звітності [5] (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Програма перевірки доходів ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС»

Об'єкти перевірки	Виконавці	Період і метод перевірки
Своєчасність і повнота відвантаження товарів в результаті їх реалізації	Вась С.Р.	Суцільна перевірка за весь період
Порядок і повнота надходження грошових коштів на поточний рахунок	Вась С.Р.	Суцільна перевірка за весь період
Повнота і своєчасність відображення в обліку доходів від операційної діяльності підприємства	Вась С.Р.	Вибіркова перевірка
Документальне оформлення операцій з обліку доходів від діяльності підприємства	Вась С.Р.	Суцільна перевірка
Правильність відображення доходів від операційної діяльності підприємства в податковому обліку	Вась С.Р.	Суцільна перевірка

Складено автором.

Правильність відображення операцій з реалізації встановлюється в ході вибіркової перевірки таких операцій шляхом звірки даних, відображених в облікових регістрах господарюючого суб'єкта, з первинними документами і навпаки.

Перевіряючому необхідно перевірити дотримання політики в ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» щодо надання кредитів покупцям, процедур доставки та ціноутворення при виконанні щоденних операцій. Перевірка проводиться шляхом порівняння фактичних цін по різних видах товарів, умов оплати транспортних витрат або доставки, вказаних в рахунках, з даними відповідних документів, затверджених керівництвом. Фактичні ціни та умови доставки, що одержуються з рахунків-фактур або товарно-транспортних накладних, можна порівняти із затвердженими прайс-листами, номенклатурою цін, іншими документами, які визначають порядок та умови реалізації.

Якщо ціни продажу або умови продажу продукції визначаються індивідуально для кожного замовника, то необхідно впевнитися в тому, що вони були належним чином санкціоновані уповноваженою на це особою підприємства (наприклад, начальником відділу продажу). У випадку, якщо продаж базується на виконанні деяких крупних договорів, сума та опис фактично доставлених товарів або наданих послуг повинні бути пов'язані з умовами таких угод [11].

Особливу увагу аудитор концентрує на перевірці наявності необхідних дозволів на здійснення операцій з продажу, а також перевірці правильності відображення всіх реально здійснених операцій з продажу на рахунках бухгалтерського обліку. При цьому враховується можливість виникнення наступних помилок:

- дані по реально здійснених операціях не відображені в обліку;
- на рахунках відображено фіктивні операції.

Подібні помилки можуть відповідно призводити до заниження або завищення вартості активів та сум продажу. Перевірка повноти та достовірності відображення сум продажу та реалізації на рахунках бухгалтерського обліку може бути частиною перевірки ефективності системи внутрішнього контролю.

При перевірці достовірності відображення ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» слід вибірково порівняти ряд записів в регістрах обліку з даними первинних документів (коносаментів, товарно-транспортних накладних тощо), а також з документами, що засвідчують приймання відвантажених товарів, для підтвердження того, що товари були дійсно відвантажені, і право власності на них перейшло від виконавця до замовника (покупця). Одночасно увага звертається на умови поставки для точного визначення моменту переходу права власності.

У випадку, якщо факт переходу права власності не можна встановити з наявної документації, необхідно проаналізувати платежі, отримані від замовника (покупця) в погашення дебіторської заборгованості, і на підставі цього зробити висновок про реальність угоди, відображеної на відповідних субрахунках рахунку 70 «Доходи від реалізації» [6].

Перевірка повноти обліку доходів від діяльності підприємства проводиться шляхом вибіркової перевірки товарно-транспортних накладних (чи документів, що їх замінюють) відділу продажу з рахунками-фактурами і даними бухгалтерського обліку. При проведенні такої перевірки аудитор повинен бути впевненим, що всі товарно-транспортні накладні зібрані і належним чином зберігаються у відділі продажу, що встановлюється шляхом аналізу порядкової нумерації таких документів.

При перевірці своєчасності обліку доходів від реалізації, як правило, аудитору необхідно порівняти дати, зазначені в товарно-транспортних накладних, з датами відповідних рахунків-фактур, датами записів по рахунках обліку реалізації та дебіторської заборгованості. Значні розбіжності в датах можуть свідчити про потенційні проблеми у своєчасності обліку реалізації [10].

Точний розрахунок суми продажу впливає на правильне виставлення рахунків-фактур за відвантажені товари та подальше відображення цих даних в облікових регістрах.

Перевірка правильності оцінки реалізації вміщує в себе перерахунок даних обліку для виявлення можливих арифметичних помилок. Як правило, в ході дослідження підраховуються кінцеві суми рахунків-фактур чи здійснюється перевірка контрольних документів, підготовлених самостійно.

Окрім повного і достовірного обліку даних щодо проданих товарів, також важливо, щоб ці дані були правильно класифіковані в Звіті про фінансові результати.

В процесі перевірки класифікації операцій з обліку доходів від реалізації на підставі первинних документів визначається правильність відображення кореспонденції рахунків в облікових регістрах, правильність відображення у Головній книзі.

Повнота відображення даних з реалізації (продажу) в регістрі (обліку розрахунків з покупцями та замовниками) є важливою, оскільки визначає можливість ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» контролювати оплату непогашеної дебіторської заборгованості.

Встановлення повноти відображення даних з реалізації здійснюється в ході перевірки правильності класифікації операцій з продажу, як це описано вище. При перевірці правильності рознесення даних регістру обліку продажу по рахунках Головної книги необхідно також пересвідчитися, що ці дані належним чином відображено на рахунках обліку дебіторської заборгованості.

В багатьох випадках рознесення даних по рахунках обліку дебіторської заборгованості в Головній книзі ґрунтується не на даних регістру обліку доходів від реалізації, а на даних журналу з обліку дебіторської заборгованості, який включає не тільки відомості про виставлені за період рахунки, але й інформацію про отримані платежі. В цьому випадку, необхідно перевірити, чи відповідає сума виставлених рахунків, зазначена в журналах з обліку дебіторської заборгованості, сумі продажу з регістру обліку продажу. Крім того, необхідно впевнитися, що дані журналів по

рахунках обліку розрахунків з покупцями та замовниками належним чином рознесені по відповідних рахунках Головної книги.

В ході перевірки відображення доходів від діяльності підприємства аудитор у Головній книзі по рахунку 70 перевіряє правильність визначення відображення доходів від діяльності підприємства на рахунку 791 «Результат основної діяльності» [10].

Використовуючи прийом арифметичної перевірки документів, аудитор у Головній книзі по рахунку 70 перевіряє правильність визначення відповідних показників.

Одним з важливих завдань перевірки обліку фактичного прибутку є встановлення відповідності записів синтетичного та аналітичного обліку чистого доходу (виручки) від реалізації товарів, валового прибутку, результату основної діяльності записам в Головній книзі та формах бухгалтерської звітності.

Проведення перевірки доходів від діяльності підприємства ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» передбачає наступну послідовність робіт:

- перевірка тотожності показників бухгалтерської звітності і реєстрів бухгалтерського обліку фінансових результатів від реалізації товарів;
- встановлення правильності оформлення первинних документів;
- перевірка правильності визнання доходів за видами діяльності та віднесення їх на відповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- вивчення організації обліку доходів від діяльності підприємства;
- визначення правильності обліку результату основної діяльності.

Якщо на підприємстві розрахунки за реалізовані товари здійснюються через РРО, що характерно для базового підприємства, особливу увагу звертають на правильність оформлення касових звітів, повноту відображення реалізованих товарів. Це досягається шляхом перевірки даних звіту і відтисків касового апарату, а також шляхом раптової перевірки торговельного підрозділу.

Основним моментом перевірки достовірності облікових і звітних даних щодо реалізованих товарів є ретельний розгляд доданих до виписки банку платіжних документів.

При частковій оплаті перевіряють дані шляхом співставлення загальної суми рахунку-накладної, зареєстрованої в відомості, з відмітками в цій же відомості про оплату і списання. По кожному покупцю ретельно визначають суму попередньої оплати і розрахунки по них.

При перевірці розрахунків за товари в порядку бартерних угод вивчають, чи вся сума включена в обсяг реалізації, чи оподатковувалась ПДВ і в яких цінах здійснювався бартерний обмін.

При здійсненні розрахунків за готівку, особливу увагу приділяють складанню денного звіту, до якого повинні бути додані копії касових чеків. Аналізуючи суми, які включені в обсяг реалізації з копіями товарних чеків, порівнюють за номенклатурою з приходом цих товарів і визначають ступінь включення всіх сум в обсяг реалізації і обґрунтування цін на товари. Перевіряють відповідність аналітичного обліку товарів їх синтетичному відображенню на рахунках бухгалтерського обліку[16].

Перевірка законності списання товарів при втратах. Під час перевірки необхідно встановити правильність визначення розміру допустимих втрат при зберіганні і виявленні фактів підсорткування товарів, а також правильність оформлення актів. Таким питанням слід приділити особливу увагу, оскільки відомі випадки, коли за відсутності фактичних втрат або при втратах у менших розмірах, ніж передбачені нормами, на практиці актами фіксуються недостача і природна втрата при зберіганні, що виправдовують розкрадання.

У зв'язку з цим необхідно ґрунтовно перевірити, як дотримується підприємство встановленого порядку оформлення втрат кількості і якості товарів. Особливо ретельно при цьому слід вивчати факти списання товарів внаслідок псування при зберіганні.

В ході перевірки необхідно дослідити акти інвентаризації за період, що вивчається, і висновки інвентаризаційної комісії, лабораторні аналізи, які підтверджують якісні зміни товарів на час складання акту, картки складського обліку про рух товарів на складі, акти на списання товарів з інших причин.

Перевірка правильності застосування норм природного убутку при виявленні недостач. Аудитору необхідно перевірити, чи відповідають норми природного убутку товарів, що застосовуються підприємством, нормам, які передбачені законодавством. При цьому слід встановити, чи не проводить підприємство списання товарів при їх перевезенні в герметичній упаковці, рідких запасів в скляній тарі, а також ряду фасованих товарів і консервантів.

Перевірка фактів псування товарів. В результаті ретельної перевірки актів на списання зіпсованих товарів аудитори повинні висвітлити в узагальнюючих документах такі питання: коли, де і в якій кількості зіпсувалися товари; повністю чи частково вони зіпсовані; внаслідок яких причин відбулось псування; в чому виявилась бездіяльність посадових осіб, відповідальних за збереження товарів; чи можна було запобігти псуванню і якщо так, то чому своєчасно не вжиті відповідні заходи [83].

Якщо є можливість оглянути зіпсовані товари, то необхідно в присутності матеріально відповідальних осіб взяти з усіх місць зберігання товарів проби для аналізу. Перед спеціалістами, які беруть участь в аудиті, рекомендується поставити питання про причини і ступінь зіпсованості товарів, про відповідність стану комор і сховищ технологічним умовам, про можливість запобігати псуванню товарів при фактично наявних пристосуваннях і, нарешті, про можливість використання зіпсованих товарів.

Перевірка достовірності відображення руху товарів в бухгалтерському обліку. З метою перевірки достовірності відображення за даними бухгалтерського обліку руху товарів, аудитор повинен скласти відомість їх руху за видами з виведенням залишку товарів на момент інвентаризації і зіставити дані залишку відомості руху товарів з фактичною наявністю

товарів. У разі перевищення даних залишків відомості руху товарів з даними інвентаризації можна зробити висновок, що товари при надходженні не оприбутковувалися.

Окрему увагу аудитор повинен приділити вивченню стану складського обліку (переглянути книги (картки), перевірити своєчасність записів тощо), уточнити, чи мають комірники положення або посадові інструкції про порядок ведення складського господарства і складського обліку, чи проводиться інструктаж матеріально відповідальних осіб з питань обліку і звітності [26].

При здійсненні перевірки аналізують правильність визначення доходів від діяльності підприємства по кожній номенклатурі, а також відображення їх в регістрах бухгалтерського обліку і в звітних даних ф. №2 річної і квартальної звітності.

Перевірка правильності та повноти відображення в обліку та звітності операцій з продажу товарів. В ході перевірки аудитором вирішуються наступні питання:

- наявність і аналіз матеріалів інвентаризації заборгованості покупців за реалізовані товари;
- документальне обґрунтування та законність утворення заборгованості, реальність її погашення;
- виявлення сумнівних розрахунків за незатребуваної заборгованості;
- наявність та правильність оформлення договорів і первинних документів на реалізовані товари;
- відповідність даних первинних документів договорам і обліковим регістрам;
- повнота та правильність відображення розрахунків з покупцями та замовниками на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах;
- обґрунтованість та правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку одержаних авансів при попередній оплаті;

- своєчасність розрахунків покупців та замовників за реалізовані товари;
- повнота й правильність оприбуткування готівки за реалізовані товари;
- своєчасність виставлення рахунків покупцям та замовникам;
- перевірка дотримання порядку списання дебіторської заборгованості покупців та замовників [26].

При значній чисельності покупців, замовників та різних форм платежів і розрахунків за реалізовані товари в процесі перевірки суттєво зростають ризики, що необхідно вчасно враховувати при визначенні обсягу вибірки в циклі продажу.

Оцінку стану бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з продажем і отриманням доходу (виручки), дають за формами продажу і видами розрахунків з покупцями та замовниками. Безпосередню перевірку розпочинають зі встановлення відповідності даних Головної книги, регістрів синтетичного і аналітичного обліку за рахунками 70 “Доходи від реалізації”, 361 “Розрахунок з вітчизняними покупцями”.

За результатами перевірки доходів від діяльності підприємства складають висновок аудитора.

Результати проведеної аудиторської перевірки оформлюються аудиторським висновком.

Аудиторський звіт – це документ, який складається на завершальному етапі перевірки, у якому висловлюється думка аудитора, сформована на основі отриманих аудиторських доказів. Висновок складається у письмовій формі і повинен містити чітко сформульовану думку щодо фінансової звітності у цілому [28].

Аудиторський звіт не обов'язково повинен мати чітку форму, але незалежно від того, в якій послідовності буде викладена інформація, він повинен містити наступні обов'язкові елементи:

- заголовок;

- адресат – замовник перевірки;
- вступний (початковий) параграф. В ньому наводиться перелік перевіреної фінансової звітності із зазначенням дати і звітного періоду, а також зазначається розподіл відповідальності між відповідальною стороною й аудитором, а саме: відповідальність за надану інформацію і фінансову звітність несе управлінський персонал підприємства, а відповідальність за висловлену думку на її основі – аудитор;
- параграф, що описує обсяг. В цьому параграфі описується процес аудиторської перевірки, а саме: тестування доказів, які підтверджують суми у фінансових звітах, оцінку принципів обліку, які застосовані у звітності, аналіз суттєвих оцінок у звітності, оцінку загального подання фінансових звітів;
- параграф, у якому висловлено думку аудитора про фінансову звітність у формі позитивного твердження;
- дата висновку. Дата, яка ставиться у висновку – це дата завершення перевірки, яка звичайно, не співпадає з датою фінансової звітності та датою надання висновку замовнику. Дата висновку інформує користувача про те, чи розглянув аудитор вплив подій після дати звітності до цієї дати;
- адреса й підпис аудитора.

В серпні 2016 року в ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» з ініціативи власника підприємства була проведена аудиторська перевірка фінансово-господарської діяльності. Одним з напрямів перевірки була перевірка доходів. В процесі перевірки не було виявлено значних порушень, що впливають на відображення доходів підприємства, а також фінансового результату у фінансовій звітності підприємства.

На практиці аудитор стикається з багатьма проблемами під час перевірки доходів підприємства що пов'язані з визнанням доходів протиріччям у законодавчих актах шахрайством керівництва підприємства. Доцільно виділити такі шляхи вдосконалення перевірки доходів підприємства з урахуванням практики та досвіду:

- 1) надати достовірну фінансову звітність що передбачає проведення якісного та об'єктивного перевірки;
- 2) створити систему контролю якості перевірки в Україні;
- 3) удосконалити методику перевірки доходів підприємства з урахуванням сучасних наукових надбань що мають бути покладені в основу розвитку аудиторської практики;
- 4) розробити досконалу методику складання аудиторських робочих документів що використовуються під час перевірки доходів підприємства;
- 5) запропонувати підприємствам у кожному окремому випадку самостійно визначати метод відображення доходу та вирішувати коли і в якому обсязі визнавати дохід від реалізації товарів у звітному періоді залежно від факту господарської операції;
- 6) удосконалити законодавство України у сфері фінансового контролю та гармонізувати нормативно правове забезпечення з міжнародними і європейськими стандартами.

Таким чином, можна зробити висновок, що в ході проведення перевірки доходів від операційної діяльності підприємства в ТОВ «Інвестиційна компанія «ГАЛАС» застосовують наступні методичні прийоми: розрахунково-аналітичні: економічний аналіз та аналітичні розрахунки; документальні. Дод документальних методів відносяться:

- за формою: встановлюють дотримання нормативно-правових актів при відображенні операцій по реалізації товарів у первинних документах, облікових регістрах. Для встановлення юридичної сили первинного документу перевіряють наявність відповідних реквізитів: найменування документу та його коду; дати складання; зміст господарської операції; вимірників господарської операції (у кількісному і вартісному виконанні). Перевіряють справжність підписів, наявність штампів і печаток;
- за змістом: відповідність характеру відображень у ньому господарській операції, обґрунтованість цін, застосування кількісних вимірників, тощо;

- зустрічна перевірка документів.

Стадія узагальнення та реалізації результатів перевірки доходів від діяльності підприємства включає такі методи:

- 1) документування результатів проміжного перевірки доходів від діяльності підприємства в спеціальному реєстрі;
- 2) аналітичне групування недоліків за винними особами;
- 3) економічна оцінка недоліків та заходи до їх профілактики: встановлюють, який розмір збитку для підприємства приніс той чи інший факт встановленого недоліку;
- 4) прийняття рішень щодо відшкодування завданих збитків підприємству, а також недопустимості їх повторення в майбутньому.

Таким чином, у дослідженні було визначено економічну сутність доходів підприємства особливості проведення перевірки доходів підприємства та запропоновано шляхи вдосконалення перевірки доходів підприємства. Ґрунтуючись на проведеному дослідженні процесу перевірки доходів підприємства можна зазначити що аудит доходів є одним з найбільш необхідних видів контролю які використовуються власником для поліпшення фінансово господарської діяльності підприємства та усунення недоліків. У подальших дослідженнях цієї проблеми необхідно вдосконалити методику проведення перевірки доходів підприємства у зв'язку із постійним розвитком ринкових відносин. З кожним днем винаходять усе нові й нові способи шахрайства тому постає гостра необхідність в удосконаленні шляхах усунення проблем в аудиті доходів.

Ураховуючи те, що система перевірки в Україні знаходиться у процесі розвитку та вдосконалення, виникає необхідність у створенні системи контролю його якості. Сьогодні якість вітчизняного перевірки взагалі й перевірки фінансової звітності зокрема викликає багато нарікань: методика перевірки залишається недосконалою і не повністю враховує сучасні наукові надбання, що мають бути покладені в основу розвитку аудиторської практики [28].

Виходячи з цього, запорукою професійного надання аудиторських послуг є налагоджений процес формування документації з перевірки, наявність якої, з одного боку, дає змогу аудитору в разі необхідності захистити сумлінність виконання своїх обов'язків, а з іншого – документування процедур аудиторської перевірки створює базу для контролю якості аудиторських перевірок.

Висновки до розділу III

На підставі проведеного дослідження економічного аналізу та контролю доходів від операційної діяльності підприємства можна зробити наступні висновки:

1. Розглянувши систему аналітичних показників, інформаційну базу та основні методи економічного дослідження, ми дійшли висновку, що після проведення аналізу і отримання певних результатів, необхідно раціонально скористатися вихідними даними для подальшої ефективної діяльності даного підприємства. Для цього потрібно скористатися наступним алгоритмом:

- систематизувати отримані дані;
- згрупувати за певними ознаками та узагальнити результати;
- кількісно обчислити невикористані можливості;
- кількісно обчислити резерви підвищення економічних показників;
- розробити варіанти економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства;
- прийняти управлінське рішення щодо вибору найкращого варіанту збільшення ефективності показників;

Значення аналізу доходів підприємства полягає в ефективному управлінні його доходністю, тобто у виявленні резервів зростання

прибутковості підприємства та формуванні пропозицій щодо використання виявлених резервів.

2. Ознайомившись з методикою аналізу контролю на підприємстві, ми запропонуємо резерви зростання доходу підприємства:

1. За рахунок зниження ціни закупівлі, скорочення кількості посередників; використання системи цінових знижок.

2. За рахунок збільшення ціни реалізації, здійснення ефективної цінової політики, розширення продажу будівельно-монтажних робіт.

3. За рахунок збільшення обсягів реалізації, здійснення маркетингу, надання кредиту при реалізації, вживання ефективних рекламних заходів.

Тому, можливими ефективними шляхами збільшення прибутку є насамперед, ріст зменшення витрат підприємства. Для цього, необхідно володіти ринковою ситуацією, своєчасно реагувати на зміни кон'юнктури ринку.

3. Проаналізувавши методику контролю доходів у дослідженні було визначено економічну сутність доходів підприємства, особливості проведення контролю доходів підприємства та запропоновано шляхи вдосконалення контролю доходів підприємства. Ураховуючи те, що система контролю в Україні знаходиться у процесі розвитку та вдосконалення, виникає необхідність у створенні системи контролю його якості. Сьогодні якість вітчизняного контролю взагалі й контролю фінансової звітності зокрема викликає багато нарікань: методика перевірки залишається недосконалою і не повністю враховує сучасні наукові надбання, що мають бути покладені в основу розвитку аудиторської практики.

ВИСНОВКИ

Дослідження обліку, аналізу та оподаткування, що були проведені у випускній кваліфікаційній роботі дають можливість зробити наступні висновки:

1. Визначили економічний зміст понять «доходи підприємства» - це збільшення економічних вигод у вигляді надходжень активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власною капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) та «операційна діяльність» - це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Критерії визнання доходу збігаються за обома стандартами та передбачають ймовірне надходження економічних вигод. У МСБО 18 та ПСБО 15 зазначено, що не визнаються доходами: суми податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітету.

2. Проаналізовано економіко-правове забезпечення та нормативна база і спеціальна література з обліку, контролю та аналізу доходів від діяльності, яка свідчить про достатньо повне нормативне регулювання питань господарської діяльності підприємств. Огляд економічної літератури і періодичних видань з питань обліку доходів та його удосконалення дозволяє відмітити велику кількість публікацій, в яких розглядаються питання реформування бухгалтерського обліку в цілому і, зокрема, з питань удосконалення методології фінансового обліку доходів в торгівлі. Сучасна спеціальна економічна література розглядає актуальні питання реформування бухгалтерського обліку в Україні, аналізу та контролю господарської діяльності підприємств. При цьому основна увага приділяється удосконаленню методології фінансового обліку відповідно Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку.

3. Виявлено, що на даному етапі розвитку економічних відносин облік, аналіз та контроль доходів не враховують вимоги, котрі висуваються системою управління до них. Недосконалість організації та методики обліку, аналізу і контролю цього об'єкта спричиняє втрату частини інформації, змісту та призначення, викривлення суті, зниження достовірності, унеможливлення дослідження й управління. Тому, науково обґрунтовані рішення цих проблем є передумовою для покращення стану обліку, аналізу та контролю доходів, запровадження яких на підприємствах суттєво підвищить ефективність управління.

4. Критична оцінка структури й змісту фінансової звітності відповідно до П(С)БО на НП(С)БО свідчить про зміну методики її складання через укрупнення та перегруповування окремих статей звітності, включення до її складу додаткових розділів тощо. Головною перевагою реформування є альтернативність вибору підприємством методу складання звітності (прямий чи непрямий – для Звіту про рух грошових коштів), методу відображення статей (тільки за залишковою вартістю або за залишковою та первісною вартістю), вибір та включення до звітності окремих статей із загального переліку, що запропонований законодавцями.

5. При формуванні інформаційної системи обліку доходів підприємства доцільно враховувати не лише вимоги правил та принципів бухгалтерського обліку, але й вимоги власників і менеджерів підприємства. Дискусійність багатьох позицій теоретичного та нормативного характеру викликають методологічні, методичні та практичні проблеми обліку доходів підприємства, і тому потребують досліджень.

Сучасна система оподаткування намагається будь-яким чином захистити представників малого підприємництва від надмірного тиску з боку держави, хоч і має певні недоліки. Малому бізнесу надано право вибору тих умов, які йому більше всього сприятливі для ведення діяльності, що спостерігається в більшості розвинених держав та тих, хто тільки розвивається, адже саме за рахунок цього сектору багато країн отримали

значний поштовх до покращення загального економічного стану держави. Проте вітчизняна система перебуває на етапі затяжного реформування всіх сфер, зокрема і податкової. На представників малого бізнесу чекає в найближчому майбутньому значний стрибок податкового зобов'язання, що похитне їхню і без того не стабільну діяльність. Цей крок є вимушеним в процесі зміни ситуації загалом в державі, проте доцільним є лібералізація загальної податкової системи перед тим як підводити до її показників єдиний податок. Тому, всі дискусії щодо подальшої долі спрощеної системи оподаткування є виправданими, адже рішення потребує максимальної обґрунтованості та необхідності. Вдале реформування призведе в перспективі до зростання надходжень до бюджету, сприяння розвитку малого бізнесу і виходу з рамок єдиноплатників, подолання тінізації, розширення ринку та подолання кризових явищ в економіці держави.

7. Розглянувши систему аналітичних показників, інформаційну базу та основні методи економічного дослідження, ми дійшли висновку, що після проведення аналізу і отримання певних результатів, необхідно раціонально скористатися вихідними даними для подальшої ефективної діяльності даного підприємства. Для цього потрібно скористатися наступним алгоритмом:

- систематизувати отримані дані;
- згрупувати за певними ознаками та узагальнити результати;
- кількісно обчислити невикористані можливості;
- кількісно обчислити резерви підвищення економічних показників;
- розробити варіанти економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства;
- прийняти управлінське рішення щодо вибору найкращого варіанту збільшення ефективності показників.

Отже, значення аналізу доходів підприємства полягає в ефективному управлінні його доходністю, тобто у виявленні резервів зростання

прибутковості підприємства та формуванні пропозицій щодо використання виявлених резервів.

8. Ознайомившись з методикою аналізу, контролю на підприємстві, ми запропонуємо резерви зростання доходу підприємства:

1) за рахунок зниження ціни закупівлі, скорочення кількості посередників; використання системи цінових знижок;

2) за рахунок збільшення ціни реалізації, здійснення ефективної цінової політики, розширення продажу;

3) за рахунок збільшення обсягів реалізації, здійснення маркетингу рів, надання кредиту при реалізації, вживання ефективних рекламних заходів. Тому, можливими ефективними шляхами збільшення прибутку є насамперед, ріст товарообігу і зменшення витрат підприємства. Для цього, необхідно володіти ринковою ситуацією, своєчасно реагувати на зміни кон'юнктури ринку.

9. Проаналізувавши методику контролю доходів у дослідженні було визначено особливості проведення контролю доходів підприємства та запропоновано шляхи вдосконалення контролю доходів підприємства. Ураховуючи те, що система контролю в Україні знаходиться у процесі розвитку та вдосконалення, виникає необхідність у створенні системи контролю його якості. Сьогодні якість вітчизняного контролю взагалі й контролю фінансової звітності зокрема викликає багато нарікань: методика перевірки залишається недосконалою і не повністю враховує сучасні наукові надбання, що мають бути покладені в основу розвитку аудиторської практики.

Вироблені у випускній кваліфікаційній роботі пропозиції та рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу і контролю доходів від будуть сприяти більш ефективній організації цінової політики підприємства та збільшенню рентабельності його діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонова Л. В. Стратегічні пріоритети розвитку державного регулювання будівельної галузі економіки України / Л. В. Антонова // Наукові праці. Державне управління. - Випуск 223. Том 235. – с. 143-149.
2. Бондарева Н. Термінологічне дослідження поняття «будівництво» в економіці України / Н. Бондарева // Вісник Львівського національного університету імені І. Франка. – (Серія «Економіка»). – 2008. Вип. 40. – С. 47-50.
3. Бровко О.Т. Проблеми обліку доходів підприємства та перспективи їх вирішення [Текст] / Бровко О.Т., Деревянко А.В., Стопчак Н.О. // Сборник научных трудов "Вестник НТУ "ХПИ": Технічний прогрес та ефективність виробництва №55 - Вестник НТУ "ХПИ". – 2008.
4. Блайк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – 3-е изд. - К. : Ника-Центр, 2007. - 768 с.
5. Блонська В.І., Сподарик О.М. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин // Науковий вісник НЛТУ України. - 2018.- вип. 18.6.-С. 117-123.
6. Блонська В.І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин / В.І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.- техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18.6. – С. 117-123.
7. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: [монографія] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 324 с.
8. Дерій В. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: [моногр.] / В. Дерій. – Тернопіль: ТБІЕУ «Економічна думка». – 2015. – 875с .
9. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод., допов. та CD) / Уклад. голов. ред. В.Т. Бусел. К. : Ірпінь : ВТ "Перун", 2007. – 173

10. Венетуліс Т.А., Рибіна О.А. Організація обліку і аналізу доходів та фінансових результатів на підприємстві / Т.А. Венетуліс, О.А. Рибіна / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=72789>
11. Гавран В. Я. Організаційно-інформаційна модель економічного аналізу доходів підприємства [Текст] / В.Я. Гавран, І.І. Грибик // Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні : зб. тез доп. за матеріалами XI Наук.-практ. конф., 30 берез. – 4 квіт. 2015 р., Львів / М-во освіти і науки України, Нац. ун-т "Львів. політехніка", Ін-т підприємництва та перспект. технологій. – Львів, 2015. – С. 121-123.
12. Голов С.І. Управлінський облік : Підручник/ Сергій Голов,. – К.: Лібра.- 2016. - 703 с.
13. Борецька Т. М. Проблеми і перспективи обліку знижок при здійсненні процесу реалізації / Т.М. Борецька / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/boretska-t-m-problemi-i-perspektivi-obliku-znizhok-pri-zdiysnenni-protsesu-realizatsiyi/>
14. Голуб Н.М. Вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів // Вісник ЖДТУ. - 2009. - №4(50). - С. 43-46.
15. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві. Тернопіль: Економічна думка. - 2006 - 336 с.
16. Гоголь Т.А. Облік та аудит доходів підприємств (на матеріалах підприємств харчової промисловості Чернігівської області) : Дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. - К., 2016. - 259 с.
17. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та перевірки [Текст] : Навч. посібник; 4-те вид. /. - К. : Знання-Прес, 2006. - 349 с.
18. Іфтемичук В.С. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка

- підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність) : терміни, поняття, персоналії / В.С. Іфтемичук, В.А. Григорьев, М.І. Маниліч, Г.Д. Шутак. – [за наук. ред. Г.І. Башнянина і В.С. Іфтемичука]. - К. : Магнолія плюс, 2014. -688 с.
19. Економіка будівельного комплексу: Економічне обґрунтування і реалізація інвестиційних проектів Навчальний посібник - Томськ: Вид-во Томськ, держ. архіт.-будує, ун-ту, 2013. - 239.
 20. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т. 1 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. - К.: ВІД «Академія», 2000. - 864 с.
 21. Енциклопедія державного управління : у 8 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентіві України; наук.-ред. колегія : 10. В. Ковбасюк (голова) та ін - К. : НАДУ, 2011. Т. 4 : Галузеве управління / наук.-ред. колегія : Р. М. Їжа (співголова), В. Р. Бодров (співголова) та ін. - 201 л. - 648 с.
 22. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних Характеристик руху капіталу в обліку / Т.Г. Камінська // Науковий вісник НУБіП України : зб. наук, праць. - К. : Вид-во НУБІП! України, 2010. - Вип. 154. - Ч. 3. [Електронний ресурс]. - Доступний з http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2010_154_3/10ktg.pdf.
 23. Кононова І. В. Теоретичні основи економічного змісту категорії «дохід підприємства» / І.В. Кононова, 10. П. Шовкопляс // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Users/Admin/Downloads/eui_2013_1_31.pdf.
 24. Конституція України [Електронний ресурс]: Закон України від 28 июня 1996 року № 254к/96-ВР – Режим доступу: (дата звернення:24.10.2018). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
 25. Контроль і ревізія / [Ф. Бутинець, Н. Виговська, Н. Малюга, Н. Петренко]. - Житомир: ЖГП, 2008. - 544 с.
 26. Костів М.А. Управлінські аспекти обліку та контролю операційних доходів і витрат на підприємствах електролампового виробництва : дис.

канд. екон. наук: 08.06.04 / Укоопспілка; Львівська комерційна академія. Л., 2006.-248 с.

27. Ковальовська І.А. Програмне забезпечення сучасного підприємства // І.А. Ковальовська / [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://intkonf.org>
28. Кравченко Т. С Теоретичні аспекти перевірки доходів торговельного підприємства // Вісник ХНЕУ. - 2012. - №5. - С. 38-39.
29. Куля О. Г. Проблеми фінансового аналізу підприємства/ О. Г. Куля // Управління розвитком. - 2014. - № 13. - С. 49-50.
30. Лисенко А. М. Удосконалення методики проведення комплексного аналізу фінансової звітності малого підприємства / А. М. Лисенко, 10. Ю. Недовоз // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. - 2012. - Вип. 22(2). - С. 136-143.
31. Мазаракі А.А, Економіка торгівельного підприємства: Підручник для вузів - К.: Хрещатик, 2010 - 800с.
32. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) МСФЗ 18 «Дохід». М. : Перспектива, 1994. - 136 с.
33. Момот Т.В. Нові правила побудови фінансової звітності будівельних підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. - 2003. - №3. - С.41 -42.
34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 № 73 - – Режим доступу: (дата звернення:24.10.2018). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
35. Ніколаєва В.П. Економічна сутність і зміст категорії "дохід підприємства" /В.П. Ніколаєва // Облік і фінанси АГІК : наук.-вироби. журнал. - 2009. - № 3. - С. 90-92.
36. Павелко О.В. Теоретичні засади побудови обліку доходів будівельних підприємств / О.В. Павелко // Глобальні та національні проблеми економіки. - Випуск 16.- 2017,- с. 899-904.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 квітня 2001 р. № 205 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
38. Примак Т.О. Економіка підприємства: навч. посіб./ Т.О. Примак. - К. : Вікар,- 2017. -178 с/
39. Про основи містобудування [Електронний ресурс]: Закон України № 2780-ХІІ від 16 листопада 1992 - Режим доступу: (дата звернення:24.10.2018). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
40. Про архітектурну діяльність [Електронний ресурс]: Закон України від 20 травня 1999 року № 687-ХІУ - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
41. Попович П. Операційний аналіз прибутку в складі маржинального доходу / П. Попович, Я. Попович // Економічний аналіз : збірп. наук. праць. - Вип. 2 (18). - 2008. - С. 263-267.
42. Панченкова Ю.В., Зеленська О.Г. Економічна суть доходів основної діяльності підприємства // Науковий вісник НЛТУ України. - 2011. Вип. 21.10.- С. 239-248.
43. Пушкар М. Фінансовий облік: [підруч.] / М. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2012.-628 с.
44. Податковий Кодекс України, № 2755-УІ від 02.12.2010 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // – Режим доступу: (дата звернення:24.10.2018). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
46. Параскевич Л.В. Удосконалення обліку доходів та їх відображення у фінансовій звітності цукрових заводів // Сталий розвиток економіки. 2011. - №9.-С. 218-223.

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., №996-XIV - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291/ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
49. Позюк А.С. Контроль будівельних підприємств: Навч. посібник.-Х.: Оріос. - 2015. -378 с.
50. Сайт державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.google.com.ua>
51. Світлична В.Ю. Трансформація обліку та звітності будівельних підприємств як важіль підвищення ефекту синергізму їх функціонування / В.Ю.Світлична// Коммунальное хозяйство городов. - 2018. - №83. с.256-260.
52. Скрипник М.С. Особливості організації управлінського обліку доходів на виробничому підприємстві// Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал.- м. Хмельницький. - 2011. -с.28-35.
53. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства / / Фінанси, облік і аудит. - 2013 р. - № 2 (22). - 241-251 с.
54. Тарнавська І. 11. Нові погляди на сутність конкурентоспроможності підприємств / І. П. Тарнавська, І. І. Макарова // Формування ринкових відносин в Україні. - 2010. -№ 12(115).- С. 57-66.
55. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : монографія / Л. В. Нападовська [та ін.] ; ред. Л. В. Нападовська ; Київський національний торговельно-економічний ун-т. - К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. - 736 с. - Бібліогр.: с. 734.

56. Фінансовий словник / [А. Завгородній, Г. Возшок, Т. Смовженко]. - 3-тє вид., випр. та доп. - К.: Знання, КОО, 2000. - 587 с.
57. Хоменко М.М, Особливості обліку об'єктів будівництва в Україні / М. Хоменко, Н. В. Черевик, О. В. Нестеренко // Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського. - Випуск 6/2014 (89). - Частина 2 с. 106-110.
58. Чалий І. Будівельний облік для профі: секрети майстерності / І. Чалий Харків: Фактор.-2016. - 424 с.
59. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством / Н.М. Шмиголь // Держава та регіон : наук.-виробн. журнал. - Сер.: Економіка та підприємництво. - Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. - 2009. - № 7. - С. 221- 225.
60. Швиденко А. 1. Бровко В. М. Облік доходів підприємства: сучасна практика, проблеми, шляхи вдосконалення.[Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://www.stu.cn.ua/media/files/conference/conference-bo-15-tezi.pdf>
61. Шевчук О.А. Імплементация автоматизованої інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств // О.А. Шевчук / [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.stu.cn.ua/media/files/conference/conference-bo-15-tezi.pdf>
62. Шурміна А. О. Аналітичне забезпечення оперативного управління доходом операційної діяльності / А. О. Шурміна // Вісник СевНТУ : зб. наук. пр. - Севастополь : Вид-во Севастоп. нац. гехн. ун-ту, 2010. - Вип. 109: Економіка і фінанси. - С. 177-182.
63. Цивільний Кодекс України, № 435 від 16.01.2003 р. /7 Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
64. Якимець 10.В. Особливості обліку доходів операційної діяльності підприємств роздрібної торгівлі // Вісн. Київ. нац. торг. екон. ун-ту. – 2017.

ДОДАТКИ

Додаток А

Результати діяльності будівельних підприємств України

Таблиця А.1

Обсяг виконаних будівельних робіт
за видами будівельної продукції у 2018 році

(тис. грн.)

Будівництво	Січень	Січень– лютий	Січень– березень	Січень– квітень	Січень– травень	Січень– червень	Січень– липень	Січень– серпень
	98365	213722	468843	805265	1091921	1508522	1784412	2081262
Будівлі	39250	100144	196173	288734	400557	527528	667562	845152
з них								
житлові	16646	46265	84560	130133	179793	233629	286086	334911
нежитлові	22604	53879	111613	158601	220764	293899	381476	510241
Інженерні споруди	59115	113578	272670	516531	691364	980994	1116850	1236110

Джерело: Складено за даними Державної служби статистики. [Електронний ресурс.
– режим доступу:]<http://www.ukrstat.gov.ua/>

Таблиця А.2

Індекси будівельної продукції за видами

(у % до попереднього року)

Роки	Будівництво, всього	Будівлі	У тому числі		Інженерні споруди
			житлові	нежитлові	
2011	124,0	133,3	103,8	156,9	117,7
2012	95,0	127,0	94,8	144,1	70,2
2013	87,0	77,0	98,3	69,6	100,8
2014	72,8	89,6	131,8	68,2	55,0
2015	104,8	111,0	111,4	110,6	94,3
2016	143,2	103,8	99,9	107,7	222,7
2017	113,3	96,5	83,0	108,8	129,1

Джерело: Складено за даними Державної служби статистики. [Електронний ресурс.
– режим доступу:]<http://www.ukrstat.gov.ua/>

Продовж. дод. А
Таблиця А.3

Обсяг виконаних будівельних робіт за видами будівельної продукції *

(тис.грн)

Роки	Будівництво, всього	Будівлі	У тому числі		Інженерні споруди
			житлові	нежитлові	
2010	1005119	399488	177341	222147	605631
2011	1490616	630119	217788	412331	860497
2012	1561479	894116	232215	661901	667363
2013	1434546	727006	243992	483014	707540
2014	1150595	724837	353951	370886	425758
2015	1537824	1016033	487789	528244	521791
2016	2415873	1149067	537345	611722	1266806
2017	3106475	1277413	507903	769510	1829062

Таблиця А.4

Фінансові результати до оподаткування будівельних підприємств за їх розмірами за 2017 рік* (тис.грн)

Види будівельних підприємств за їх розмірами	Фінансовий результат (сальдо)	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Будівництво всього	386409,5	75,2	414570,0	24,8	28160,5
по великих підприємствах	–	–	–	–	–
по середніх підприємствах	302763,3	100,0	302763,3	–	–
по малих підприємствах	83646,2	74,2	111806,7	25,8	28160,5
у т.ч. по мікропідприємствах	20355,6	71,6	41052,9	28,4	20697,3

*Джерело: Складено за даними Державної служби статистики. [Електронний ресурс. – режим доступу:]<http://www.ukrstat.gov.ua/>

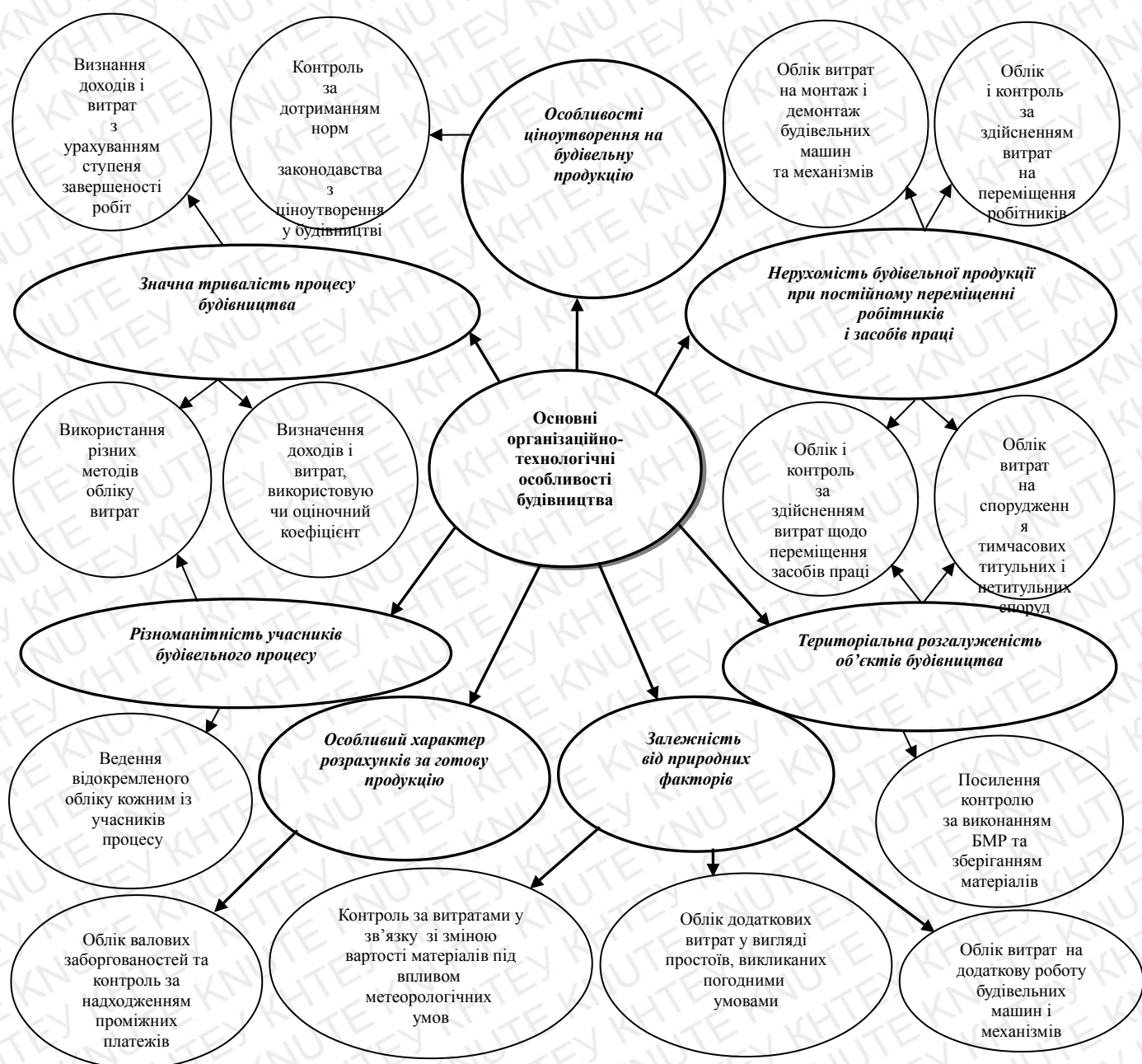


Рис. А.1. Вплив організаційно-технологічних особливостей будівництва на облік та контроль доходів [1]

Додаток Б

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого
підприємництва"

80
38
9

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Підприємство		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
				2018	01	01
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕКСПЛУАТАЦІЙНА КОМПАНІЯ "ГАЛС"		за ЄДРПОУ		37076117		
Територія Київська		за КОАТУУ		3210945600		
Організаційно-правова форма господарювання		Товариство з обмеженою відповідальністю		240		
Орган державного управління						
Вид економічної діяльності		Управління нерухомим майном за винагороду або на основі контракту		68.32		
Середня кількість працівників		5				
Одиниця виміру:		тис. грн.				
Адреса, телефон		08296, Київська обл. м.Ірпінь, смт. Ворзель, вул. Радянська,4				

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

1. Баланс на

31.12.2017

р.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1,0	1,0
Основні засоби:	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	79,9	79,9
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	80,9	80,9

Продовж. дод. Б.1

II. Оборотні активи			
Запаси	1100	4,1	14,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	-	745,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4589,4	4164,7
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	30,2	60,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	4623,7	4984,2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	4704,6	5065,1
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5400,0	5400,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-312,6	-107,4
Неоплачений капітал	1425	(473,4)	(473,4)
Усього за розділом I	1495	4614,0	4819,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за :			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	244,8
розрахунками з бюджетом	1620	1,2	0,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	88,4	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	1,0	0,6
Усього за розділом III	1695	90,6	245,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	4704,6	5065,1

Продовж. дод. Б.1

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

2. Звіт про фінансові результати

з
а Рік 2017

СТАТТЯ	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	750,5	510,0
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	750,5	510,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(500,3)	(352,7)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(500,3)	(352,7)
Фінансовий результат до оподаткування (2268 - 2285)	2290	250,2	157,3
Податок на прибуток	2300	(45,0)	(28,3)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	205,2	129,0

Керівник

(підпис)

Білявський Сергій
Володимирович

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

(підпис)

Білявський Сергій
Володимирович

(ініціали, прізвище)

Додаток Б.2

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого
підприємництва"

80
38
9

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Підприємство		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕКСПЛУАТАЦІЙНА КОМПАНІЯ "ГАЛС"		за ЄДРПОУ		2017	01	01
Територія Київська		за КОАТУУ		37076117		
Організаційно-правова форма господарювання		за КОПФГ		3210945600		
Орган державного управління		за КОДУ		240		
Вид економічної діяльності		за КВЕД		68.32		
Середня кількість працівників		Управління нерухомим майном за винагороду або на основі контракту		5		
Одиниця виміру:		тис. грн.		5		
Адреса, телефон		08296, Київська обл. м.Ірпінь, смт. Ворзель, вул. Радянська,4				

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

1. Баланс на

31.12.2016

р.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1,0	1,0
Основні засоби:	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	25,3	79,9
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	26,3	80,9

Продовж.дод. Б.2

II. Оборотні активи			
Запаси	1100	4,1	4,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	302,2	4589,4
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	11,7	30,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	318,0	4623,7
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1200	-	-
ПАСИВ			
	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5400,0	5400,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-441,6	-312,6
Неоплачений капітал	1425	(5216,6)	(473,4)
Усього за розділом I	1495	-258,2	4614,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
1595	-	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за :			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	-
розрахунками з бюджетом	1620	0,8	1,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	1,4	-
розрахунками з оплати праці	1630	6,0	88,4
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	594,3	1,0
Усього за розділом III	1695	169,9	90,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
1700	-	-	-
Баланс	1900	27,5	4704,6

Продовж. дод. Б.2

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

2. Звіт про фінансові результати

з
а Рік 2016

СТАТТЯ	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	510,0	18,8
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	510,0	18,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(352,7)	(318,0)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(352,7)	(318,0)
Фінансовий результат до оподаткування (2268 - 2285)	2290	157,3	-299,2
Податок на прибуток	2300	(28,3)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	129,0	-299,2

Керівник

(підпис)

Білявський Сергій
Володимирович

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

(підпис)

Білявський Сергій
Володимирович

(ініціали, прізвище)

Додаток Б.3

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого
підприємства"

80
38
9

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Підприємство		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕКСПЛУАТАЦІЙНА КОМПАНІЯ "ГАЛС"		за ЄДРПОУ		2016	01	01
Територія Київська		за КОАТУУ		37076117		
Організаційно-правова форма господарювання		за КОПФГ		3210945600		
Орган державного управління		за КОДУ		240		
Вид економічної діяльності		за КВЕД		68.32		
Середня кількість працівників		Управління нерухомим майном за винагороду або на основі контракту		3		
Одиниця виміру:		3		тис. грн.		
Адреса, телефон		08296, Київська обл. м.Ірпінь, смт. Ворзель, вул. Радянська,4				

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

1. Баланс на

31.12.2015

р.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1,0	1,0
Основні засоби:	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	25,3
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	1,0	26,3

Продовж. дод. Б.3

II. Оборотні активи			
Запаси	1100	-	4,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	25,3	302,2
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	1,2	11,7
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	26,5	318,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1300	27,5	344,3
ПАСИВ			
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5400,0	5400,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-142,4	-441,6
Неоплачений капітал	1425	(5400,0)	(5216,6)
Усього за розділом I	1495	-142,4	-258,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання	1595	-	-
Короткострокові кредити банків	1600	134,5	-
Поточна кредиторська заборгованість за :			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	-
розрахунками з бюджетом	1620	0,5	0,8
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	2,2	1,4
розрахунками з оплати праці	1630	32,7	6,0
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	594,3
Усього за розділом III	1695	169,9	602,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1700	-	-
	1900	27,5	344,3

Продовж. дод. Б.3

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

2. Звіт про фінансові результати

з
а Рік 2015

СТАТТЯ	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	18,8	-
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	18,8	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(318,0)	(142,4)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(318,0)	(142,4)
Фінансовий результат до оподаткування (2268 - 2285)	2290	-299,2	-142,4
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	-299,2	-142,4

Керівник

(підпис)

Нарцов Ігор Леонідович

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

Нарцов Ігор Леонідович

Додаток Б.4

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого
підприємства"

80

389

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Підприємство		Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕКСПЛУАТАЦІЙНА КОМПАНІЯ "ГАЛС"		за ЄДРПОУ		2015	23	02
Територія Київська		за КОАТУУ		37076117		
Організаційно-правова форма господарювання		Товариство з обмеженою відповідальністю		3210900000		
Орган державного управління		за КОПФГ		240		
Вид економічної діяльності		Управління нерухомим майном за винагороду або на основі контракту		за КОДУ		
Середня кількість працівників		4		за КВЕД		
Одиниця виміру:		тис. грн.		68.32		
Адреса, телефон		Київська обл. м.Ірпінь, смт. Ворзель, вул. Радянська,4				

Форма № 1-
м

Код за ДКУД

1801006

1. Баланс на

31.12.2014

р.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	1,0
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	-	1,0

Продовж. дод. Б.4

II. Оборотні активи			
Запаси	1100	-	-
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	25,3
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	-	1,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	-	26,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	-	27,5
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	0,1	5400,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-	-142,4
Неоплачений капітал	1425	(0,1)	(5400,0)
Усього за розділом I	1495	-	-142,4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	134,5
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	-
розрахунками з бюджетом	1620	-	0,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	2,2
розрахунками з оплати праці	1630	-	32,7
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	-	169,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	-	27,5

Продовж. дод. Б.4

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

2. Звіт про фінансові результати

за Рік 2014

СТАТТЯ	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	-	-
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(-)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(142,4)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(142,4)	(-)
Фінансовий результат до оподаткування (2268 - 2285)	2290	-142,4	-
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	-142,4	-

Керівник

(підпис)

Здіорук Сергій Іванович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Татарчук Марія Миколаївна

(ініціали, прізвище)

Додаток Б.5

Додаток 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого
підприємництва"

80
38
9

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		201 4	01	01
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕКСПЛУАТАЦІЙНА КОМПАНІЯ "ГАЛС"	за ЄДРПОУ	37076117		
Територія Київська	за КОАТУУ	3210900000		
Організаційно- правова форма господарювання	за КОПФГ	240		
Орган державного управління	за КОДУ			
Вид економічної діяльності	за КВЕД	68.32		
Середня кількість працівників				
Одиниця виміру:	тис. грн.	4		
Адреса, телефон	Київська обл. м.Ірпінь, смт. Ворзель, вул. Радянська,4			

Форма № 1-
м

Код за ДКУД

1801006

1. Баланс на 31.12.2013

р.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	020	-	-
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	-	-
первісна вартість	031	-	-
знос	032	(-)	(-)
Довгострокові біологічні активи:			
справедлива (залишкова) вартість	035	-	-
первісна вартість	036	-	-
накопичена амортизація	037	(-)	(-)
Довгострокові фінансові інвестиції	040	-	-
Інші необоротні активи	070	-	-

Усього за розділом І	080	-	-
----------------------	-----	---	---

Продовж. дод. Б.5

II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	-	-
Поточні біологічні активи	110	-	-
Готова продукція	130	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	-	-
первісна вартість	161	-	-
резерв сумнівних боргів	162	(-)	(-)
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	-	-
Поточні фінансові інвестиції	220	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	-	-
у тому числі в касі	231	-	-
в іноземній валюті	240	-	-
Інші оборотні активи	250	-	-
Усього за розділом II	260	-	-
III. Витрати майбутніх періодів	270	-	-
IV. Необоротні активи та групи вибуття	275	-	-
Баланс	280	-	-
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	-	0,1
Додатковий капітал	320	-	-
Резервний капітал	340	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-	-
Неоплачений капітал	360	(-)	(0,1)
Усього за розділом I	380	-	-
II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	430	-	-
III. Довгострокові зобов'язання	480	-	-
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	-	-
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	-	-
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	550	-	-
зі страхування	570	-	-
з оплати праці*	580	-	-
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу	605	-	-
Інші поточні зобов'язання	610	-	-
Усього за розділом IV	620	-	-
V. Доходи майбутніх періодів	630	-	-
Баланс	640	-	-

*3 рядка 580 графа
4

Прострочені зобов'язання з оплати праці

(665
) -

Закінчення додатка Б.5

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

2. Звіт про фінансові результати

з
а Рік 2013

СТАТТЯ	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	-	-
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	(-)	(-)
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010 - 020)	030	-	-
Інші операційні доходи	040	-	-
Інші доходи	050	-	-
Разом чисті доходи (030 + 040 + 050)	070	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	080	(-)	(-)
Інші операційні витрати	090	(-)	(-)
у тому числі:	091	-	-
	092	(-)	(-)
Інші витрати	100	(-)	(-)
Разом витрати (080 + 090 + 100)	120	(-)	(-)
Фінансовий результат до оподаткування (070 - 120)	130	-	-
Податок на прибуток	140	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (130 - 140)	150	-	-
Забезпечення матеріального заохочення	160	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів	201	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів	202	-	-

Керівник

(підпис)

Здіорук Сергій Іванович

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

(підпис)

Татарчук Марія
Миколаївна

(ініціали, прізвище)

Пояснювальна записка до аналізу фінансової звітності ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛС"

Основними видами діяльності ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛС" відповідно до КВЕД є:

- 81.30 Надання ландшафтних послуг
- 68.10 Купівля та продаж власного нерухомого майна
- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
- 35.30 Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря
- 36.00 Забір, очищення та постачання води.

Таблиця 1

Зведена таблиця коефіцієнтів платоспроможності

Показники	2013	2014	2015	2016	2017	Абсолютна зміна
1	2	3	4	5	6	7
1.Коефіцієнт фінансової автономії	-0,10	-0,33	-0,57	-0,69	-0,03	0,65
2.Коефіцієнт фінансової залежності	-10	-3,03	-1,74	-1,46	-31,02	-29,56
3.Коефіцієнт фінансового ризику	-10	-3,03	-1,74	-1,46	-31,02	-29,56
4.Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-5,57	-1,48	-0,68	-0,46	-29,62	-29,17

Проведені розрахунки дозволили зробити наступні висновки. Коефіцієнт фінансової автономії протягом досліджуваного періоду вкрай низький, на початок 2015 року - 0,57, на кінець 2016 року - 0,03, його від'ємне значення зумовлене відсутністю власного капіталу, що свідчить про абсолютну залежність від зовнішніх джерел фінансування. Відповідно коефіцієнт залежності демонструє абсолютну залежність підприємства від позикових коштів. Коефіцієнт фінансового ризику дуже високий, через відсутність власного капіталу. маневреність власного капіталу низька. Коефіцієнт маневреності власного капіталу має від'ємне значення через відсутність власного капіталу.

Остаточний висновок ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛС"

має абсолютно нестійку структуру балансу і є залежним від позикових коштів, але необхідно відмітити позитивну динаміку всіх показників у 2017 році, що свідчить про намагання керівників та власників підприємства до виправлення положення підприємства.

На початок року баланс підприємства є абсолютно неліквідним, наявність коштів є лише у сегменті повільно реалізованих активів, тобто у дебіторській заборгованості. На кінець 2017 року баланс все ще залишається неліквідним, оскільки значно порушується головна умова – перебільшення найбільш ліквідних активів, отже робимо висновок про неліквідну структуру балансу та неможливість підприємства швидко розрахуватися за власними зобов'язаннями.

Таблиця 2

Зведена таблиця коефіцієнтів ліквідності ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛС"

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Норма- тив
1.Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	0,51	0,37	0,20	0,19	0,96	>1
2.Коефіцієнт проміжної (термінової) ліквідності	0,36	0,26	0,15	0,13	0,94	>0,5
3.Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0	0	0	0	0	>0,2

Для того, щоб проаналізувати здатність підприємства перетворити актив у гроші швидко і без втрат його ринкової вартості, необхідно дати оцінку його ліквідності. Для цього розраховуються коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності, коефіцієнт термінової (проміжної) ліквідності і коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Коефіцієнт загальної ліквідності становив 0,51 у 2013 році, але зростав протягом п'яти років до 0,96 у 2016, що менше нормативу у 1.

Проміжна ліквідність вища за норматив лише у 2016 році абсолютна ліквідність дорівнює 0 протягом всього періоду через відсутність грошових коштів на рахунку підприємства. Отже розраховані показники значно менші за

нормативні, отже робимо висновок, що ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛІС" не може розраховуватися за позиками та має неліквідну структуру балансу. Порівняння розрахованих коефіцієнтів ліквідності з оптимальним рівнем свідчить, що баланс ліквідний лише за коефіцієнтом швидкої ліквідності. Для абсолютної і поточної ліквідності розраховані значення коефіцієнтів відстають від оптимальних, особливо це характерно для останнього.

Проведений аналіз основних показників ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛІС" доводить, що господарська діяльність підприємства повинна бути спрямована на забезпечення систематичного надходження і ефективного використання фінансових ресурсів, дотримання розрахункової і кредитної дисципліни, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме цим зумовлюється необхідність і практична значущість систематичної оцінки господарського стану підприємства, якій належить суттєва роль у забезпеченні його стабільного фінансового стану.

До показників ділової активності, у першу чергу, слід віднести: швидкість обороту матеріальних та фінансових ресурсів підприємства за відповідний період, а також швидкість обороту вкладеного в них капіталу. Розмір прибутку характеризує ділову активність підприємства, для якісної оцінки її рівня можна використовувати систему показників рентабельності, котрі є узагальнюючими показниками, що всебічно характеризують діяльність підприємства. Рентабельність, як, власне, й інвестиційна привабливість, виражає, насамперед, зовнішній прояв ділової активності.

Таблиця 3

Розрахунок коефіцієнтів ділової активності

Назва показника	Розрахунок, грн.					Відхилення							
	2013	2014	2015	2016	2017	Абсолютне, тис. грн.				Відносне, %			
						2014/ 2013	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2014/ 2013	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Коеф. Навант. Ек. потенціалу	1 0,05	1 4,40	1 2,08	1 0,76	6 ,34	4 ,34	- 2,32	- 1,32	- 4,42	4 3,21	- 16,13	- 10,90	- 41,10

Продовження додатку В
Продовження табл. 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Коеф. Навантаження необоротних активів	-	3 6,71	2 7,57	2 2,90	5 6,30	3 6,71	- 9,15	- 4,67	3 3,41	-	- 24,91	- 16,92	14 5,88
Коеф. Оборотності оборотних активів	1 0,05	1 1,22	9 ,76	6 ,54	7 ,14	1 ,16	- 1,46	- 3,22	0 ,61	1 1,57	- 13,01	- 33,01	9, 27
Коеф. Оборотності власного капіталу	1 3,00	1 1,67	8 ,35	1 2,45	7 ,24	- 1,32	- 3,33	4 ,10	- 5,21	- 10,17	- 28,50	4 9,18	- 41,84
Коеф. Оборотності кредиторської заборгованості	5 3,36	5 8,45	5 2,76	3 4,11	5 0,83	5 ,09	- 5,69	- 18,64	1 6,72	9 ,54	- 9,74	- 35,34	49 ,02

Встановлено, що рівень ділової активності ТОВ "Експлуатаційна компанія "ГАЛІС" залежить від оптимального розміру та структури оборотних активів підприємства, ступеня забезпечення їх власними джерелами формування та ефективності використання, що є особливо актуальним саме зараз, коли в Україні на більшості підприємств досі остаточно не вирішена проблема оптимізації розміру оборотних активів.

Аналіз діючої нормативно-правової бази
з обліку, аналізу і контролю доходів будівельного підприємства

№ п/п	Нормативний документ	Характеристика	Використання у обліково-аналітичному процесі
1.	Конституція України від 30.09.2016, підстава 1401-19– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80	Регулює права та обов’язки людини та державний устрій держави	Забезпечення діяльності підприємства
2.	Господарський кодекс України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.	Підприємства, установи, організації, інші юридичні особи (у тому числі іноземні), громадяни, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і в установленому порядку набули статусу суб’єкта підприємницької діяльності, мають право звертатися до господарського суду згідно з встановленою підвідомчістю господарських справ за захистом своїх порушених або оспорюваних прав і охоронюваних законом інтересів.	Підприємство зареєстровано як суб’єкт підприємницької діяльності
3.	Цивільний кодекс України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Підприємство регулює правові відносини
4.	Податковий Кодекс України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.	Цей Закон визначає оподаткування підприємств, установ, організацій, інших юридичних осіб (у тому числі іноземні), громадян, які здійснюють підприємницьку діяльність	Підприємство формує і сплачує податкові зобов’язання

№ п/п	Нормативний документ	Характеристика	Використання у обліково-аналітичному процесі
5.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	Підприємство регулює організацію, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності
6.	Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3125–ХІІ (зі змінами й доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації аудиторської діяльності	Визначення порядку проведення перевірки зобов'язань підприємства
7.	Кодекс законів про працю України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.	Даний кодекс законів про працю описує сукупність правил, норм, згідно яких кожна людина має право на працю та право на оплату своєї праці, право на відпочинок та інші права які описуються даним КЗоТ	Визначення правил, норм, згідно яких кожна людина має право на працю та право на оплату своєї праці, право на відпочинок та інші права
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Доходи”, затверджене Наказом Міністерства фінансів України 31.01.2000 N 20, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 11.02.2000 р. за N 85/4306 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходів та її розкриття у фінансовій звітності	Визначення вимог щодо відображення в обліку доходів підприємства
9.	Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945	Визначає методологічні положення ведення бухгалтерського обліку за МСФЗ	При визначенні методологічних основ ведення бухгалтерського обліку доходів
10.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Визначення організація бухгалтерського обліку

№ п/п	Нормативний документ	Характеристика	Використання у обліково-аналітичному процесі
	обліку підприємств, організацій та установ	для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, доходів та факти фінансово-господарської діяльності підприємств	доходів підприємства
12.	План рахунків бухгалтерсь-кого обліку та Інструкція “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу і зобов’язань” № 291 від 30.11.99 р//. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua	Наведений перелік рахунків, які необхідні для реєстрації бухгалтерської інформації про діяльність господарського суб’єкту	Використовується для складання робочого плану з обліку доходів
13.	Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5229 .	Визначає порядок формування форм фінансової звітності	При формуванні інформації про зобов’язання та узагальненні її в фінансовій звітності
14.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / Офі-ційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua	Визначає порядок формування документального забезпечення у бухгалтерському обліку на підприємстві	Для формування документального забезпечення у бухгалтерському обліку на підприємстві
15.	Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 № 2657-ХІІ: за станом на 13.10.2010 [електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua	Цей Закон регулює відносини щодо створення, збирання, одержання, зберігання, вико-ристання, поширення, охорони, захисту інформації	Застосовано при розгляді інформа-ційного забезпе-чення контролю та аналізу

Додаток Д
Таблиця Д.1

Огляд спеціальної літератури з питань з обліку, аналізу і контролю доходів будівельного підприємства

№ п/п	Назва джерела спеціальної літератури, ким і коли видано	Короткий зміст	Використано в роботі
1	2	3	4
1	Белозерцев В. С. Фактори впливу на динаміку та якість дебіторської заборгованості підприємства: теоретичний аспект / В. С. Белозерцев // Технологический аудит и резервы производства . - 2015. - № 4(5). - С. 4-10.	У статті розкриваються фактори впливу на динаміку та якість дебіторської заборгованості підприємства	Використано при проведенні аналізу дебіторської заборгованості покупців
2	Волковицька О. М. Міжнародні нормативи та зарубіжний досвід в організації облікового процесу розрахунків з покупцями та замовниками / О. М. Волковицька, С. Ю. Болтач // Економіка та держава . - 2015. - № 1. - С. 72-75.	У статті розкриваються міжнародні нормативи та зарубіжний досвід в організації облікового процесу доходів	Використано при розкритті організації облікового процесу доходів
3	Волковицька О.М. Формування системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками / О. М. Волковицька, С. Ю. Болтач/. Ефективна економіка. – 2014. - №12.- С.2-6	Розглянуто основні методи та принципи формування системи внутрішнього контролю, необхідність його впровадження. Детально висвітлено недоліки відсутності контрольної системи та ефективність її впровадження	Використано при розкритті методики контролю операцій з покупцями та доходів від реалізації
4	Ганусич В. О. Облік дебіторської заборгованості: управлінський та організаційний аспекти / В.О. Ганусич, І. В. Гурська // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка . - 2016. - Вип. 1(1). - С. 441-445.	Розглянуто управлінський та організаційний аспекти обліку дебіторської заборгованості	Використано при розкритті обліку дебіторської заборгованості покупців
5	Дідоренко Т. В. Завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками / Т. В. Дідоренко, І. М. Белова // Сталий розвиток економіки . - 2015. - № 3. - С. 217-220.	У статті розглянуто завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками	Використано при розкритті обліку операцій з покупцями
6	Дмитренко А. В. Бухгалтерський і податковий облік безнадійної та сумнівної дебіторської заборгованості / А.В. Дмитренко, М.П. Шевченко // Економіка і регіон	У статті розглянуто бухгалтерський і податковий облік безнадійної та сумнівної дебіторської заборгованості	Використано при розкритті обліку безнадійної та сумнівної дебіторської заборгованості покупців
Продовж. дод. Д			
7	Добровольська О.В. Сучасна сис-	У статті розкривається	Організація конт-

	тема організації контролю доходів підприємств//Вісник Запорізького національного університету, 2010. -№1(5). – С.5-11	система організації контролю доходів підприємств	ролю доходів підприємств
8	Дубровська Є.В. Дослідження сутності поняття «Доходи»/Є.В. Дубровська // Вісник Сумського державного університету. Сер. Економіка. - Суми: СумДУ, 2014. - № 2.- С. 202-205	У статті розкриваються питання дослідження сутності поняття «доходи»	Використано при розкритті сутності поняття «доходи»
10	Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. / І.В. Жолнер; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Нац. ун-т харч. технологій. – К.: Центр учб. л-ри, 2012. – 364 с.	У навчальному посібнику розкриваються теоретичні та практичні аспекти обліку на підприємстві за міжнародними та національними стандартами	Використано при розкритті питання обліку доходів
11	Кучеркова С. О. Покращення аналітичного обліку реалізації продукції та розрахунків з покупцями [Електронний ресурс] / С. О. Кучеркова // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси . - 2012. - Вип. 9(2). - С. 223-228.	В статті розглядається облік реалізації продукції, пропонується удосконалення аналітичного обліку і використання управлінської звітності щодо обліку доходів	Використано при розкритті питання обліку доходів
12	Мних Є.В. Фінансовий аналіз: навч. посібник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш . – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010 . – 412 с.	У навчальному посібнику розкриваються теоретичні та практичні аспекти фінансового аналізу на підприємстві	Використано при розкритті питання аналізу доходів
13	Москалюк Г.О. Облік та контроль доходів: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення.// [Електронний ресурс. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/Meneg-ment/2012.../32.pdf	У статті розкриваються питання обліку та контролю доходів і: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення	Організація ведення обліку та контролю доходів
14	Плиса В. Й. Бухгалтерський облік: підручник / В. Й. Плиса, З. П. Плиса. - Л.: Вид-во ННБК "АТБ", 2013. - 419 с.	У підручнику висвітлюються теоретичні та практичні аспекти обліку на підприємстві	Використано при розкритті питання обліку доходів
15	Скрипник М. І. Особливості відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками / М.І. Скрипник, К.В. Безверхий, А.Г. Стронська // Вісник Київського національного університету технологій та дизайну . - 2015. - № 3. - С. 19-26.	У статті розглянуто особливості відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками	Використано при розкритті питання оподаткування доходів від операційної діяльності підприємства
16	Сльозко Т.М. Бухгалтерський об-	У монографії досліджено	Використано при

Закінчення. дод. Д

	лік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика: монографія / Т. М. Сльозко. - К.: Центр учбової літератури, 2013. - 303 с.	теоретичні та практичні аспекти обліку в умовах інституційних перетворень	розкритті питання обліку доходів
17	Типологія первинних документів в межах бухгалтерського обліку / К.О. Дударєва // Вісник ЖДТУ /Економічні науки. – 2012. – № 2 (56). – Ч. 1. – С. 71.	В статті розглянуто типологію первинних документів в межах бухгалтерського обліку	Використано при розкритті обліку доходів
18	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко; М-во освіти і науки молоді та спорту України. – К.: Алерта, 2011. – 973 с	У підручнику висвітлюються теоретичні та практичні аспекти обліку на підприємстві	Використано при розкритті питання обліку доходів
19	Тринька Л.Я. Економічний аналіз: навчально-методичний посібник / Л.Я. Тринька, О.В. Липчанська. - К.:Алерта, 2013. – 568 с.	У навчально-методичному посібнику висвітлюються теоретичні та практичні аспекти аналізу	Використано при розкритті аналізу доходів
20	Фінансовий облік: підручник /Л.В. Нападовська, А.В. Алексєєва, О.А. Бакурова [та ін.]; за заг. ред. Л.В. Нападовської. - К.:КНТЕУ,2013.- 700с.	У підручнику висвітлюються теоретичні та практичні аспекти обліку на підприємстві	Використано при розкритті обліку доходів

**Класифікація доходів і витрат основної діяльності
будівельних підприємств [23]**

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид доходів
1.	Вид діяльності	Дохід від діяльності, що продовжується; дохід від діяльності, що припиняється
2.	Вид обліку	дохід у бухгалтерському обліку; дохід в обліку податкових розрахунків
3.	Місце виникнення	дохід основного виробництва; дохід допоміжного виробництва; дохід другорядного виробництва
4.	Можливість здійснення контролю	контрольований дохід; неконтрольований дохід
5.	Регулярність отримання (понесення)	регулярний (систематичний дохід); нерегулярний (разовий) дохід
6.	Період формування	дохід минулого періоду; дохід звітного періоду; дохід майбутнього періоду
7.	Звітний період обліку	дохід за місяць; дохід за квартал; дохід за півріччя; дохід за три квартали; дохід за рік; дохід за період виконання будівельного контракту чи договору підряду, що перевищує один рік
8.	Ступінь деталізації	дохід будівельної бригади; дохід будівельної ділянки, цеху та інших структурних підрозділів; дохід будівельного підприємства
9.	Вид виконаних робіт і наданих послуг	дохід від будівництва; дохід від надання послуг генерального підряду
10.	Вид будівель	дохід від будівництва житлових будівель; дохід від будівництва нежитлових будівель
11.	Суб'єкт виконання будівництва	дохід від виконання будівництва власними силами; дохід від виконання будівництва підрядними організаціями

Додатко Ж

Таблиця Ж.1

Фрагмент робочого плану рахунків бухгалтерського обліку будівельних підприємств, які під час будівництва виступають генеральними підрядниками

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)	Субрахунки (рахунки другого порядку)	Аналітичні рахунки (рахунки третього порядку)		
		За видами виконаних робіт і наданих послуг	За видами будівель	За суб'єктами виконання будівництва
23 «Виробництво»	«Виробництво» 23	23.1 «Витрати на будівництво»	23.11 «Витрати на будівництво житлових будівель»	23.111 «Витрати на будівництво власними силами»
				23.112 «Витрати на будівництво підрядними організаціями»
			23.12 «Витрати на будівництво нежитлових будівель»	23.121 «Витрати на будівництво власними силами»
				23.122 «Витрати на будівництво підрядними організаціями»
70 «Доходи від реалізації»	«Дохід від реалізації робіт і послуг» 703	703.1 «Дохід від будівництва»	703.11 «Дохід від будівництва житлових будівель»	703.111 «Дохід від будівництва власними силами»
				703.112 «Дохід від будівництва підрядними організаціями»
			703.12 «Дохід від будівництва нежитлових будівель»	703.121 «Дохід від будівництва власними силами»
				703.122 «Дохід від будівництва підрядними організаціями»
		703.2 «Дохід від надання послуг генерального підряду»	—	—
90 «Собівартість реалізації»	«Собівартість реалізованих робіт і послуг» 903	903.1 «Собівартість будівництва»	903.11 «Собівартість будівництва житлових будівель»	903.111 «Собівартість будівництва, виконаного власними силами»
				903.112 «Собівартість будівництва, виконаного підрядними організаціями»
			903.12 «Собівартість будівництва нежитлових будівель»	903.121 «Собівартість будівництва, виконаного власними силами»
				903.122 «Собівартість будівництва, виконаного підрядними організаціями»
		903.2 «Собівартість реалізованих послуг з обслуговування генпідрядником субпідрядника»	—	—

Рахунки, призначені для обліку доходів будівельного підприємства

№ субр	Назва	Характеристика
1	2	3
70	Доходи від реалізації	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.
701	Дохід від реалізації готової продукції	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції
702	Дохід від реалізації товарів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів підприємств торгівлі та інших організацій
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій підприємств і організацій, що виконують роботи та надають послуги
704	Вирахування з доходу	Для відображення суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, сум наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцями продукції і товарів та інших сум, що підлягають вирахуванню з доходу
705	Перестрахування	Для узагальнення інформації про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестрахування
71	Інший операційний дохід	Ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації іноземної валюти
712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП тощо)
713	Дохід від операційної оренди активів	Для узагальнення інформації про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства
714	Дохід від операційної курсової різниці	Для узагальнення інформації про доходи від курсових різниць за активами та зобов'язаннями підприємств, пов'язаними з операційною діяльністю підприємства
715	Одержані штрафи, пені, неустойки	Для узагальнення інформації про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержано рішення суду, господарського суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків
716	Відшкодування раніше списаних активів	Для узагальнення інформації про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів

Продовж. дод. Ж

1	2	3
717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	Для узагальнення інформації про доходи від списання кредиторської заборгованості, яка виникла в ході операційного циклу після закінчення строку позовної давності
718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	Для узагальнення інформації про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (крім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю
719	Інші доходи від операційної діяльності	Для узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 "Інший операційний дохід", зокрема, про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації, від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв й інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства тощо
72	Дохід від участі в капіталі"	Призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі
721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків
722	Дохід від спільної діяльності	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків
723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків
73	Інші фінансові доходи	Призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 "Дохід від участі в капіталі".
731	Дивіденди одержані	Для узагальнення інформації про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними
732	Відсотки одержані	Для узагальнення інформації про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 "Дивіденди одержані", зокрема, винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо
733	Інші доходи від фінансових операцій	Для узагальнення інформації про інші доходи від фінансової діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 "Інші фінансові доходи"
741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації фінансових інвестицій

1	2	3
742	Дохід від відновлення корисності активів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації необоротних активів
744	Дохід від неопераційної курсової різниці	Для узагальнення інформації про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства
745	Дохід від безоплатно одержаних активів	Для узагальнення інформації про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій і цільового фінансування капітальних інвестицій.
746	Інші доходи	Узагальнюється інформація про інші доходи, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 "Інші доходи"

**Відображення доходів від операційної діяльності у Звіті про
фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)**

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	У статті " Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) " відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів. Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань (п. 3.3 Методрекомендацій № 433): обороти за Дт 701, 702, 703 в кореспонденції з Кт 791 за мінусом оборотів за Дт 791 в кореспонденції з Кт 704
Чисті понесені збитки за страховими виплатами*	2070	У додатковій статті " Чисті понесені збитки за страховими виплатами " страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків (п. 3.6 Методрекомендацій № 433)

1	2	3
Інші операційні доходи	2120	У статті "Інші операційні доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): • дохід від операційної оренди активів; • дохід від операційних курсових різниць; • відшкодування раніше списаних активів; • дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках; • дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; • дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо (п. 3.10 Методрекомендацій № 433): оборот за Дт 71 в кореспонденції з Кт 791
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю*	2121	У додатковій статті "Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю" відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю (п. 3.10 Методрекомендацій № 433): оборот за Кт 710 в кореспонденції з Дт 211, 212, 27, 100, 161, 163, 165 Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у статті 2121 відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю (п. 3.10 Методрекомендацій № 433)
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції*	2122	У додатковій статті "Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції" відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності (п. 3.10 Методрекомендацій № 433): оборот за Кт 710 в кореспонденції з Дт 23

Методика відображення доходів будівельного підприємства

при заповненні форми № 2-мс

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення		Примітки
		при використанні Спрощеного плану рахунків	при використанні загального Плану рахунків	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт рах. 70 з Кт рах. 79 мінус обороти за Кт субрах. 70/Вирахування з доходу з Дт рах. 79	Обороти за Дт субрах. 701, 702 і 703 з Кт субрах. 791 мінус обороти за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	Відображають чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто дохід (виручку) від реалізації за вирахуванням: наданих знижок; вартості повернутих раніше проданих товарів; непрямих податків (ПДВ, акцизного податку); інших податків та зборів, що сплачуються з обороту; доходів, які за договорами належать комітентам
Інші доходи	2160	Обороти за Дт рах. 74 з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791; за Дт рах. 72, 73 з Кт субрах. 792; за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	Наводять суми інших доходів, крім доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів (крім випадків, коли в оренду надають інвестиційну нерухомість або оренда є основним видом діяльності); дохід від операційних та неопераційних

			курсoвих рiзниць; вiдшкодування ранiше списаних активiв; дохiд вiд реалiзацiї оборотних активiв; проценти, доходи вiд участi в капiталi та iншi доходи вiд фiнансових iнвестицiй; дохiд вiд реалiзацiї фiнансових iнвестицiй i необоротних активiв; iншi доходи
Разом доходи	2280	Ряд. 2000 + ряд. 2160	Визначають загальну суму доходiв згiдно з формулою

**Організаційна характеристика елементів
системи внутрішнього аудиту доходів будівельного підприємства [26]**

Елемент	Характеристика
1	2
Суб'єкт	Аудиторський комітет при Раді директорів, ревізійна комісія, відділ внутрішнього аудиту, внутрішні аудитори, група контролю, бухгалтер, на якого покладені функції внутрішнього аудитора та ін.
Об'єкт	Повинен включати наступні блоки: - фактичний (контроль операцій в управлінні продажами товарів в будь-який час за різними елементами: ціноутворення, зберігання товарів, дотримання положень та наказів при застосуванні засобів активізації продажу, реєстрація фактів повернення товарів покупцями); - документальний (контроль відображення операцій з продажу товарів в первинних документах та в обліку); аналітичний (контроль ефективності операцій з продажу товарів та розробка застережних заходів, рекомендацій для управлінського апарату).
Функції	Виконання процедур визначених у Положенні про внутрішній аудит, наказі про облікову політику, складеному згідно з Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", а також у програмі внутрішнього аудиту (план реалізації контрольних заходів із визначенням їх мети, послідовності та строків виконання), а також: - формальне визначення та документальна фіксація порядку взаємовідносин кола працівників, пов'язаних з документуванням, обліком, плануванням, контролем процесу продажу на підприємствах торгівлі; - визначення переліку первинних документів, порядку їх руху від складання до передачі до архіву, включаючи відповідальних осіб за збереження документів. Встановлення порядку і осіб, які мають право складання та підпису документів; - визначення "точок контролю" для оцінки різних аспектів операцій з продажу товарів; - вибір періодичності проведення контрольних робіт для різних критеріїв контролю (наприклад, періодичність перевірки дотримання Положення „Про застосування дисконтної системи” раз на місяць) та вдосконалення методичного забезпечення; - розробка документів внутрішнього.

1	2
Мета та завдання	В широкому розумінні (стратегічна мета) – забезпечення ефективного використання потенціалу підприємства торгівлі для досягнення найкращого результату. Для досягнення стратегічної мети внутрішній аудит повинен забезпечити: - відповідність діяльності підприємства торгівлі обраній стратегії розвитку; - стійкість підприємства з фінансово-економічної, ринкової та правової позиції; - дотримання законів та нормативних актів; - дотримання вимог посадових інструкцій, правил внутрішнього розпорядку; - обґрунтованість здійснення нестандартної операції; - якість, повноту та своєчасність складання первинної документації; - якість бухгалтерського обліку, що виявляється у повноті відображення даних, арифметичній точності відображення на рахунках, формальній легітимності, часовій визначеності, розкритті даних у звітності; ефективність використання ресурсів.
Принципи функціонування	Принцип відповідальності та збалансованості; взаємної підконтрольності; своєчасності повідомлення при виявленні відхилення; принцип взаємозамінності та саморегуляції, принцип відповідності якостей учасників внутрішнього аудиту; принцип відповідності системі управління; принцип безперервності; принцип постійного вдосконалення; принцип ефективності та пріоритетності; принцип комплексності та координації дій; принцип розподілу обов'язків, принцип санкціонування (Додаток Р).
Методи	Огляд (візуальна оцінка об'єкта); опитування; діагностика; незалежне підтвердження; фактичний контроль (інвентаризація, контрольні заміри тощо); документальна перевірка сканування; аналітичні процедури; арифметичний перерахунок тощо.
Умови проведення аудиту	Умови проведення аудиту визначаються впливом наступних факторів: політика менеджменту підприємства; вплив зовнішніх чинників; компетентність управлінського апарату та усвідомлення ним значення внутрішнього контролю; види та масштаб діяльності підприємства; відповідність організаційної структури складності господарських процесів; ступінь організації взаємовідносин керівників та працівників тощо.

Затверджено
на засіданні засновників
Протокол № _____ від _____

Положення про відділ внутрішнього аудиту

1. Загальні положення.

1.1. Відділ внутрішнього аудиту є самостійним структурним підрозділом підприємства і підпорядковується генеральному директору.

1.2. В своїй діяльності відділ внутрішнього аудиту керується законодавством України та наказами директора.

1.3. Відповідальність за організацію внутрішнього аудиту несе керівник відділу, який зобов'язаний організувати безперервний процес ефективного контролю у всіх підрозділах підприємства.

2. Завдання.

2.1. Організація комплексного контролю за роботою підприємства.

2.2. Здійснення контролю за збереженістю власності, правильним витрачанням грошових та матеріальних коштів, дотриманням економії та госпрозрахунку. Проводить експертизу бухгалтерської, фінансової, правової та іншої документації з метою попередження негативних наслідків прийнятих рішень. Проводить комплексний аналіз діяльності підприємства. Приймає участь у відшкодуванні матеріальних та грошових коштів підприємства.

3. Структура.

3.1. Структуру і штати відділу затверджує директор підприємства у відповідності до пропозицій начальника відділу.

3.2. У склад відділу можуть входити підрозділи комплексного аналізу, ревізій, постійно діючої інвентарної групи, експертизи та ін..

3.3. Розподіл обов'язків між працівниками відділу здійснює начальник відділу у відповідності з посадовими інструкціями та даним Положенням.

3.4. Начальник відділу призначається з числа осіб, що мають вищу економічну чи юридичну освіту і стаж роботи головним бухгалтером 5 років.

4. Функції.

4.1. Підприємство зобов'язане здійснювати внутрішній контроль з метою недопущення ускладнення фінансового стану, для усунення негативних явищ, виявлення і мобілізації внутрішніх резервів.

4.2. Головні завдання внутрішнього контролю:

- перевірка відповідності системи організаційних регламентів діючим нормативним актам та установчим документам;
- забезпечення послідовної і ефективної діяльності підприємства;
- перевірка та інвентаризація наявності майна, ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, застосування цін, тарифів, своєчасних розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами;
- експертиза достовірності оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку;
- перевірка повноти відображення виручки від продажів, формування фінансових результатів;
- перевірка порядку використання фондів економічного стимулювання та прибутку;
- попередження недоліків, що негативно впливають на ефективність роботи підприємства.

Продовж. додатка М

4.3. Відділ самостійно планує перевірки, ревізії, інвентаризації, експертизи і інші заходи, що впливають з його завдань.

5. Оплата праці.

5.1. Оплата праці працівників внутрішнього аудиту здійснюється у відповідності з прийнятим на фірмі «Положенням про оплату праці». Працівникам аудиту проводиться також оплата у розмірі 50% від виявленої ними економії грошових та матеріальних коштів.

6. Взаємовідносини відділу внутрішнього аудиту з іншими підрозділами підприємства.**6.1. З бухгалтерією.**

Отримує документи, що підтверджують достовірність бухгалтерської та статистичної звітності, інші первинні документи, що фіксують факти господарської діяльності підприємства і розрахунків з дебіторами, кредиторами, податковими органами та бюджетом. Подає акти перевірок, довідки про проведений аналіз, документи про проведені інвентаризації та інші документи, що впливають з діяльності відділу і потребують інформування бухгалтерії.

6.2. З планово-економічним відділом.

Отримує річні, квартальні та місячні плани закупівель, реалізації та іншу документацію, необхідну для проведення контролю. Надає пропозиції з економії матеріальних та грошових коштів, з удосконалення планової роботи, госпрозрахунку та самофінансування підрозділів.

6.3. З юридичним відділом.

Отримує результати судового розгляду з цивільних та кримінальних справ; проекти наказів, інструкцій, угод та інших актів, що впливають з діяльності підприємства. Подає матеріали з фактів крадіжок, нестач та стягнення дебіторської заборгованості з громадян, а також довідки і акти перевірок для юридичної оцінки негативних фактів, виявлених перевірками.

6.4. З відділом кадрів.

Отримує штатний розклад та зміни в ньому; Положення про оплату праці. Надає пропозиції по удосконаленню оплати праці та довідки з перевірки підрозділів з питань оплати праці та використання робочого часу.

6.5. З відділом збуту.

Отримує оперативну інформацію та первинні документи про виконання договорів на реалізацію товарів, документи по претензіям та стягненням у зв'язку з постачанням товарів. Надає висновки, письмові довідки з питань контролю, аналізу діяльності відділу збуту; пропозиції з удосконалення роботи відділу.

6.6. З іншими відділами.

Отримує первинні документи з видів діяльності відділів, довідки, пояснення; направляє фахівців для участі в перевірках під керівництвом аудитора. Надає пропозиції з удосконалення роботи, довідки, звіти та інші звітні документи з проведених перевірок.

7. Права.

7.1. Вимагати від підрозділів підприємства надання планів, звітів, довідок, пояснень та інших документів, необхідних для здійснення контролю.

7.2. Підписувати акти перевірок і ревізій, пропозицій з покращення роботи та інші документи, що впливають з діяльності відділу.

7.3. Надавати керівництву пропозиції про накладення матеріальних та дисциплінарних стягнень з осіб, що порушують діюче законодавство.

Закінчення додатка М

7.4. Здійснювати зв'язок з іншими організаціями з питань, що входять в компетенцію відділу.

7.5. Вказівки відділу внутрішнього аудиту у межах функцій та завдань, передбачених даним Положенням, є обов'язковими до виконання всіма працівниками підприємства.

8. Відповідальність.

8.1. Всю відповідальність за якість, достовірність та своєчасність виконання покладених даним Положенням на відділ завдань та функцій несе керівник відділу.

8.2. Ступінь відповідальності інших працівників відділу встановлюється посадовими інструкціями.

Голова (підприємства, якому підпорядкована
служба внутрішнього аудиту /аудитор/)

(підпис) (ініціали, прізвище)

Керівник служби внутрішнього аудиту підприємства
(посада) (аудитор)

(підпис) (ініціали, прізвище)



Рис. 1. Методика побудови внутрішньогосподарського контролю доходів будівельного підприємства [22]

Додаткок О



**Рис. 1. Організаційно-методична модель контролю доходів
основної діяльності будівельного підприємства [26]**