

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ»

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

Тхора Дмитра
Олексійовича

Науковий керівник
доктор економічних наук, _____
професор

Сопко Валерія
Василівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук, _____
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ.....	7
1.1.Економічна сутність, класифікація та визнання доходів підприємства малого бізнесу.....	7
1.2.Концептуальні засади обліку та оподаткування доходів підприємства малого бізнесу	10
Висновки за розділом 1.....	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ НА ТОВ «eMСіeЛ».....	18
2.1. Організація обліку доходів підприємства малого бізнесу.....	18
2.2. Фінансовий облік доходів та узагальнення інформації про них у звітності підприємства малого бізнесу.....	24
2.3. Управлінський облік доходів підприємства малого бізнесу на ТОВ «eMСіeЛ».....	28
Висновки за розділом 2.....	31
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ НА ТОВ «eMСіeЛ».....	33
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку доходів на ТОВ «eMСіeЛ»...33	
3.2. Удосконалення обліку доходів за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	36
Висновки за розділом 3.....	40
ВИСНОВКИ	41
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	43
ДОДАТКИ.....	48

ВСТУП

Актуальність. Сучасний нестабільний стан розвитку ринкової економіки України та поглиблення інтеграційних процесів обумовлює високі вимоги до облікової інформації, що є джерелом бухгалтерського обліку. Доходи підприємства малого бізнесу втілюють в собі майбутні економічні вигоди, тому облік має здійснюватися на такому рівні, щоб забезпечувати достовірною, об'єктивною інформацією управлінський персонал. Через кризові явища в економіці України негативний вплив відчувають вітчизняні суб'єкти малого бізнесу. За даних умов облік доходів набуває стратегічного значення для визначення ефективності поточної господарської діяльності підприємства малого бізнесу та планування майбутнього розвитку.

Основною метою діяльності будь-якої підприємства є одержання найбільшого прибутку, що безпосередньо залежить від величини отримуваних доходів. Тому, доходи підприємства незалежно від галузі діяльності, форми власності та інших факторів набувають особливо важливого, ключового значення. Особливого значення набуває ефективне управління доходом як важливим об'єктом бухгалтерського обліку, що безпосередньо впливає на прибутковість, конкурентоспроможність, економічну стабільність підприємства та потребує адекватного інформаційного забезпечення. Тому існує потреба у розробленні цілісної системи обліково-аналітичного забезпечення управління доходами підприємства малого бізнесу, яка дозволила б приймати оптимальні рішення з урахуванням впливу зовнішніх чинників та спрямовувала б на отримання майбутніх економічних вигод.

Окремі теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку доходів підприємства малого бізнесу знайшли відображення у працях провідних вітчизняних вчених-економістів: М.Т. Білухи, М.І. Бондаря, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.А. Дерія, О.В. Карпенко, В.М. Костюченко, М.В. Кужельного, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, О.А. Петрик, М.С. Пушкаря,

В.С. Рудницького, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швеця, Н.М. Шмиголь та ін. Зазначені проблеми досліджували також зарубіжні вчені: М. А. Вахрушина, К. Друрі, Р. Ентоні, Т.П. Карпова, Б. Нідлз, О.Є. Ніколаєва, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, А.Д. Шеремет та ін.

Незважаючи на наявність значної кількості робіт, присвячених управлінню доходами підприємства, теоретичні положення й методика управління доходами на підприємстві характеризуються недостатнім рівнем дослідження й вимагають удосконалювання. Це обумовлює важливість розробки теоретичних і методичних положень, пов'язаних з функціонуванням і розвитком системи управління доходами підприємства, що враховують організаційно-економічні особливості малого бізнесу.

Все це свідчить про недостатній ступінь вивченості даної проблеми, обумовлює актуальність теми дослідження та визначає мету, об'єкт, предмет і завдання дослідження.

Гіпотезою наукового дослідження є припущення, що на основі поглибленого вивчення теоретичних методів дослідження, виявлених практичних проблем обліку доходів підприємства малого бізнесу, та сформульованих пропозицій щодо удосконалення існуючих підходів, дозволить отримати повну, достовірну та своєчасну інформацію для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Метою є дослідження теоретико-методичних основ та розробка практичних рекомендацій щодо обліку доходів підприємства малого бізнесу.

Для розкриття мети в дипломній магістерській роботі передбачається вирішити такі **завдання**:

- уточнити економічну сутність доходів;
- здійснити огляд законодавчої і нормативної бази, спеціальної та наукової літератури, що регулює порядок визначення та відображення доходів підприємства малого бізнесу;

- надати характеристику організації обліку доходів та запропонувати можливі шляхи її вдосконалення;
- розглянути систему управлінського обліку доходів підприємства малого бізнесу;
- дослідити сучасні методи обліку доходів та можливості їх застосування на підприємства малого бізнесу;
- удосконалити облік доходів на підприємстві малого бізнесу ТОВ «МСієЛ».

Об'єктом дослідження є процес обліку доходів підприємства малого бізнесу.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні питання обліку доходів підприємства малого бізнесу ТОВ «МСієЛ».

При написанні роботи були використані такі **методи дослідження** як: аналіз, порівняння, узагальнення, індукція, синтез. Дослідження проводилось із застосуванням методів діалектичного пізнання при вивченні еволюції обліку доходів на підприємстві малого бізнесу. На етапі наукового спостереження, збору, вимірювання, оформлення, реєстрації, систематизації, групування, і обробки інформації для проведення досліджень було використано індуктивний метод, а у процесі теоретичного осмислення проблеми – дедуктивний. Метод причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод використано при розробці пропозицій з удосконалення організації обліку доходів. А також спеціальні методи дослідження: порівняння - для вивчення різних точок зору з питань сутності доходів, як в нормативних актах, так і в працях зарубіжних та вітчизняних вчених; документування - в процесі написання роботи використовувались первинні та зведені документи базового підприємства; подвійний запис як один з фундаментальних методів бухгалтерського обліку, який відображає господарські операції з обліку доходів в системі рахунків підприємства

малого бізнесу; відносні, середні величини – для визначення абсолютних та відносних відхилень, динаміки, структури доходів підприємства малого бізнесу.

Інформаційною базою дослідження були законодавчі та нормативні методичні документи – стандарти бухгалтерського обліку, галузеві інструкції тощо, матеріали досліджуваних підприємств, праці провідних дослідників – попередників за обраною «проблемою» суміжних галузей знань, первинна документація, реєстри обліку, звітність ТОВ «eMCieЛ».

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що результати дослідження мають прикладний характер і спрямовано на удосконалення обліку доходів підприємства малого бізнесу. Розроблені рекомендації дають змогу одержувати повну і достовірну оперативну та аналітичну інформацію про доходи підприємства, яку орієнтовано на прийняття управлінських рішень нині та у майбутньому, що особливо актуально в умовах ринкової економіки.

Апробація: окремі результати були висвітлені статті, яку опубліковано у збірнику наукових статей КНТЕУ, 2019р.

Основні результати дослідження прийнято до впровадження на ТОВ «eMCieЛ», що буде підтверджено наданою до випускної кваліфікаційної роботи довідкою.

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ

1.1. Економічна сутність, класифікація та визнання доходів підприємства малого бізнесу

Недоліки в управлінні доходами від операційної діяльності та необхідність розробки якісної системи обліково-аналітичного забезпечення управління доходами підприємств малого бізнесу, яка дозволила б приймати оптимальні оперативні та стратегічні рішення з урахуванням впливу зовнішніх та внутрішніх чинників, а також спрямовувала б на отримання майбутніх економічних вигод. Тому особливого значення набуває потреба в ефективному управлінні доходами підприємств малого бізнесу як важливим об'єктом бухгалтерського обліку, що безпосередньо впливає на прибутковість, конкурентоспроможність, економічну стабільність та потребує адекватного інформаційного забезпечення.

Дохід підприємства займає одне з головних місць у загальній системі вартісних інструментів ринкової економіки, а також є визначальним фактором, який впливає на функціонування підприємств з надання послуг, оскільки він забезпечує стабільність діяльності підприємства, гарантує певну його фінансову незалежність та конкурентоспроможність. При цьому роль доходів і управління ними підвищується в умовах ринкової економіки, що потребує від менеджменту підприємства малого бізнесу здатності своєчасно і обґрунтовано приймати управлінські рішення, спрямовані на підтримання спроможності отримувати доходи та забезпечення їх зростання.

Згідно зі ст. 55 Господарського кодексу України [11] суб'єктами малого підприємництва є (дод. А):

– фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний

період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України;

– юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Категорію «дохід» можна розглядати як загальний дохід від підприємницької діяльності або ж як різницю між виручкою від реалізації продукції і наданих послуг та витрат. Визначення сутності поняття «дохід» різними науковцями наведено в дод.Б. Аналіз визначень поняття «дохід» різними вченими, дозволяє стверджувати, що у широкому розумінні «дохід» означає будь-яке надходження грошових коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову оцінку.

Облік доходів на підприємстві здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [31]. Відповідно до П(С)БО 15 визнані доходи від господарської діяльності класифікуються в бухгалтерському обліку за наступними групами: дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації; інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи. Класифікація надає досить загальну інформацію щодо визнаних доходів, які відносяться до певної групи, при цьому джерела утворення кожної групи наведено у Плані рахунків та Інструкції про його застосування.

Згідно Податкового кодексу України доходи підприємства класифікуються на дві групи: дохід від операційної діяльності (ст. 135.4 ПКУ); інші доходи (ст. 135.5 ПКУ) [30] (рис. 1.1).

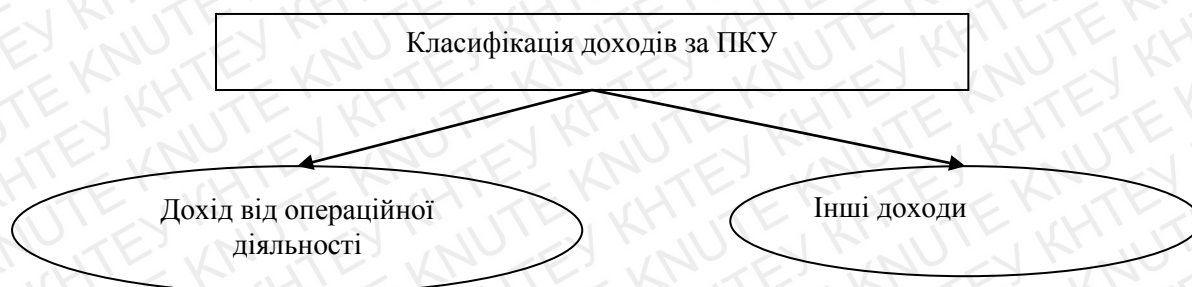


Рис. 1.1. Класифікація доходів відповідно до Податкового кодексу України
Джерело: складено автором за [30]

Так дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань. До цієї групи віднесено два види доходів (п. 135.4.1. та 135.4.2.) - доходи від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісiонера (повіреного, агента тощо) та дохід банківських установ. Крім того, ПКУ чітко визначає, що відноситься до доходів від банківських установ, розкриваючи їх у п. 135.4.2. ст. 135 ПКУ. Це є позитивним для класифікації доходів платником податку та надає змогу чітко визначити порядок визнання вказаних доходів. Всі інші доходи, перелік яких не обмежений, визначений у групі «інші доходи» [30].

Для цілей ефективного управління доходами кожне окреме підприємство малого бізнесу повинно самостійно розробляти класифікацію відповідно до своєї інформаційних потреб, специфіки діяльності та інших умов, які впливають на одержання позитивного фінансового результату. Отже, класифікація доходів повинна відповідати не лише потребам фінансового обліку, а й бути корисною для цілей управління. Тому при визначенні класифікаційних ознак необхідно зважати на такі критерії:

- цільова орієнтація на потреби фінансового, управлінського та податкового обліку, що є необхідним для створення інформаційної бази управління підприємством малого бізнесу;

- відповідність прогностичній, інформаційній, аналітичній, контрольній та комунікаційній функціям обліку;
- орієнтація на сучасні тенденції розвитку галузі та фактори впливу на її дохід;
- передбачення цілей обліку за сегментами для управління відокремленими компонентами діяльності з реалізації продукції власного виробництва, купованих товарів та сучасних додаткових послуг, перелік яких розширюється синхронно з інноваціями в розвитку галузі та зміною запитів клієнтів [2].

Розуміння економічної сутності доходів сприяє ефективному управлінню формуванням результату операційної діяльності на підприємстві малого бізнесу.

1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування доходів підприємства малого бізнесу

Сучасне вітчизняне законодавство, що регулює бухгалтерський облік доходів операційної діяльності, представляє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування. Залежно від призначення і статусу, нормативні документи доцільно представити у вигляді певної багаторівневої системи. Розглянемо п'ять таких рівнів:

I рівень – Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», інші законодавчі акти.

Нормативні документи першого рівня визначають основні засади обліку поточних зобов'язань підприємства. Положення, що вони містять є

обов'язковими для виконання всіма підприємствами України, що не належать до державних.

II рівень – Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України.

До інших нормативно-правових документів, які регламентують загальні положення щодо визначення доходу від реалізації продукції належать:

- Постанова КМУ № 419 «Про порядок представлення фінансової звітності». Вона визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності.
- Положення «Про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку», яке встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами [35].

III рівень – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та інші нормативно-правові акти [31].

На даному рівні визначаються методологічні аспекти формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

Слід зазначити, що нормативно-правові акти України, які пов'язані з обліком доходів перебувають під постійною увагою вчених та практиків. В результаті чого в нормативно-правові акти періодично вносяться зміни, доповнення, а іноді виникають нові або принципово поліпшені акти. Так 11.02.2013 наказом №73 було прийнято НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» замість П(С)БО № 1, 2, 3, 4, 5.

НП(С)БО №1 визначає типову форму №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати,

фінансові результати та сукупний дохід. Відповідно до П(С)БО доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей [23].

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації саме про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, загальні правила формування оцінки і визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи та фінансові результати діяльності є П(С)БО 15 «Дохід». Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ) [18, с. 27]. Розглянемо структуру П(С)БО 15 «Дохід» у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Структура П(С)БО 15 «Дохід»

Назва	Пункт	Зміст
Загальні положення	1 – 4	Описано сферу дії положення та терміни, що в ньому використовуються
Визнання та класифікація доходу	5– 20	Наведені критерії визнання доходів від звичайної діяльності, класифікація доходів в обліку за відповідними групами
Оцінка доходу	21– 24	Описано методику оцінки доходу в бухгалтерському обліку
Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності	25– 25.4	Наведено перелік обов'язкових питань, які необхідно розкрити у Примітках до фінансової звітності.

Джерело, [31]

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходи відображаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Отже, бухгалтерський облік ведуть, а звітність складають на основі облікового принципу нарахування: доходи відображають у бухгалтерському обліку і відповідно у фінансовій звітності за відвантаженням продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг

незалежно від термінів одержання грошових коштів або їхніх еквівалентів від покупців (замовників).

Порівнявши основні положення міжнародних та національних стандартів, можна стверджувати про наявність спільних моментів (дод.В). Це, насамперед, стосується критеріїв визнання доходу, класифікації доходів за видами діяльності, оцінки доходів, порядку відображення у звітності тощо. Проте, питання їх класифікації у МСФЗ віднесено до питань професійного судження бухгалтерів, тобто підприємства виокремлюють певні статті доходів на свій власний розсуд, виходячи з досвіду, доречності, суттєвості та найбільш кращого і повного розкриття інформації про свою діяльність.

Так, у МСФЗ 15 «Виручка за договорами з покупцями» представлена нова єдина для різних типів операцій п'ятиступінчаста модель визнання доходів від контрактів з клієнтами:

- визнання відповідного договору;
- визнання окремих зобов'язань щодо виконання договору;
- визначення ціни операції;
- розподіл ціни операції;
- визнання виручки в момент виконання або за ступенем виконання зобов'язань за договором [31].

IV рівень – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших організацій, які розробляються та затверджуються на основі П(С)БО.

На цьому рівні надаються більш докладні роз'яснення щодо ведення обліку доходів підприємства. Дані нормативні акти є більш конкретизованими.

V рівень – Наказ про облікову політику підприємства, робочий план рахунків підприємства та інші документи (накази, розпорядження) щодо організації обліку доходів від реалізації на підприємстві.

На останньому рівні в нормативних документах висвітлена специфіка ведення обліку на окремому підприємстві. Нормативні документи розроблені на основі документів вищих рівнів та враховують специфіку операцій, що мають місце на конкретному підприємстві. Наказ про облікову політику є внутрішнім документом конкретного підприємства і тому має велике значення для організації його бухгалтерського обліку. Наказ про облікову політику містить опис методів оцінок, які використовуватимуться підприємством при складанні фінансових звітів, а також конкретних аспектів облікової політики щодо окремих об'єктів та статей обліку.

Після прийняття Податкового кодексу України відбулося зближення бухгалтерського обліку та податкового законодавства, що засвідчує суттєве покращення вітчизняної системи бухгалтерського обліку у процесі її реформування на шляху до гармонізації з Міжнародними стандартами фінансової звітності. Однак, не дивлячись на це, існують деякі протиріччя між Податковим кодексом України та національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо обліку оборотних активів, які потребують вирішення.

Трансформація вітчизняної системи бухгалтерського обліку здійснюється в напрямі застосування МСФЗ. При цьому європейський шлях розвитку України передбачає гармонізацію законодавства країни із законодавством Європейського Союзу [30].

До заходів імплементації Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами, з іншої, яку ратифіковано Верховною Радою України 16 вересня 2014 р., належить адаптація національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку до вимог ЄС. Зокрема, йдеться

про Директиву ЄС № 2013/34/ЄС «Щодо річної фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та пов'язаних з ними звітів окремих типів підприємств», яку Європейський парламент та Рада ЄС ухвалили 26 червня 2013 р. [9].

Для цілей складання, подання та оприлюднення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності Директивою № 2013/34/ЄС встановлено критерії класифікації підприємств. Держави – члени ЄС можуть встановлювати граничні значення критеріїв, що перевищують значення, передбачені для деяких категорій підприємств Директивою. Проте ці граничні значення не повинні перевищувати встановлених меж (табл. 1.2).

Таблиця 1.1

Категорії підприємств та груп відповідно до Директиви 2013/34/ЄС

Категорія	Критерії (за умови виконання як мінімум двох з трьох зазначених критеріїв)		
	Валюта балансу	Чистий оборот	Середня чисельність працівників, зайнятих протягом фінансового року
Підприємства			
Мікро	До 350 тис. євро	До 700 тис. євро	До 10 осіб
Малі	До 4 млн євро, тах 6 млн євро	До 8 млн євро, тах 12 млн євро	До 50 осіб
Середні	До 20 млн євро	До 40 млн євро	До 250 осіб
Великі	Понад 20 млн євро	Понад 40 млн євро	Понад 250 осіб
Групи підприємств			
Малі	До 4 млн євро, тах 6 млн євро	До 8 млн євро, тах 12 млн євро	До 50 осіб
Середні	До 20 млн євро	До 40 млн євро	До 250 осіб
Великі	Понад 20 млн євро	Понад 40 млн євро	Понад 250 осіб

Джерело, [47]

Критерії поділу підприємств в нашій країні зазначено в Господарському кодексі України . Класифікація підприємств відповідно до ГКУ [12] і Директиви № 2013/34/ЄС[9] співпадає тільки за одним показником - середньою кількістю працівників.

Податковий кодекс України, що набув чинності з 1.01.2011 року не містить окремих положень для малих підприємств (розділ було вилучено) [44]. Але в статті 154 Податкового кодексу відмічено умови звільнення від податку на прибуток. В той же час вступає в дію з 1.04.2011 року Наказ «Про внесення змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». В стандарті вказано, що суб'єктами малого підприємництва є юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 Податкового кодексу.

Отже, критерії віднесення до суб'єктів малого підприємництва згідно з Податковим кодексом України:

- підприємства, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду відображається наростаючим підсумком з початку року та не перевищує трьох мільйонів гривень; нарахована за кожний місяць звітного періоду заробітна плата (дохід) працівників, які перебувають у трудових відносинах, є не менш, ніж дві мінімальні заробітні плати;
- утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- діючі підприємства, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано у сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом періоду не перевищувала 20 осіб.

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту термін “мале підприємство” відображає не лише розміри суб'єкта господарювання, а і його типові якісні характеристики. Така класифікація обумовлена тим, що аудит малого підприємства відрізняється від аудиту великого суб'єкта господарювання більш спрощеною документацією і менш складним характером аудиторських перевірок.

Висновки за розділом 1

Актуальність проведеного дослідження підтверджує наявність суперечностей окремих нормативних актів, зокрема щодо оподаткування доходів у ПКУ, а також невідповідності деяких положень НП(С)БО та міжнародним стандартам фінансової звітності (що пов'язано з введенням в дію нового МСБО 15); відсутність нормативних актів, які враховують галузеві особливості діяльності підприємств сфери надання послуг; наявність проблем щодо організації та методики обліку доходів (зокрема з метою їх управління) тощо. Це свідчить про недосконалість інформаційної бази для прийняття управлінських рішень щодо операційних доходів підприємства та потребує раціональної організації бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу, що дозволить своєчасно виявити та усунути недоліки, визначити шляхи оптимізації доходів від операційної діяльності, підвищить фінансовий результат та забезпечить конкурентоспроможність та сталий розвиток.

Проведене дослідження дозволило виявити також проблеми належного обліково-аналітичного забезпечення управління доходами підприємств малого бізнесу із метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності. Крім того, на сьогодні залишаються недостатньо дослідженими або носять проблемний характер деякі аспекти економічного змісту, методики обліку, порядку формування та розподілу доходів від операційної діяльності. Тому перспективними напрямками подальших наукових досліджень з даного питання є більш детальне обґрунтування економічного змісту та теоретичних основ формування обліково-аналітичного забезпечення доходів діяльності підприємств малого бізнесу за видами їх діяльності.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ НА ТОВ «eMСіeЛ»

2.1. Організація обліку доходів підприємства малого бізнесу

ТОВ «eMСіeЛ» більше 20 років працює на вітчизняному ринку оптової торгівлі.

Галузі по КВЕД:

- Оптова торгівля;
- Надання послуг та інше.

Згідно до організаційної структури підприємства одним із головних підрозділів ТОВ «eMСіeЛ» є бухгалтерія, яка має розгалужену структуру, яка зображена на рис 2.1.

Майно Товариства складається з основних засобів та оборотних коштів, а також цінностей, вартість яких відображається у самостійному балансі Товариства.

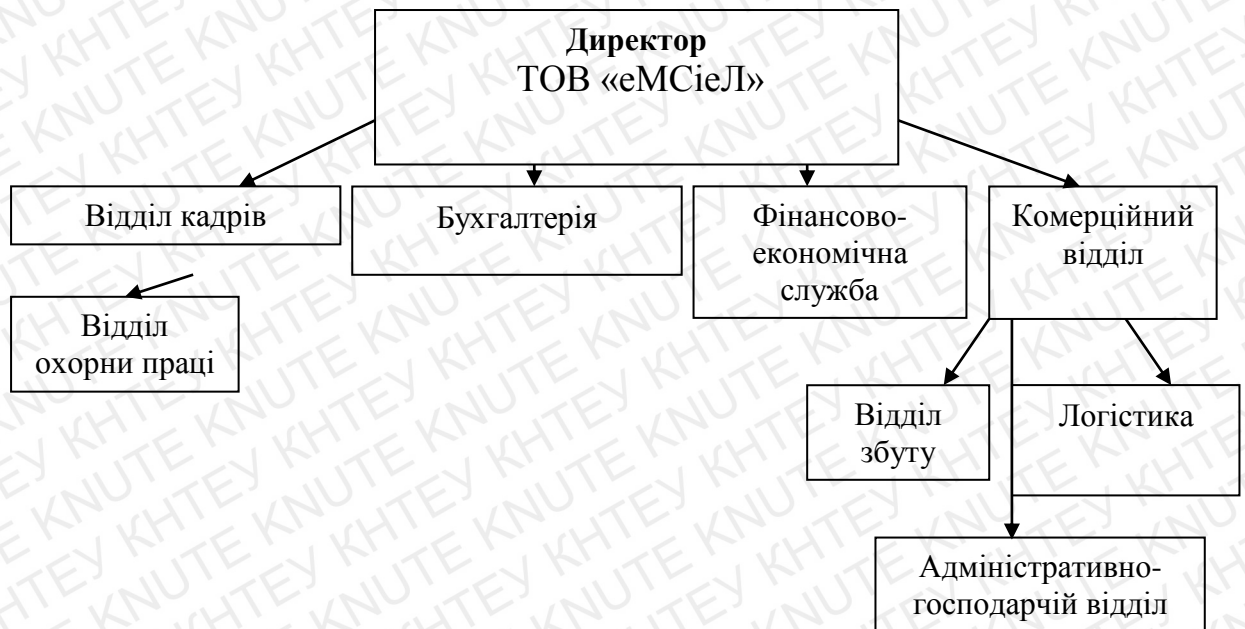


Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «eMСіeЛ»

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

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

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

На ТОВ «eMСieЛ» має місце застосування комп'ютерних технологій з метою раціоналізації і оптимізації обліку. Так з метою оптимізації облікових процесів бухгалтерією використовуються програми «Ехсel», яка використовується фінансово-екоєомічною службою при формуванні планів, аналізу їх досягнення та відхилень. Особливо актуальним є використання «Ехсel» при нарахуванні змінної частини (преміального фонду) заробітної плати. Дані про продаж вивантажуються з програми 1С і на їх основі розраховуються відсотки від продажу за кожним менеджером.

Україні використовується значна кількість програмних продуктів для ведення бухгалтерського обліку, таких як: “Парус”, “Fin Expert”, “Бест”, “Lady Fin”, “Фінанси без проблем”, “1С: Бухгалтерія” та ін.

Сучасні програмні продукти для автоматизації бухгалтерського обліку доходів надають наступні основні можливості (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Можливості програмних продуктів для бухгалтерського обліку доходів операційної діяльності

Джерело, [19]

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

Загальна схема організації документообігу на підприємстві ТОВ «eMSieL» подано на рис. 2.3.

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

Процес документообороту на ТОВ «eMCieЛ» поділяється на декілька етапів:

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

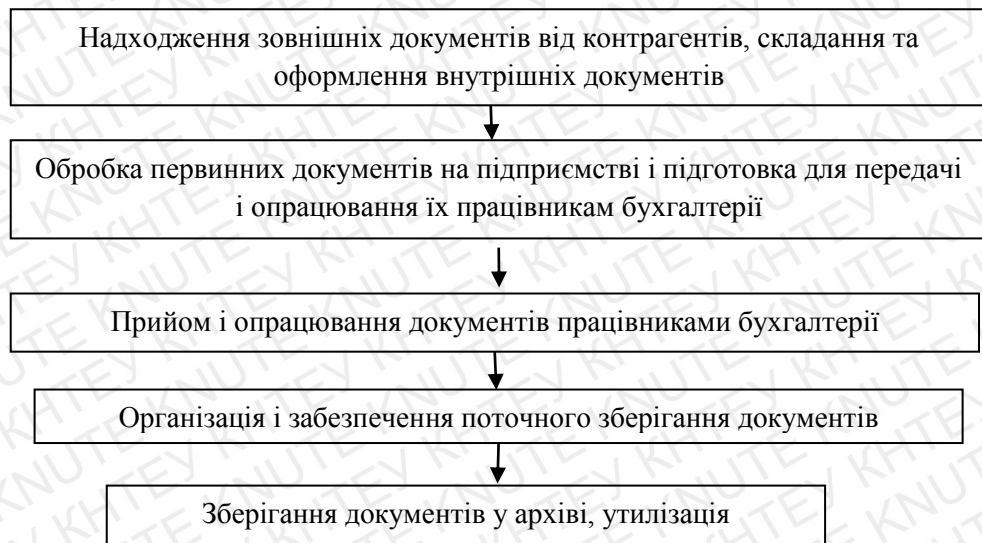


Рис. 2.3. Загальна схема організації документообігу на підприємстві ТОВ «eMCieЛ»

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

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

Малі підприємства можуть вести бухгалтерський облік по одному з наступних варіантів:

- простій формі бухгалтерського обліку;
- спрощеній формі бухгалтерського обліку.

При простій формі бухгалтерського обліку реєстрація первинних облікових документів, відображення операцій на рахунках, визначення собівартості продукції і фінансового результату ведеться в Журналі обліку господарських операцій.

Журнал містить усі застосовувані на малому підприємстві бухгалтерські рахунки, є комбінованим регістром аналітичного і синтетичного обліків. Журнал відкривається записами сум залишків на початок звітного періоду. Суми з кожної операції, зареєстрованої в Журналі, відбиваються методом подвійного запису одночасно в графах «Дебет» і «Кредит» рахунків обліку відповідних видів активів, зобов'язань та капіталу. Наприкінці місяця підводяться підсумки з дебету і кредиту всіх рахунків. Після визначення дебетових і кредитових оборотів за всіма бухгалтерськими рахунками виводиться сальдо з кожного рахунку на кінець місяця.

Поряд з Журналом обліку господарських операцій для ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці ведеться Відомість 3-м.

Проста форма бухгалтерського обліку рекомендується для застосування на малих підприємствах, які протягом місяця здійснюють невелику кількість господарських операцій і не здійснюють виробництво продукції та роботи, пов'язані з великими матеріальними витратами (торгівля, постачання, наука, послуги).

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає аналітичного і синтетичного обліку на малих підприємствах у типових реєстрах, що рекомендовані Міністерством фінансів України наказом від 25.06.2003 р. №422 (табл.2.1), тобто з використанням відомостей з №1-М по № 5-М, де узагальнюючим регістром є оборотно-сальдова відомість.

Таблиця 2.1

Реєстри аналітичного і синтетичного обліку
малих підприємств за спрощеною формою

Назва реєстрів	Рахунки, згідно з спрощеним Планом рахунків
Журнал обліку господарських операцій	Всі рахунки
Відомість 1М обліку готівки і грошових документів	30, 31
Відомість 2М обліку запасів	20, 21, 26
Відомість 3М обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	37, 55, 64, 66, 68, 69
Відомість 4М обліку необоротних активів та амортизації (зносу), капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	10, 13, 14, 15, 16, 18, 35
Відомість 5М обліку витрат, доходів і фінансових результатів, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечення майбутніх витрат і платежів	23, 39, 40, 44, 47, 48, 70, 74, 79, 90, 91, 96
Оборотно-сальдова відомість	Всі рахунки

Джерело, [44]

Для кожного рахунку чи групи рахунків призначена конкретна відомість. На підставі первинних і зведених документів у них роблять записи за дебетом і кредитом відповідних рахунків. Також у разі потреби малі підприємства можуть використовувати додаткові реєстри (виготовлені самостійно) для узагальнення інформації про господарські операції щодо окремих активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат, підсумкові дані з яких переносяться до відповідних граф журналів.

Отже, актуальним питанням організації обліку суб'єктами малого підприємництва-юридичними особами є обрання варіанта застосування плану рахунків та затвердження робочого плану рахунків. На сьогоднішній день, суб'єкти малого підприємництва можуть використовувати на вибір загальний або спрощений план рахунків.

Основні аспекти облікової політики підприємства відображені в Наказі «Про облікову політику», який передбачає, що бухгалтерський облік

здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер, який має заступника (заступників). Їх кількість визначається штатним розписом підприємства.

2.2. Фінансовий облік доходів та узагальнення інформації про них у звітності підприємства малого бізнесу

Основною метою обліку доходів від операційної діяльності підприємства є забезпечення інформацією менеджмент підприємства та узагальнення її у звітності. Для узагальнення інформації про доходи в бухгалтерському обліку використовуються рахунки 7 класу відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [49].

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

Групування доходів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку наведено в дод. Л.

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

про одержані доходи, а також для оперативного коригування управлінських рішень і дій [50].

Бухгалтерські записи щодо обліку доходів наведено в дод.М.

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

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

Для узагальнення інформації щодо аналітичного обліку доходів від усіх видів діяльності підприємства призначений Журнал 3- мс обліку доходів згідно з Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720 [6].

В аналітичному обліку для відображення доходів малі підприємства використовують Відомість 5-М розділ IV Методичних рекомендацій № 422, а також Журнал № 3-мс відповідно Методичних рекомендацій № 720 [6].

Для узагальнення облікових даних мале підприємство застосовує Оборотно-сальдову відомість. Після закінчення звітного періоду мале підприємство підводить підсумки по оборотах у кожній відомості – з відомості 1-м по відомість 5-м. Дані по оборотах потім переносяться в Оборотно-сальдову відомість. Оборотно-сальдова відомість використовується для узагальнення облікових даних і перевірки правильності відображення записів за рахунками бухгалтерського обліку. Дана відомість відкривається за кожен місяць, в ній робляться записи за дебетом і кредитом кожного рахунка окремо. По вертикалі Оборотно-сальдова відомість містить рахунки в зростаючому порядку, а по горизонталі – номери відомостей також у порядку зростання їхніх номерів.

Заповнення Оборотно-сальдової відомості робиться перенесенням кредитових оборотів з усіх відомостей у дебет відповідних рахунків відомості. Сума дебетового обороту за кожним окремим рахунком в Оборотносальдовій відомості повинна відповідати дебетовому обороту цього рахунка в тій відомості, де знаходять висвітлення дані з цього рахунка. В Оборотно-сальдовій відомості виводиться сальдо за кожним рахунком. Таким чином, Оборотно-сальдова відомість служить для формування Фінансового Звіту малого підприємства.

П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [26] встановлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) і порядок заповнення його статей (див. додатки). Необхідно враховувати, що відповідно до ПСБО 25 згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4 Звіту про фінансові результати (форма N 2-м і N 2-мс) наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

Процес узагальнення інформації для складання фінансової звітності можна поділити на такі етапи:

- 1) закриття рахунків доходів і витрат;
- 2) визначення чистого фінансового результату звітного періоду;
- 3) визначення залишків по рахунках активів і зобов'язань;
- 4) складання Балансу (звіту про фінансовий стан);
- 5) складання Звіту про сукупні доходи. Закриття рахунків доходів і витрат здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати» за видами діяльності.

Інформація про доходи від операційної діяльності відображаються в наступних рядках фінансової звітності (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Розкриття інформації про доходи та фінансові результати від операційної діяльності підприємства малого бізнесу

Шифр і назва рахунку	Номер рядку в Звіті про фінансові результати(Звіт про сукупний дохід) (ф.№2)
70 „Доходи від реалізації”	рядок 2000
71 „Інші операційні доходи”	рядок 2120
79 „Фінансові результати”	рядки 2090,2095,2190,2195,2290,2295,2350

Джерело, [23]

Щодо відображення інформації про доходи від операційної діяльності в податковій звітності, то така інформація відображається в звітності з податку на прибуток. Відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу об'єктом оподаткування є прибуток, визначений шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства згідно з положеннями НПБО або МСФЗ на податкові різниці. Якщо річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) платника податку на прибуток за останній річний звітний період не перевищує 20 млн грн, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на всі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих звітних років). Якщо річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) у подальшому річному періоді перевищив 20 млн грн, то з такого періоду платник податку на прибуток зобов'язаний коригувати фінансовий результат до оподаткування на податкові різниці. Для цілей пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу до складу річного доходу від будь-якої діяльності, визначеної за правилами бухгалтерського обліку, включаються дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи [30].

2.3. Управлінський облік доходів підприємства малого бізнесу на ТОВ «eMCieL»

Управлінський облік - це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині підприємства та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів. Інформація, що надається управлінським обліком, орієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного управління, на оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів та окремих менеджерів.

Тому, управлінський облік є складовою частиною процесу управління; він надає інформацію, важливу для:

- контролювання його поточної діяльності;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження суб'єктивності в процесі прийняття рішень [8].

Сам управлінський облік суттєво відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, орієнтованого на складання фінансової (бухгалтерської) звітності [9]. Розглянемо ці відмінності за допомогою порівняльної таблиці (дод.).

Основною метою управління доходом від операційної діяльності являється забезпечення високих темпів розвитку підприємства і задоволення попиту покупців. У відповідності з цією основною метою перед управлінням доходами стоять наступні завдання.

Основні завдання управлінського обліку доходів від операційної діяльності наведені на рис. 2.4.

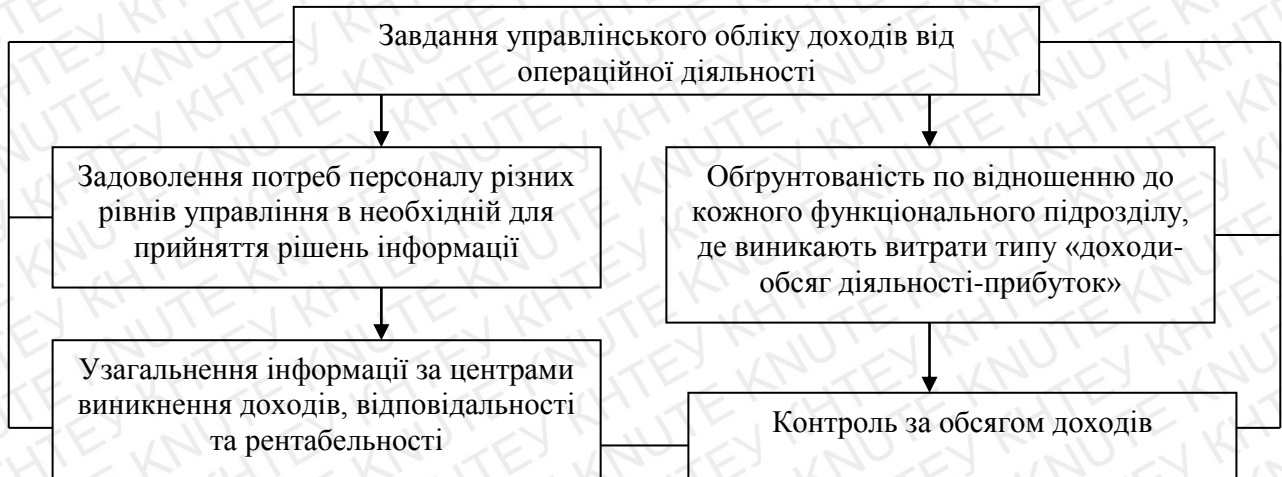


Рис. 2.4. Основні завдання управлінського обліку доходів від операційної діяльності

Джерело, [9]

Дані управлінського обліку здатні задовольнити всі інформаційні потреби внутрішніх користувачів – менеджерів, центрів відповідальності, керівників, власників. Особливістю організації облікової політики на малих підприємствах є те, що управлінські та контрольні функції виконують не окремі служби та фахівці, а обмежена чисельність працівників, що здійснюють ведення бухгалтерського, фінансового та податкового обліку, а у багатьох випадках, і виконання інших управлінських та виробничих функцій на підприємстві. Як правило, на мікропідприємствах ці функції виконує безпосередньо його керівник (власник). Отже, при відсутності у керівника (власника) необхідних знань і навичок щодо організації та ведення управлінського обліку і внутрішнього контролю на таких підприємствах не приділяється потрібної уваги виконанню зазначених вище функцій.

Для забезпечення ефективності управлінського обліку на малому підприємстві його внутрішньогосподарська облікова політика повинна мати наступні необхідні складові [3]:

- узгодження з фінансовим і податковим обліком;
- узгодженість дій бухгалтерії, менеджерів і власників;
- вибір початку фінансового року;

- вибір інформаційного періоду (не більше одного місяця, початок якого може не співпадати з календарним);
- складання кошторису на рівні підприємства і по центрах відповідальності;
- бухгалтерський облік доходів, витрат і фінансових результатів по центрах відповідальності;
- вибір та розробка форм облікових, а також інформаційних реєстрів.

Необхідність додаткових розрахунків з метою розподілу витрат за центрами відповідальності, звичайно, ускладнює облікову роботу на малому підприємстві, але результати її є дуже корисними для підвищення ефективності менеджменту, бо кожен керівник підрозділу бажає і має реальну можливість знати результати роботи саме своєї ділянки, що:

- підвищує його відповідальність за кінцевий результат;
- стимулює до пошуку резервів і покращання показників;
- дає реальну можливість використання вільних ресурсів підрозділу;
- дає можливість, за рахунок прозорості інформації, порівнювати результати роботи свого підрозділу з іншими і тим самим впливати на них;
- будувати відносини з керівництвом підприємства переважно економічними, а не адміністративними методами.

Отже, управлінський облік повинен займати головне місце в обліковій політиці кожного малого підприємства, якщо воно хоче здійснювати свою діяльність з максимальною ефективністю та прибутком.

Проаналізувавши проблеми його становлення на малих підприємствах, можна зробити висновок, що для створення ефективної системи управлінського обліку необхідний цілий комплекс відповідних передумов, а недотримання хоча б одного з них значно знижує ефективність функціонування всієї системи в цілому.

До передумов ведення ефективного управлінського обліку належать:

- зацікавленість й ініціатива керівників підприємств і організацій;

- наявність кваліфікованих фахівців;
- методики адаптування до окремих галузей;
- інформаційне забезпечення;
- адекватні системи бухгалтерського обліку і руху товару, робіт та послуг;
- вдосконалення організаційної та фінансової структури підприємства і методів управління [10].

На ТОВ «eMCieJ» керівництво досі в повній мірі не помічає реальних переваг, які дає правильне використання управлінського обліку, особливо перед конкурентами, не приділяють йому належної уваги. Це пов'язано з тим, що в умовах становлення бізнесу керівництво більше уваги звертає, як правило, на інші проблеми, зокрема: зниження податкового навантаження шляхом використання різних схем; створення структур під окремих людей; зростання обсягів продажів з відставанням у впровадженні систем детального обліку продукції; становлення бухгалтерського та податкового обліку; "політичні" питання і т.д.

Висновки за розділом 2

На підставі проведеного дослідження організаційно-методологічних аспектів обліку доходів підприємства малого бізнесу можна зробити наступні висновки:

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

обліку, аналізу та контролю доходів, запровадження яких на підприємствах суттєво підвищить ефективність управління.

2. При формуванні інформаційної системи обліку доходів підприємства доцільно враховувати не лише вимоги правил та принципів бухгалтерського обліку, але й вимоги власників і менеджерів підприємства. Дискусійність багатьох позицій теоретичного та нормативного характеру викликають методологічні, методичні та практичні проблеми обліку доходів підприємства, і тому потребують досліджень. Управлінський облік відіграє важливу роль як в управлінні всієї господарської діяльності підприємства, так і в управлінні реалізацією зокрема. Керівництву лише необхідно пам'ятати, що управлінський облік нормативно не регламентований, він будується індивідуально на кожному підприємстві і повинен відповідати завданням інформативного забезпечення процесу оперативного управління реалізацією підприємства.

3. Доходи підприємства малого бізнесу знаходять своє відображення на рахунках бухгалтерського обліку, узагальнюються у відповідних регістрах обліку та внутрішній звітності підприємства. Аналітична та синтетична (зведена) облікова інформація є основою для управління доходами підприємства. Без чітко організованого обліку руху товарних запасів апарат управління не зможе виконувати ритмічну роботу підприємства, не зможе захистити себе від конкурентів.

3. Для удосконалення автоматизації обліку доходів на ТОВ «eMCieЛ» пропонуємо оновити програму «1С: Бухгалтерія» до версії 8.2. У програмі "1С: Бухгалтерія 8.2" реалізована можливість одночасного ведення фінансового, податкового і управлінського обліку, одержання балансу, формування й аналізу фінансового результату. Завдяки наявності таких звітів, як оборотно-сальдова відомість, кошти, доходи й витрати, прикладне рішення дозволяє формувати фінансову звітність за довільний період часу.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА МАЛОГО БІЗНЕСУ НА ТОВ «eMCieL»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку доходів на ТОВ «eMCieL»

Прийняття ефективних управлінських рішень керівником або власниками малого підприємства змушує здійснювати систематичний аналіз фінансово-господарської діяльності та приймати ефективні рішення з метою забезпечення стабільних показників діяльності та можливості конкуренції.

Зв'язок інформаційних потоків в межах обліково-аналітичного забезпечення управління з виділенням місця управлінського обліку в межах єдиної інформаційної бази наведено на рис. 3.1.

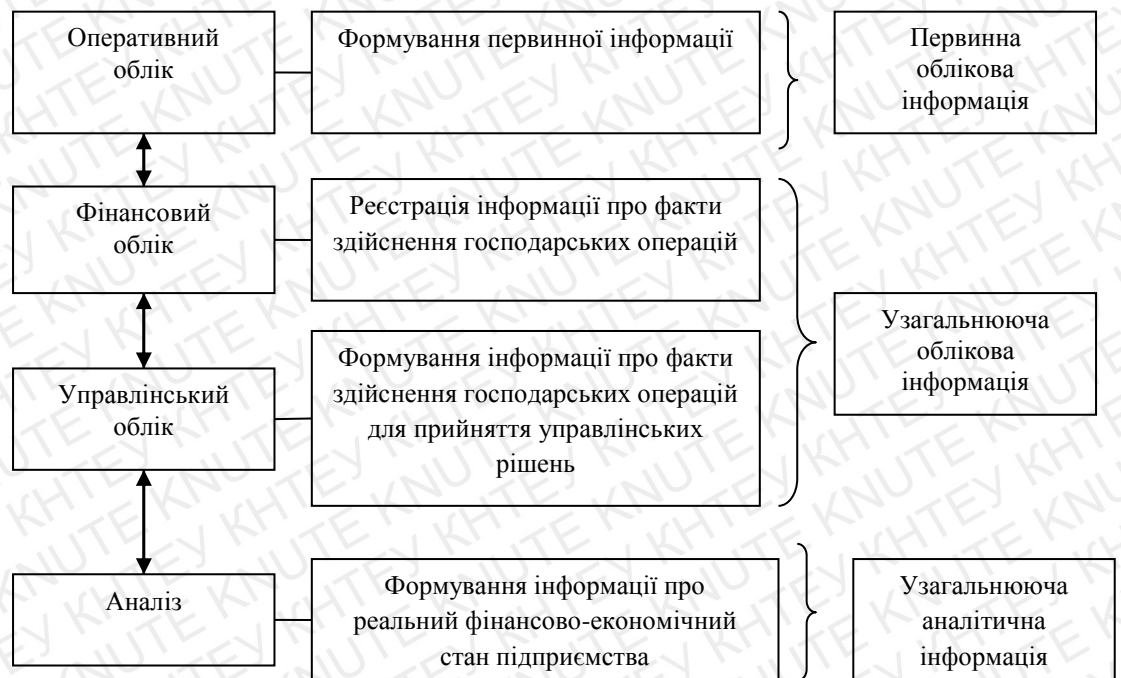


Рис.3.1. Схема формування інформації в обліково-аналітичній системі малого підприємства

Джерело, [45]

Управління доходами - це частина економічної стратегії підприємства, спрямованої на створення економічних умов, які

забезпечують відшкодування постійних витрат підприємства, покриття змінних витрат, які залежать від обсягу діяльності [2].

Управління доходами підприємства передбачає:

- обґрунтування доцільності здійснення певних видів діяльності підприємства;

- встановлення критеріїв ефективності постачання запасів, робіт, послуг;

- формування гнучкої цінової політики реалізації готової продукції.

Для ефективного управління доходами необхідно здійснити:

- створення інформаційної бази для прийняття управлінських рішень;

- порівняння обсягів та складових елементів отримуваних доходів;

- визначення чинників впливу на розмір та рівень окремих видів доходів;

- аналіз ступеню достатності доходів для самофінансування підприємства;

- формування політики отримання доходів та шляхів реалізації такої політики;

- розробка прогнозу варіантів отримання доходів за видами діяльності;

- формування оптимального плану дій з метою досягнення поставленої мети [41].

Управління доходами підприємства можна представити у вигляді блок-схеми, наведеної на дод. П.

Для прийняття ефективних управлінських рішень використовують поняття маржинального доходу, який ще називають сумою покриття.

Маржинальний дохід - це перевищення виручки від реалізації над змінними затратами, які відносяться до певного обсягу продажу продукції [13, с.109].

Величина маржинального доходу показує яку частину у покриття постійних затрат і одержання прибутку вносить конкретний вид продукції. Якщо маржинальний дохід зменшити на суму постійних затрат, то одержимо прибуток від реалізації певної продукції. Показник маржинального доходу

використовують у системі директ -костинг для визначення внеску кожного продукту, виду діяльності, центру відповідальності у загальний прибуток підприємства.

Крім того, політика управління доходами здійснюється по відношенню до: видів продукції; ціни продажу продукції; місць отримання доходу від реалізації продукції. Застосування управлінських підходів до обліку доходів на досліджуваному підприємстві ТОВ «eMСieЛ», було здійснено в часовому діапазоні 2014-2018 рр. Найбільш стабільно підприємство працювало у 2015 року.

З метою реалізації управлінського підходу щодо відображення доходів підприємства їх було класифіковано у двох напрямках: за центрами виникнення; за процесами. На даному підприємстві визначення ступеню завершеності виконання робіт здійснюється шляхом закриття виконаної частини роботи актом виконаних робіт. Тобто, ті розрахунки, що засновані на пропорційній основі, не використовуються не лише через їх громіздкість, а ще й тому, що дане відображення доходів впливає на фінансовий результат. У той же час, визнання доходів по факту оформлення акту виконаних робіт, не суперечить положенням П(С)БО 15 "Дохід", у частині визнання доходів від надання послуг.

Для всіх видів доходів від реалізації робіт і послуг підприємство ТОВ «eMСieЛ», використовує субрахунок 701 "Доходи від реалізації готової продукції". Для оперативного контролю виконання робіт та послуг з метою управління процесом отримання доходів, відкрито аналітичні рахунки за місцями виникнення доходів (замовникам), за видами діяльності, яка призводить до отримання доходів або за замовленнями. Оскільки облік на підприємстві автоматизовано, причому програму автоматизації розроблено відділом розробок, то аналітику можна формувати довільно.

Групування доходів здійснюється у підпрограмі MICROSOFT EXCEL, що є основою підпрограми з управління витратами підприємства. З системи

бухгалтерського обліку дані у визначеній послідовності переносяться до підпрограми управління. Дані групуються у табличному відображенні за ознаками місць виникнення (контрактів, договорів, контрагентів) та за напрямками діяльності, що є джерелом виникнення доходів (поставка обладнання, монтаж, супровід).

Переваги такої методики формування показників доходів полягають в наступному: здійснюється відображення і контроль за отриманням доходів за кожним контрагентом (за місцями отримання); накопичується інформація про загальну суму доходів, отриманих від реалізації послуг; накопичується інформація про доходи, отримані за окремими видами діяльності, що дає змогу приймати рішення про доцільність окремих її видів.

3.2. Удосконалення обліку доходів за умов застосування інформаційних систем і технологій

В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік доходів підприємств малого бізнесу, в тому числі, і бухгалтерська інформація використовується більш широко ніж при ручній обробці даних, що обумовлено рядом факторів, основними з яких є:

- обробка і зберігання великої кількості однакових в структурному плані одиниць облікової кількості інформації;
- здійснення вибірки інформації з великої кількості даних; виконання складних математичних розрахунків;
- одержання в лічені хвилини паперових копій будь - якого документу (первинних документів, форм звітності, тощо);
- багаторазове відтворення будь - яких дій (друк примірників певного документу, тощо) [17, с.258].

На ринку програмного забезпечення існує дуже широкий вибір бухгалтерських програм. Тому сучасне підприємство постає перед вибором: розробляти програму самостійно чи застосовувати вже створену. При цьому слід брати до уваги ступінь адаптованості будь-якої програми безпосередньо на підприємстві. Характеристика основних класів бухгалтерського програмного забезпечення подано в дод. Р [58, с.115].

З переліку видно, що в Україні існує багато бухгалтерських програм, що полегшують облікову роботу. На досліджуваному підприємстві ТОВ «eMSieL» застосовується типова конфігурація 1С:Підприємство 8.3 “Бухгалтерський облік України” вона представляє собою комплексне рішення задач автоматизації різних видів економічної діяльності підприємства. В ній відображені всі аспекти обліку, а також і облік розрахункових операцій.

Метою адаптації програми 1С:Підприємство 8.3 на ТОВ «eMSieL» передбачено введення системи констант, які відображають основні позиції облікової політики підприємств і особливості бухгалтерського обліку, притаманні даній галузі.

Впровадження програми 1С:Підприємство 8.3 надає змогу автоматизувати найбільш трудомісткі ділянки бухгалтерського обліку з визначення доходів, зокрема:

- облік придбання товарно-матеріальних цінностей, облік розрахунків з постачальниками, іншими кредиторами, ведення розрахунків з заробітної плати та розрахунків за страхуванням, розрахунків з бюджетом, облік банківських операцій по розрахунках з контрагентами;
- створення єдиної комплексної системи баз бухгалтерських даних (насамперед, інформаційні об’єкти типу “Довідник”, тобто переліки матеріалів, товарів, послуг, організацій, співробітників і т.д.);

- складання форм стандартних (бухгалтерських) і регламентованих (фінансових і податкових) звітів, які слугують джерелом інформації для формування і аналізу доходів, витрат та фінансових результатів по основній операційній діяльності підприємства, а також базою для управлінського обліку та аудиту.

Крім того програма 1С:Підприємство 8.3 забезпечує ряд нових можливостей, а саме:

- організацію аналітичного обліку по рахунках бухгалтерського обліку відповідно до специфіки господарської діяльності даної галузі за допомогою використання спеціального механізму формування сукупності об'єктів конкретного типу бухгалтерських даних (вони називаються спеціальним терміном – види субконто), які в подальшому можуть використовуватися для ведення багатовимірного аналітичного обліку (як правило, це довідники, переліки даних). Для кожного рахунку в програмі 1С бухгалтери використовують три види аналітичного обліку, тобто три види субконто. Це дало можливість користувачам самостійно вдосконалювати аналітичний бухгалтерський облік, не вдаючись до допомоги програмістів;
- щоквартальне поновлення програми форм регламентованої звітності (фінансової і податкової) відповідно до змін у законодавстві.

В “1С:Підприємство 8.3”, з метою управлінського обліку можлива будь-яка класифікація видів діяльності, для цього використовується субконто “Вид діяльності”, у розрізі якого ведеться аналітичний облік як на рахунку 79 “Фінансові результати”, так і на всіх рахунках обліку доходів і витрат.

Для обліку доходу від реалізації застосовуються рахунки класу 7 (702 “Дохід від реалізації товарів”). Аналітичний облік на цьому рахунку у програмі “1С:Підприємство 8.3” організований у розрізі субконто “Види діяльності” та “Місця зберігання”.

При вибутті або продажу товарів в програмі застосовано документ - видаткова накладна. Після заповнення всіх необхідних реквізитів, документ проведено за допомогою натискання кнопки ОК. Після чого даний сформований документ - видаткова накладна ВН-000001 буде знаходитися в журналі документів з відповідною назвою - видаткові накладні і одночасно програма автоматично буде здійснювати до даного документу відповідні бухгалтерські записи.

Під час проведення документа “Видаткова накладна” доходи від реалізації товарів обліковуються на рахунку 702 “Дохід від реалізації товарів”. Собівартість товарів, що вибувають, відображається на рахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів”, при цьому враховується вибраний відповідно до П(С)БО 9 метод оцінки вибуття запасів. У програмі розрахунок торгової націнки, що припадає на реалізовані товари, і визначення їх собівартості виконується документом “Визначення торгової націнки”. Розрахунок торгової націнки виконується щомісяця.

Протягом місяця в програмі безперервно реєструються господарські операції, які групуються за правилами бухгалтерського обліку за синтетичними рахунками і додатково в аналітичних розрізах.

Загальну інформацію про стан розрахунків з витрат, доходів підприємства переглядають в Оборотно-сальдовій відомості. Конкретизувати цю інформацію за операціями дозволяє підсумкова відомість “Аналіз рахунка”, що містить синтетичну інформацію про стан заборгованості за розрахунками за обраний період.

Таким чином, для удосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи управління та сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік та бухгалтерська інформація використовується набагато ширше ніж при ручній обробці даних.

Висновки за розділом 3

Необхідність удосконалення обліку доходів підприємства малого бізнесу на ТОВ «eMCiel» викликано потребою в достовірній та оперативній інформації керівництва підприємства.

З метою реалізації управлінського підходу щодо відображення доходів підприємства їх було класифіковано у двох напрямках:

- за центрами виникнення;
- за процесами.

Для оперативного контролю виконання робіт та послуг з метою управління доходами, відкрито аналітичні рахунки:

- за місцями виникнення доходів (замовникам),
- за видами діяльності, яка призводить до отримання доходів або за замовленнями.

У процесі дослідження автоматизації обліку доведено, що організація обліку має забезпечувати мінімальний шлях збирання та обробки інформації, оптимальну кількість операцій та документів, максимальну ефективність праці виконавців. А оскільки облік на підприємстві автоматизовано, то аналітику можна формувати довільно.

Запропоновано впровадження програми 1С:Підприємство 8.3, яка надає змогу автоматизувати найбільш трудомісткі ділянки бухгалтерського обліку з визначення доходів та забезпечувати вчасною інформацією.

Також, ТОВ «eMCiel» можна поратити використання хмарних технологій, що суттєво впливає на організацію роботи бухгалтерії. Для облікових працівників зникає потреба у фізичній присутності на підприємстві, оскільки окремі ділянки обліку можливо вести з віддаленого робочого місця.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дозволяють зробити наступні висновки:

Класифікація доходів є невід'ємною частиною процесу прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вивчення складу і структури доходів малих підприємств дало можливість запропонувати класифікацію доходів, яка систематизує попередній досвід та спрямована на використання в практичній діяльності управління підприємством. Запропоновано класифікувати доходи: за періодами виникнення; за можливістю прийняття управлінських рішень; залежно від терміну виникнення та можливістю передбачення. Така класифікація доходів враховує потреби управління та є основою для формування аналітичної облікової інформації як основи контролю.

За даними фінансової звітності ТОВ «eMСieЛ», та результатами наших розрахунків, досліджуване підприємство прибуткове, проте в останні 2 роки обсяг прибутку став знижуватися порівняно з 2014-2018 роками. Це може бути пов'язано як з наслідками власне господарської діяльності, так і з наслідками стрімкої інфляції, яка спостерігається в Україні останні декілька років.

Відповідно, до наказу про облікову політику і організацію бухгалтерського обліку на ТОВ «eMСieЛ», дохід слід визнавати на дату відвантаження товарів та виконання робіт, а суму відображати у бухгалтерському обліку відповідно до вимог встановлених П(С)БО № 15 “Дохід”.

Формування механізму контролю за процесом отримання доходу повинно відбуватися в рамках управлінського обліку, однак базуватися на загальній єдиній інформаційній базі, яка формується в рамках бухгалтерського обліку з подальшим її використанням для отримання аналітичної інформації та прийняття управлінських рішень.

Більшу частину контролюючих процедур на малому підприємстві виконує бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, або сам головний бухгалтер чи керівник.

Використання комплексного підходу до удосконалення обліку доходів як єдиної цілісної інформаційної системи управління дало змогу виявити взаємозв'язок функцій бухгалтерського обліку і управління доходами. В межах кожної з функцій управління доходами виокремлено основні завдання, вирішення яких забезпечує зростання рівня інформованості управлінського апарату, об'єктивну оцінку досягнутих результатів та розробку стратегії подальшого розвитку підприємств малого бізнесу.

Методологічною основою формування інформації бухгалтерського обліку є застосування специфічних методів бухгалтерського обліку. У процесі дослідження методологічного інструментарію бухгалтерського обліку з огляду на особливості його застосування на підприємствах малого бізнесу розроблено узгодження методики розкриття інформації на рахунках бухгалтерського обліку, в системі облікових регістрів та показниках фінансової звітності на малих та мікропідприємствах, розробки спрощених форм фінансової звітності з виокремленням переліку основних і додаткових статей.

Застосування комплексного підходу до формування облікової інформації на малих підприємствах сприяло дослідженню впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на облікову політику, розробленню методичних рекомендацій з формування облікової політики, обґрунтуванню необхідності врахування принципів при виборі елементів облікової політики (економічної доцільності, системності, комплексності, повноти), розробленню моделі вибору елементів облікової політики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – 3-е изд. – К. : Ника-Центр, 2007. – 768 с.
2. Блонська В.І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин / В.І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.- техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2018. – Вип. 18.6. – С. 117-123.
3. Блонська В.І., Сподарик О.М. Управління доходами підприємства малого бізнесу // Науковий вісник ОНЕУ України. –2019-№1. – С.13-27.
4. Бровко, О.Т. Проблеми обліку доходів підприємств малого бізнесу / Бровко О.Т., Деревянко А.В., Стопчак Н.О. // Сборник научных трудов "Вестник НТУ "ХПИ" : Технічний прогрес та ефективність виробництва №55 - Вестник НТУ "ХПИ", 2018.
5. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: [монографія] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 324 с.
6. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. Вид. 2-е, доп. і перероб. Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". - Житомир; ЖІТІ, 2000. – 387 с.
7. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод., донов.та CD) / Уклад. голов. ред.. В.Т. Бусел. К. : Ірпінь : ВТ "Перун", 2007. - 173 с.
8. Венетуліс Т.А., Рибіна О.А. Організація обліку і аналізу доходів та фінансових результатів на підприємстві / Т.А. Венетуліс, О.А. Рибіна / URL:<http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=72489>
9. Голов С. Управлінський облік : Підручник/ Сергій Голов,. -К.: Лібра, 2018. - 703 с.
10. Голуб Н.М. Вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів // Вісник ЖДТУ. – 2009. - №4(50). – С. 43-46.

11. Господарський Кодекс України, № 435 від 16.01.2003 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
12. Грещак М. Г. Внутрішній економічний механізм підприємства / М. Г. Грещак, О. М. Гребешкова, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2001. – 228 с.
13. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. – 272с.
14. Економіка підприємства / За заг. ред. Покропивного С. Ф. – 2-е вид. – К.: КНЕУ, 2004. – 528 с.
15. Економіка підприємства / Заг. ред. Ушакова Н. М. – К. : КНТЕУ, 2005. – 569 с.
16. Економічна енциклопедія. У трьох томах. – Т. 1 / за ред. С.В. Мочерного та ін. – К. : Вид. центр "Академія", 2002. – 863 с.
17. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту [Текст] : Навч. посібник; 4-те вид. / . - К. : Знання-Прес, 2006. - 349 с.
18. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку / Т.Г. Камінська // Науковий вісник НУБіП України : зб. наук. праць. – К. : Вид-во НУБіП України, 2010.–Вип.154.–Ч.3.
URL:http://www.nbuu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2010_154_3/10ktg.pdf.
19. Ковальовська І.А. Програмне забезпечення сучасного торгового підприємства // І.А. Ковальовська / URL: <http://intkonf.org/kovalovska-ia-programne-zabezpechennya-suchasnogo-torgovogo-pidpriemstva/>
20. Лень В. Управлінський облік : Навчальний посібник / Василь Лень, . - К.: Знання-Прес, 2016. - 487 с.
21. Мазаракі А.А. Економіка торговельного підприємства: Підручник для вузів – К.: Хрещатик, 2001, - 800с.

22. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) МСФЗ 18 «Дохід». – М. : Перспектива, 1994. – 136 с.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 № 73 – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
24. Ніколаєва В.П. Економічна сутність і зміст категорії "дохід підприємства" /В.П. Ніколаєва // Облік і фінанси АПК : наук.-виробн. журнал. – 2015. – № 3. – С. 90-92.
25. Оптова торгівля в Україні URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
26. П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджено наказом МФУ від 29.11.2011 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
27. Панченкова Ю.В., Зеленська О.Г. Економічна суть доходів основної діяльності підприємства // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.10. – С. 239-248.
28. Параскевич Л.В. Удосконалення обліку доходів та їх відображення у фінансовій звітності підприємств малого бізнесу // Сталий розвиток економіки. – 2011. - №9. – С. 218-223.
29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291 – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
30. Податковий Кодекс України, № 2755-VI від 02.12.2010 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 – [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
32. Попович П. Операційний аналіз прибутку в складі маржинального доходу / П. Попович, Я. Попович // Економічний аналіз : збірн. наук. праць. – Вип. 2 (18). – 2018. – С. 263–267.

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., №996-XIV – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
34. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – 260 с.
35. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства // Фінанси, облік і аудит. - 2013 р. - № 2 (22). - 241-251 с.
36. Сопко В., Завгородній В. С. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. - К.: КНЕУ, 2000. - 260с.
37. Тарнавська Н. П. Нові погляди на сутність конкурентоспроможності підприємств малого бізнесу / Н. П. Тарнавська, І. І. Макарова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2018. – № 12 (115). – С. 57–66.
38. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л. В. Нападовська [та ін.]; ред. Л. В. Нападовська ; Київський національний торговельно-економічний ун-т. - К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. - 736 с. - Бібліогр.: с. 734.
39. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник для студентів вищих навч. закладів. - 2-ге вид., випр. і доп.- К. : Алерта, 2007.
40. Торгівля цінними паперами в Україні: навчальний посібник / авт. кол.: С.О.Москвін, Н.В.Дегтярьова, К.К.Бовкун, Д.С.Бутенко [та ін.] – К.: АДС УМКЦентр, 2015. – 344 с.
41. Швиденко А. І. Бровко В. М. Облік доходів підприємства: сучасна практика, проблеми, шляхи вдосконалення. URL:[http://www.khibs.edu.ua/1\(6\)2019/R2/4.pdf](http://www.khibs.edu.ua/1(6)2019/R2/4.pdf)

42. Шевчук О.А. Імплементация автоматизованої інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств // О.А. Шевчук / URL:dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13121/1/Шевчук%200
43. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством / Н.М. Шмиголь // Держава та регіон : наук.-виробн. журнал. – Сер.: Економіка та підприємництво. – Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. – 2019. – № 7. – С. 221-225.
44. Шурміна А. О. Аналітичне забезпечення оперативного управління доходом операційної діяльності / А. О. Шурміна // Вісник СевНТУ : зб. наук. пр. – Севастополь : Вид-во Севастоп. нац. техн. ун-ту, 2010. –Вип. 109: Економіка і фінанси. – С. 177–182.
45. Юшко Сергій Васильович. Формування доходів підприємства та підвищення економічної ефективності їх господарювання: дис. канд. екон. наук : Харківський аграрний університет – Х. - 2009 – 20с.
46. Якимець Ю.В. Особливості обліку доходів операційної діяльності підприємств оптової торгівлі // Вісн. Київ. нац. торг. екон. ун-ту. – 2017.
47. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MU13169?an=28>

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікація підприємств

За Законом Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" щодо удосконалення деяких положень. Закон від 05.10.2017 №2164-VIII	За ст. 55 ГКУ
Мікропідприємства	
<p>Мікропідприємствами є підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів — до 350 тисяч євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 700 тисяч євро; • середня кількість працівників — до 10 осіб. 	<p>Суб'єктами мікропідприємництва є юрособи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
Малі підприємства	
<p>Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів — до 4 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 8 мільйонів євро; • середня кількість працівників — до 50 осіб. 	<p>Суб'єктами малого підприємництва є: юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
Великі підприємства	
<p>Великими є підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів — понад 20 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — понад 40 мільйонів євро; • середня кількість працівників — понад 250 осіб. 	<p>Суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
Середні підприємства	
<p>Середніми є підприємства, які не відповідають критеріям для малих підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів — до 20 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 40 мільйонів євро; • середня кількість працівників — до 250 осіб. 	<p>Інші суб'єкти господарювання належать до суб'єктів середнього підприємництва.</p>

Додаток Б

Визначення поняття доходу вченими

Автор (джерело)	Сутність поняття «дохід підприємства»
Блонська В.І.	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику [2]
Бутинець Ф.Ф. Автор (джерело)	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг [1, с.524]
Вознюк Г., Загороднюк А.	Сутність поняття «дохід підприємства» Дохід – 1) різниця між виторгом з реалізації продукції, робіт та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції. До матеріальних витрат у визначенні доходу зараховують вартість використаних у процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних відрахувань, кошти на соціальне страхування та ін. виплати. Доходи підприємства відрізняються від прибутку на суму заробітної плати працівників: дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати працівників; 2) грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності (виторг) [4, с. 363]
Камінська Т.Г	Доходами організації визнаються 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 [5]
Продіус Ю.І.	Дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток [3, с. 254-255]
Соколов О.	Поняття приватногосподарського доходу обов'язково передбачає певну затрату, необхідну для його одержання, дохід завжди є винагородою або платою за певну господарську діяльність або надану послугу. [6]

Додаток В

Порівняльна характеристика П(С)БО та МСФЗ з обліку доходів

Критерій	П(С)БО 15	МСФЗ (IFRS)15
Визнання	Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.	Визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань.
Не визнаються доходами	Не визнаються доходами: суми податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.	Не буде визначатися в відношенні продукції, яка, як очікується буде повернена.
	Не визнаються також суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів	
Класифікація доходів	Доходи класифікуються за такими групами: а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) б) інші операційні доходи в) фінансові доходи г) інші доходи д) надзвичайні доходи. Окрема увага приділяється визнанню доходом цільового фінансування.	Виручка по договорам з покупцями.
Оцінка доходів	Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, які отримані або підлягають отриманню	Сума доходу оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, що надається підприємством. Дохід виражається в тій сумі грошових коштів чи їх еквівалентів, які були отримані або підлягають отриманню. Розглядається вплив відстрочки надходження грошових коштів або їх еквівалентів на справедливу вартість компенсації

Джерело: розроблено на основі даних [5,6].

Додаток Г

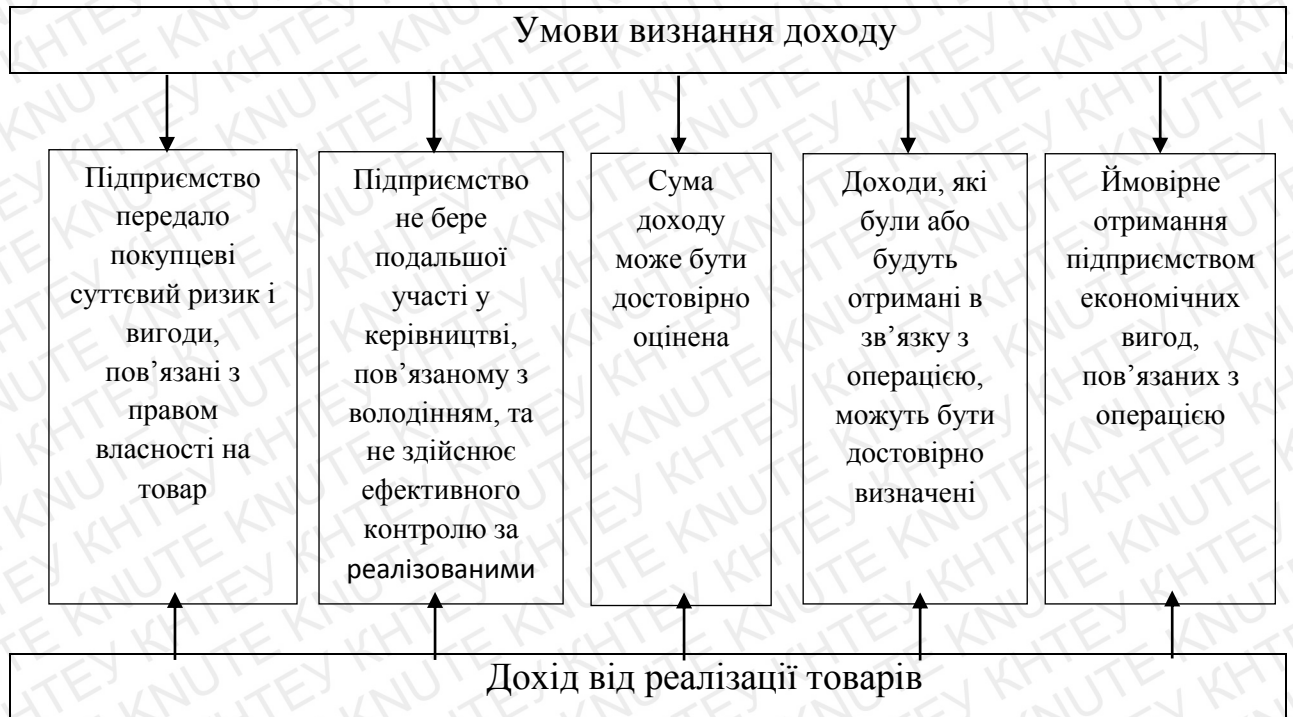


Рис. 1. Умови визнання доходу від реалізації

Джерело, [24]

Додаток Д

Класифікація видів доходів підприємств малого бізнесу

Класифікаційна ознака 1	Вид доходів за класифікаційною ознакою 2
1. Вид операційної діяльності підприємства	– доходи від основної діяльності підприємства – доходи від інших видів операційної діяльності підприємства
2. Склад елементів формування доходів підприємства	– валовий дохід від операційної діяльності – чистий дохід від операційної діяльності – доданий дохід від операційної діяльності
3. Економічний зміст операцій формування доходів	– доходи від реалізації – позареалізаційні доходи
4. Умови визначення доходів у фінансовій звітності	– доходи звітного періоду – доходи майбутнього періоду
5. Характер оподаткування окремих видів доходів	– дохід, що підлягає оподаткуванню – дохід, що не підлягає оподаткуванню
6. Рівень достатності доходу підприємства для формування прибутку	– дохід, що є достатнім для формування прибутку з операційної діяльності – дохід, що є недостатнім для формування прибутку з операційної діяльності
7. Рівень управління формуванням доходів*	– дохід, що формується за результатами виготовлення окремої продукції – дохід, що формується окремим центром відповідальності підприємства – дохід, що формується по підприємству в цілому
8. Рівень цінового ризику формування доходів від операційної діяльності*	– доходи від операційної діяльності, що формуються за умов мінімального цінового ризику – доходи від операційної діяльності, що формуються за умов середньо-ринкового цінового ризику – доходи від операційної діяльності, що формуються за умов високого цінового ризику

Джерело, [27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35]

Додаток Ж

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємства

		КОДИ	
			01
Підприємство	ТОВ «eMСieЛ»	Дата (рік, місяць, число)	
Територія	м. Київ, Печерський район	за ЄДРПОУ	32248183
Організаційно-правова форма господарювання	товариство	за КОАТУУ	80382000
		за КОПФГ	120
Вид економічної діяльності	торгівля	за КВЕД	47.25
Середня кількість працівників, осіб			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон	01010, м. Київ, вул. І. Мазепи, 3а		

Форма № 1-м
1. Баланс на 31 грудня 2018 р. Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011	31667	31667
знос	1012	16865	17965
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090	113	105
Усього за розділом I	1095	14915	13807
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103	13459	15765
Поточні біологічні активи	1110		

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	28	31
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4683	3793
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	67679	74947
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	37	30
Усього за розділом II	1195	85886	94566
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	100801	108373

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2707	2707
Додатковий капітал	1410	8991	8991
Резервний капітал	1415	677	677
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	65771	72005
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	78146	84380
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2901	2850
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	17015	17541
розрахунками з бюджетом	1620	1573	1618
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	245	458
розрахунками з оплати праці	1630	431	957
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	490	569
Усього за розділом III	1695	22655	23993
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	100801	108373

**2. Звіт про фінансові результати
за 2018 р.**

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	48189	46367
Інші операційні доходи	2120	22961	23034
Інші доходи	2240	13056	10684
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	84206	80085
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	31095	30331
Інші операційні витрати	2180		
Інші витрати	2270	29157	25040
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	60252	55371
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	23954	24714
Податок на прибуток	2300	5433	6166
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	18521	18548

Керівник

(підпис)

(ініціали,
прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали,
прізвище)

Продовж. дод.Ж

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	ТОВ «МСієЛ»	Дата (рік, місяць, число)	за ЄДРПОУ	КОДИ
Територія	м. Київ, Печерський район		за КОАТУУ	01
Організаційно- правова форма господарування	товариство		за КОПФГ	32248183
Вид економічної діяльності	торгівля		за КВЕД	80382000
Середня кількість працівників, осіб				120
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				47.25
Адреса, телефон	01010, м. Київ, вул. І. Мазепи, 3а			

Форма № 1-
м
1. Баланс
на 31 грудня 2017 р.

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011	30876	31667
знос	1012	16452	16865
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090	4	113
Усього за розділом I	1095	14428	14915
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103	15061	13459
Поточні біологічні активи	1110		

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	30	28
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3547	4683
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	52331	67679
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	30	37
Усього за розділом II	1195	70999	85886
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	85427	100801

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2707	2707
Додатковий капітал	1410	8991	8991
Резервний капітал	1415	677	677
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	52521	65771
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	64896	78146
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		2901
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	17941	17015
розрахунками з бюджетом	1620	1399	1573
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	252	245
розрахунками з оплати праці	1630	541	431
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	398	490
Усього за розділом III	1695	20531	22655
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	85427	100801

**2. Звіт про фінансові результати
за 2017 р.**

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	46367	49294
Інші операційні доходи	2120	23034	21597
Інші доходи	2240	10684	9849
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	80085	80740
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	30331	32254
Інші операційні витрати	2180		
Інші витрати	2270	25040	23963
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	55371	56217
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	24714	24523
Податок на прибуток	2300	6166	6863
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	18548	17660

Керівник

(підпис)_____
(ініціали, прізвище)Головний
бухгалтер_____
(підпис)_____
(ініціали, прізвище)

Продовж. дод.Ж

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємства

		КОДИ	
			01
Підприємство	<u>ТОВ «МСієЛ»</u>	за ЄДРПОУ	32248183
Територія	<u>м. Київ, Печерський район</u>	за КОАТУУ	80382000
Організаційно-правова форма господарювання	<u>товариство</u>	за КОПФГ	120
Вид економічної діяльності	<u>торгівля</u>	за КВЕД	47.25
Середня кількість працівників, осіб	<u></u>		
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон	<u>01010, м. Київ, вул. І. Мазепи, 3а</u>		

**1. Баланс
на 31 грудня 2016 р.**

**Форма №
1-м**

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011	29648	30876
знос	1012	15864	16452
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090	5	4
Усього за розділом I	1095	13789	14428
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103	12341	15061
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	1	30
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		

у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4992	3547
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	40071	52331
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	36	30
Усього за розділом II	1195	57441	70999
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	71230	85427

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2707	2707
Додатковий капітал	1410	8991	8991
Резервний капітал	1415	677	677
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	39851	52521
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	52226	64896
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	15975	17941
розрахунками з бюджетом	1620	1846	1399
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	258	252
розрахунками з оплати праці	1630	563	541
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	362	398
Усього за розділом III	1695	19004	20531
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	71230	85427

**2. Звіт про фінансові результати
за 2016 р.**

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	49294	55957
Інші операційні доходи	2120	21597	21577
Інші доходи	2240	9849	5379
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	80740	82913
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	32254	36782
Інші операційні витрати	2180		
Інші витрати	2270	23963	23448
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	56217	60230
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	24523	22683
Податок на прибуток	2300	6863	6047
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	17660	16636

Керівник

(підпис)

(ініціали,
прізвище)Головний
бухгалтер

(підпис)

(ініціали,
прізвище)

Продовж. дод.Ж

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

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємства

		КОДИ	
		Дата (рік, місяць, число)	
Підприємство	ТОВ «МСієЛ»	за ЄДРПОУ	32248183
Територія	м. Київ, Печерський район	за КОАТУУ	80382000
Організаційно- правова форма господарювання	товариство	за КОПФГ	120
Вид економічної діяльності	торгівля	за КВЕД	47.25
Середня кількість працівників, осіб			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон	01010, м. Київ, вул. І. Мазепи, 3а		

**1. Баланс
на 31 грудня 2015 р.**

Форма № 1-
м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011	29345	29648
знос	1012	14836	15864
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090	23	5
Усього за розділом I	1095	14532	13789
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103	11247	12341
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи,	1125	42	1

послуги			
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	5359	
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	5373	4992
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	17233	40071
Витрати майбутніх періодів	1170	3	
Інші оборотні активи	1190		36
Усього за розділом II	1195	39257	57441
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	53789	71230

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2707	2707
Додатковий капітал	1410	8991	8991
Резервний капітал	1415	677	677
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	23238	39851
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	35613	52226
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	1500	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	13925	15975
розрахунками з бюджетом	1620	1191	1846
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	340	258
розрахунками з оплати праці	1630	798	563
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	422	362
Усього за розділом III	1695	18176	19004
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	53789	71230

**2. Звіт про фінансові результати
за 2015 р.**

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	55957	57615
Інші операційні доходи	2120	21577	21522
Інші доходи	2240	5379	2985
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	82913	82122
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	36782	38439
Інші операційні витрати	2180		
Інші витрати	2270	23448	23435
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	60230	61874
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	22683	20248
Податок на прибуток	2300	6047	5447
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	16636	14801

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний
бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додатко З

Аналіз динаміки активів ТОВ «eMCIeJ»

Найменування показника	Значення, тис. грн.					Абсолютне відхилення, тис. грн.				Відносне відхилення, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017
1. Необоротні активи	14532	13789	14428	14915	13807	-743	639	487	-1108	-5,39	4,43	3,27	-8,02
1.1. Основні засоби	14509	13784	14424	14802	13702	-725	640	378	-1100	-5,26	4,44	2,55	-8,03
1.2. Інші необоротні активи	23	5	4	113	105	-18	-1	109	-8	-360,00	-25,00	96,46	-7,62
2. Оборотні активи	39254,00	57441,00	70999,00	85886,00	94566,00	18187	13558	14887	8680	31,66	19,10	17,33	9,18
2.1. Запаси	10916,00	12341,00	15061,00	13459,00	15765,00	1425	2720	-1602	2306	11,55	18,06	-11,90	14,63
2.2. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	42,00	1,00	30,00	28,00	31,00	-41	29	-2	3	-4100,00	96,67	-7,14	9,68
2.3. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	5359,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2.4. Інша поточна дебіторська заборгованість	5373,00	4992,00	3547,00	4683,00	3793,00	-381,00	-1445,00	1136,00	-890,00	-23,46	6,16	-0,43	-0,04
2.5. Грошові кошти та їх еквіваленти	17233,00	40071,00	52331,00	67679,00	74947,00	22838,00	12260,00	15348,00	7268,00	9,70	0,04	0,00	0,00
2.6. Інші оборотні активи	331,00	36,00	30,00	37,00	30,00	-295,00	-6,00	7,00	-7,00	-23,33	7,91	-131,83	1883,24
Всього	53786,00	71230,00	85427,00	100801,00	108373,00	17444,00	14197,00	15374,00	7572,00	6,99	0,04	0,00	0,00

Продовж. дод. 3

Аналіз динаміки пасивів ТОВ «eMSieL»

Найменування показника	Значення, тис. грн.					Абсолютне відхилення, тис. грн.				Відносне відхилення, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017
1. Власний капітал	26622	43235	55905	69155	75389	16613	12670	13250	6234	38,42	22,66	19,16	8,27
1.1.Зареєстрований капітал	2707	2707	2707	2707	2707	-	-	-	-	-	-	-	-
1.2.Додатковий капітал	8991	8991	8991	8991	8991	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Резервний капітал	677	677	677	677	677	-	-	-	-	-	-	-	-
1.4.Нерозподілений прибуток	23238	39851	52521	65771	72005	16613	12670	13250	6234	41,69	24,12	20,15	8,66
2.Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання	18176	19004	20531	22655	23993	828	1527	2124	1338	4,36	7,44	9,38	5,58
3.1.Короткострокові кредити банків	1500	-	-	2901	2850	-1500	-	2901	-51	-	-	100,00	-1,79
3.2. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	13925	15975	17941	17015	17541	2050	1966	-926	526	12,83	10,96	-5,44	3,00
3.3. Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	1191	1846	1399	1573	1618	655	-447	174	45	35,48	-31,95	11,06	2,78
з страхування	340	258	252	245	458	-82	-6	-7	213	-31,78	-2,38	-2,86	46,51
з оплати праці	798	563	541	431	957	-235	-22	-110	526	-41,74	-4,07	-25,52	54,96
3.4.Інші поточні зобов'язання	422	362	398	490	569	-60	36	92	79	-16,57	9,05	18,78	13,88
Підсумок	44798	62239	76436	91810	99382	17441	14197	15374	7572	28,02	18,57	16,75	7,62

Продовж. дод. 3

**Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «eMСieЛ»
за 2014-2018 роки, тис. грн.**

Показник	Значення, тис. грн.					Абсолютне відхилення, тис. грн.				Відносне відхилення, %			
	2014	2015	2016	2017	2018	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів	57615	55957	49294	46367	48189	-1658	-6663	-2927	1822	-2,96	-13,52	-6,31	3,78
Собівартість реалізації товарів	38439	36782	32254	30331	31095	-1657	-4528	-1923	764	-4,50	-14,04	-6,34	2,46
Валовий прибуток	19176	19175	17040	16036	17094	-1	-2135	-1004	1058	-0,01	-12,53	-6,26	6,19
Інші операційні доходи	21522	21577	21597	23034	22961	55	20	1437	-73	0,25	0,09	6,24	-0,32
Адміністративні витрати	4601	4703	3933	4199	4803	102	-770	266	604	2,17	-19,58	6,33	12,58
Витрати на збут	18670	18698	20030	20602	23880	28	1332	572	3278	0,15	6,65	2,78	13,73
Фінансові результати від операційної діяльності	17427	17351	14674	14269	11372	-76	-2677	-405	-2897	-0,44	-18,24	-2,84	-25,47
Інші фінансові доходи	2985	5379	9849	10684	13056	2394	4470	835	2372	44,51	45,39	7,82	18,17
Фінансові витрати	164	47	0	239	474	-117	-47	239	235	-248,94	-	100,00	49,58
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування	20248	22683	24523	24714	23954	2435	1840	191	-760	10,73	7,50	0,77	-3,17
Податок на прибуток	5447	6047	6863	6166	5433	600	816	-697	-733	9,92	11,89	-11,30	-13,49
Чистий прибуток	14801	16636	17660	18548	18521	1835	1024	888	-27	11,03	5,80	4,79	-0,15

Закінчення дод. 3

Динаміка показників фінансового стану ТОВ «МСієЛ» за 2014-2018роки

Коефіцієнт	Значення					Відхилення, (+,-)			
	2014	2015	2016	2017	2018	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016	2018/ 2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,948	2,109	2,549	2,987	3,124	1,161	0,44	0,438	0,137
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,541	2,373	2,725	3,197	3,284	0,832	0,352	0,472	0,087
Коефіцієнт поточної ліквідності	2,16	3,023	3,458	3,791	3,941	0,863	0,435	0,333	0,15
Коефіцієнт автономії	0,662	0,733	0,76	0,775	0,779	0,071	0,027	0,015	0,004
Коефіцієнт фінансової залежності	1,51	1,364	1,316	1,29	1,284	-0,146	-0,048	-0,026	-0,006
Коефіцієнт фінансового ризику	0,592	0,736	0,778	0,809	0,836	0,144	0,042	0,031	0,027
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,51	0,364	0,316	0,29	0,284	-0,146	-0,048	-0,026	-0,006
Коефіцієнт оборотності активів	0,89	0,895	0,629	0,498	0,461	0,005	-0,266	-0,131	-0,037
Коефіцієнт оборотності капіталу	1,194	1,274	0,842	0,648	0,585	0,08	-0,432	-0,194	-0,063
Період обороту активів, днів	410	408	580	733	792	-2	172	153	59
Період обороту капіталу, днів	306	286	433	563	624	-20	147	130	61
Рентабельність активів, %	22,88	26,61	22,55	19,92	17,71	3,73	-4,06	-2,63	-2,21
Рентабельність власного капіталу, %	30,67	37,88	30,16	25,93	22,48	7,21	-7,72	-4,23	-3,45
Рентабельність діяльності, %	25,69	29,73	35,83	40	38,43	4,04	6,1	4,17	-1,57
Рентабельність реалізації товарів, %	33,28	34,27	34,57	34,58	35,47	0,99	0,3	0,01	0,89

Додаток К

Графік документообороту щодо обліку доходів операційної діяльності на ТОВ «eMCieL»

№ з/п	Найменування документа	Створення (отримання) документа	
		Відповідальна особа	Термін виконання
1	Видаткова накладна (для покупця)	Бухгалтер, відповідальний за ведення розрахунків з покупцями	Через 20 хвилин з моменту отримання заявки на відвантаження готової продукції, якщо вона отримана до 17.00 поточного робочого дня; до 10.30 наступного робочого дня, якщо заявка на відвантаження готової продукції отримана після 17.00 поточного робочого дня.
2	Акт виконання робіт (надання послуг) (для покупця)	Бухгалтер, відповідальний за ведення розрахунків з покупцями	Через 20 хвилин з моменту отримання заявки на відвантаження готової продукції, якщо вона отримана до 17.00 поточного робочого дня; до 10.30 наступного робочого дня, якщо заявка на відвантаження готової продукції отримана після 17.00 поточного робочого дня.
3	Податкова накладна (видана)	Бухгалтер, відповідальний за ведення розрахунків з покупцями	В день виникнення податкових зобов'язань по контрагенту
4	Довіреність	Бухгалтер, відповідальний за ведення розрахунків з покупцями	Протягом 20 хвилин з моменту отримання замовлення на виписку довіреності від менеджера відділу закупівель або начальника відділу, який може отримувати ТМЦ не оприбутковуючи їх на склад
5	Оприбуткування надлишків товарів	Бухгалтер, відповідальний за ведення розрахунків з постачальниками	В день отримання службової записки про необхідність оприбуткування надлишків товарів
6	Прибутковий касовий ордер	Бухгалтер (касир)	В день оприбуткування коштів у касу підприємства

Додаток Л

Субрахунки до рахунку 70 «Доходи від реалізації»

№ субрахунку	Назва	Характеристика
701	Дохід від реалізації готової продукції	Використовують для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції
702	Дохід від реалізації товарів	Використовують підприємства торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів.
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.
704	Вирахування з доходу	По дебету відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що піхпягають вирахуванню з доходу. По кредиту субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».
705	Перестраховання	Підприємства, які є страховиками, відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом - частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дотрокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Додаток М

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій з обліку доходів ТОВ «МСіЛ»

№ оп.	Зміст господарської операції	Сума, грн	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків на підприємстві	
			Д	К	Д	К
1	2	3	4	5	6	7
1	Відображено дохід від надання послуг	254736,64	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	70 "Доходи від реалізації"	361	703
2	Проведено повернення товарів від покупців	1200,54	70 "Доходи від реалізації"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" оп	704	361
3	Відображено суми податків і обов'язкових платежів, одержані у складі доходу від реалізації	42456,11	70 "Доходи від реалізації"	64 "Розрахунки за податками й платежами"	703	641/2
4	Проведено коригування податкових зобов'язань постачальника у частині повернутих товарів	(200,09)	70 "Доходи від реалізації"	64 "Розрахунки за податками й платежами"	704	641/2
5	Отримано основні засоби в обмін на неподібний актив	-	15 "Капітальні інвестиції"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
6	Визнано дохід від реалізації на суму одержаних грошових коштів	-	30 "Каса"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
7	Визнано дохід від реалізації послуг на суму одержаних у безготівковій формі грошових коштів	15876,00	31 "Рахунки в банках"	70 "Доходи від реалізації"	311	703
8	Виставлено вексель на суму визнаного доходу від реалізації для забезпечення заборгованості покупцем	-	34 "Короткострокові векселі одержані"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
9	Визнано дохід від реалізації іншим дебіторам продукції, товарів, робіт, послуг	-	37 "Розрахунки з різними дебіторами"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
10	Визнано дохід від погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками шляхом реалізації	-	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
11	Визнано дохід від погашення заборгованості з оплати праці у натуральній формі	-	66 "Розрахунки з оплати праці"	70 "Доходи від реалізації"	-	-
12	Списано на фінансові результати дохід від реалізації товарів	201140,03	70 "Доходи від реалізації"	791 "Результат операційної діяльності"	702	791

13	Списано на фінансові результати дохід від реалізації послуг	13230,00	70 "Доходи від реалізації"	791 "Результат операційної діяльності"	703	791
14	Списано на фінансові результати вирахування з доходу	1000,45	791 "Результат операційної"	70 "Доходи від реалізації"	791	704
15	Списано заборгованість перед постачальниками та підрядниками після закінчення строку позовної давності	-	63 "Розрахунки з постачальниками та"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
16	Визнано доходом суму перевищення вартості надлишків товару над нестачею в результаті пересортиці	4319,40	28"Товари"	71 "Інший операційний дохід"	281	719
17	Одержано безоплатно МШП	-	22 "МШП"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
18	Отримано готівкою суму штрафу	-	30 "Каса"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
19	Визнано курсову різницю за валютними коштами	-	33 "Інші кошти"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
20	Визнано позитивну курсову різницю на дату балансу по залишках коштів в іноземній валюті	-	31 «Рахунки в банках»	71 "Інший операційний дохід"	-	-
21	Визнано іншим операційним доходом заборгованість дебітора, забезпечену короткостроковим векселем	-	34 "Короткострокові векселі одержані"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
22	Визнано іншим операційним доходом заборгованість покупців або замовників	-	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
23	Повернено дебіторську заборгованість, раніше визнану сумнівною	-	38 "Резерв сумнівних боргів"	71 "Інший операційний дохід"	-	-
24	Визнано іншим операційним доходом позитивний результат від операції купівлі валюти	1234,00	33 "Інші кошти"	71 "Інший операційний дохід"	333	711
25	Визнано доходом відсотки банку на залишок коштів на кінець періоду на основі Договору банківського вкладу	43,00	31 «Рахунки в банках»	71 "Інший операційний дохід"	311	719
25	Віднесено позитивний результат від операції купівлі валюти на фінансові результати	1234,00	71 "Інший операційний дохід"	791 "Результат операційної діяльності"	711	791
26	Списана позитивна курсова різниця на фінансовий результат	876,61	71 "Інший операційний"	791 "Результат операційної діяльності"	714	791

27	Віднесено інший операційний дохід на фінансові результати	4362,4 0	71 "Інший операційний дохід"	791 "Результат операційної діяльності"	719	791
----	---	-------------	------------------------------	--	-----	-----

Додаток Н

Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку [28]

Критерій 1	Фінансовий 2	Управлінський 3
1. Головні користувачі інформації	Менеджери і зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів
2. Обмеження	Загальноприйняті принципи (стандарти) і нормативні акти	Ніяких
3. Використання вимірників	Єдиний грошовий вимірник	Різні, в тому числі якісні
4. Об'єкт аналізу і обліку	Господарська одиниця в цілому	Структурні підрозділи (центри відповідальності) або окремі сторони діяльності
5. Націленість	Оцінка минулого	Прогноз на майбутнє
6. Відкритість даних	Більшість даних доступна усім	Комерційна таємниця
7. Ступінь надійності	Інформація носить оперативний характер і піддається перевірці	Інформація носить ймовірносний і суб'єктивний характер, а іноді містить комерційну таємницю
8. Групування затрат	По елементам затрат	По статтям калькуляції
9. Періодичність складання звітів	Регулярно річна або квартальна звітність	Змінний інтервал (оперативна інформація)
10. Обов'язковість ведення	Обов'язково	Не обов'язково

Додаток II

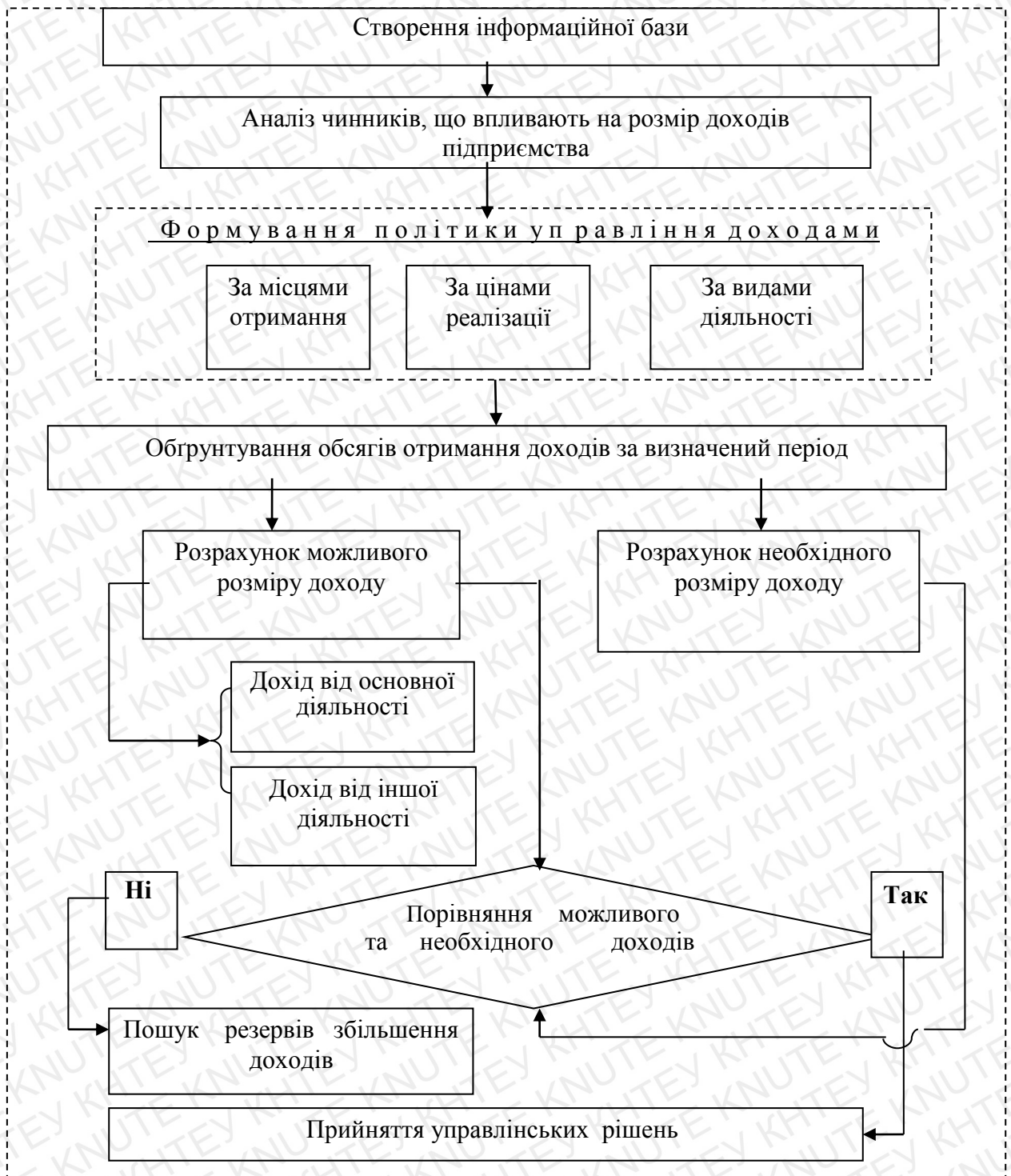


Рис. 1 Блок-схема управління доходами підприємства
Джерело: на основі [20, с. 239]

Додаток Р

Характеристика основних класів бухгалтерського програмного забезпечення

Клас системи	Групи споживачів	Основні ознаки	Приклади програмних продуктів та фірм-розробників
1	2	3	4
Міні-бухгалтерія	Бухгалтерія з 1-3 працівниками. Без спеціалізації	Введення і обробка бухгалтерських записів. Друк первинних документів та звітності	“1С:Бухгалтерія (базовая версия)” (“1С”) “Инфин-бухгалтерія” (“Инфин”), “Финансист” (“Атей”), “Соло для бухгалтера с компьютером” (“Баланс-центр”), FinExpert (IDM), “Сводный учет финансов” (“Логос”), “Ажур” (“Терцет”)
Універсальні бухгалтерські системи (міди-бухгалтерія)	Чисельність персоналу бухгалтерії невелика. Передбачені всі розділи обліку	Потужний аналітичний облік. Кількісний та валютний облік. Облік праці та заробітної плати.	“Турбо Бухгалтер 6” (“ДИЦ”), “1С:Бухгалтерія” (“1С”), “БОСС-Бухгалтер” (“АйТи”), “Алеф-Бухгалтерія” (“Алеф-Консалтинг”), “ТРАН-БУХ” (“Транс-Центр”), “Инотек бухгалтер” (“Инотек НТ”), “Инфо-Бухгалтер” (“Информатик”), “Бухгалтерія” (“Комп’ютер-сервис”), “Баланс-1+” (“Овионит”), “Главный бухгалтер” (“Паритет-Софт”), “Бухгалтерский учет и расчет баланса” (“Синко”), “Бухгалтерский учет предприятия” (“Софтленд-системз”), “Само-Трейд” (“ФирмаСамо”), NESTA (“Электронные деньги”), “Бухгалтерія ЛЮКС” (“Электрон-сервис”), “Дебет плюс” (“ДИЦ”), “Финансы без проблем”, (“Хакерс Дизайн”), FinExpert та заробітної плати (IDM)
Фінансово-аналітичні системи	Плановик, управлінець, головний бухгалтер, контролер, аудитор	Фінансовий аналіз на основі бухгалтерських даних. Комп’ютеризація завдань зовнішнього і внутрішнього аудиту	“ПОПІ (Планування, Оптимізація, Податки, Інвестиції)” (GI-consalting), “Інвестор”, “Аналітик”, “Економічний аналіз і прогноз діяльності підприємства” (“Інек”).

Джерело: власна розробка