

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**«ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ  
ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ»**

Студента 2 курсу, 3м групи,  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»,  
спеціалізації «Облік, оподат-  
кування та оцінювання в  
бізнесі»

Довбиша Артема Олего-  
вича

Науковий керівник  
доктор економічних наук,  
доцент

Мошковська Олена Ана-  
толіївна

Гарант освітньої програми  
доктор економічних наук, про-  
фесор

Бенько Микола Мико-  
лайович

Київ 2019

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ.....	5
1.1. Економічна сутність та класифікація доходів та витрат діяльності підприємств малого бізнесу.....	5
1.2. Концептуальні засади доходів та витрат діяльності підприємств малого бізнесу.....	11
Висновки за розділом 1.....	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВІНЧЕСТЕР».....	19
2.1. Фінансовий облік доходів та витрат ТОВ «Вінчестер».....	19
2.2. Податковий облік доходів та витрат ТОВ «Вінчестер».....	25
2.3 Управлінський облік доходів та витрат ТОВ «Вінчестер».....	28
Висновки за розділом 2.....	31
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВІНЧЕСТЕР».....	32
3.1. Напрями і пропозиції щодо удосконалення обліку доходів та витрат діяльності ТОВ «Вінчестер».....	32
3.2. Удосконалення обліку доходів та витрат діяльності ТОВ «Вінчестер» за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	36
Висновки за розділом 3.....	41
ВИСНОВКИ.....	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	44
ДОДАТКИ.....	49

## ВСТУП

Будь-яке комерційне підприємство ставить собі за мету отримання прибутку, тобто будь-яке комерційне підприємство намагається досягти таких результатів своєї діяльності, щоб його доходи перевищували його витрати.

Актуальність теми обліку доходів і витрат малих підприємств полягає у двох основних аспектах, зокрема: на сьогоднішній день, згідно з даними Державної служби статистики України, більше ніж 98,1%[34] усіх підприємств та фізичних осіб підприємців здійснюють свою діяльність у вигляді мікро та малих підприємств або суб'єктів господарювання. Облік доходів та витрат на підприємствах, як правило, ведеться лише для вимог податкових органів, в результаті облік витрати підприємств, з наступним калькулюванням собівартості продукції, може бути економічно необґрунтований.

Тему обліку доходів та витрат розглядають у своїх працях Сопка В.В.[2], Бутинець Ф.Ф.[23], Ткаченко Н.М.[4], Кужельний М.В.[24], та інші видатні вчені. Тему обліку на малих підприємствах у своїх працях зачіпали Левін В.І.[8] та Пить А.Ю.[16].

В процесі виконання дипломної роботи використовувалась інформаційна база, яка містить Положення(стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Податковий кодекс України, статистичні матеріали Державної служби статистики України, облікові реєстри, первинна документація, фінансова та управлінська звітність базового підприємства та інші.

**Метою** цієї роботи є дослідження сучасного стану обліку доходів та витрат діяльності на малих підприємствах та розробка нових рекомендацій щодо цього питання, які б підприємства мали змогу запровадити у себе для більш ефективного обліку доходів та витрат, а також удосконалення вищезазначених об'єктів на базовому підприємстві.

Як свідчать результати проведеного дослідження основним питанням в обліковій практиці є узгодження фінансового обліку доходів та витрат малого підприємства та податкового обліку, обрання найефективнішої моделі обліку доходів та витрат для малих підприємств, що дозволяла б максимізувати прибуток підприємства та застосування елементів управлінського обліку з метою спрощення та підвищення якості обліку доходів та витрат на вищезазначених суб'єктах господарювання.

Завдання дипломної роботи полягають в наступному:

- З'ясувати економічну сутність доходів та витрат, а також їх класифікацію;
- Проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку доходів та витрат на малих підприємствах та висвітлення думок науковців з цього приводу;
- дослідити та проаналізувати сучасний стан фінансового та економічного обліку доходів та витрат на підприємстві ТОВ «Вінчестер»;
- проаналізувати стан податкового обліку доходів та витрат на ТОВ «Вінчестер»;
- визначити стан використання управлінського обліку доходів та витрат на підприємстві ТОВ «Вінчестер»;
- надати пропозиції щодо удосконаленню фінансового і управлінського обліку доходів та витрат на підприємстві ТОВ «Вінчестер»;
- розробити напрями підвищення рівня обліку доходів та витрат ТОВ «Вінчестер» за умов застосування підприємством прогресивних інформаційних систем та технологій в обліку.

**Об'єктом** дослідження є облік доходів та витрат на прикладі ТОВ «Вінчестер».

**Предметом** роботи є дослідження стану фінансового та управлінського обліку доходів та витрат ТОВ «Вінчестер» та аналіз нормативно-правової бази та думок різних наукових авторів з питання обліку доходів та витрат.

**Гіпотезою** дослідження є допущення, що наявність на підприємстві малого бізнесу системи управлінського обліку є фактор вирішення проблемних питань, пов'язаних з обліком доходів та витрат діяльності базового підприємства.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ

#### 1.1. Економічна сутність та класифікація доходів та витрат діяльності підприємств малого бізнесу

На сьогоднішній день, в умовах інтенсивної інтеграції України в європейську економічну спільноту, облік на підприємствах малого бізнесу є дуже важливим та гострим питанням. А облік саме доходів та витрат діяльності, є найважливішим етапом усього процесу фінансового та податкового обліку на малих підприємствах, бо саме від нього залежить підсумкові фінансові результати діяльності підприємства, й як наслідок, прибуток, який отримує власник підприємства.

Економічна сутність доходів в економічній середі та бухгалтерському середовищі різниться. Так в бухгалтерському обліку доходи є категорією, що опирається на фактор збільшення економічних вигід, деталізуючи, що це можливо або шляхом збільшення вартості активів, або шляхом зменшення вартості зобов'язань підприємства, проте ніколи не може бути пов'язано зі збільшення власного капіталу. Визначення доходу в економічній літературі залежить від виду доходу, проте можна виділити загальну тенденцію в усіх цих визначеннях, яка зводиться до того, що дохід являє собою будь-яке надходження грошових потоків, будь то грошові потоки, отриманні за реалізацію товарів, виконання послуг або дохід від участі в капіталі інших компаній. У зв'язку з тим, що доходи різняться залежно від своїх економічних сутностей, можемо навести класифікацію доходів. Для потреб бухгалтерського обліку найбільш актуальним, покладеним в основу плану рахунків, є класифікація доходів за фактором джерел їх отримання, тобто їх поділ на доходи від реалізації товарів, робіт та послуг, інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші фінансові доходи та інші доходи. До складу доходів від реалізації слід відносити усі доходи, що були отри-

манні від основної діяльності підприємства. До складу інших операційних доходів доцільно віднести ті доходи, що отримуються від операцій, що пов'язані з основною діяльністю, проте не являються нею, як, наприклад дохід від купівлі-продажу валюти, дохід від операційних курсових різниць, безоплатно одержаних оборотних активів чи відшкодування раніше списаних активів. Дохід від участі в капіталі як класифікаційна стаття включає в себе усі доходи, отриманні від частки в капіталі іншого підприємства, що обліковується за методом участі в капіталі. До складу інших доходів відносяться доходи, що були отриманні від інвестиційної діяльності підприємства, як, наприклад, дохід від реалізації фінансових інвестицій. Ті доходи, що є фінансовими за своє суттю, але не обліковуються за методом участі в капіталі, як, наприклад одержані дивіденди або відсотки, слід відносити до складу інших фінансових доходів. Вище наведена класифікація дозволяє побачити наскільки підприємство активно та успішне в кожному напрямку своєї діяльності. На різних підприємствах одні і ті ж самі доходи можуть бути віднесені до різних статей класифікації за фактором джерела їх отримання. Наприклад для одного підприємства доходи від орендних платежів будуть складовою інших доходів, а на іншому, основною діяльністю якого є здача приміщень в оренду, - доходами основної діяльності. В економічній науці існують й інші класифікації доходів, вони наведені в *дод. А*. Доцільно зробити висновок, що економісти поділяють доходи за рівнем та джерелом їх формування, за цінами за якими вони нараховані, за суб'єктом привласнення тощо. Цікавими є класифікаційні ознаки поділу доходів за цінами в яких вони отриманні та за включенням доходу в ціну товару. Так, перша з них пов'язана з коригуванням доходу на рівень інфляції, а друга – моментом включення до ціни товару суми доходу. При аналізі доходів за довгостроковий період доцільним є використовувати лише реальні доходи, тоді як в короткостроковому періоді можна оперувати й реальним показником доходу. Залежно від рівня, на якому був отриманий дохід, існують доходи макрорівня, до яких відносяться сукупні доходи держави, сукупні суспільні доходи та показники ВВП або ВНП та доходи мікрорівня, що

представляють собою доходи окремих суб'єктів, будь то підприємство, фізична особа-підприємець або фізична особа, як кінцева ланка процесу обміну.

Дуже важливими для здійснення управлінського обліку та виконання аналізу господарської діяльності підприємства є наступні показники доходу:

- Валовий дохід;
- Середній дохід;
- Граничний дохід.

Перший показник показує загальну величину доходу, отриманого підприємством за певний період. Він дозволяє оцінити результати діяльності підприємства на ринку в абсолютних величинах. Середній дохід показує яка частина валового доходу припадає на одиницю конкретного виду товарів чи послуг. Граничний дохід демонструє ту величину доходу, яка припадає на кожну додаткову одиницю продукції. Цей показник найкраще демонструє доцільність виробництва тієї чи іншої продукції в конкретному масштабі. Загалом, вищеперераховані показники відіграють важливу роль при веденні управлінського обліку та внутрішнього контролю, який опирається на аналіз господарської діяльності підприємства.

Необхідно зазначити й ті надходження грошових коштів, що не можуть бути віднесені до доходів підприємства, а саме:

- Суми ПДВ, що отриманні від покупців й підлягають виключенню з отриманого доходу та віднесення до складу податкового зобов'язання;
- Суми грошових коштів, що отриманні задля передачі третій стороні, тобто посередницькі надходження;
- Передоплату від покупців;
- Вартість отриманого залогового майна;
- Суми погашення раніше виданого підприємством займу.



Сам факт отримання підприємством доходу свідчить про те, що продукція цього підприємства задовольнила потреби іншого суб'єкта ринкових відносин у розрізі конкретної продукції, тобто товар знайшов свого покупця й, як наслідок, виконала свою суспільну функція, знайшовши свого кінцевого споживача. Проте, дохід одного суб'єкту господарювання є одночасно витратами іншого суб'єкта, які здійснюються задля виробництва своєї продукції, яке в наступному принесе й цьому суб'єкту господарської діяльності дохід. Таким чином дохід є необхідним показником, який забезпечує безперервність процесу виробництва з одного боку, та є основою формування резервів, які слугують інструментом розширення виробництва в глобальному масштабі.

Ситуація з визначенням сутності витрат схожа на ситуацію з визначенням сутності доходів. Тут також бухгалтерське визначення є більш ширшим ніж економічне. В бухгалтерському аспекті витрати за відправну точку мають факт зменшення економічних вигід підприємства, таке зменшення може відбуватися або зменшенням вартості активів, або збільшенням вартості зобов'язань, проте не може відбуватись за рахунок зменшення вартості власного капіталу. Економічний підхід трактує витрати як загальну вартість спожити ресурсів різних форм та видів під час виробництва продукції. Витрати, як і доходи, мають широкий спектр класифікаційних ознак. Для цілей бухгалтерського обліку найбільш важливими є класифікації витрат за їх відношенням до операційного циклу, за їх відношенням до зміни обсягу виробництва, за їх функціональною ознакою та їх залежності від управлінських рішень. За відношенням до операційного циклу витрати розподіляються відповідно до того, яким чином вони приймають чи не приймають участь в створенні того чи іншого товару. Вищезазначена класифікаційна ознака допомагає включати прямо в ціну товару витрати, що буди понесенні лише на нього та через розподіл ті, що відносяться відразу до двох або більше товарів. Ті витрати, що повністю включаються в ціну якогось одного виду продукції, мають назву прямими, їх прикладом є затрачена вартість запасів на

виробництво продукції або затрачена вартість людського капіталу на виробництво конкретного виду продукції. А ті витрати, що потребують розподілу задля їх доцільного та ефективного включення в вартість виробленої продукції, мають назву непрямі. Їх прикладом є витрати на опалювання виробничого приміщення або заробітна плата начальника цеха. За відношенням до зміни обсягу виробництва товарів витрати можуть збільшуватись або зменшуватись за умов відповідного збільшення або зменшення масштабу виробництва та називатись змінними, або не змінюватись за зміни масштабу виробництва та називатись постійними. За функціональною ознакою витрати можуть поділятися на такі групи, які необхідні підприємству конкретних цілей та які мають місце на підприємстві. Критерієм такого поділу є сфера діяльності до якої відносяться ті чи інші витрати. Будь-які підприємства мають, наприклад, такі витрати, як адміністративні або витрати основної діяльності. Такий поділ і є поділом за функціональною ознакою. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій[35] виділяє наступні види витрат за функціональною ознакою: собівартість реалізації, загальновиробничі витрати, адміністративні, на збут, інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати, втрати від участі в капітал, інші витрати, податок на прибуток. До складу собівартості реалізації слід відносити загальні витрати на створення реалізованої продукції після їх калькуляції. Загальновиробничі витрати це ті, що неможна прямо віднести до конкретного виду продукції та які потребують розподілу. До адміністративних витрат належать всі витрати, які пов'язані з керуванням підприємством різних ланок. До складу таких витрат відносяться як і заробітні плати керівників, так і витрати на малоцінні швидкозношувані предмети або амортизацію основних та нематеріальних активів, що задіяні в керівному відділі. До витрат на збут також, по аналогії до адміністративних, відносяться різні за своєю суттю витрати, пов'язані зі збутом продукції. До складу інших операційних витрат слід відносити усі ті витрати, що пов'язані з виробничими витра-

тами, проте не можуть бути віднесені до їх складу. Прикладом таких витрат слугують витрати на купівлю-продаж іноземної валюти чи втрати від знецінення запасі. Фінансові витрати включають в себе, наприклад відсотки за кредит. До витрат від участі в капіталі належать усі втрати, що підприємство зазнає від своїх інвестицій в інші підприємства, що обліковуються за методом участі в капіталі, за звітний період. Інші витрати включають в себе витрати від інвестиційної діяльності, як, наприклад, собівартість реалізованих фінансових інвестицій або втрати від зменшення корисності активів. Витрати на податок на прибуток, за планом рахунків, є окремою класифікаційною статтею. Деякі витрати можуть змінювати свою величину в залежності від тих чи інших прийнятих управлінських рішень. Ті витрати, що змінюються таким чином називаються релевантними, а ті, що не змінюються – нерелевантними. Впливом на релевантні витрати управлінський персонал підприємства може впливати на його обсяги та результати діяльності. В сфері фінансового аналізу та управлінського обліку також присутній поділ витрат на дійсні та можливі, задля того, щоб проаналізувати усі можливі варіанти, які можна обрати по тому, чи іншому питанню та порівняти їх. Так, ті витрати, що вже відбулись є дійсними, їх аналіз може проводитись лише в ретроспективному напрямку задля кращого розуміння вже існуючої ситуації на підприємстві та прийняття на основі цього аналізу рішень по можливим витратам, які, в свою чергу, являють собою такі витрати, що лише можуть відбутися за певних умов. Їх аналіз може здійснюватися в поточному та перспективному напрямку. Більш наглядно класифікацію витрат за різними ознаками наведено в *дод. Б*.

На підприємствах бухгалтерський облік може вестись як за допомогою класифікації витрат за видами діяльності, так і за класифікацією за елементами витрат. План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій [35], приводить наступні класифікаційні групи: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація, відрахування на соціальні заходи, інші операційні витрати та інші витрати. До складу

матеріальних витрат, в такому випадку, слід відносити такі витрати, що пов'язані з прямим використанням об'єктів праці, будь то запаси, напівфабрикати, товари, тара або продукція сільськогосподарського призначення. У складі витрат на оплату праці слід деталізувати усі виплати працівникам, тобто окремо зазначати суми нарахованої заробітної плати, нарахованих премій, компенсаційних виплат, оплати відпусток та інші. У складі витрат на соціальні заходи виділяють лише дві групи: витрати на загальнообов'язкове державне страхування та витрати на індивідуальне страхування. Останні не особливо поширені в Україні, проте широко використовуються в США та деяких країнах Європейського Союзу. Витрати, пов'язані з амортизацією поділяються на амортизацію основних засобів, амортизацію інших необоротних матеріальних активів та амортизацію нематеріальних активів. Найбільш затратною з вищеперерахованих груп, здебільшого, є амортизація основних засобів, особливо на промислових підприємствах, проте в останні десятиліття широко поширилось використання нематеріальних активів, через що й амортизація нематеріальних активів, на деяких підприємствах, може бути значною. Інші операційні витрати та інші витрати конкретизуються кожним окремим підприємством самостійно. Це пов'язано з тим, що такі витрати дуже різняться залежно від тієї сфери, в якій здійснює свою діяльність підприємство.

При здійсненні процесу бухгалтерського обліку в розрізі обліку доходів та витрат необхідно притримуватись принципів бухгалтерського обліку серед яких, на даному етапі обліку, найважливішими є принципи нарахування та відповідності доходів та витрат та обачності. Перший з них говорить про те, що для визначення фінансового результату діяльності необхідно порівняти усі доходи з усіма витратами діяльності та про необхідність визнання витрат та доходів саме в момент їх виникнення, незалежно від моменту їх монетизації. Тобто цей принцип вказує на необхідність застосування правила першої події. Принцип обачності говорить про те, що у процесі бухгалтерського обліку необхідно запобігати завищенню оцінки доходів та активів та заниженню оцінки витрат та зобов'язань.

Підсумовуючи вищесказане, доцільно зробити висновок, що поняття доходів та витрат є доволі широкими категоріями, які трактуються по різному в різних галузях науки та мають дуже розгалужені класифікаційні системи, застосування яких залежить від тієї ситуаційної умови, в яких вони знаходяться.

## **1.2. Концептуальні засади доходів та витрат діяльності підприємств малого бізнесу**

Поняття доходів та витрат трактується доволі широко. Різні нормативно-правові акти дають цим визначенням різні трактування, не говорячи вже про їх трактування різними науковцями. Через це для кращого розуміння цих понять необхідно проаналізувати думки різних працівників наукової сфери по цьому питанню та постанови різних нормативно-правових актів, що стосуються доходів, витрат та їх обліку.

Визначення доходів та витрат підприємства зазначено відразу у декількох нормативно-правових актах України, а також в міжнародних стандартах. З *дод. В* можна зробити висновок, що визначення, зазначені у нормативно-правових актах оперують критерієм збільшення економічних вигід, конкретизуючи неможливість отримання доходу в наслідок збільшення власного капіталу. У національних положеннях, як і в концептуальних основах, головний критерій, за яким об'єкт обліку можна визначити як дохід є збільшення економічних вигід, проте у міжнародних стандартах зазначено, що об'єкти обліку слід відносити до категорії доходів за ототожнюванням їх з валовими надходженнями. Різні критерії визнання доходів можуть заплутати користувачів цих нормативно-правових актів, проте «економічні вигоди» та «валові надходження», за своєю суттю є однією і тією ж категорією. Науковці дають більш різноманітні трактування терміну «дохід», опираючись не лише на фактор збільшення економічних вигід, а й говорячи про те, що дохід є виключно наслідком позитивного грошового потоку коштів. Різні економічні школи та течії також мали різні погляди на трактування терміну «дохід», проте цей аспект ми розглянемо нижче. В цій роботі ми будемо

опиратись, перш за все, на визначення наведені в ПСБО 16 «Дохід»[42] та Концептуальних основ складання та подання фінансових звітів[36], які є майже ідентичними та найбільш значущими в рамках українського економічного простору.

*Дод. Г* наводить нам визначення поняття «витрати», з яких доцільно зробити висновок, що тут також, як і в ситуації з визначенням терміну «дохід», нормативно-правові джерела формують свої визначення, використовуючи критерії зменшення економічних вигід, тоді як науковці, в свою чергу, розглядають витрати як сукупність усіх витрат на виготовлення продукції. Також цікавим є той факт, що у ПСБО 16 «Витрати»[43] не зазначено визначення терміну «витрати», а лише визначає перелік тих положень, маючи які явище може бути класифіковано як «витрати». В національних стандартах воно дається у Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій[8]. Визначення національних стандартів майже ідентичне до визначенням міжнародних стандартах, аналогічно до ситуації з визначенням «дохід».

Слід зазначити, що для ведення обліку таких об'єктів обліку, як «доходи» та «витрати», необхідно опиратися, перш за все, на Національні положення бухгалтерського обліку 15 «Дохід»[42] та 16 «Витрати»[43], проте вже з 2018 року для великих підприємств, а в перспективі й для малих та середніх підприємств на теренах України, необхідно застосовувати Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 18 «Доходи»[38] для обліку відповідно доходів великих підприємств, а для обліку витрат необхідно застосовувати різні МСБО, в залежності від того, до якого елемента витрат відноситься той, чи інший об'єкт обліку. Таким чином можна зробити висновок, що для великих підприємств, починаючи з 2018 року, більш доцільною є класифікація витрат за елементами, ніж за видами діяльності. Прикладом МСБО, які регулюють витрати є МСБО 12 «Податок на прибуток»[37], МСБО 19 «Виплати працівникам»[39], МСБО 23 «Витрати за позиками»[40] тощо. Проте для підприємств, що ведуть свій облік за МСФЗ та МСБО

найбільш вагомими є ті положення, що зазначені у Концептуальних основах фінансової звітності.

Питання визначення економічної сутності доходів хвилювало людство ще з 19 століття, саме тоді американський економіст Френк Найт[31] першим у своїх працях торкнувся цієї теми. Найт був представником неокласичної економічної школи та разом з іншими її представниками, такими як Джон Хікс[27] та Джон Кейнс[10], вважав дохід складною категорією та мав намір описувати політекономічну теорію без застосування цього терміну. Позицію неокласиків по цьому питанню особливо яскраво підкреслює цитата Кейнса, який казав, що під час написання свого твору «Загальна теорія зайнятості, процента та грошей»[10] він мав справу з трьома проблемами, однією з яких була проблема визначення терміну «дохід». Головною проблемою його твору було те, що він, під час розмежування доходи на макrorівень та мікрорівень, трактував доходи макrorівня як сукупний дохід усіх суб'єктів економічної діяльності, а на мікрорівні – як індивідуальний прибуток виробника, через що в його праці поняття «дохід» та «прибуток» є синонімами та скоріше відповідають визначенню терміну «прибуток», ніж «дохід».

Першим, хто трактував дохід підприємства, як виручку від реалізації був англійський економіст Джоан Робінсон[32], представник кембріджської школи економіки, на початку 20 століття. Радянська економічна школа, основується на працях німецької соціалістичної школи, представником якої був Карл Маркс[9]. Німецька школа трактує дохід, як складе явище, що складається з двох простих категорій: первинних доходів та вторинних доходів. Згідно з радянською «Економічною енциклопедією»[30], первинні доходи – це ті, що створенні у матеріальній сфері у процесі створення та розподілу національного продукту, тоді як вторинні доходи – це доходи невиробничої сфери, прикладом яких слугують медицина, освіта або сфера культури. Сама німецька соціалістична школа не розглядала поняття «дохід», її праці створювались навколо визначення поняття

«прибуток», що ще раз підкреслює той факт, ці два поняття на протязі усього існування економічної науки є суміжними та часто підмінялись одне на інше.

Сучасні економісти визначають дохід, як грошові або натуральні надходження до суб'єктів господарювання. Різні автори лише перефразовують одне і теж саме визначення, через що детально зупинятися на сучасних трактування терміну «дохід» не має сенсу.

Термін «витрати», різні економічні школи та різні окремі економісти трактують також по різному. Майже одночасні дослідження цього питання проводили різні науковці у другій половині 19 століття. Так, представники німецької соціалістичної школи, зокрема Карл Маркс у своїй праці «Капітал»[9], покладав в основу терміну «витрати» затрачену робочу силу, яка під час процесу виробництва переносилась на готову продукцію, а самім працівникам такі затрати компенсувалися у формі заробітної плати, яка в свою чергу являла собою джерело витрат в споживчій сфері. Таким чином, з точки зору марксистів сама робоча сила несла витрати для капіталіста в формі заробітної плати, а заробітна плата була і сама об'єктом витрат, який реалізовувався в раніше виробленій капіталістом продукції.

Більш складною є теорія «трьох факторів виробництва», автором якої був маржиналіст Жан Бастист Сей[7]. Ця теорія трактувала витрати як сукупність трьох факторів виробництва, а саме: землі з природними ресурсами, що розташовані на ній, праці робітників та капіталу.

Іншою теорією, яка вийшла з під пера маржинальної економічної школи, а саме Альфреда Маршала[14] є Теорія граничної продуктивності, яка, в свою чергу, являє собою удосконалену версію теорії «трьох факторів виробництва». Відмінностями цієї теорії є додатковий фактор виробництва, а, як наслідок, і витрат, - підприємницький талант та оперування граничними величинами, серед яких є і граничні витрати.

В сучасній економічній думці можна виділити два підходи до трактування витрат: бухгалтерський та економічний. Перший є ретроспективним та фіксує



витрати вже як факт що відбувся. Це витікає з тих цілей, задля яких використовується бухгалтерський метод, а саме для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Визначення витрат за цим методом приведено в ПСБО 16 «Витрати»[43]. Економічний метод, в свою чергу використовується більш широким колом користувачів. Це спричинено тим, що він є перспективним та має за мету обрати найбільш ефективний варіант розвитку подій, за якого витрати будуть мінімізовані. Цим методом користуються як керівники компанії, так і зовнішні користувачі, такі як інвестори.

Представники класичної школи економіки, найвідомішими представниками якої є Д. Рікардо[18] та А. Сміт[19], не виділяли окремо такі поняття, як «дохід» та «витрати». Представники цієї економічної школи розглядали лише питання, пов'язані з терміном «прибуток». А. Сміт[19] в своїх працях трактував прибуток підприємця, як залишок у складі вартості реалізації, за вирахування витрат на оплату праці. Сміт вважав, що загальний прибуток поділяється на прибуток підприємця та прибуток робітника(заробітна плата). Д. Рікардо[18] вважав, що величина прибутку є обернено пропорційна величина до величини заробітної плати. Таким чином, Можна зробити висновок, позиції класичної школи економіки на рахунок доходів та витрат та пов'язаною з ними категорією прибутку, в майбутньому були розвинуті як неокласичною економічною школою, так і німецькою соціалістичною економічною школою.

Слід зазначити, що розглядати процеси обліку доходів та витрат окремо не є доцільним явищем. Такої думки притримуються значне коло науковців[2,23], що є прихильниками системного підходу до бухгалтерського обліку, яких в наш час більшість. Яскравими представниками прихильників системного методу є такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець[23] та В.В. Сопко[2]. Під терміном «система» сучасні економісти розуміють сукупність таких об'єктів, які недоцільним розглядати окремо один від одного. Таке трактування є дуже доречним для цілей бухгалтерського обліку. Через те, що керівників підприємств, перш за все, мають

за мету отримання прибутку, то й облік тих категорій, з яких логічна витікає прибуток.

Говорячи про думки різних економістів з приводу трактувань доходів та витрат, слід відзначити, що лише науковці, представники бухгалтерської науки, розглядають не лише позитивний результат діяльності, тобто ситуацію, коли доходи перевищують витрати, а й ту ситуацію, коли результат діяльності є негативним, тобто коли витрати перевищують доходи. Ця ситуація є небажаною для підприємств, проте виникають й такі умови, коли вона є неминучою, тому розглядати в наукових колах питання виникнення збитку є необхідною умовою розвитку не лише індивідуальних господарств, але й національної економіки будь-якої країни.

Серед останніх наукових публікацій пов'язаних з питанням обліку доходів та витрат підприємства відмітити праці таких науковців як Сопко В.В.[2], Михальська О.Л.[15], Головіна Д.В.[6] та Шмиголь Н.М.[29].

В своїй статті «Облік фінансових результатів»[20] Сопко В.В. говорить про важливість наявності на підприємстві чіткої та відповідної зовнішнім та внутрішнім умовам облікової політики, в якій, зокрема, має бути вказані найбільш ефективні для даного підприємства методи відображення вартісної оцінки тих чи інших об'єктів обліку, серед яких виділяються методи нарахування амортизації, методи списання собівартості реалізованих товарів, методи нарахування резервів сумнівних боргів, створення резервів під майбутні витрати, визнання та відображення доходів та витрат. Також в даній статті акцентується увага на питанні, пов'язаним з вибором методу обліку фінансових витрат: віднесення до складу поточних витрат чи визнання їх кваліфікаційним активом з одночасною капіталізацією таких витрат. Процес обліку доходів в статті розглядається також через призму облікової політики. Автор наголошує на важливості таких аспектів, що мають бути зазначені в облікової політики, як ступінь завершеності операцій з надання послуг і виконання робіт та порядок визнання коштів цільового фінансування.

Праця Шмиголь Н.М. «Сучасні підходи до обліку фінансових результатів»[29] цікава тим, що в ній автор поетапно розбирає процес формування фінансових результатів та викладає свої пропозиції щодо переходу процесу обліку доходів, витрат та фінансових результатів з ПСБО на МСФЗ.

Аспекти обліку доходів та витрат підприємства в розрізі управлінського обліку в своїх працях розглядала Головіна Д.В. Зокрема в праці «Інформаційна функція обліку в управлінні доходами підприємств»[6] управлінський облік характеризується в ній як складний система, що об'єднує в собі процеси безпосередньо облік, контролю, аналізу та планування, а витрати в цій системі є одними з найбільш вагомими складовими, на основі аналізу яких приймаються управлінські рішення. Більш детально трактування термінів «дохід» та «витрати» наведено в *дод. Д.*

Підсумовуючи усе перераховане вище можна сказати, що існує декілька нормативно-правових актів, що регулюють облік доходів та витрат підприємства. Проте попри це вони не суперечать один одному, а лише доповнюють, утворюючи цілісну фундаментальну систему обліку, складовими елементами якої є процеси обліку доходів та витрат. Також слід зазначити, що питання, пов'язані з доходами та витратами, як науковими категоріями та як об'єктами обліку, цікавили людей починаючи з 19 століття та широко висвітлені в науковому колі в наш час, проте термін «дохід» виник пізніше за «витрати», до цього науковці протиставляли витратам термін «прибуток».

### **Висновки за розділом 1**

Підсумовуючи перший розділ, слід зазначити, що визначення термінів «дохід» та «витрати» дають відразу декілька нормативно-правових актів України та міжнародних стандартів, проте користуватися під час написання цієї роботи слід тими, що зазначені у ПСБО 15 «Дохід»[42], ПСБО 16 «Витрати» [43] та у Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35].

Науковці трактують вищезазначені терміни також по-різному, проте в основі усіх їх визначень покладені ті, що зазначаються у зазначених вище нормативно-правових актах. В історичному контексті, термін «витрати» зазнав певних змін, починаючи з 18 століття. Термін «дохід» з'явився лише наприкінці 19 століття, відокремившись від терміну «прибуток».

Доходи та витрати мають значну кількість класифікаційних ознак, що застосовують для різних цілей, в тому числі й для цілей управлінського обліку. Така кількість класифікаційних ознак спрощує проведення наукових досліджень, об'єктами яких є доходи або витрати.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВІНЧЕСТРЕР»

#### 2.1 Фінансовий облік доходів та витрат ТОВ «Вінчестер»

Перш за все, говорячи про фінансовий облік будь-якого об'єкту на підприємстві, необхідно розглянути його організаційну структуру, економічні показники діяльності та стан фінансової звітності.

Організаційна структура являє собою умовну схему підпорядкування, як горизонтального, так і вертикального, ланок підприємства. В великих компаніях це може як бути підпорядкування різних відділів один одному, так і «ієрархія» всередині одного підрозділу. На малих підприємствах, в свою чергу, перший тип організації, здебільшого, не може бути застосований, через відсутність підрозділів і усе підприємство має організаційну структуру, складену з окремих працівників. Підприємство «Вінчестер» налічує в своєму штаті лише дев'ять працівників, проте воно має як горизонтальну структуру, так і вертикальну. Керівнику, безпосередньо, підпорядковуються його заступник, бухгалтер та аналітик. Заступнику директора підпорядковуються шість менеджерів, що знаходяться, по відношенню один до одного, на одному рівні організаційної структури. Бухгалтер, заступник та аналітик також є ланками одного рівня структури. Практика даного підприємства свідчить, що така організація є доволі ефективною та дозволяє функціонувати на ринку роздрібною та оптовою торгівлі багато років. Схема організаційної структури підприємства приведена в *дод. Е*.

В аналіз фінансового стану підприємства за 2014-2018 р.р. наведено в *дод. Ж*. Ми бачимо, що економічна ситуація підприємства «Вінчестер» почала суттєво погіршуватись починаючи з 2016 р., що пов'язано з економічною кризою в цей період. Чистий дохід від реалізації досягав свого максимуму у 2016 р. та складав 10001,1 тисяч гривень, що було лише на 447,3 тисячі гривень більше, ніж у 2015 р., проте вже в 2017 р. цей показник дорівнював 7753,6 тисяч гривень, що було на 2247,5 тис. грн. менше, ніж у найуспішнішому році. Але станом на 2018 р. показник чистого доходу від реалізації досяг найгіршого рівня за останні п'ять

років та склав 3169,9 тис. грн., що було менше ніж у попередньому році на 4583,7 тис. грн.. Показники собівартості реалізованої продукції є пропорційними до показників чистого доходу від реалізації. Показник валового прибутку досяг свого максимуму у 2017 р., збільшившись порівняно з попереднім роком на 145,9 тис. грн. та досягнувши рівня 503,3 тис. грн.. Показник 2014 р. є найгіршим серед аналізованих років, та дорівнює 229,5 тис. грн., проте у невдалому 2018 р. підприємство мало валовий дохід на рівні 242,6 тис. грн., що було менше ніж у попередньому, найуспішнішому році, на 260,7 тис. грн.. Показники собівартості реалізованої продукції та валового доходу демонструють, що ринок закупок для ТОВ «Вінчестер» у зазначеному періоді був відносно нестабільний, через те, що, з одного боку, показники найбільшого валового прибутку та найбільшого доходу від реалізації припадають на різні роки та взагалі мають непорівнянні тенденції, а з іншого боку, показники собівартості є пропорційними до показників доходу від реалізації, що свідчить про деякий рівень стабільності ринку закупівель.

Показники рентабельності власного капіталу, валової рентабельності та рентабельності активів також демонструють найстабільнішу економічну ситуацію у період 2015-2017 р.р. Так, валова рентабельність є найбільш стабільним показником, та усі п'ять років знаходиться в інтервалі від 0,4 до 0,8. Рентабельність власного капіталу найбільший показник має у 2015 р. (21,63) та найменший у 2018 (1,46), а рентабельність активів досягає свого максимуму також у 2015 р. (3,42), та мінімуму у 2018 (0,85). Проте коефіцієнти фінансової автономії та залежності свідчать про зворотне: лише у 2018 р. данні показники були в межах норми (нормою вважаються показники більше 0,5 для коефіцієнта автономії, та менше 0,5 для коефіцієнта фінансової залежності). В інші роки ці показники мали співвідношення приблизно 1 до 4 на користь коефіцієнта автономії. Така ситуація склалась внаслідок зменшення залучених коштів у 2018 р., при стабільному рівні власного капіталу. Станом на кінець 2018 р. ТОВ «Вінчестер» мало лише 7,1 тисячу гривень залученого капіталу, тоді як на початок року цей показник був на рівні 32,8 тисяч гривень. Зменшення на 25,7 тисяч гривень вартості

залученого капіталу й призвело до такої ситуації з показниками фінансової автономії та залежності. Така ситуація підтверджує нестабільну ситуацію, що відображається у показниках фінансового стану підприємства.

З попереднього абзацу ми вже почали розглядати стан фінансової звітності ТОВ «Вінчестер», тож розвинемо розпочате. В *дод. 3-Н* наведено фінансові звіти ТОВ «Вінчестер» за останні п'ять років, що складаються з двох форм. Перший звіт це «Баланс», а другий – «Звіт про фінансові результати», таких звітів як «Звіт про рух грошових коштів» та «Звіт про зміни в власному капіталі» не є обов'язковими для підприємств, що ведуть облік за спрощеною системою та перебувають у статусі платника єдиного податку. Таке положення справ регламентує п. 297.1 Податкового Кодексу України[41].

«ТОВ «Вінчестер» на протязі усіх досліджуваних років не обліковував жодного об'єкту у складі необоротних активів, та, як наслідок, необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття також не мали в своєму складі жодних об'єктів обліку. Такій ситуації сприяє сфера діяльності підприємства (роздрібна та оптова торгівля) та статус малого підприємства. Оборотні активи на протязі цього періоду мали тенденцію до зменшення, так на початок 2014 р. на підприємстві перебували на обліку оборотні активи вартістю 10 тисяч гривень, проте вже на кінець 2014 р. вартість оборотних активів складала 52,2 тис. грн., а на кінець 2015 р. вже 63,2 тис. грн., що є максимальним показником для даного виду активів. На кінець 2018 року вартість оборотних активів складала лише 17,1 тисячу гривень.

Пасиви поділяються також на три підгрупи: власний капітал, довгострокові зобов'язання та поточні зобов'язання.

Власний капітал підприємства складає 10 тис. грн. і цей показник є постійним для усіх років. Це говорить про те, що підприємство функціонує й без додаткового вливання коштів з боку власника, лише за рахунок особистої діяльності та залученого капіталу. Довгострокові зобов'язання також відсутні протягом усіх

досліджуваних років. Це також говорить про те, що підприємство може функціонувати лише за рахунок поточних коштів. Поточні зобов'язання є пропорційним показником до оборотних активів, показники яких кожен рік є вартістю на 10 тис. грн. меншою за вартість оборотних активів, така ситуація складається з формули балансу. Показники, що є складовими «Звіту про фінансові результати» вже були розглянути на етапі ознайомлення з показниками економічного стану підприємства, то зупинимось лише на рядку «податок на прибуток», у якому зазначається сума нарахованого єдиного податку за рік. Найбільше нараховано та сплачено єдиного податку було в 2015 р. (47,5 тис. грн.), тоді як у 2018 році, коли дохід від реалізації був найменший, було нараховано та сплачено лише 3,2 тис. грн..

Якщо розглядати документообіг, пов'язаний з обліком доходів та витрат, то він у ТОВ «Вінчестер», як і завжди, складається з трьох рівнів. Перший рівень представлено первинними документами, які є підставою для відображення в обліку тих чи інших операцій. Прикладом первинного документа, за яким може нараховуватись дохід у сфері роздрібної торгівлі може бути товарно-транспортна накладна або банківська виписка, залежно від першої події. В разі відсутності первинних документів, дохід може нараховуватись внутрішнім актом, що складений посадовою особою. Саме цей документ є також й основним для списання собівартості реалізованої продукції на підприємствах малого бізнесу роздрібною торгівлі. Витрати на малих підприємствах також можуть нараховуватись й за зовнішніми первинними документами, якщо витрати мали місце свого виникнення за межами підприємства, як приклад можна навести витрати з комісійної винагороди банку, що буде оформлюватись за відповідною випискою банку, або витрати на комунальні послуги, що будуть оформлюватись за рахунками на сплату. Другий рівень складається з реєстрів бухгалтерського обліку. На підприємствах малого бізнесу, методичні рекомендації дають наступні два журнали, що призначені для обліку доходів та витрат відповідно: журнал 3-мс обліку доходів та журнал 4-мс обліку витрат. В цих реєстрах акумулюються дані про усі доходи



та витрати, що мали місце у відповідному обліковому періоді, виходячи з даних первинних документів та внутрішніх актів. Підсумкові дані з усіх журналів, призначених для ведення обліку на малих підприємствах, в тому числі й з журналу 3-мс та 4-мс, переносяться у оборотно-сальдову відомість, з даних якої вже формується заключний, третій рівень документообігу, рівень річних фінансових звітів. Для малих підприємств, як вже було зазначено вище, цей рівень складається з двох звітів («Балансу» та «Звіту про фінансові результати»). Доходи та витрати малих підприємств знаходять своє відображення у звіті про фінансові результати, який складається з трьох частин: доходів, витрат та фінансових результатів. Частина доходів складається з чистого доходу від реалізації, інших операційних доходів та інших доходів. Частина витрат містить наступні рядки: собівартість реалізованої продукції, інші операційні витрати та інші витрати. Фінансові результати являють собою рядки, що містять інформацію про фінансові результати до оподаткування, податку на прибуток та чистого прибутку або збитку. Такий склад статей не дає змоги визначити показник валового прибутку, через те, що до складу інших операційних витрат входять не лише загальновиробничі витрати, а й адміністративні та витрати на збут. При необхідності ведення більш детального обліку доходів та витрат на малому підприємстві може застосовуватись журнал 5-м, який складається з розшифровки за елементами витрат та доходів діяльності, а також з фінансових результатів діяльності. По горизонталі у цій формі представлені рядки, що позначають елементи витрат, а саме: зносу основних засобів, виробничих запасів, дебіторської заборгованості, розрахунків з оплати праці, заборгованості перед податковими органами та інші. По вертикалі розкривається інформація по рахункам витрат та доходів, при наявності субрахунків вони також розкриваються в цій формі. Форма 5-м є першим кроком для тих суб'єктів малого бізнесу, які планують впровадити управлінський облік на своєму підприємстві, або, хоча б, здійснювати управління своїми витратами. Проте ТОВ «Вінчестер» не складає журнал №5 та не розшифровує склад своїх

доходів та витрат, проте в перспективі він може бути введений задля цілей управлінського обліку.

Першочерговим нормативно-правовим актом, яким керуються бухгалтер ТОВ «Вінчестер», є П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»[44]. Цей документ передбачає ведення обліку доходів лише за двома рахунками: 70 «Доходи від реалізації» та 74 «Інші доходи». 70 рахунок призначений для обліку доходів від звичайної, тобто основної діяльності підприємства. Найчастіше він кореспондується або з дебетом рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», при наступній оплаті за вже реалізовану готову продукцію, або з дебетом рахунків 30 «Готівка» та 31 «Рахунки в банку», при оплаті готової продукції в момент його продажу, відповідно до форми оплати: готівкової або безготівкової. За умови спрощеної системи оподаткування( крім випадку добровільної реєстрації як платника податку на додану вартість, якій має місце для 3 групи платників єдиного податку), 70 рахунок не кореспондує з кредитом 64 рахунком «Рахунки за податками та платежами», внаслідок відсутності зобов'язань з податку на додану вартість. 74 рахунок використовується при отриманні доходів з нетипових джерел при звичайній діяльності підприємства або в процесі отримання доходів за надзвичайних умов діяльності. Прикладом рахунку, з яким може кореспондувати 74 є дебет тих самих рахунків, що й у випадку з 70 рахунком. Для обліку витрат призначені наступні рахунки: 90 «Собівартість реалізації» та 96 «Інші витрати». 90 рахунок призначений для обліку собівартості реалізованої готової продукції в момент її списання, одночасно з нарахуванням доходу, отриманого від її реалізації. Найчастіше кореспондує з кредитом рахунка 28 «Товари». 96 рахунок призначений для ведення обліку витрат, пов'язаних з нетиповими операціями при звичайній діяльності підприємства або за надзвичайних умов функціонування підприємства. Прикладом рахунків, що можуть кореспондуватися з 96 є кредити рахунків 35 «Поточні фінансові інвестиції» або 68 «Розрахунки за іншими операціями». В кінці звітного періоду сальдо по 70 та 74 рахункам закриваються в кореспонденції з кредитом 79, а сальдо по 90,91 та 96

закриваються в кореспонденції з дебетом 79 рахунку. Типова кореспонденція рахунків для обліку доходів та витрат наведена в *дод. О*.

З урахуванням критичного аналізу рівня організації та ведення бухгалтерського обліку на базовому підприємстві доцільно зробити наступні висновки:

- ТОВ «Вінчестер», з урахуванням статусу малого підприємства, не може надати розгорнутого аналізу, що характеризує його фінансовий стан, проте з урахуванням наявної інформації, можна зробити висновок, що підприємство знаходиться в досить складному фінансовому положенні, протягом 2014-2018 р.р.;
- ТОВ «Вінчестер» використовує спрощений План рахунків та лише дві форми фінансових звітів, що передбачено для малих підприємств законодавством;
- Загальний стан обліку доходів та витрат на ТОВ «Вінчестер» є задовільним, він повністю відповідає нормативно-правовій базі та повно відображає фінансові результати комерційної діяльності базового підприємства.

## **2.2. Податковий облік доходів та витрат ТОВ «Вінчестер»**

Поширеним явищем серед малих підприємств є застосування спрощеної системи оподаткування, ТОВ «Вінчестер» є одним з представників цієї групи.

Головна відмінність спрощеної системи – наявність Єдиного податку, який заміняє податок на прибуток. Такий податок, на відміну від податку на прибуток, далеко не завжди залежить від фінансових результатів діяльності підприємства, що створює сприятливі умови для ведення малого бізнесу в Україні.

ТОВ «Вінчестер» є представником 3 групи платників Єдиного податку, тієї її частини, що не є платником податку на додану вартість. Дане підприємство не може бути представником першої та другої групи платників Єдиного податку, через те, що є юридичною особою, тоді як в цій групі можуть бути представлені

лише фізичні особи підприємці. Умовами функціонування в статусі платника Єдиного податку третьої групи є наступними:

- підприємство може бути зареєстровано як фізична, так і як юридична особа;
- не має обмежень на використання найманої праці;
- чистий річний дохід не має перевищувати 5 мільйонів гривень за попередній фінансовий рік;

ТОВ «Вінчестер» за 2018 р. мало показник валового доходу в розмірі 3169,9 тис. грн., тобто не перевищує рамки даної групи за критерієм фінансових показників.

Варіативним аспектом в рамках третьої групи платників Єдиного податку є можливість як перебування в статусі платника податку на додану вартість, так і відсутність такого статусу. ТОВ «Вінчестер» обрав другий варіант, за яким підприємство має сплачувати п'ять відсотків щоквартально від свого чистого доходу від реалізації в якості Єдиного податку. Варіант зі статусом платника податку на додану вартість передбачає сплату трьох відсотків. Обидві ситуації мають суттєві різниці порівняно з механізмом сплати податку на прибуток. Так, базою для нарахування податку на прибуток є «Прибуток до оподаткування», а ставкою – 18%, тоді як база для нарахування Єдиного податку є «Чистий дохід від реалізації», а ставками, відповідно, можуть бути 5% або 3%.

Проведемо невелике порівняння витрат, пов'язаних з нарахуванням податків для ТОВ «Вінчестер» за 2018 р. Порівняємо варіант з 5% без ПДВ, 3% з ПДВ та 18% та ПДВ в якості податку на прибуток. Відповідна таблиця з порівнянням наведена в *дод. П*.

Слід зазначити, що ТОВ «Вінчестер» обрав найоптимальніший варіант оподаткування серед усіх, що представлені в Податковому кодексі України для підприємств його розміру. Цікавим є той факт, що для ТОВ «Вінчестер» варіант з 3% Єдиного податку та нарахуванням ПДВ є більш фінансово непривабливим

для підприємства, ніж варіант з загальною системою оподаткування. Причиною такої ситуації може бути неоптимальне співвідношення доходів від реалізації та собівартості реалізованої продукції, яка, в свою чергу, може бути викликана не надто великими обсягами закупівель у своїх постачальників. Варіант зі сплатою 5% Єдиного податку є більш вигідним, ніж 3% та ПДВ на 697,378 тисяч гривень та на 645,949 тис. грн. порівняно з варіант з загальною системою оподаткування.

Також слід зазначити інші, окрім Єдиного, податки, що має нараховувати та сплачувати ТОВ «Вінчестер». Так, фірма має сплачувати за кожного свого працівника, включаючи власника, єдиний соціальний внесок у розмірі 22% від заробітної плати працівників. Мінімальна межа, станом на 2019 р., яку власник ТОВ «Вінчестер» сплачує за себе та яка є мінімумом для інших працівників, встановлена на рівні 918,06 гривень (22% від мінімальної заробітної плати станом на 01.01.2019р.), а максимальна - 13770,90 гривень (22% від 15 розмірів мінімальної зарплати станом на 01.01.2019р.). Також підприємство має сплачувати на загальних підставах податок на дохід фізичних осіб та військовий збір з кожного свого найманого працівника. Ставка ПДФО дорівнює 18%, а військового збору – 1,5%. ТОВ «Вінчестер» не має в своєму штаті працівників, що мають податкові пільги, що застосовуються для нарахування ПДФО.

ПКУ[41] передбачаю санкції, що можуть бути застосовані для підприємства, у разі несвоєчасної сплати Єдиного податку або перевищення ліміту третьої групи. У разі перевищення лімітів доходів або здійснення діяльності, не зазначеної у свідотстві платника єдиного податку, що не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, застосовується подвійна ставка для єдиного податку, що еквівалентно 10% від суми чистого доходу від реалізації. Таким чином, порушення умов застосування спрощеної системи оподаткування призводить до збільшення витрат підприємства.

Також необхідно розглянути можливості переходу в статус платника ПДВ, з одночасною зміною ставки Єдиного податку. Переходи до складу першої та другої групи спрощеної системи оподаткування розглядати недоцільно, через

юридичний статус підприємства та, як наслідок, неможливість переходу. Платники Єдиного податку можуть змінювати свою групу як в обов'язковому порядку, так і за власним рішенням, проте причинами цієї зміни є перевищення лімітів, встановлених для даної групи. Обов'язковий перехід відбувається за фінансовими результатами кварталу. Для переходу необхідно подати заяву до 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом. У разі відмови переходити в іншу групу платників ЄП або не подання заяви вчасно, підприємство має перейти на загальну систему оподаткування з наступного місяця, після завершення звітного кварталу. Якщо додати до цієї інформації результати порівняння різних схем оподаткування ТОВ «Вінчестер», то базове підприємство отримає додаткові витрати на сплату податків у розмірі 53,829 тис. грн. в місяць, якщо брати середнє значення за 2019 р. Добровільна зміна групи відбувається шляхом подання заяви про перехід не пізніше, ніж за 15 днів до закінчення звітного кварталу. У разі переходу платника третьої групи платника ПДВ до складу іншої групи він зобов'язаний анулювати свідоцтво платника ПДВ. Кількість можливих переходів з однієї групи в іншу не обмежена в ПКУ.

Як висновок можна зазначити, що ТОВ «Вінчестер» обрав найоптимальніший варіант оподаткування своєї діяльності, що фінансово значно привабливіший за два інші варіанти. Проте перебування в статусі платника Єдиного податку третьої групи також передбачає від підприємства ретельніше слідкувати за своїми фінансовими результатами для податкових цілей та за своєчасним поданням та сплатою податків.

### **2.3. Управлінський облік ТОВ «Вінчестер»**

Управлінський облік є одним з найважливіших елементів управління будь-яким сучасним підприємством. Нажаль, ведення такого обліку потребує більше затрат часу, зусиль та коштів, через що, в наш час, його ведуть лише великі підприємства. Проте малі та середні підприємства мали би великий зиск його використання також, так як це допомогло б їм оптимізувати свої фінансові та податкові витрати, а також сприяло б організації і веденню внутрішнього контролю.

Якщо казати про науковців, що досліджували важливість ведення управлінського обліку, то можна виділити наступні прізвища: Король С.Я. [13] та Головіна Д.В.[6]. Так, Король С.Я. зазначає, що «ототожнення управлінської звітності з внутрішньогосподарською або оперативною, а також визначення її місця як доповнення до фінансової звітності, що формується в межах бухгалтерського обліку, не відповідає сучасній практиці та вимогам до інформаційного забезпечення управління підприємством і, головне, не враховує новітні функціональні можливості комп'ютеризації обліку» .

ТОВ «Вінчестер» на сьогоднішній день не веде управлінський облік через те, що відноситься до малих підприємств та не має додаткових коштів, що можна було би витратити на його впровадження. Проте в роботі доцільно розглянути які елементи управлінського обліку можна було запровадити на підприємстві, а також розгляну позитивний ефект, який міг би бути від їх впровадження на підприємстві.

Першим елементом, який необхідно вести будь-якому підприємству, що має за мету організацію управлінського обліку, є горизонтальний баланс. Цей документ являє собою дані з Балансу на початок року, на кінець року та їх зміни за рік. Крім цього в ньому представлені також дані, що характеризують відносну вагу кожного елементу Балансу в загальній їх вартості. Горизонтальний баланс дозволяє швидко з'ясувати який елемент балансу потребує більш детального вивчення та впливу на нього, а який є стабільним та може існувати без додаткового його обстеження. Приклад горизонтального балансу, на основі даних з Балансу за 2018 рік, приведено в *дод. Р*.

Також можна виділити управлінський звіт, що побудований на основі Балансу та Звіту про фінансовий стан підприємства. Цей звіт має назву річного управлінського обліку та є консолідованими витягами з наведених вище звітів. Структура цього документа наступна: назва статті, формула розрахунку, а також показники на початок та кінець року. Річний управлінський фінансовий звіт до-

помагає керівнику проаналізувати основні елементи, що характеризують діяльність його підприємства, а також алгоритми їх розрахунків, що допомагає швидко перевірити дані зі звіту у разі необхідності. Приклад такого звіту наведено в *дод. С*, також на основі даних форми 1 та форми 2 за 2018 р.

В системі управлінського обліку доцільним є складати Звіт про рух грошових коштів та Звіт про зміни в власному капіталі. Ці звіти не є обов'язковим для складання та подання зовнішнім користувачам при застосуванні спрощеної системи оподаткування за п. 297 ПКУ[41], проте для потреб керівництва вони можуть бути доречними. ТОВ «Вінчестер» за останні 5 років не має жодних змін в складі та структурі власного капіталу, через що на базовому підприємстві доцільним є лише складання управлінського звіту про рух грошових коштів, який показує напрями руху грошових коштів та за допомогою якого легко побачити ті «вузькі місця», що потребують оптимізації та втручання керівника в сфері внутрішніх розрахунків та розрахунків з різними контрагентами. Структуру та зміст такий звіт може мати різний, не обов'язкового такий, який передбачений для фінансового Звіту про рух грошових коштів. Навіть навпаки, враховуючи розмір підприємства та величину потоків грошових коштів, доцільним є застосування скороченої форми такого звіту, де була представлені лише рухи грошових потоків операційної діяльності на початок та кінець періоду, але в розрізі різних статей. Також в цьому звіті можна представити відносну вагу кожного елемента грошового потоку від операційної діяльності та їх зміну за рік. Приклад такого звіту наведений в *дод. Т*.

Ще одним звітом, що був би доцільний для ТОВ «Вінчестер» є Звіт розшифровки витрат підприємства. Його форма може бути представлена у такому вигляді: операційні витрати за окремими контрагентами, операційні витрати за окремими елементами цих витрат, адміністративні витрати за окремими елементами, загальновиробничі витрати за окремими елементами та розрахунок їх розподілу. Такий Звіт може мати дані як загальні дані фінансового обліку, так і вну-



трішні розрахунки та аналітичні дані бухгалтерії. Він може вестись як за конкретний період, так і мати накопичувальний підсумок. Розшифровка витрат підприємства може допомогти керівнику визначити які ланки його підприємства необхідно оптимізувати задля зменшення загальної суми витрат, а також проаналізувати який з контрагентів є «найвигіднішим» та навпаки – «найзатратнішим» для підприємства. Приклад звіту розшифровки витрат підприємства наведено в *дод. У*.

Загалом, форми управлінських звітів не є регламентованими, як і зміст цих звітів для малих та середніх підприємств. Звіт може бути складений будь-якого напрямку та будь-якої форми, залежно від потреб керівника. Так, звіти можуть бути:

- накопичувані – під час складання таких звітів слід враховувати дані попередніх таких звітів, складають по окремим елементам обліку;
- зведені – складаються на основі накопичувальних та являє собою один консолідований звіт;
- підсумкові – відображають дані управлінського обліку за фінансовий рік, прикладом такого звіту є річний управлінський звіт.

Управлінські звіти можуть бути як релевантними, так і нерелевантними. Перші, виникають в ситуації, коли на основі звіту можна вплинути на поточну діяльність підприємства, а ті, дані яких несуть в собі лише ретроспективний аналіз є нерелевантними управлінськими звітами. ТОВ «Вінчестер» через вій розмір, перш за все, має зосередити свою увагу на складанні релевантних звітів, як б сприяли вчасному реагуванню на необґрунтовані та неоптимальні витрати.

Управлінський облік та управлінські звіти на малому підприємстві є доволі затратним явищем, як в плану людських ресурсів, так і в плані фінансових ресурсів. Проте ведучи управлінський облік та складаючи управлінські звіти підприємство може оптимізувати свої витрати та мати достатньо даних для своєчасного впливу на них.

## Висновки за розділом 2

Підсумовуючи другий пункт, перш за все, необхідно зазначити, що ТОВ «Вінчестер» є підприємством, що відноситься до складу групи малих підприємств, через що складає та подає дві форми фінансової річної звітності та має право, за ПКУ[41], бути платником Єдиного податку 3 групи. Така ситуація сприятливо впливає на витрати підприємства, що пов'язані з нарахуванням та сплатою податків. Цей тезис було доведено під час проведення дослідження та відображено у *дод. II*.

Економічна та фінансова ситуація ТОВ «Вінчестер» є скрутною протягом 2014-2018 р.р., про що свідчать показники фінансового стану підприємства та показники фінансової звітності. Така ситуація пов'язана з нестабільним економічним станом в країні.

ТОВ «Вінчестер» не веде управлінський облік, через що втрачає можливі додаткові вигоди від його ведення, що полягають в наявності додаткового важеля контролю та пошуку «вузьких місць» на підприємстві. Запровадження системи управлінського обліку на підприємстві сприятиме зменшенню його витрат.

## **РОЗДІЛ 3**

### **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВІНЧЕСТЕР»**

#### **3.1. Напрями і пропозиції щодо удосконалення обліку доходів та витрат діяльності ТОВ «Вінчестер»**

ТОВ «Вінчестер» має «вузькі місця» в обліку доходів та витрат діяльності, а управлінський облік взагалі не впроваджений на підприємстві.

Першим кластером проблем, що необхідно усунути в процесі обліку ТОВ «Вінчестер», є недостатньо повне та своєчасне висвітлення впливу фактичних подій що відбулись на підприємстві у бухгалтерському обліку. Така ситуація складається через наявність лише одного бухгалтера на підприємстві, що, в свою чергу, зумовлено розміром цього підприємства. Чим швидше оброблялись би дані бухгалтерського обліку, тим швидше можна було б реагувати на негативні моменти, що виникають в процесі функціонування ТОВ «Вінчестер».

Другим кластером проблем, що необхідно усунути, є вибір програмного забезпечення бухгалтерського обліку. Питання автоматизації обліку та подальшого його вдосконалення стоїть не лише перед ТОВ «Вінчестер», це є глобальним питанням для більшості підприємств. Вибір оптимального програмного забезпечення бухгалтерського обліку, а також оперативного його оновлення дозволяє, перш за все, зменшити як затрати часу, так і грошових коштів на ведення будь-якого виду обліку або аналізу даних, що сформовані в площині бухгалтерського обліку. Автоматизація дозволяє миттєво виконувати складні та трудомісткі операції на які було б затрачено не одна година праці бухгалтера. Прикладом таких операцій, навіть для малого підприємства, є групування запасів, групування витрат діяльності та доходів або порівняння фактичної величини витрат з запланованою.

О. В. Клименко[11] виправдано наголошує, що комп'ютеризацією обліку повинен бути охоплений оперативний облік витрат звітного періоду, який полягає в щоденному контролі за витрачанням матеріальних, трудових і грошових

ресурсів і результатами їх використання. Такий контроль забезпечується організацією достовірного обліку руху ресурс підприємства та їх залишків.

На досліджуваному підприємстві технічна сторона бухгалтерського обліку представлена програмним забезпеченням 1С, версією 7.7. Проте на більш великих підприємствах у 2019 р. здебільшого використовується версія 8.2. ТОВ «Вінчестер» також міг би змінити версію 7.7 на 8.2, що б могло надати підприємство деякі переваги, основними з яких є:

- Більш якісне та своєчасне обслуговування та підтримку;
- Більша кількість оновлень для цієї версії програми;
- Безкоштовне використання програми перші три місяця.

Версія 8.2. є новішою за 7.2, через що підприємства, що займаються реалізацією даної продукції зацікавлені в тому, щоб в першу чергу обслуговувати та вирішувати питання, що виникають в процесі експлуатації саме версії 8.2. Таж сама причина й у того, що дана версія програми має більшу кількість оновлень.

Для малого підприємства, яким є ТОВ «Вінчестер» важливим є наявність трьохмісячного безкоштовного періоду користування програмою. Це б дозволило зменшити адміністративні витрати підприємства, що, в свою чергу, призвело до отримання більшого прибутку.

Функціонал програми 1С версії 8.2 дозволив би підприємству вести окремо податковий та фінансовий облік, що було б ще одним кроком в процесі удосконалення обліку та мати можливість створювати типові операції, що зменшувало б затрати часу та ресурсів на внесення даних по типовим операціям в програму. Також була б можливість вести одночасно облік по декільком підприємство, що дало б змогу залучати, в разі необхідності, аутсорсінгових бухгалтерів.

В цілому, програмне забезпечення обліку 1С має як свої переваги, так і недоліки перед своїми конкурентами, якими є програмне забезпечення «Парус» або «Гросс Бі». Остання програма є безкоштовною, проте використання її, або аналогічних безкоштовних програм, є небезпечним. Такі програми не мають ліцензійних договорів та відповідної технічної підтримки, через що така програма

може в будь-який момент перестати працювати або видавати помилку, яку неможливо виправити. Проте найголовнішою проблемою таких програм є відсутність надійного захисту конфіденційних даних. Саме через останню проблему ТОВ «Вінчестер» не використовує безкоштовне програмне забезпечення бухгалтерського обліку.

Повертаючись до переваг та недоліків 1С, слід зазначити, що серія цих програм має дуже зручну та гнучку конфігурацію, яка дозволяє кожному користувачеві налаштувати її під себе. 1С також може функціонувати й за умов наявності локальної комп'ютерної мережі і це жодним чином не вплине на її роботу та оновлення. Також перевагою 1С над «Парус» є більш швидке та відповідне реагування на проблеми та питання, що виникають під час експлуатації програми. Важливим плюсом 1С є більш широкий функціонал програмного забезпечення.

Проте існують й недоліки 1С, хоча вони й прямо пов'язані з перевагами. Так, наявність більш широкого функціоналу та більш детального інтерфейсу потребує більш довгого та складного навчання користування програмою, а наявність можливості вести облік в межах локальної комп'ютерної мережі ще більше ускладнює навчання. Ведення обліку останнім методом потребує особливо глибоких знань в сфері користування продукцією 1С Підприємства.

Третім кластером проблем, що потребують удосконалення на ТОВ «Вінчестер», є вибір системи ціноутворення. На даний момент підприємство користується стандартним методом «Витрати плюс», розраховуються на основі величини загальної суми витрат, що були понесені прямо на купівлю конкретного товару, а також розподіленої частини витрат, що опосередковано відносяться до конкретного виду товару, проте були понесені в процесі діяльності підприємства, з додаванням цього раніше визначеного рівню прибутку.

Така система є стандартною не лише для малих підприємств, а й для підприємств на території України взагалі. Проте використання альтернативних методів ціноутворення дозволило б мати підприємству додаткову перевагу перед конкурентом в питанні привабливості для покупців.

Альтернативою до методу «Витати плюс» є такі методи, як «Кайдзен-костинг» та «Таргет-костинг». Перший, передбачає забезпечення встановленого рівня собівартості продукції та пошук шляхів її постійного зниження до встановленого цільового рівня. Цей метод є першою ланкою в системі з двох ланок та забезпечують оптимізацію витрат підприємство безпосередньо в момент їх виникнення. Коли підприємство досягає бажаного рівня цін воно має застосовувати вже «Таргет-костинг», який в свою основу ставить положення, що не витрати формують рівень цін, а рівень ринкових цін формує рівень витрат підприємства. Будь-яке економічне рішення за цим методом приймається з розрахунком, що його ціна буде визначена лише тим, скільки він коштує за ринковими законами.

Говорячи про удосконалення бухгалтерського обліку на ТОВ «Вінчестер» неможливо не торкнутися теми управлінського обліку, який на даному етапі існування підприємства відсутній. Дод. Р-У демонструє, як можуть виглядати деякі управлінські звіти, основані на даних фінансового та податкового обліку ТОВ «Вінчестер». Так, горизонтальний баланс є доволі поширеним елементом звітності на підприємствах, він дає уяву про абсолютні та відносні зміни показників фінансової звітності, що, в свою чергу, дає змогу швидко визначити «вузькі місця» у фінансах підприємства. Наприклад, за 2017 рік ТОВ «Вінчестер» збільшило вартість грошових коштів та їх еквівалентів на 10,9 тис. грн. або на 605,56%, а вартість дебіторської заборгованості зменшилась на 22,3 тис. грн. або на 94,09%. Такі зміни свідчать про те, що дебіторська заборгованість була значною мірою погашена за 2017 р., а частина з отриманих з цього грошових коштів не була використана.

Звіт з розшифровкою витрат може швидко відповісти на питання, який саме елемент витрат має найбільшу долю в загальних витратах. Так, наприклад, у 2018 р. собівартість реалізованих товарів, робіт та послуг становила на кінець року 2927,3 тис. грн. або 62,34%, а доля заробітна плата мала показник у 1243,9 тис. грн. або 26,49%. Такі дані свідчать про те, що на підприємстві працює невелика кількість працівників, а саме підприємство займається саме торгівлею.

Управлінський облік має багато переваг, до яких можна віднести можливість оперативного складання управлінських звітів для різних користувачів та цілей, мінімізація витрат на утримання підприємства, пошук «вузьких місць» у фінансовій структурі підприємства, а також прийняття більш вивірених та обґрунтованих рішень на основі інформації з джерел управлінського обліку. Останню перевагу детально розглядає в своїй роботі Нападовська Л. В.[1], зазначаючи, що метою управлінського обліку є допомога внутрішнім користувачам приймати більш обґрунтовані рішення, забезпечення менеджерів інформацією, яка надає можливість примножити капітал її власникам, а працівникам підприємства – збільшити цінність їх матеріального та духовного добробуту, підвищення ефективності управління, а отже – ефективності планування, нормування, контролю та прийняття управлінських рішень.

Управлінський облік є малорегламентованою сферою обліку в Україні, лише в 2018 р. були здійснені перші кроки в сторону його регламентації. Проте, це може бути проблемою та перешкодою до його впровадження на великих підприємствах, а на малих, яким є ТОВ «Вінчестер» це є навіть перевагою. Так, бухгалтер може мати більше волі в своїх діях та менше уділяти уваги аспектам, які не є необхідними для підприємства, проте є необхідними для органів Державного фінансового контролю.

В дод. Р-У наведено можливі форми управлінських звітів, що можуть використовуватись та бути доцільними на ТОВ «Вінчестер».

Також слід зазначити, що пропонуючи ринкові методи ціноутворення, такі як «Кайдзен-костинг» та «Таргет-костинг», доцільним є й пропозиція впровадження управлінського обліку, бо саме управлінський облік є основоположним видом обліку в умовах ринкової економіки.

### **3.2. Удосконалення обліку доходів та витрат діяльності ТОВ «Вінчестер» за умов застосування інформаційних систем і технологій**

Основним напрямом впровадження системи управлінського обліку та звітності із застосуванням інформаційних систем та технологій. По-перше, слід зазначити,

що в світовій практиці існує два різних підходи до впровадження зазначених систем, а саме: автоматизація вже існуючих процесів та моделювання процесів, їх аналіз та подальша автоматизація. Перший варіант є прийнятним в тому випадку, коли необхідно інтегрувати в вже існуючу систему лише управлінську звітність, а управлінський облік, або його елементи, вже існує на підприємстві, а другий варіант є більш «базовим» та впроваджується без вже існуючої основи. Вищезазначені системи мають будуватися на загальних та предметних принципах. До перших відносяться: нормативність, ефективність, науковість, а предметні принципи визначають методологічні підходи до створення системи управлінського обліку та звітності на підприємстві, наприклад так, як: типізація, стандартизація, поділ системи або уніфікація.

Перший, найбільш важливий, етап впровадження системи управлінського обліку та звітності, є етап розробки, на якому проводяться наступні дії:

- досліджується інформаційний, зокрема обліковий, простір підприємства;
- проводиться детальний аналіз при виборі архітектури системи;
- проводиться вибір програмних засобів для функціонування системи;
- розробляється система управління;
- обґрунтовується система прийняття рішень та впровадження їх в певні конкретні дії.

Також важливим при розробці системи управлінського обліку та звітності є паралельна розробка або оптимізація вже існуючої системи документообігу на підприємстві. Через те, що ТОВ «Вінчестер» є малим підприємством, дана система не регламентується на ньому, тому їй необхідно буде також розробляти з початку. Для цього існує також два варіанта, а саме: лише в паперовому вигляді або паралельний, відразу і в паперовому, й в електроємному вигляді. Перший варіант є архаїчним і вже мало де використовується, особливо на підприємствах,



які ставлять за мету впровадження управлінського обліку та новітніх інформаційних систем та технологій. Другий варіант має недоліки – трудомісткість паралельного введення та ймовірність помилки при введенні в електронний носій, але існує й дуже суттєва перевага – автоматизація такої системи. Через усе вище написано на ТОВ «Вінчестер» доцільніше буде обрати саме другий варіант.

На етапі розробки необхідно закласти в систему інтеграцію нової системи зі старою системою бухгалтерського обліку на підприємстві. Так, управлінський облік зможе користуватися вже існуючими даними фінансового та податкового обліку, лише доповнюючи ці дані та аналізуючи їх, теж саме стосується й складання управлінських звітів.

На етапі роботи над проектом слід приділити увагу наступним компонентам:

- детальному аналізу ресурсів компанії;
- аналізу матеріально-технічного забезпечення майбутньої системи;
- робота з персоналом.

Останній пункт цього етапу ставить за мету створення робочих груп, які б проходили навчання разом з розробниками системи, задля подальшим користуванням цією системою вже без їх допомоги. Пороте такий варіант не є доцільним для ТОВ «Вінчестер», через кількість його працівників. Для досліджуваної фірми більш рентабельним було б найняти бухгалтера-інженера, який б займався розробкою цієї системи з подальшим її керуванням особисто. В такому випадку інший персонал фірми пройшов би спрощений курс навчання роботі з системою управлінського обліку та звітності.

Перед тим, як ввести в експлуатацію нову систему її необхідно протестувати. ТОВ «Вінчестер» для цього буде використовувати аутсорсінгових спеціалістів. Цей етап є обов'язковим, навіть не зважаючи на його фінансову витратність. Складається він з наступних елементів:

- виявлення, аналіз та виправлення недоліків;

- аналіз задоволення потреб користувачів.

Заключним етапом є впровадження системи. Цей етап може втілитися в життя лише після усіх попередніх, особливо важливим з яких є етапи. Пов'язані з навчанням користувачів та тестуванням системи.

Розробка та впровадження системи управлінського обліку та управлінської звітності може здійснюватися як власними ресурсами підприємства, так і шляхом залучення аутсорсингових спеціалістів. Другий варіант є більш доцільний для ТОВ «Вінчестер» через те, що підприємство відноситься до малих та не має в своєму штаті відповідних спеціалістів. Крім цього, аутсорсингові компанії, що займаються такими системами, мають досвід в цьому ділі, що дозволяє оптимізувати та мінімізувати затрати часу та коштів на створення та впровадження системи управлінського обліку та звітності на підприємстві.

При виборі матеріально-технічної бази, на якій буде функціонувати система, слід приділити увагу взаємозв'язку окремих модулів програми, взаємозв'язку та точності інформації, що буде надходити в систему, надання необхідного спектру можливостей користувачам цієї системи, ступінь автоматизації процесів та вчасного формування необхідної інформації для кожного окремого користувача.

Якщо виділяти критерій, за якими слід обирати програмне забезпечення автоматизованої системи управлінського обліку та звітності, то вони будуть виглядати наступним чином:

- Швидка адаптація до будь-яких змін в зовнішніх та внутрішніх середовищах, таких як законодавча база, податкові норми або зміна умов господарювання;
- Найбільш повна інтеграція з іншими системами, що спрощує функціонування як даної системи, так і інших;
- Зрозумілий інтерфейс та найповніший функціонал системи для усіх її користувачів;

- Рентабельність системи(витрат на її розробку мають бути в майбутньому окуплені функціонуванням системи).

Вже після введення в експлуатацію нової системи слід визначитися за якою функціональною моделлю управлінська звітність буде моделюватися. Існує два методи: «AS-IS» та «PDCA».Перша з зазначених моделей формується на основі документів (посадових інструкцій, звітів, наказів тощо, а також опитування та анкетування. Дана модель виявляє некерованих робіт, які під час свого виконання не контролюються підприємством, робіт, що незабезпечені або недостатньо забезпечені необхідними для їх здійснення ресурсами, виявлення неефективних робіт або непотрібних, які б можна було або зовсім усунути з підприємства або оптимізувати витрати на їх виконання або збільшити доходи, отриманні з їх допомогою. Також такий підхід виявляє дублювання інформації та допомагає її усунути, чим зменшує обсяг пам'яті на електронному ресурсі, задіяному для того, щоб її зберігати.

«AS-IS» не є моделлю діяльності підприємства, а є лише моделлю заходів, що слугують задля переведення підприємства на інформаційну систему, тому ця модель необхідна для того, щоб оцінити альтернативні варіанти переходу на нову систему, вирішення тих завдань, що виникають під час цього переходу та таку модель неможливо використовувати після здійснення вищезазначеного переходу.

Наступним кроком на підприємстві має бути застосування моделі «PDCA» або, як її ще називають, цикли Демінга. Р. Моен та К. Норман зазначають, що ця модель може застосовуватись до усіх типів організацій, забезпечуючи функціональну основу пошуків поліпшення та оптимізації в системах[33].

Дана концепція базується на тому, що процес виявлення недоліків в системі починається на стадії планування, після чого йде процес розробки оптимальних рішень, які втілюються в життя, після чого проводиться необхідний аналіз з метою порівняння запланованих результатів з дійсними. Останнім пунктом йде

усунення недоліків, що були виявлені на попередній стадії. Такий цикл може повторюватися декілька разів до того, поки загальний результат не буде задовольняти керівництво.

Функціональний принцип «PDCA» застосування системи управлінського обліку та звітності, в свою чергу, базується на наявності на підприємстві регламентації, систематизації та стандартизації економічних процесів. Це виходить з того, що кожен процес та показник управлінського обліку пов'язана з іншими такими процесами, проте кожен з них формується незалежно від іншого, на основі необхідної саме цьому показнику інформації. А стандартизація та регламентація значно спрощують функціонування такої системи та зменшують витрати усіх видів ресурсів на неї.

Говорячи про облік доходів та витрат слід зазначити, що дана система зможе допомогти оптимізувати облік цих елементів, мінімізувати витрати в тих місцях, де це можливо та доцільно, знайти нові джерела прибутку, як зовнішні, так і внутрішні, зменшити час, що затрачається на ведення обліку доходів та витрат та розширити можливості роботи з даною бухгалтерською інформацією та мати більше елементів контролю за обліком даних елементів.

### **Висновки за розділом 3**

Як висновок до цього розділу можна зазначити, що ТОВ «Вінчестер» має відразу декілька елементів, що потребують удосконалення, до яких відносяться: оптимізація вже існуючої системи бухгалтерського обліку, покращення матеріально-технічної бази обліку, вибір оптимальної системи ціноутворення та введення управлінського обліку на підприємстві. Усі вище зазначені елементи є затратними для керівника на початковому етапі, проте можуть принести значну користь та вигоди в майбутньому. Розробки нової системи на основі новітніх інформаційних технологій є складним процесом само по собі, тим більш така розробки стає ще складнішою, якщо вона стосується управлінського обліку та звітності, які раніше не існували на підприємстві та й взагалі в Україні не є поширеним явищем. Проте незважаючи на це, при розробці такої системи слід

пам'ятати про вигоди, які вона може принести в майбутньому, до яких відносяться: оптимізація витрат, пошук «вузьких місць» на підприємстві, пошук нових джерел доходів та збільшення доходів з вже існуючих джерел, додаткові важелі контролю над діяльністю підприємства та пришвидшення документообігу на ньому.

## ВИСНОВКИ

Не дивлячись на те, що малі підприємства домінують на сучасному етапі в економічному просторі України, проблеми обліку на них досі не є розглянутими та вирішеними на даний момент, зокрема проблеми обліку доходів та витрат таких підприємств. Підсумовуючи усі розділи, що були досліджені, слід зазначити, що:

1. терміни «дохід» та «витрати» широко досліджені у науковій літературі та у нормативно-правових актах. Існують декілька їх трактувань, проте під час здійснення наукового дослідження слід дотримуватись тих, що зазначені у ПСБО 15 «Дохід»[42], ПСБО 16 «Витрати» [43] та у Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35];
2. широкий перелік класифікаційних ознак дозволяє обирати такі ознаки, на кожному з етапів проведення дослідження, які допомагають його структурувати та спростити;
3. фінансовий стан ТОВ «Вінчестер» є нестабільним, про що свідчить його фінансова звітність та аналіз його фінансового стану. Така ситуація спричинена нестабільним економічним станом, який впливає на нестабільність ринку;
4. за розмірами ТОВ «Вінчестер» можна віднести до групи малих підприємств, про що свідчить кількість найманих працівників та показник річного доходу. ПКУ[41] дозволяє підприємству бути платником Єдиного податку, що зменшує податкове навантаження на нього, цей тезис було доведено під час здійснення дослідження податкового обліку на ТОВ «Вінчестер»;
5. система управлінського обліку відсутня на підприємстві, проте існують плани по її введенню. Управлінський облік є ключовим фактором до пошуку «вузьких місць» на підприємстві, які можна покращити, чим зменшити витрати підприємства. Другою перевагою, яку надає наявність системи управлінського обліку на підприємстві, є спрощення та покращення системи контролю з боку керівника;

6. розробка та введення системи управлінського обліку та управлінських звітів допоможе у процесі оптимізації вже існуючої системи бухгалтерського обліку, покращення матеріально-технічної бази обліку, вибір оптимальної системи ціноутворення та введення управлінського обліку на підприємстві;
7. незважаючи на затратність процесу введення вищезгаданої системи, слід пам'ятати, що вона допоможе в процесі оптимізації витрат, пошук «вузьких місць» на підприємстві, пошук нових джерел доходів та збільшення доходів з вже існуючих джерел, додаткові важелі контролю над діяльністю підприємства та пришвидшення документообігу на ньому.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базові принципи управлінського обліку / Л. В. Нападівська // Актуальні проблеми економіки. – Київ, 2013. – № 1 (139). – С. 173-181
2. Бухгалтерський облік: навч. посіб. – 3-тє вид., перероб. і доп. Сопко В.В. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с
3. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. Для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. – К.: КНЕУ, 2015. – 370 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручн. – 3-тє вид. доп. І перероб. – К.: Ткаченко Н.М., 2016. – 926 с.
5. Вдосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні в контексті євроінтеграції / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 1. - С. 3-17. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2014\\_1\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_1_2)
6. Головіна Д.В. Інформаційна функція обліку в управлінні доходами підприємств /Д.В. Головіна// Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: матеріали ІІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів та студентів, (м. Ірпінь, 25 лютого 2015 року)/ Державна фіскальна служба України. – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. –С.246-250
7. Жан-Батист Сэй. Трактат по политической экономии. URL: <http://ek-lit.narod.ru/saysod.htm>
8. Застосування спрощеного режиму оподаткування як інструменту розвитку малого бізнесу / Левін В.І. /м. Запоріжжя Вісник ЗНУ 2014 №24 стр. 96-101
9. Карл Маркс. Капитал. Том 1. – URL: [http://rtunes.ru/content/ebooks/free\\_ebooks/karl\\_heinrich\\_marx/capital\\_book\\_one/capital\\_book\\_one.a4.pdf](http://rtunes.ru/content/ebooks/free_ebooks/karl_heinrich_marx/capital_book_one/capital_book_one.a4.pdf)
10. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. Избранное. — М.: Эксмо, 2007. — 960 с. — ISBN 978-5-699-20989-7



11. Клименко О. В. Інформаційні системи і технології в обліку :– К. : Центр учбової літератури, 2017. – 320 с
12. Король С.Я. //Economics and management : theory and practice: Collection of scientific articles. Vol. 1.– Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 2014, pp. 147– 152 (0,41 д. а.) –Übergeben für die Rezension Conference Proceedings Citation Index - Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH), THOMSON REUTERS
13. Король С.Я. Вимоги та принципи управлінської звітності / К: КНТЕУ, 2016. – с. 67-77
14. Маршалл А. Принципы экономической науки. - Т.2. - М.: Прогресс, 1993.-351с
15. Особливості використання методу маржинального аналізу «Cost-Volume-Profit» (витрати-обсяг-прибуток) на олійно-жирових підприємствах / О.Л. Михальська // Фінанси, облік і аудит: зб. наук. пр. – 2014. Вип. 1(23). – С. 260–269
16. Особливості організації обліку та облікової політики на малих підприємствах / А.Ю. Пить // Кримський економічний вісник – 2015. – № 1 (14). – С. 75-78
17. Підручник / за ред. В.Д. Базилевича; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. — 9-те вид., доповн. — К.: Знання, 2014. — 710 с
18. Рикардо Д. Начала политической экономии и податного налогообложения. М., 1910. Т. 1-2
19. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Смит, Адам. - М.: Высшая школа, 2007. - 960 с
20. Сопко В.В. «Облік фінансових результатів» м. Київ, Вісник КНТЕУ 2016 №4, стр. 138-148
21. Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства / С. В. Свірко, А. І. Фаріон // Незалежний аудитор. - 2012. - № 2. - С. 36-42. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na\\_2012\\_2\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2012_2_8)

22. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. для студентів ВНЗ / В. С. Білоусько, М. І. Беленкова; Харків. нац. аграр. ун-т ім. В.В. Докучаєва. - 5-е вид., перероб. і допов. - Київ : Сузір'я, 2017. - 401 с. - укр.

23. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. для студентів вузів спеціальності 7.050601 «Облік і аудит». – 2-ге вид., перероб. І доп. – ЖІТІ. Бутинець Ф.Ф: Житомир, 2000. –640 с

24. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. Кужельний М. В., Лінник В. Г. – К.: КНЕУ, 2001. –334 с.

25. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства: Навч. посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2016. — 120 с.

26. Фінансове забезпечення розвитку підприємства : монографія / І. О. Бланк, Г. В. Ситник, Н. М. Гуляєва та ін. ; за заг. ред. І.О. Бланка. Київ : КНТЕУ, 2011. — 344 с.

27. Хикс Джон Р. Стоимость и капитал — М.: Прогресс, 1993. — 488 с. — ISBN 5-01-004312-2 (Value and Capital, 1939)

28. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. – К.: ЦУЛ, 2016. – 656 с.

29. Шмиголь Н.М., Рибалко О.М., Єременко П.В. «Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку витрат на підприємствах» м. Запоріжжя Вісник ЗНУ 2015 №27 стр. 108-115.

30. Экономическая Энциклопедия. Политическая экономия. Т. 1. М., “Советская Энциклопедия”, 1972

31. "Risk, Uncertainty, and Profit"- F.Knight , 1921. – 545 p. - URL: <https://oll.libertyfund.org/titles/knight-risk-uncertainty-and-profit>

32. The Economics of Imperfect Competition, - Joan Violet Robinson , 1933. – 640 p. - URL: <https://www.econlib.org/library/Enc/bios/Robinson.html>

33. Ronald Moen. Evolution of the PDCA Cycle/ Moen Ronald, Norman Cliffod : – URL: <http://pkpinc.com/files/NA01MoenNormanFullpaper.pdf>

34. Дані Державної статистичної служби.– URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

36. Концептуальні основи фінансової звітності - URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009)

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12) «Податок на прибуток» - URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_012](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012)

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) «Дохід» - URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025)

39. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам» - URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011)

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23) «Витрати за позиками» - URL: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_042](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042)

41. Податковий Кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI. – URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» – URL: Наказ від 29.11.99 р. № 290 / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» – URL: Наказ від 31.12.99 р. № 318 / Міністерство фінансів України. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ від 25.02.2000 р. № 39 / Міністерство фінансів України. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні– URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed20180101>

46. Про затвердження Правил бухгалтерського обліку доходів і витрат банків України: – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0017500-18/ed20180227>

47. Про оподаткування прибутку підприємств: – URL:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94%D0%B2%D1%80/ed20130101>

48. Угода між Урядом України та Урядом Республіки Гамбія про сприяння та взаємний захист інвестицій – URL:  
[https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/270\\_003/ed20060119](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/270_003/ed20060119)

49. Угода між Урядом України та Урядом Республіки Хорватія про економічне співробітництво – URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/191\\_035-13](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/191_035-13)

50. Угода між Урядом України та Урядом Республіки Парагвай про торговельно-економічне співробітництво – URL:  
[https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/600\\_003](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/600_003)

**ДОДАТКИ***Додаток А***Класифікація доходів**

Класифікаційна ознака	Види доходів
1	2
Рівень формування	Мікроекономічні, макроекономічні.
Суб'єкт привласнення	Індивідуальні, домогосподарств, підприємств, галузі, територіальної громади, держави, суспільства.
Ціни, в яких визначається	Номінальний, реальний.
Залежно від включення доходу в ціну товару	Первинний, вторинний.
За джерелом отримання	Заробітна плата, дивіденди, відсотки за депозитом, відсотки від паю, орендна плата тощо.

### Класифікація витрат

Класифікаційна ознака	Види витрат
1	2
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні та постійні
За функціональною ознакою	Виробничі, загальновиробничі, на збут, адміністративні, фінансові, інвестиційні тощо
За відношенням до операційного циклу	Прямі та непрямі
За залежністю від управлінських рішень	Релевантні та нерелевантні
За єдністю складом	Одноелементні та комплексні
За часовим фактором	Одочасні, поточні, довгострокові
За впливом на фінансові результати	Вичерпні та невичерпні
За доцільністю	Доцільні та недоцільні
Для оцінки різних можливих варіантів	Дійсні та можливі
За елементами	Витрати на оплату праці, матеріальні витрати, відрахування на соціальні заходи, амортизація, тощо

### Визначення поняття «дохід» у нормативно-правових актах

Автор	Визначення
1	2
ПСБО 15 «Дохід»[42]	Збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
МСБО 18 «Дохід»[38]	Валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.
Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів[36]	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із внесками учасників власного капіталу.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України[35]	Збільшення економічних вигод протягом звітного періоду у формі припливу або зростання активів, або зменшення зобов'язань, що спричиняють збільшення капіталу і не є внесками акціонерів.
Угода між Урядом України та Урядом Республіки Гамбія про сприяння та взаємний захист інвестицій[48]	Суми, що отримуються від інвестицій або у зв'язку з ними, включаючи прибуток, дивіденди, відсотки, доходи від приросту капіталу, роялті, управлінські, технічні та інші ставки або доходи натурою, реінвестовані надходження та прибуток від капіталу.
Про оподаткування прибутку підприємств[47]	Сума коштів або вартість майна, отриману (нараховану) платником податку від продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів та деривативів, збільшену на вартість будь-яких матеріальних цінностей чи нематеріальних активів, які передаються платнику податку в зв'язку з таким продажем, обміном або відчуженням.

*Продовження дод. В*

Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні[45]	Збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
Податковий кодекс України[41]	Загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за її межами.



### Визначення поняття «витрати» у нормативно-правових актах

Автор	Визначення
1	2
Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів[36]	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [35]	Зменшення економічної вигоди у звітному періоді у формі відпливу або використання активів, або виникнення заборгованості, що ведуть до зменшення власного капіталу і не є розподіленням між акціонерами.
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні[45]	Зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Про оподаткування прибутку підприємств[47]	Суму коштів або вартість майна, сплачену (нараховану) платником податку продавцю цінних паперів та деривативів як компенсація їх вартості.
Податковий кодекс України[41]	Сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).
Про затвердження Правил бухгалтерського обліку доходів і витрат банків України[46]	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам

### Визначення термінів «дохід» та «витрати» науковцями

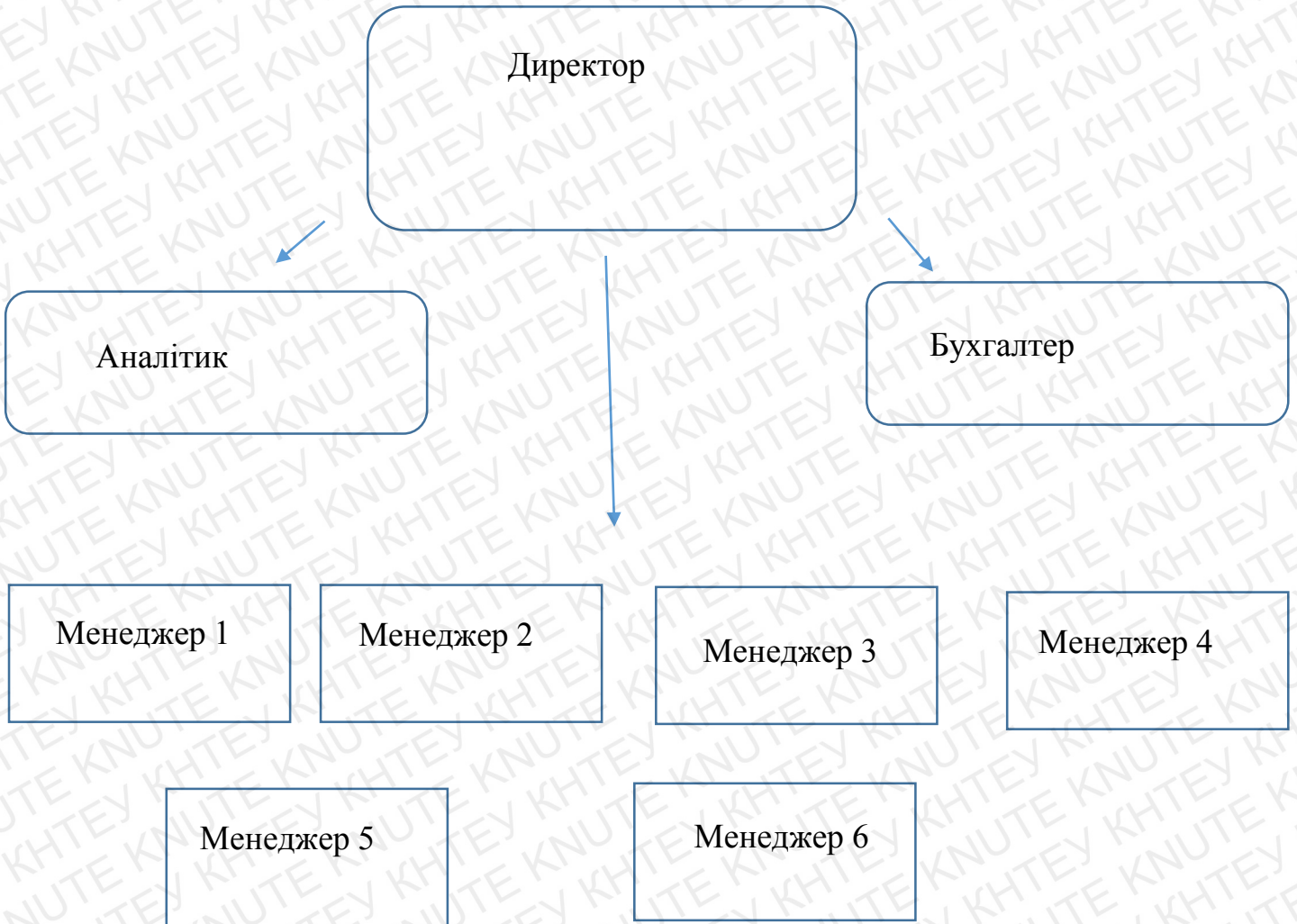
Прізвище науковця	«Дохід»	«Витрати»
1	2	3
Бутинець Ф.Ф.[23]	Економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг.	Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.
Сопко В.В.[2]	Валовий прилив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає в процесі діяльності підприємства.	Процес перетворення грошей у ресурси, і має характер витрачання та носить назву витрат
Базилевич Д.В.[17]	Грошові та натуральні надходження до суб'єктів господарського життя; потік грошових надходжень в одиницю часу (годину, тиждень, місяць)	
Л.В. Нападowska[1]	Збільшення економічних вигід, або зменшення зобов'язань підприємства, що призводить до збільшення капіталу.	Зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.
І.А. Бланк[26]	-	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції

## Продовження дод. Д

Ткаченко Н. М.[4]	Приріст суми грошей над їх витратами на спожиті в процесі виробництва засоби, який отримує підприємство	Витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю
Кужельний М. В[24]	Збільшення економічних вигод протягом звітного періоду внаслідок надходження активів і / або підвищення їх вартості, і / або зменшення зобов'язань, які приводять до збільшення капіталу організації, за винятком внесків власників	Основа для проведення комплексу робіт з калькулювання собівартості продукції
Цал-Цалко Ю. С [28]	Дохід підприємства складається з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів (зайвих) й іншого майна підприємства, а також з доходів від позареалізаційних операцій	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
С.Ф. Голов [5]	Збільшення активів або зменшення зобов'язань у процесі поточної діяльності	Збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду

## Продовження дод. Д

Ловінська Л.Г [3]	Надходження ресурсів, що зумовлені або збільшенням активів, або зменшенням зобов'язань	Зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Білоусько В.С. [22]	Грошові надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – це загальний дохід від основної діяльності підприємства, його внесок у валовий внутрішній продукт країни	Спожиті в процесі виробництва засоби виробництва (господарські активи – засоби та предмети праці, які втілюють в собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів), працю працівників, зайнятих у виробництві, з відповідними нарахуваннями
Свірко С.В. [21]	-	Зменшення грошових коштів чи збільшення кредиторських зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання
Турило А. М [25]	-	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства



**Рис. «Організаційна структура підприємства ТОВ «Вінчестер»»**

