

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

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

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

Кубарська Ольга
Сергівна

Науковий керівник
д.е.н., доцент

Фоміна Олена
Володимирівна

Гарант освітньої програми
д.е.н. професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ.....	6
1.1. Економічна сутність доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі.....	6
1.2. Огляд та аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі.....	15
1.3. Передумови організації та методики обліку, аналізу та аудиту доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон».....	22
Висновки до розділу 1.....	28
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ.....	30
2.1. Бухгалтерський облік та оподаткування доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі.....	30
2.2. Узагальнення інформації про доходи операційної діяльності підприємства.....	43
2.3. Управлінський облік доходів операційної діяльності на ТОВ КБ «Плазмон».....	48
2.4. Організація обліку доходів операційної діяльності в умовах застосування інформаційних систем.....	55
Висновки до розділу 2.....	63
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА АУДИТ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ КБ «ПЛАЗМОН».....	65
3.1. Джерела, основні показники та методи аналізу доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі.....	65
3.2. Методика аудиту доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон».....	75
3.3. Методика аналізу доходів операційної діяльності на ТОВ КБ «Плазмон».....	81
Висновки до розділу 3.....	91
ВИСНОВКИ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	95
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Однією із складових для стабілізації економіки держави та її подальшого розвитку є зростання товарного обігу. Конкуренція серед суб'єктів господарювання, потреба у розширенні ринків збуту товарів, необхідність пошуку напрямів забезпечення розвитку діяльності та інше зумовлюють потребу удосконалення якості інформаційного забезпечення системи управління підприємств торгівлі.

Діяльність торговельних підприємств спрямоване на отримання вигоди, а результатом для суб'єктів господарювання є отримання доходів і прибутку. Формування сталого розвитку торговельної діяльності залишається важливим завданням, особливо за умов посилення конкуренції та реалізації євроінтеграційної політики.

Своєчасна, об'єктивна, повна і достовірна інформація про формування доходів підприємства торгівлі це не тільки атрибут для виміру економічної доцільності, а є основою для визначення стратегії розвитку торговельної діяльності. Дана інформація є основою для формування ефективного механізму та інструментів внутрішнього управлінського впливу, маркетингової діяльності тощо. Основа прийняття управлінських рішень базується на обліковій інформації і пов'язана із функціонуванням систем обліку, оподаткування та аналізу доходів від операційної діяльності підприємств.

Дослідженню проблем організації та методології обліку, оподаткування та аналізу доходів від операційної діяльності приділили у своїх працях такі відомі вітчизняні вчені як: М. Т. Білуха, А. Д. Бутко, С. Ф. Голов, М. В. Кужельний, Л. П. Кулаковська, П. О. Куцик, А. А. Мазаракі, Є. В. Мних, О. А. Петрик, М. С. Пушкар, Н.М. Пилипчик, В. В. Сопко, О.В. Фоміна, О.Я., Чернін, І.Ю Смичкова та інших. Серед зарубіжних науковців слід виокремити праці: Х. Андерсена, Ван Бреда, К. Друрі, Б. Нидлза та інших.

При аналізі наукових робіт вчених та практичних даних підтверджується твердження, що питання обліку, оподаткування та аналізу доходів від операційної

діяльності підприємств оптової торгівлі не втрачають своєї актуальності й потребують подальшого дослідження. Це пов'язано зі структурними змінами в галузі торгівлі, зокрема створення підприємств і комплексів сучасних торговельних форматів, процесами реформування національної інституційної та фіскальної систем у частині їх адаптації до європейських і міжнародних стандартів, посиленням конкуренції на внутрішньому і зовнішньому ринках, а також необхідністю підвищення ефективності основної діяльності підприємств торгівлі через використання внутрішніх резервів.

Мета і завдання дослідження. Метою написання випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування основних положень обліку, оподаткування і аналізу доходів від операційної діяльності підприємств оптової торгівлі на прикладі ТОВ КБ «Плазмон».

Виходячи з мети випускної кваліфікаційної роботи її завданнями є:

- уточнити економічну сутність доходу від операційної діяльності підприємств торгівлі;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження;
- вивчити передумови організації та методики обліку, аналізу та аудиту доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»;
- дослідити бухгалтерський облік та оподаткування доходів операційної діяльності підприємств оптової торгівлі;
- узагальнити інформацію про доходи операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»;
- встановити особливості управлінського обліку доходів на ТОВ КБ «Плазмон»;
- розглянути організацію обліку доходів операційної діяльності в автоматизованих бухгалтерських системах;
- опрацювати джерела, основні показники та методи аналізу доходів операційної діяльності;
- ознайомитись із методикою аудиту доходів операційної діяльності;
- показати методику аналізу доходів операційної діяльності у формах звітності.

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування і аналізу доходів від операційної діяльності підприємств оптової торгівлі на прикладі ТОВ КБ «Плазмон».

Предметом дослідження є сукупність організаційних, методичних, технічних прийомів організації обліку, оподаткування і аналізу доходів від операційної діяльності підприємств оптової торгівлі.

Наукова гіпотеза. Основною гіпотезою є припущення, що за результатами дослідження системи обліку, оподаткування і аналізу доходів від операційної діяльності підприємств оптової торгівлі на прикладі ТОВ КБ «Плазмон», дозволить розробити рекомендації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку, контролю та аналізу стосовно доходів від операційної діяльності, спеціалізовані періодичні видання; первинні документи, облікові регістри та форми звітності ТОВ КБ «Плазмон».

В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми: аналіз і синтез; абстрагування; документалістики (для встановлення достовірності досліджуваної інформації); розрахунково-аналітичні прийоми (при проведенні розрахунків та побудови таблиць, графіків, діаграм); моделювання (для розробки загальної та прикладної моделі обліку).

Апробація. Матеріали випускної кваліфікаційної роботи було подано до друку в збірнику наукових праць студентів КНТЕУ.

Структура випускної кваліфікаційної роботи: вступ, 3 розділи, висновки до кожного розділу та загальний висновок, список використаних джерел із 88 найменувань, 11 додатків. Загальний обсяг – 103 сторінки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

1.1. Економічна сутність доходів операційної діяльності підприємства опткової торгівлі

Як відомо, від того, який дохід отримає підприємство, залежить те, чи зможе воно покрити свої витрати, отримати прибуток, поповнювати свої обігові кошти, здійснювати капітальні вкладення, реалізувати цілі ведення обліку тощо. Варто відмітити, що отримання доходів має бути керованим процесом, який в значній мірі залежить від якості інформаційної бази, головним джерелом якої виступають дані системи обліку.

Доход, як економічна категорія, знаходить своє відображення у працях представників різних шкіл економічної думки. Так перставники класичної школи тісно пов'язували теорію доходу із теорією вартості. Зокрема, вони визначили, що вартість товарів за своїми розмірами дорівнює сукупним витратам праці, капіталу та землі. При цьому кожний із цих видів витрат (заробітна плата, прибуток, рента) розглядався ними як джерело відповідного виду доходу.

Представниками марксистської школи політичної економії, розвиток теоретичного обґрунтування сутності категорії доходу пов'язаний із аналізом доходу і джерел його утворення на мікроекономічному рівні. Так, К.Маркс визначає заробітну плату і прибуток елементами валового доходу [43].

Представниками школи маржиналістів (Дж.-Б. Кларк, А. Маршалл) визначення змісту та умови формування доходу базуються на теорії корисності та теорії попиту і пропозиції. Вони перші утвердили положення, що формування доходу суб'єктів господарювання відбувається не у сфері виробництва, а у сфері обігу, в якій проявляють свої інтереси покупці і продавці. Використовуючи граничний метод економічного аналізу, маржиналісти дослідили систему основних ринкових факторів, що впливають на формування доходу підприємств, кількісно визначили вплив цих факторів на розмір доходу, розробили ряд

визнаних математичних моделей господарського процесу підприємств, що дозволяли широко використовувати висновки їх теорії формування доходу у практиці діяльності конкретних суб'єктів господарювання. Значну увагу в маржиналістській теорії формування доходу підприємств відведена дослідженню впливу на нього ринкового ціноутворення на реалізовані товари.

Не менш важливим є визначення доходу з позиції проблем теорії фінансового обліку, як об'єкту обліку і моменту його визнання, та займає одне з центральних місць у дослідженнях різних наукових шкіл та напрямів економічної науки. Ще у Стародавній Греції були започатковані основи складання сучасної фінансової звітності, яка базується на паралельному відображенні доходів і витрат від різних видів діяльності, що посилювало контроль за цільовим використанням коштів [75, с. 18]. Лука Пачолі у XV ст передбачав, що здійснені витрати за часом відповідають отриманим доходам, який передбачає відображення моменту реалізації товарів після отримання грошових коштів від покупця [43, с. 53].

У кінці XIX ст. виникають різноманітні наукові школи, представники яких намагалися дослідити і узагальнити питання стосовно обліку доходів. Саме представники італійської школи поклали початок розгляду доходів як облікових категорій. Прихильники економічного напрямку доводили, що в кінцевому випадку на всіх рахунках обліковуються цінності, тобто облік фіксує рух речей, а динаміка зобов'язань – це лише наслідок господарського процесу. Джіно Дзаппа узагальнив напрацювання італійської облікової школи і заклав основу для її майбутніх досягнень [75, с. 109].

Вивчаючи співвідношення доходів і витрат, він сформулював наступне положення (“постулат Дзаппи”): з облікової точки зору доходи підприємства є очевидними, а сума витрат сумнівна. Таке твердження обумовлене тим, що доходи виникають із документів на реалізацію різних цінностей та послуг, а величина витрат завжди залежить від облікової політики підприємства і вибору адміністрацією різноманітних методологічних прийомів, тобто доходи визначаються об'єктивно, а витрати, пов'язані з обчисленням собівартості –

суб'єктивно. Можливо, саме постулат Дж. Дзаппи став передумовою того, що інші наукові школи облік витрат вважали першочерговим (ставили на перше місце) і, відповідно, не приділяли належної уваги обліку доходів. Загалом італійський напрям в теорії бухгалтерського обліку заклав основи для подальших наукових досліджень з проблематики обліку доходів [75, с. 111].

Представники французької школи, на чолі з А. Гільбо і Е. Леоте пропонували обліковувати дохід від реалізації та собівартість реалізованих товарів на одному рахунку, при цьому автоматично формувався результат від реалізації [76, с. 92].

Представник німецької школи В. Рігер предметом обліку вважав рух коштів, що відбувається в ході господарського процесу, а під доходами він розумів грошові суми, що отримуються та пропонував їх відображати по кредиту рахунку [75].

В.Е. Патон, представник англо-американської школи, стверджував, що прибуток утворюється або за рахунок збільшення доходу, або за рахунок зменшення витрат. Також він спробував розмежувати прибуток за двома напрямками: операційний (прибуток від господарської діяльності) та фінансовий (прибуток від кон'юнктури). На основі цього вчений дав визначення операційного прибутку як реалізованого доходу підприємства [75]. Отже, представники англо-американської школи розглядали доходи як джерела формування прибутку.

Сформовані наукові школи незалежно від їх напрямів, предмету та методу вивчення значно вплинули на організацію бухгалтерського обліку доходів на підприємствах, в тому числі торгівельних, того часу.

Слід зауважити, що питання трактування поняття доходів в бухгалтерському обліку та економічними науками не втратило актуальності й сьогодні.

В табл. 1.1 наведено деякі визначення доходів вітчизняними та зарубіжними економістами.

Таблиця 1.1

Визначення поняття доходу деякими зарубіжними та вітчизняними вченими

Визначення	Автор	Джерело інформації
Різниця між ціною продажу та купівлі товарів на різних стадіях реалізації товару являє собою дохід торговельного підприємства з одиниці реалізованого товару.	А.А. Мазаракі Л.О. Лігоненко Н.М. Ушакова [41, с.417]	Економіка торговельного підприємства. Підручник для вузів. (Під ред. проф. Н.М. Ушакової) – К. «Хрещатик», 1999. – 800 с.
Сума виручки, отримана у відповідний період від реалізації товарів та інших активів, а також надходження від позареалізаційних операцій, пов'язаних із здійсненням господарської діяльності.	І.О. Бланк [10, с.240]	Торговый менеджмент. – 2-е изд., перераб. И доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 784 с.
Грошовий вираз сукупності продуктів або послуг, переданих підприємством своїм покупцям протягом деякого проміжку часу.	Э. С. Хендриксен М.Ф. Ван Бреда [81, с.233]	Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под. ред. проф. Я. В. Соколова.– М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
Створення активів у вигляді грошових коштів або рахунків до одержання за результатами реалізації товарів, робіт та послуг.	Р. Энтони, Дж. Рис [28, с.421]	Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под. ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 560 с.
Елемент діяльності – операційної, фінансової або інвестиційної – якщо відбулася подія його визнання на основі економічного змісту господарської операції та юридичного оформлення.	В.В. Сопко [76, с.337]	Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2000. – 578с.

Джерело: узагальнено на основі [41, 10, 81, 28, 76]

За підсумками таких визначень, можна зробити висновок, що доходи неоднозначно розтлумачені в різних працях. Існують розбіжності в глибині висвітлення поняття доходи.

Варто відмітити, що значною мірою на сутність доходу вплинула адаптація вітчизняного обліку до світових стандартів. Неточність перекладу самого терміну відповідно до його економічного змісту дає підставу для різнопланових тлумачень. Так, у системі МСФЗ використовується термін «сукупний прибуток» («comprehensive income»), який в українській нормативній базі розглядається як сукупний прибуток і як сукупний дохід.

Головним при визначенні доходу у системі фінансового обліку є те, що дохід не є рухом грошових коштів. Найбільш коректним є визначення «доходу» у національному стандарті бухгалтерського обліку. Виходячи із його логіки можна констатувати, що дохід торговельного підприємства як об'єкт обліку - це надходження активів або зменшення зобов'язань в результаті реалізації товарів, що призводить до збільшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із внесками учасників капіталу за звітний період та за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [46, с.78].

Таким чином, основним, для визнання доходу торговельного підприємства в обліку є:

- визнання його активу та зобов'язань за результатами реалізації товарів;
- відмежування внесків учасників;
- достовірний вимір величини доходу (оцінка).

Чіткість визнання за активами чи зобов'язаннями не викликає труднощів за відповідними обліковими операціями з документальним відображенням у діючих облікових технологіях. Найбільш проблемним є достовірний вимір величини доходу за товарною масою, регламентами вартісної оцінки, легітимізацією товарних потоків [75, с.67].

Сукупний дохід торговельного підприємства у загальноекономічному аспекті складається з товарообороту (доходу від реалізації товарів), інших доходів від звичайної діяльності та надзвичайних доходів. Основна частина

обсягу товарообороту формується за рахунок купівельної вартості реалізованих товарів. У торговельній діяльності головну частину доходу отримують від основної діяльності.

Під основною (операційною) діяльністю торговельного підприємства ми розуміємо факти, пов'язані з реалізацією товарів. Доходи від основної (операційної) діяльності є основою операційних доходів підприємства – це фінансова база розвитку операційної діяльності, що сприяє вирішенню трьох важливих завдань:

- доходи від операційної діяльності підприємства є джерелом відшкодування поточних витрат, що пов'язані зі здійсненням його основної діяльності;
- доходи від операційної діяльності підприємства служать джерелом виплат податкових платежів, пов'язаних зі здійсненням її основної;
- доходи від операційної діяльності підприємства є джерелом формування чистого прибутку, за рахунок якого підприємства поповнюють статутний та резервний капітали, та здійснюють виплати власникам підприємства.

Формування доходу від операційної діяльності залежить від зовнішніх і внутрішніх чинників. До зовнішніх чинників відносяться економічні, соціальні та політичні фактори, які відбуваються в країні та не залежать від самого підприємства [56, с. 34].

Покращенню організації роботи підприємства сприятиме своєчасне реагування на зміни в економічній ситуації та врахування соціальних і політичних факторів, що, в свою чергу, зменшить вплив зовнішніх факторів на діяльність підприємства.

Зростання рівня інфляції призводить до зростання загального рівня цін, а це, відповідно, знижує загальну купівельну спроможність та платоспроможність населення. На рівні доходу, який отримує підприємство відображається також податкова політика держави. Зростання податків та зборів призводить до підвищення собівартості товарів, рівня цін, а, отже, до зниження доходу підприємства.

До внутрішніх чинників, які суттєво впливають на формування доходів, відносяться якість, асортимент товарів та рівень цін, а також елементи облікової політики. Кількість реалізованих товарів має прямий вплив на розмір виручки від реалізації товарів, тобто із зростанням обсягів реалізації розмір виручки, а значить дохід від реалізації, зростає. Якщо підприємство змінює асортимент товарів, то це може призвести до зменшення або до збільшення доходу підприємства [56, с.93].

Зміна асортименту товарів з більшим рівнем рентабельності призводить до зростання обсягу виручки від реалізації і навпаки.

Цінова політика суттєво впливає на операційну діяльність торговельного підприємства, формує його привабливість у покупців, рівень фінансового стану загалом. Крім цього, цінова політика є важливим інструментом у його конкурентній боротьбі на товарному ринку. Рівень цін на товари, встановлений у процесі формування цінової політики, прямо впливає на суму доходу і прибутку підприємства.

При формуванні цінової політики торговельного підприємства необхідно враховувати специфічні умови, притаманні торгівлі:

- об'єктом цінової політики торговельного підприємства виступає торговельна націнка, що характеризує ціну торговельної послуги, що пропонується покупцеві при реалізації товару;
- торговельне підприємство самостійне тільки у встановленні розміру надбавки. Незважаючи на високий рівень взаємозалежності, цінова політика виробника та торговельного підприємства має незалежний характер. При низькому рівні ціни виробника може бути сформований високий рівень торговельної націнки та навпаки;
- торговельне підприємство вимушене враховувати не тільки рівень своїх витрат на реалізацію товарів, але й цінову політику виробника, а також споживчий попит;
- кількість видів продукції більшості торговельних підприємств має різноманітніший асортимент реалізації товарів. Це обумовлює

використання політоварної цінової політики, при якій рівень торгової надбавки диференціюється не за товарами, а за асортиментними групами.

Для розуміння методології обліку доходів важливо мати уявлення про їх класифікацію, оскільки вона забезпечує більш глибоке вивчення складу, характеру і структури доходів, дозволяє правильно зрозуміти їх економічний зміст, правильно звертати увагу на важливих аспектах управління доходами, і таким чином, досягти високої ефективності у прийнятті правильних управлінських рішень[13, с. 26].

Залежно від поставленої мети операційні доходи можна класифікувати таким чином (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація доходів операційної діяльності підприємства

за основними ознаками

№ з/п	Ознаки класифікації операційних доходів підприємства	Види операційних доходів за відповідними ознаками класифікації
1.	Склад елементів, які формують дохід	1. Операційний дохід 2. Чистий операційний дохід
2.	Характер оподаткування доходів	1. Оподатковуваний операційний дохід 2. Операційний дохід, який не включається до оподаткування
3.	Види операційного доходу	1. Дохід від реалізації товарів (від основної діяльності) 2. Дохід від інших видів операційної діяльності
4.	Період формування	1. Операційний дохід звітного періоду 2. Операційний дохід майбутніх періодів

Джерело: власна розробка на основі [13,16].

В Україні законодавчо класифікація доходів регламентована в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку №15 “Дохід” [67]. Проте, за іншими нормативно-правовими регламентами коректність регламентації доходів основної операційної діяльності не достатньо однозначно ідентифікується.

Загалом класифікація доходів від операційної діяльності торгового підприємства може мати такий вигляд (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Класифікація доходів операційної діяльності торговельного підприємства

Джерело: власна розробка на основі [13].

Якщо розглядати доходи з точки зору міжнародних стандартів, то тут існує наступна їх класифікація [48]:

- доходи, які отримані внаслідок продажу готової продукції (або товарів);
- доходи, які отримані внаслідок надання послуг (виконання робіт);

- проценти, роялті та дивіденди.

1.2. Огляд та аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі

Бухгалтерський облік доходів на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного його нормативно-правового забезпечення, що забезпечує інтегрованість національних, корпоративних та особистих інтересів.

Формування прогресивних систем і моделей бухгалтерського обліку, як і нормативно-правової бази ведення обліку справа непросте і нелегке. Вона потребує найвищого рівня теоретичної підготовки вчених і практиків, які розробляють рекомендації з удосконалення обліку та його системи [25, с. 21].

Як відомо, нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі [25].

На чотирьох рівнях: законодавчому, нормативному, методичному і організаційно-розпорядчому розглядає нормативно-правове регулювання фінансового обліку в Україні відповідно до МСФЗ науковець М.С. Пушкар [70].

І. І.Сахарцева зазначає, що основними нормативними документами, які забезпечують регламентацію бухгалтерського обліку в Україні є такі документи як Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, П(С)БО, Плани рахунків бухгалтерського обліку (повний і спрощений) “Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку” [73].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку доходів підприємств, з нашої точки зору, варто відносити:

- Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про аудиторську діяльність”;
- Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний);
- Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз’яснення міністерств та відомств;
- П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 15 “Дохід”, П(С)БО 16 “Витрати”;
- Вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);
- Наказ про облікову політику підприємства і т.д.

“Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів”, затверджена постановою Кабінета Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706, повністю виконана. В результаті цього в нашій державі почала функціонувати така нормативно-правова база, котра, в основному, відповідає як міжнародним, так і європейським нормам ведення обліку - відзначає В. А Дерій [25].

Характеристика діючих законодавчих і нормативних документів щодо обліку і оподаткування доходів наведено в Додаток Б.

Варто відмітити, що недостатньо уваги приділено критичному аналізу діючої нині нормативно-правової бази обліку, в частині з’ясування проблем і неузгодженостей, які виникають у процесі використання нормативно-правових актів з обліку доходів підприємств, об’єднань підприємств, видів економічної діяльності. Так, залишаються різноплановими тлумачення норм положень, що регулюють облік доходів підприємств торгівлі у частині визнання доходів підприємств торгівлі тощо. Порівняльний аналіз різнопланових тлумачень у нормативно-правових документах узагальнено у Додаток В.

Своєчасність формування інформації визначається регламентами обліку та запитом користувачів. Ефективність інформаційного потоку слід розглядати через наявності необхідних даних та можливість обробки, інформації за сучасними інформаційними технологіями і системами.

«Проблеми, пов'язані з обліком доходу від реалізації, легше вирішити, якщо Ви знаєте принцип реалізації, який регулює визначення доходу, відповідно до якого прибуток являє собою реалізований дохід. Під реалізованим доходом відповідно розуміють дохід, який перетворений у грошові кошти», зазначають науковці Деніел Г.Шорт та Глен А.Велш [15, с.240].

Дохід від реалізації має бути визначений у тому звітному періоді, коли товари реалізуються та вимірятися теперішньою оцінкою грошей або грошового еквівалента. Всі повернення, торговельні знижки й інші зменшення визначеної ціни повинні вираховуватись з доходу, що виник в результаті господарської операції.

Важливу роль в обліковому процесі визначення доходу відіграє також принцип нарахування та відповідності доходів і витрат.

Сутність цього принципу в Україні не відрізняється від його визначення в міжнародному стандарті і полягає у тому, що підприємство визначає фінансові наслідки фактів господарської діяльності, які відображаються в обліку і звітності, у тих звітних періодах, коли вони виникають незалежно від дати отримання або виплати грошових коштів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи визначає П(С)БО 15 «Дохід». Відповідно до стандарту дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. Справедливою вартістю згідно з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» визнається сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [83]. Як показує практика номінальна вартість компенсації, яка отримана або підлягає отриманню, не відрізняється суттєво від справедливої вартості. Варто відмітити, що у разі

продаж товарів зі знижкою, дохід визнається за сумою, яка менша, ніж справедлива вартість.

Відповідно до діючої в Україні нормативної бази в бухгалтерському обліку відображаються лише знижки, надані після дати реалізації товарів. Торговельні знижки, які надані до реалізації, не відображаються на окремих рахунках в бухгалтерському обліку і не відображаються у фінансовій звітності. В міжнародній практиці на відміну від національної методології обліку доходів при наданні знижок застосовуються два методи обліку знижок, наданих після реалізації: метод ціни «брутто»; метод ціни «нетто» [39, ст. 295].

За методом «брутто» сума знижки не вираховується безпосередньо з доходу від продажу, а відображається на окремому бухгалтерському рахунку. Валовий метод завищує суми на рахунках розрахунків з покупцями і доходу від реалізації товарів. Даний метод регламентовано в Україні у П(С)БО 15 «Дохід» і П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Компенсація за реалізовані товари переважно надається у грошовій формі або у формі грошових еквівалентів, а дохід визначається у тій сумі грошових коштів або еквівалентів, які отримані або підлягають отриманню. У випадку відстрочки платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю і номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за товари, така різниця в бухгалтерському обліку за П(С)БО 15 «Дохід» визнається доходом у вигляді відсотків. Якщо підприємство надає покупцю право на відстрочення платежів, операція може розглядатись як фінансова угода і в даному випадку справедливою вартістю компенсації буде теперішня вартість усіх майбутніх надходжень, які вимірюються дисконтуванням усіх майбутніх надходжень з використанням умовної ставки відсотка. Справедлива вартість компенсації, яка надійде, буде відрізнятися від номінальної суми компенсації. У такому випадку дохід складатиметься з таких елементів:

- доходу від продажу товарів, який визнається в узгодженні з вимогами до продажу товарів як відповідний;

- доходу від відсотків, який є різницею між доходом від продажу товарів та номінальною сумою компенсації і який визнається на пропорційній часовій базі [73,178]

П(С)БО 15 "Дохід" за змістом побудови та принциповими ідеями на нашу думку відповідає концепції міжнародних стандартів. Разом з тим, є відмінності насамперед в узгодженості термінології. Порівняння умов визнання доходу від реалізації товарів у міжнародному, національному стандартах та ПКУ наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3.

Порівняння умов визнання доходу від реалізації товарів у міжнародному, національному стандартах та ПКУ

Умови визнання доходу від реалізації товарів за МСБО 18	Умови визнання доходу від реалізації товарів за ПС(Б)О 15	ПКУ
1	2	3
Компанія передала покупцеві суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар.	Покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на товар.	За датою переходу покупцю права власності на товар.
Компанія більше не бере участі в управлінні у тому степені, який, як правило, пов'язаний з правом власності, і не контролює проданий товар.	Підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованими товарами.	
Сума доходу може бути достовірно виміряна.	Сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена.	
Існує ймовірність надходження економічних вигод, пов'язаних з операцією, на підприємство.	Є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства.	

Продовження табл.1.3

1	2	3
Витрати, які були або будуть понесені в зв'язку з операцією, можуть бути досто-	Витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені	

вірно виміряні		
----------------	--	--

Джерело: узагальнено на основі [78]

Об'єктом П(С)БО 15 "Дохід" є лише облік доходу, якому надано характеристику в Положенні (стандарті), а саме, дохід, який є результатом певних операцій та подій у звичайній діяльності, за винятком доходу, який знайшов відображення в інших стандартах (наприклад, П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції", НП(С)БО 14 "Оренда", НП(С)БО 18 "Будівельні контракти").

Методологічні особливості обліку доходів і відображення їх у звітності визначаються, також, Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 18 "Дохід".

Аналіз умов визнання доходу від реалізації товарів за міжнародними та національними стандартами дозволяє зробити висновок, що вони у значній мірі збігаються. Разом з тим, необхідно звернути увагу та те, що на відміну від П(С)БО 15 міжнародним стандартом, як критерій визнання доходу, встановлено передачу покупцеві не всіх, а лише суттєвих ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності. Натомість, ПКУ взагалі визнає дохід лише за однією ознакою.

Важливим кроком змін у законодавстві стало прийняття Податкового кодексу України. ПКУ передбачає узгодження чинних нормативно-правових актів, що часом містять суперечливі положення. З набуттям ПКУ чинності передбачено вирішення проблемних завдань, а саме:

- усунення розбіжностей між показниками бухгалтерської та податкової звітності суб'єктів господарювання;
- виведення економіки країни з «тіні»;
- побудова стабільної економіки країни;
- впровадження і стимулювання інноваційних процесів у країні тощо.

ПКУ змінив підхід в формуванні доходів та визначення витрат підприємства, який тривалий час був об'єктом обговорення науковців та практиків. Визначення доходів і витрат стає максимально наближеним до норм бухгалтерського обліку, скасовано правило «першої події», змінюється підхід до формування доходів, скасовано поняття «валові доходи» та «валові витрати».

Суттєвою зміною для цілей оподаткування прибутку підприємств є відмова від правила «першої події» та встановлення такого порядку визначення доходів:

- від реалізації товарів – за датою переходу покупцю права власності на такий товар;
- від надання послуг та виконання робіт – за датою складання акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт чи надання послуг.

Таким чином, дата перерахування коштів не має значення. Слід також відмітити зміни у формуванні прибутку підприємства. За новими правилами об'єкт обкладення податком на прибуток (ОП) розраховується за формулою

$$\text{ОП} = \text{ФР} \pm \text{Р}, \quad (1.1)$$

де ФР – фінансовий результат до оподаткування; Р – різниці, передбачені ПКУ.

Варто відмітити, що згідно з п. 134.1.1 ПКУ коригування на різниці (за винятком різниці у вигляді податкових збитків минулих звітних років) можуть не проводити платники податків, що відповідають одночасно двом умовам: 1) Обсяг доходу за останній річний звітний (податковий) період (тобто період, за який складається фінансова звітність) за вирахуванням непрямих податків не перевищує 20 млн. грн.; 2) прийнято рішення про незастосування коригувань. Тобто для таких підприємств формула визначення об'єкта оподаткування набуває вигляду:

$$\text{ОП} = \text{ФР} - 3, \quad (1.2)$$

де 3 – сума податкових збитків минулих звітних років.

Згідно з п. 134.1.1 ПКУ, 20-мільйонний критерій застосовується до доходу від усіх видів діяльності (за вирахуванням непрямих податків) за останній звітний рік, визначеного за правилами бухгалтерського обліку. При цьому до нього включаються: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Для уникнення різноплановості в параметрах облікового процесу щодо доходів операційної діяльності у нормативно-правових документах доцільно:

- узагальнити характеристику доходу, що позиціонується у різних документах нормативно-правового характеру і є симетричним до параметрів його позиціонування за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- слід уніфікувати інтегровані оцінки доходу за видами, умовами, часом надходжень коштів від реалізації на рахунки підприємства;
- визначити чіткі процедури документальної реєстрації процесів формування доходів та механізм зведення даних для різних користувачів та відповідно до вимог, які визначені стандартами фінансової звітності;
- чітко параметризувати вимір доходу для розрахунку фінансових результатів діяльності та для оцінки ефективності господарювання.

1.3 Передумови організації та методики обліку, аналізу та аудиту доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»

Об'єктом магістерської роботи було обрано товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ КБ «Плазмон». Організаційно-правова форма: Товариство з обмеженою відповідальністю, що знаходиться за адресою м. Київ, вул.Сеченова, буд.7. ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» створено в 2010 році провідними фахівцями в галузі енергоефективних технологій та альтернативних джерел енергії. Засновником підприємства є фізичні особи, що поєднали своє майно та кошти згідно Статуту. Створено з метою задоволення потреб населення у продукції(товарах), роботах та послугах і реалізації на основі одержаного прибутку Учасників.

ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» є юридичною особою з моменту його державної реєстрації, має самостійний баланс, поточний та валютний рахунки в установі банку, печатку, штамп, фірмовий бланк.

Прагнучи забезпечити покупців надійним і якісним обладнанням компанія КБ «Плазмон» спеціалізується на застосуванні лише визнаних світових

технологій, аналізу енергозбереження та мінімізації енергоспоживання, управління процесами промислового виробництва і контролю якості електроенергії.

ТОВ КБ «Плазмон» представляє на ринку готові рішення власного виробництва, використовуючи компоненти таких світових лідерів як GE, Nichia, Osram, Philips, Ledil, SE, Satec, Danfoss, Wago, Siemens і багато інших.

КБ "Плазмон" сприяє розвитку технологій, пов'язаних з альтернативною енергетикою, модернізацією освітлення, опалення, водопостачання та створення інтелектуальних систем, а також збільшенням енергоефективності, що дозволяє будь-якому клієнту від власника котеджу до великого промислового підприємства підвищувати свою продуктивність, знижуючи негативний вплив на навколишнє середу.

Напрями діяльності:

- Розробка, виробництво та впровадження світлодіодних систем освітлення;
- Розробка, виробництво та впровадження приладів обліку тепла, води, рідких і газоподібних середовищ;
- Розробка, виробництво та впровадження регуляторів систем компенсації реактивної потужності;
- Впровадження специфічних сучасних технологій і обладнання;
- Підвищення ефективності енергоспоживання;
- Розробка та впровадження енергозберігаючих технологій.

Відповідно до Статуту, предметом діяльності підприємства є:

- оптова торгівля меблями, килимами і освітлювальними приладами;
- виробництво електричного освітлювального устаткування;
- оптова торгівля електронним і телекомунікаційним устаткуванням, деталями до нього;
- роздрібна торгівля меблями, освітлювальним приладдям та іншими товарами для дому в спеціалізованих магазинах;
- спеціалізована діяльність із дизайну.

Підприємство забезпечує самоокупність, фінансування витрат господарської діяльності, матеріальне заохочення, соціальний розвиток колективу. Підприємство діє на основі затвердженого статуту, самостійно визначає напрямки своєї господарської діяльності, має право володіння і розпорядження одержаним доходом.

Підприємство ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї роботи, веде статистичну звітність.

Бухгалтерія ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» є самостійним структурним підрозділом і знаходиться у безпосередній підпорядкованості у директора, а всі питання організації обліку і складання звітності – головному бухгалтеру. Організаційна структура підприємства наведена в рис. (Додаток К), яка дозволяє підприємству ефективно взаємодіяти з зовнішнім середовищем, продуктивно та доцільно розподіляти та спрямовувати зусилля працівників, а відтак задовольняти попит споживачів послуг та продукції та досягати визначених цілей з високою ефективністю.

З метою реалізації саме цих функцій і створена бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером (рис. 1.3), який здійснює облік фінансово-господарської діяльності підприємства і контроль за економним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, забезпечує раціональну організацію обліку і звітності на підприємстві і в його підрозділах на основі максимальної механізації обліково-розрахункових робіт.

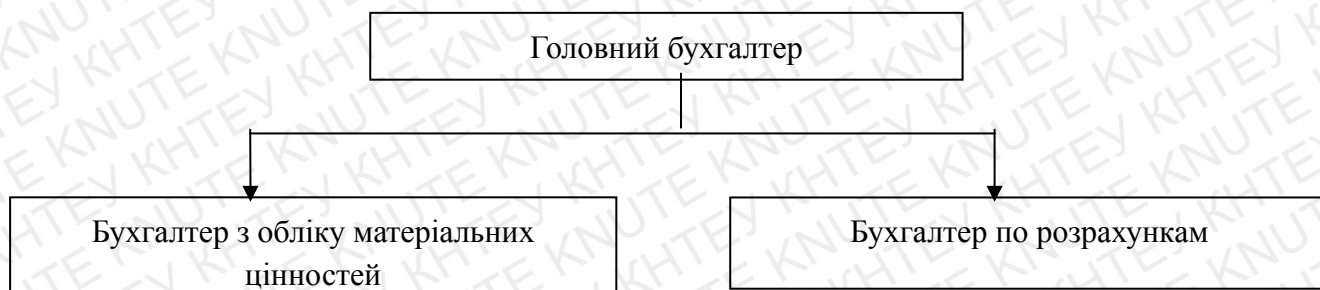


Рис. 1.3. Структура бухгалтерії ТОВ КБ «ПЛАЗМОН»

Джерело: узагальнено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Облікова політика ТОВ КБ «ПЛАЗМОН», яка є важливою складовою організації бухгалтерського обліку та необхідною умовою дотримання вимог чинного законодавства, закріплена в наказі “Про облікову політику” (Дод. Ж).

На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку за допомогою програми «1С: Бухгалтерія». Аналітичний облік ведеться за допомогою відомостей обліку та карток. Для оптимізації первинного обліку на підприємстві необхідно розробити графік документообігу.

Графік документообігу на підприємстві, в установі повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується в Первинні документи ного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємозалежних нарахунок бухгалтерського обліку. ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» (рис. 1.4).

Інформація з Обробка даних за допомогою “1С: Бухгалтерія” ується на рахунках аналітичного обліку. мають назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що мають можливість ідентифікувати господарські операції в облікових реєстрах у тому обліковому періоді, в якому

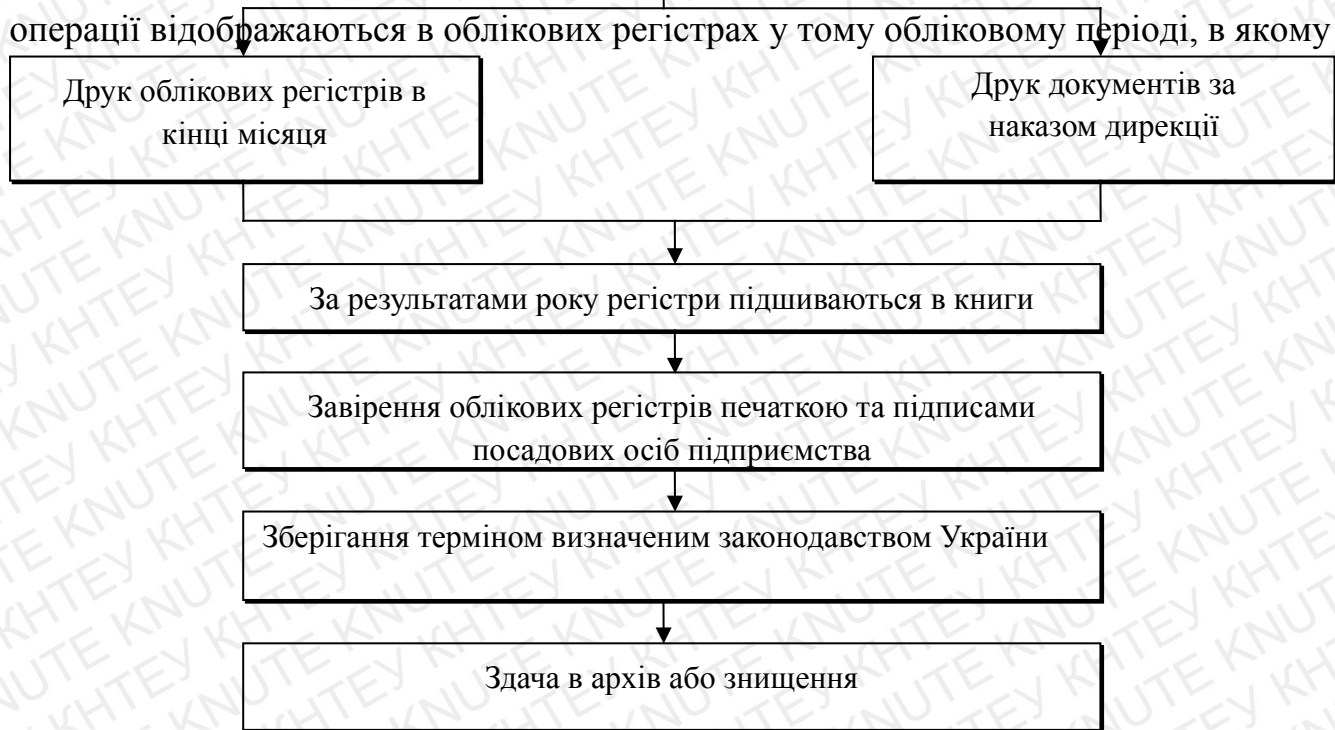


Рис. 1.4. Схема документообігу в ТОВ КБ «ПЛАЗМОН»

Джерело: розроблено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» всі первинні документи, що складаються з допомогою комп'ютера, в обов'язковому порядку роздруковуються і зберігаються на паперових носіях інформації протягом встановленого періоду.

Підприємство приймає всі необхідні міри для попередження несанкціонованого і непомітного виправлення записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку і забезпечує їх належне збереження протягом встановленого терміна.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку і недостовірність відображених у них даних несуть особи, що склали і підписали ці документи.

Первинні документи і регістри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятому в межах їхніх повноважень, передбачених законами. Посадова особа підприємства має право в присутності представників органів, що здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Таким чином, в ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією, яку очолює головний бухгалтер. Його основною функцією є дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку та контроль за відображенням на рахунках всіх господарських операцій. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється згідно наказу про облікову політику.

Основний вплив, в структурі доходів від операційної діяльності, на формування чистого прибутку ТОВ КБ «Плазмон» у 2013-2017 рр. мали чистий дохід від реалізації товарів та інший операційний дохід (рис.1.3).

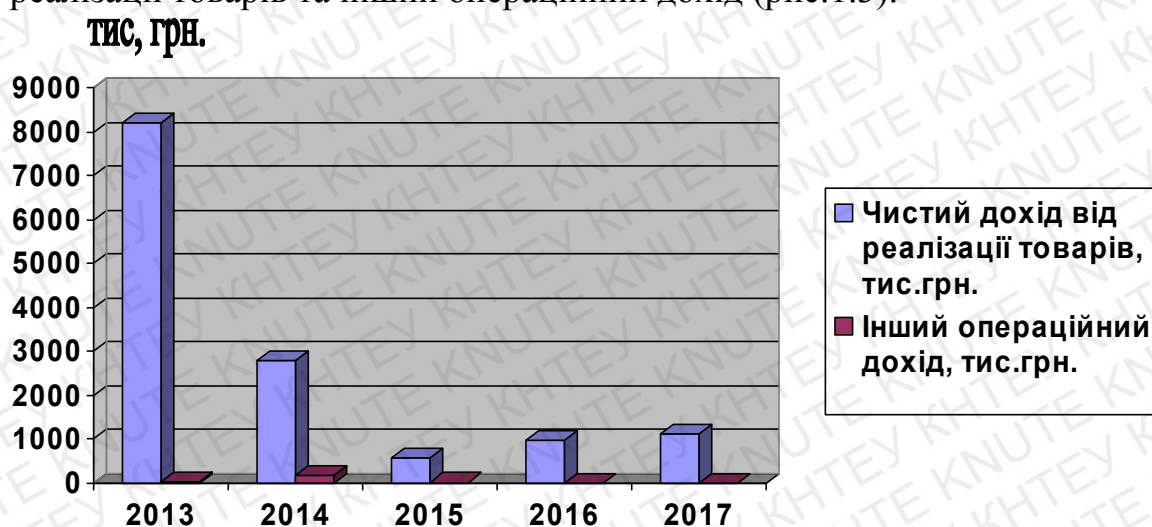


Рис.1.3 Чистий та інший операційний доходи за 2013-2017 рр. ТОВ КБ «Плазмон»

Джерела: сформовано на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Для аналізу основних техніко-економічних показників, які характеризують діяльність підприємства в 2013-2017 роках, доцільно скласти наступну таблицю (Дод. Л).

Проаналізувавши основні показники господарської діяльності ТОВ КБ «Плазмон» було з'ясовано, що дохід від реалізації товарів зріс з 967,4 тис. грн. в 2016 р. до 1109,8 тис. грн. в 2017 р., зростання становило 142,4 тис. грн. в абсолютному та 14,7% у відносному значенні.

Найбільше збільшення доходу від реалізації товарів ТОВ КБ «Плазмон» відбулося у 2013р. і склало 8208,9 тис. грн.

Знизилися в аналізованому періоді витрати господарської діяльності ТОВ КБ «Плазмон»: з 7374,2 тис. грн. до 858,4 тис. грн. на 6515,8 тис. грн. або 88,3%.

Менші темпи зростання витрат господарської діяльності у порівнянні з доходами від реалізації товарів вплинули на істотне зростання чистого прибутку ТОВ КБ «Плазмон», приріст якого у 2017 рр. склав 103,5 тис. грн.

Висновки до розділу 1

Підводячи підсумки проведеного дослідження, необхідно відмітити, що проблема доходів операційної діяльності підприємства та їх оцінки є актуальною і сьогодні, оскільки з одного боку, зазначений показник є результатом діяльності підприємства, тобто його досягнення, а з другого боку – визначає передумови розвитку підприємства.

Уточнено економічну сутність доходу від операційної діяльності підприємств торгівлі.

Поняття доходу неоднозначно розтлумачені в різних працях науковців. Існують розбіжності в глибині висвітлення поняття доходу.

З наведених вище визначень термінів «дохід» згідно підходів бухгалтерського та податкового обліку можна зробити наступні висновки. Тлумачення терміну «дохід» у контексті Закону України «Податковий кодекс» можна використовувати лише для розуміння бази оподаткування, але не для визначення доходів з економічної точки зору, тобто для використання в управлінні підприємством.

Варто відмітити, що значною мірою на сутність доходу вплинула адаптація вітчизняного обліку до світових стандартів. Головним при визначенні доходу у системі фінансового обліку є те, що дохід не є рухом грошових коштів.

Особливістю діяльності торговельних підприємств є те, що товари можуть бути відвантажені, перебувати у запасах і бути реалізованими за різних умов та

форм оплати (за готівку, платіжними картками, з розстрочкою платежу тощо), що впливає на момент визнання доходу. Крім того, реалізація товарів може починатись в одному звітному періоді і закінчуватись в іншому. При визначенні економічної сутності та можливості визнання доходів торговельних підприємств концептуальними є такі положення: реалізація товарів зумовлює збільшення активів або зменшення зобов'язань з одночасним зростанням власного капіталу; внески учасників підприємства не вважаються доходами; покупцеві передаються суттєві ризики і вигоди, пов'язані з товаром; економічні вигоди підприємства збільшуються; дохід може бути достовірно оцінений (виміряний).

З метою вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності уточнено умови визнання доходу від реалізації товарів у національному положенні (стандарті) з бухгалтерського обліку 15 «Дохід» в частині відображення не всіх ризиків і вигод, а тільки суттєвих.

З метою вдосконалення законодавчо-нормативного регулювання процесу отримання доходів від операційної діяльності, їх обліку та оподаткуванню доцільно уточнити економічну сутність доходу та уніфікувати визначення цієї категорії у різних взаємопов'язаних документах нормативно-правового характеру; визначити єдині підходи до оцінки доходів за видами, умовами, часом надходжень коштів від реалізації на рахунки суб'єктів господарювання; встановити чіткі процедури документальної реєстрації процесів отримання доходу та механізм зведення даних відповідно до вимог стандартів обліку і звітності.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

2.1. Бухгалтерський облік та оподаткування доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі

Бухгалтерський облік є основою інформаційної системи торговельного

підприємства та одним з чинників безперервності та ефективності його діяльності. Ця система здатна допомогти у вирішенні більшості завдань управління у підприємствах оптової торгівлі, для яких найбільш важливим є процес товароруку. В умовах багатогранності торгово-технологічних процесів роль обліково-аналітичної інформації це основа надійності, адекватності, оперативності тощо.

Завданнями організації бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ КБ “Плазмон” є:

- своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення всіх фактів господарського життя підприємства;
- застосування дозволених процедур, прийомів та способів обробки даних;
- оперативного складання звітності.

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

Як показує практика ТОВ КБ “Плазмон”, щоб розроблена облікова політика була ефективною, процесу її визначення має передувати:

- аналіз досягнутого фінансового стану підприємства;
- формулювання його основних тактичних цілей;
- аналіз законодавчих змін;
- виявлення основних проблемних питань у бухгалтерському обліку, пов’язаних з неврегульованістю законодавства за окремими питаннями, зокрема, щодо обліку доходів та розробка шляхів недопущення порушень.

На підприємстві ТОВ КБ “Плазмон” є Наказ про облікову політику, однак він носить скоріш формальний характер, а про доходи операційної діяльності підприємства не вказано нічого. Наші дослідження першоджерел свідчить, що на

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

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

Наказ про облікову політику торговельного підприємства повинен містити ряд специфічних статей, які відображають особливості організації господарської діяльності на підприємстві оптової торгівлі. Тому в наказі про облікову політику ТОВ КБ “Плазмон” потрібно записати наступні пункти:

- розмежування доходів за кожною класифікаційною групою відповідно до видів діяльності підприємства з метою аналізу результатів за кожним видом;
- порядок визнання, оцінки та обліку доходів від реалізації товарів;
- система рахунків аналітичного обліку за видами діяльності підприємств торгівлі та порядок їх застосування, причому така система повинна відповідати об'єктам обліку доходів підприємства, інформаційним потребам користувачів та створювати умови для отримання оперативної та повної інформації про доходи діяльності підприємства;
- перелік та порядок складання і подання основних внутрішніх звітів.

Теоретичною основою облікової політики торговельного підприємства мають стати чинні законодавчі акти, затверджені урядом України, Міністерства

фінансів, Державного комітету статистики України, міністерств і відомств, аналіз яких дозволив виокремити конкретні елементи, що є обов'язковими для відображення в наказі про облікову політику стосовно доходів.

Отже структура Наказу про облікову політику торговельного оптового підприємства ТОВ КБ "Плазмон" в частині доходів операційної діяльності може бути такою:

- завдання обліку доходів;
- законодавство, на основі якого розробляється облік доходів;
- відповідальні за організацію облікової політики;
- умови визнання, оцінка доходів;
- графік документообороту; створення умов для безпеки інформації; порядок збереження документів та ін.);
- методика відображення доходів від різних видів діяльності на рахунках обліку;
- умови визнання та критерії оцінки доходів від надання послуг і виконання робіт на дату складання звітності;
- перелік та склад доходів від реалізації товарів;
- порядок відображення доходів і витрат на рахунку 79 „Фінансові результати”;
- перелік технічних та програмних засобів, за допомогою яких обробляють первинні документи, проведення інвентаризацій, складання облікових регістрів внутрішньої та зовнішньої звітності);
- інформація, що уточнює та більш детально розглядає положення, наведені в попередніх розділах, а саме робочий план рахунків, графіки обробки документів тощо).

Зміни торгово-технологічних процесів підприємств оптової торгівлі впливають на зміст операцій, що забезпечують оборот та складають основу доходу від операційної діяльності.

Початковим етапом бухгалтерського обліку на ТОВ КБ "Плазмон" є суцільне документування всіх господарських операцій через складання

первинних документів. Саме вони фіксують факти здійснення господарських операцій складені на паперових під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Для правильного документування доходу від операційної діяльності на ТОВ КБ “Плазмон” використовуються певні види первинних документів (табл. 2.1).

Таким чином, дотримання вимог до оформлення операцій із доходу від операційної діяльності на ТОВ КБ “Плазмон”, що систематизовано у табл.1.1, забезпечує організацію обліку цього об’єкту та створює передумови для проведення аудиту доходу від операційної діяльності.

Доходи отримані від операційної діяльності, є основою у сумі загальних доходів підприємства. Структурними складовими операційної діяльності ТОВ КБ “Плазмон” є операції реалізації товарів, а також, інші операції, які забезпечують господарську діяльність, але не пов’язані з інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від операційної діяльності у плані рахунків ТОВ КБ “Плазмон” передбачено рахунок 70 „Дохід від реалізації” та рахунок 74 „Інші доходи”. За кредитом даних рахунків 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”.

Таблиця 2.1

Документування доходу від операційної діяльності на ТОВ КБ “Плазмон”

Первинні документи	Призначення документів
Прибуткові накладні, рахунки-фактури, акти прийнятих робіт (послуг), податкові накладні, товарно-транспортні накладні	Ведеться облік дебіторської заборгованості, міститься інформація про кількісний склад товарів, матеріально-відповідальні особи, грошово-вартісний вимірник укладених договорів

Платіжні документи, в яких міститься посилання на укладений договір.	Підтвердження факту оплати
Наказ керівника про відправлення працівника у відрядження, звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та додані виправдовуючі документи: акт закупівлі, акт на списання представницьких витрат, в межах передбачених норм, з додаванням відповідних документів на оплату рахунків ресторанів, кафе, готелів тощо.	Підтверджуються витрати підзвітних осіб, які були пов'язані із здійсненням господарської діяльності або для господарських потреб
Бухгалтерська довідка, прибутковий касовий ордер, виписки банку.	Нарахування доходів за дивідендами, підтвердження розрахунків
Претензії, акти приймання вантажу, рішення судових органів, письмові згоди постачальників на пред'явлені претензії, виписки установ банку на суми, що надійшли в порядку задоволення претензій.	Стан та доказовість претензій, які підлягають компенсації
Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника.	З метою утримання завданих збитків із винної особи в робочому чи судовому порядку

Джерело: на основі документації ТОВ КБ «Плазмон»

В табл.2.2 наведено господарські операції по обліку доходів від реалізації товарів (бітуму) на ТОВ КБ «Плазмон»

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку реалізації товарів в ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
на умовах наступної оплати						
1.	Визнаний доход від реалізації товарів	361	702	361/1	702	7200
2.	Нараховані податкові	702	641	702	641	1200

	зобов'язання з ПДВ					
3.	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	5200
4.	Отримана оплата від покупця за реалізовані товари	311	361	311	361/1	7200
на умовах попередньої оплати						
1.	Отримана від покупця попередня оплата за товари	311	681	311	681	7200
2.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	643	641	1200
3.	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	361/2	702	7200
4.	Раніше отримана попередня оплата покупця закривається в рахунок виконаних зобов'язань з продажу товару	681	361	681	361/2	7200
5.	Відображена сума ПДВ без включення в податкові зобов'язання	702	643	702	643	1200

Продовження табл.2.2

1	2	3	4	5	6	7
6.	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	5200
за умови їх продажу платнику єдиного податку						
1.	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	361/3	702	720
2.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з фактичної ціни реалізації	702	641	702	641	1200
3.	Донарахована сума податкових зобов'язань виходячи із звичайних цін: $(65\ 000 - 60\ 000) \times 20\% = 1000$	949	641	949	641	100
4.	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	5200
5.	Отримана оплата від покупця за реалізовані товари	311	361	311	361/3	7200
якщо постачальник і покупець товару є пов'язаними особами						
1.	Визнаний дохід від реалізації товарів	361	702	361/4	702	2400
2.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з фактичної ціни реалізації	702	641	702	641	400
3.	Донарахована сума податкових зобов'язань виходячи із звичайних цін	949	641	949	641	60
4.	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	2000
5.	Отримана оплата від покупця за реалізовані товари	311	361	311	361/4	2400

Джерело: на основі документації ТОВ КБ "Плазмон"

В табл.2.3 відображено облік надходження бітуму на ТОВ КБ «Плазмон».

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку надходження товарів в ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
на умовах наступної оплати						
1.	Оприбутковано бітум згідно з накладною	281	631	281	631/1	50000
2.	Збільшено податковий кредит з ПДВ відповідно до податкової накладної постачальника	641	631	641	631/1	10000
3.	Включені в первісну вартість товарів витрати по доставці відповідно до акта наданих послуг	281	631	281	631/1	1250
4.	Збільшено податковий кредит з ПДВ відповідно до податкової накладної перевізника	641	631	641	631/1	250
5.	Оплачено по безготівковому розрахунку за бітум і доставку	631 631	311 311	631/1 631/1	311 311	60000 15000
на умовах попередньої оплати						
1.	Перерахована з поточного рахунка постачальнику попередня оплата	371	311	371	311	60000
2.	Збільшено податковий кредит з ПДВ при наявності податкової накладної постачальника	641	644	641	644	10000
3.	Оприбутковано бітум, згідно з накладною	281	631	281	631/2	50000
4.	Відображено суму ПДВ, враховану в складі податкового кредиту по даті оплати	644	631	644	631	10000
5.	Зараховано раніше перераховану попередню оплату	631	371	631/2	371	60000

Продовження табл.2.3

1	2	3	4	5	6	7
за умови їх придбання у платника єдиного податку						
1.	Перерахована з поточного рахунка постачальнику попередня оплата	371	311	371	311	60000
2.	Оприбутковано бітум згідно з накладною	281	631	281	631/3	60000
3.	Зараховано раніше перераховану попередню оплату	631	371	631/3	371	60000

Джерело: на основі документації ТОВ КБ «Плазмон»

Таким чином, витрати збільшені на вартість товарів, що надійшли, по даті їхнього оприбуткування. Податковий кредит не змінюється, оскільки постачальник не є платником ПДВ.

В табл.2.4. відображено облік знижок, які ТОВ КБ «Плазмон» надає своїм покупцям.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку знижок, наданих після реалізації на ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Відображено виручку від реалізації бітуму	361	702	361 /1	702	120000
2.	Відображено ПДВ	702	641	702	641	20000
3.	Собівартість реалізованих товарів	902	281	902	281	80000
4.	Отримано платіж за 2000 (в тому числі ПДВ) (Покупець у даному випадку користується своїм правом на отримання знижки: $2 \times 12\,000 - 24\,000 \times 0,10 = 21\,600$)	311	361	311	361 /1	21 600

Продовження табл.2.4

1	2	3	4	5	6	7
5.	Відображено суму знижки	704	361	704	361 /1	2 400
6.	Коригування ПДВ (сторно) Коригування ПДВ: $2400 / 120 \times 20 = 400$	704	641	704	641	(400)
7.	Отримано решту грошових коштів (в тому числі ПДВ)	311	361	311	361/1	96000

Джерело: на основі документації ТОВ КБ «Плазмон»

Оскільки, на момент відвантаження бітуму невідомо, чи скористається покупець знижкою, то дохід на момент відвантаження має бути визнаний за продажною вартістю без врахування знижок: $10 \times 12000 = 120000$.

Покупець у даному випадку користується своїм правом на отримання знижки: $2 \times 12\,000 - 24000 \times 0,10 = 21600$.

Так, як виручка від реалізації цього товару на момент відвантаження була відображена на суму 24 000 грн., то на різницю між визнаним доходом та отриманими грошовими коштами (2 400 грн.) необхідно відкоригувати дебіторську заборгованість покупця, що обліковується за рахунком 361/1, та фінансовий результат від цієї операції. Коригування фінансового результату від реалізації здійснюється за дебетом рахунку 704.

В табл.2.5. відображено облік повернення товарів на ТОВ КБ «Плазмон».

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку повернення товарів на ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Оприбутковано повернений товар	902	281	902	281	(1000)

Продовження табл.2.5

1	2	3	4	5	6	7
2.	Зменшено дохід від реалізації на суму продажної вартості	704	361	704	361/2	1300
3.	Сторно ПДВ	704	641	704	641	(217)

Джерело: на основі документації ТОВ КБ «Плазмон»

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів (п. 23 П(с)БО 15 "Дохід") [42].

$$\text{Сума доходу} = \begin{array}{l} \text{Справедлива} \\ \text{вартість активів,} \\ \text{робіт, послуг, які} \\ \text{одержані або} \\ \text{підлягають} \\ \text{одержанню} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Сума} \\ \text{переданих} \\ \text{грошових} \\ \text{коштів або} \\ \text{еквівалентів} \end{array} \text{ або } + \begin{array}{l} \text{Сума} \\ \text{одержаних} \\ \text{грошових} \\ \text{коштів або} \\ \text{еквівалентів} \end{array}$$

В табл.2.6 відображено облік товарообмінних операцій на ТОВ КБ «Плазмон».

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку товарообмінної

операції в ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Оприбутковано тархун	281	631	281	631/1	25000
2.	Відображені розрахунки за податковим кредитом з ПДВ	644	631	644	631	5000
3.	Відображені податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	643	641	5000

Продовження табл.2.6

1	2	3	4	5	6	7
4.	Відвантажено лимонад, згідно з договором (за балансовою вартістю)	902	281	902	281	20000
5.	Визнано дохід від обміну активами	361	702	361/2	702	30000
6.	На суму ПДВ	702	643	702	643	5000
7.	Відображення суми податкового кредиту	641	644	641	644	5000
8.	Зараховано заборгованості	631	361	631/1	361/2	30000

Джерело: на основі документації ТОВ КБ «Плазмон»

У даному випадку дохід підприємства ТОВ КБ «Плазмон» має бути визнаний в сумі справедливої вартості активу, що підлягає одержанню (П(С)БО 15, п.23) [42]. Справедлива вартість бітуму становить 25 000 (без ПДВ). Сума доходу, що відображається о обліку – 30 000 грн. (у тому числі ПДВ).

Як тільки на підприємстві з'являються оборотні активи (сировина, матеріали, паливо, запасні частини), тривалий час не використовувані по призначенню, стає набагато більш вигідним їх продати, чим продовжувати зберігати і зазнавати збитків від їхнього старіння і псування. Доходи від реалізації таких активів відображаються по кредиту субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів».

В табл.2.7 відображено облік інших оборотних активів (брухту) на ТОВ КБ «Плазмон».

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку інших оборотних активів на ТОВ КБ «Плазмон»

№ з/п	Зміст господарської операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Вартість переданих ПП	361	712	361/3	712	3600,00

Продовження табл.2.7

1	2	3	4	5	6	7
	"Кривов" інших оборотних активів відображається як дохід від реалізації					
2.	Відображається нарахування податкових зобов'язань по ПДВ, у зв'язку з реалізацією брухту	712	641	712	641	600,00
3.	Здійснено списання первісної вартості реалізованих інших оборотних активів	943	207	9433	207	2200,00
4.	Надійшла оплата за отримані інші оборотні активи	311	361	311	361/3	3600,00
5.	Віднесено доходи від реалізації на фінансові результати діяльності підприємства	712	79	712	79	3000,00

Джерело: на основі документації ТОВ КБ "Плазмон"

З вище розглянутих прикладів видно, що бухгалтерський облік на досліджуваному підприємстві ведеться в повному обсязі і згідно законодавства України.

В кінці весь дохід списуємо на фінансовий результат.

Відповідно до інструкції № 291 на субрахунку 791 "Результат операційної діяльності" визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства, але на ньому показують у порядку закриття і результати від іншої операційної діяльності [21].

Після закінчення року рахунок 79 закривається. Сальдо рахунка списується на рахунок 44 (залежно від отриманого результату на субрахунок 441 "Нерозподілений прибуток" або 442 "Непокритий збиток").

За результатами дослідження пропонується розділити результати від операційної та іншої операційної діяльності, які відносяться до субрахунку 791 "Результат операційної діяльності" на:

791/1 "Результат операційної (основної) діяльності";

791/2 "Результат від іншої операційної діяльності".

2.2. Узагальнення інформації про доходи операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»

Система бухгалтерського обліку підприємства через систему звітності є основою прийняття правильних та своєчасних управлінських рішень. Фінансова звітність займає проміжну ланку між загальнодоступною і комерційною інформацією.

Насамперед фінансова звітність покликана задовольняти потреби її користувачів. Як показує практика діяльності підприємств ефективні управлінські рішення перед їх прийняттям повинні пройти процеси сальдового, та поточного аналізу. На основі даних фінансової звітності можливо провести тільки аналіз сальдових показників діяльності підприємства і вивести загальні тенденції його розвитку. Взаємозв'язок потоків інформації про ефективність діяльності суб'єкта господарювання та місце в ньому фінансової звітності схематично зображено на рис. 2.1.

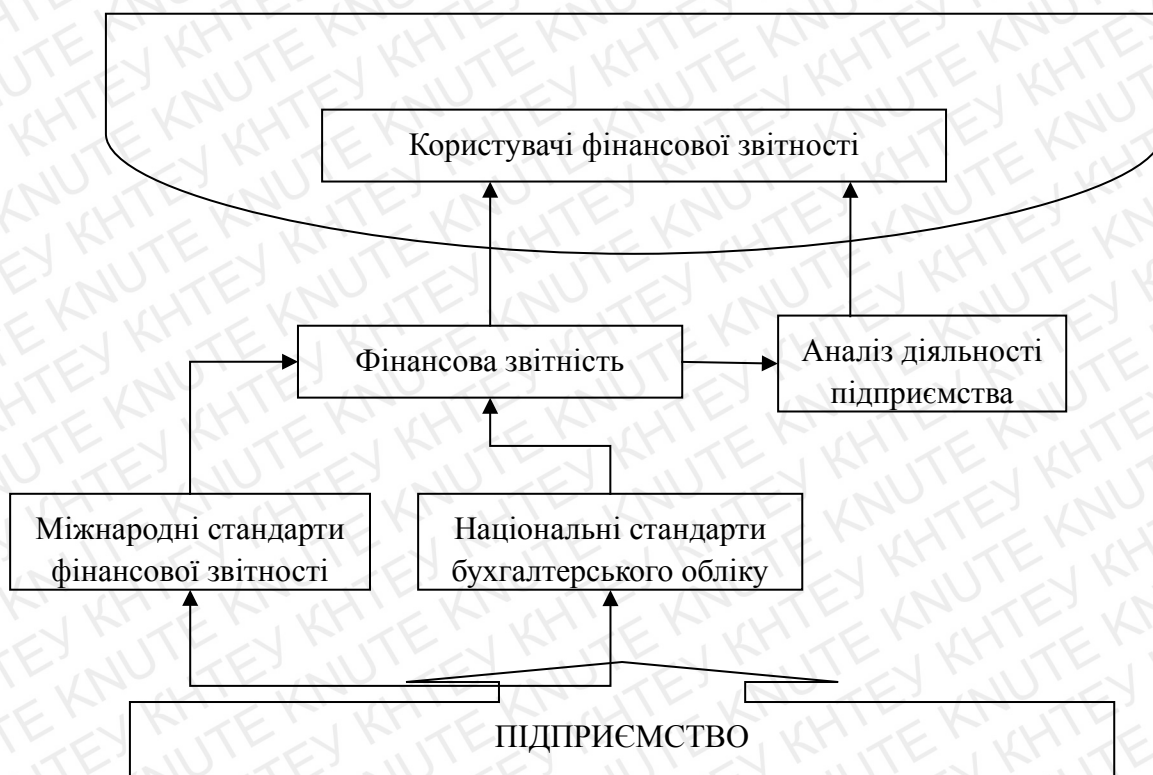


Рис 2.1. Потоки інформації та їх взаємозв'язок у фінансовій звітності

Джерело: на основі [12, с. 22]

Відображення подання та оприлюднення фінансової звітності на ТОВ КБ «Плазмон» преведено на рис.2.2.



Рис.2.2. Схема відображення подання та оприлюднення фінансової звітності ТОВ КБ «Плазмон»

Джерело: власна розробка

Формування та представлення фінансової звітної інформації на ТОВ КБ «Плазмон» здійснюється у кілька етапів. (рис. 2.3).

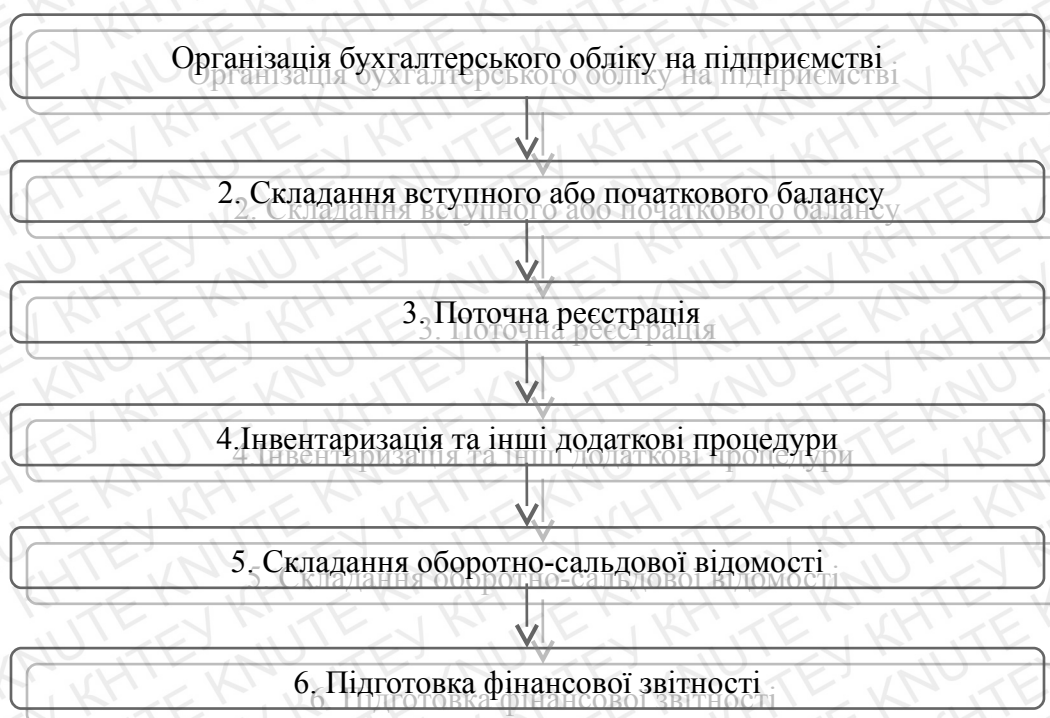


Рис. 2.3. Етапи формування фінансової звітності ТОВ КБ «Плазмон»

Джерело: власна розробка

Саме на останньому шостому етапі здійснюється остаточне узагальнення показників бухгалтерських рахунків в тому числі про доходи у формах звітності.

Підприємство ТОВ КБ «Плазмон» показує у звіті про сукупний дохід інформацію про доходи та витрати, використовуючи класифікацію, яка базується на характері доходів та витрат або їх функції у рамках підприємства.

У звіті про сукупний дохід ТОВ КБ «Плазмон» показує інформацію про доходи та витрати, використовуючи класифікацію, яка базується на характері доходів та витрат або їх функції у рамках підприємства.

Відображення доходів у фінансовій звітності ТОВ КБ «Плазмон» здійснюється на підставі ст.34 - 44 П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва". Згідно з даним положенням (стандартом), всі види доходів, що можуть бути отримані підприємством від будь якого виду діяльності групуються у верхній частині Форми 2-м у послідовності, що відображена у табл.2.8. У рядку 2000 відображається чистий дохід від реалізації продукції, робіт, послуг у повному обсязі. Інші операційні доходи показують у рядку 2120, а рядку 2240 відображають інші доходи.

Таблиця 2.8

Відображення доходів у Звіті про фінансові результати (Форма 2-м)

Код рядка	Стаття
2000	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
2120	Інші операційні доходи
2240	Інші доходи

Джерело: узагальнено на основі [54].

Варто відмітити, що задоволення потреб користувачів фінансової звітності в інформації може відбуватися не тільки традиційними методами: поданням фінансової звітності на паперових носіях, але й за допомогою мережі Інтернет, що покращує аналітичні та контрольні функції для користувачів цієї інформації.

Електронна форма звітування виникла порівняно недавно, і тепер вона має вигляд, представлений на рис. 2.4. Ця форма звітування передбачає використання спеціальних технічних засобів, що забезпечують та формують її об'єктивність.

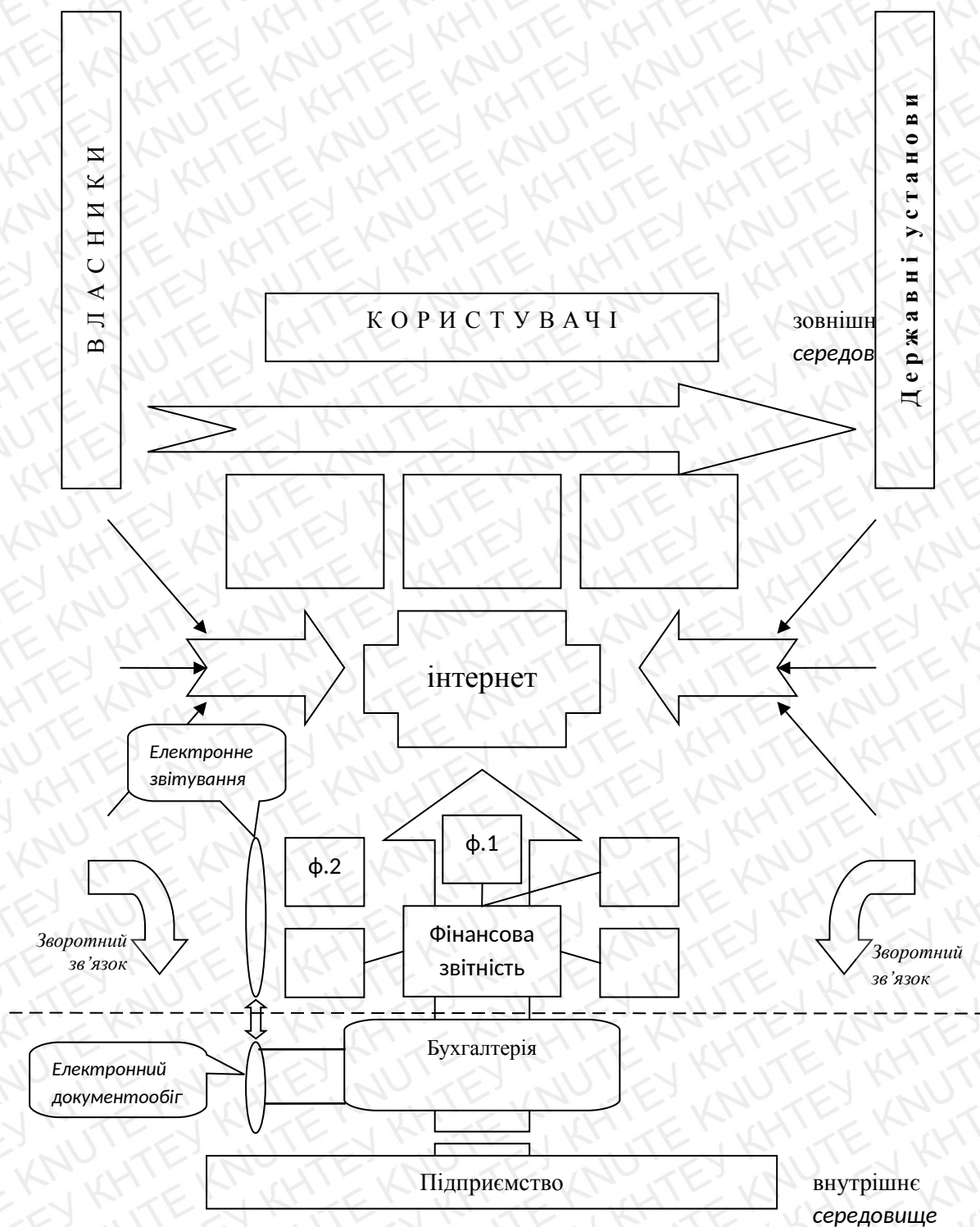


Рис. 2.4. Примірна схема подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет

Джерело: розроблено на основі [52, с.66]

З появою нових технологій передачі і надання інформації, в першу чергу мережі Інтернет та таких її сервісів, як електронна пошта та Всесвітня павутина (World Wide Web – WWW), фахівці постійно намагаються спростити за їх допомогою процес подання фінансової звітності різноманітним користувачам [29].

Варто відмітити, що звітність на підприємстві може подаватися за допомогою багатьох комп'ютерних програм, таких, як «Медок», «Бестзвіт», «Парус», «Фінансист», «Галактика», «Дебет+», «1С: Підприємство». Всі вони забезпечують подання фінансової інформації у відповідні державні органи.

2.3. Управлінський облік доходів операційної діяльності на ТОВ КБ «Плазмон»

Ефективне управління діяльністю ТОВ КБ «Плазмон» стає можливим за наявності раціонального використання товарів та каналів їх реалізації. Посилення конкуренції, зміна умов економічного середовища функціонування підприємств торгівельної галузі призводять до необхідності удосконалення інформаційно-методичного забезпечення підтримки управлінських рішень. Надання оперативної та достовірної інформації для потреб управління щодо понесених витрат у процесі реалізації товарів за різними каналами збуту є однією із складових ефективного управління товарооборотом оптового підприємства.

До функцій управлінського обліку на оптовому підприємстві слід віднести:

- прогнозування;
- планування;
- облік;
- контроль;
- аналіз.

Функції обліку в основному включають слідуючі процеси:

- облік витрат на рекламні заходи та просування товару;

- облік реалізації та облік витрат обігу, стану дебіторської та кредиторської заборгованості покупців;
- облік постачальників, облік придбаних товарів, облік витрат обігу;
- облік надходження та зберігання товарів;
- калькулювання, облік витрат обігу;
- облік витрат на зберігання, облік вибуття товарів;
- облік витрат обігу;
- облік витрат на транспортування.

До процесів контролю слід віднести:

- контроль за відхиленнями прогнозованої ситуації на ринку збуту із фактичною;
- контроль за використанням бюджету просування;
- контроль за виконанням замовлень;
- контроль за виконанням замовлень;
- контроль за збереженням оптимальної кількості запасів;
- контроль за дотриманням ціноутворенням та витратами обігу;
- контроль за використанням робочого часу;
- контроль за дотриманням бюджету.

Функції аналізу на оптовому підприємстві включають наступні процеси:

- аналіз попиту та пропозиції щодо групи товарів у розрізі окремих ринків збуту;
- аналіз конкурентоспроможності підприємства;
- аналіз ефективності та прибутковості рекламних заходів за окремими видами товарів;
- аналіз кредиторської заборгованості та можливості проведення виваженої цінової політики на ринку;
- аналіз ефективності використання площі на приймання та зберігання товарних запасів;
- аналіз вартості одержаних замовлень і число клієнтів; отриманих замовлень і запланованих; вартість замовлень та їх кількість;

- аналіз ефективності роботи працівників складу;
- аналіз доцільності витрат на доопрацювання та оформлення в розрізі окремих груп товарів;
- аналіз ефективності використання транспорту підприємством.

На підприємстві ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» відсутня система управлінського обліку тому, пропонуємо організувати системи обліку ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» за центрами відповідальності повинна здійснюватися у певній визначеній послідовності. Основні етапи організації обліку на підприємстві оптової торгівлі за центрами відповідальності можуть мати такий вигляд (рис. 2.5).

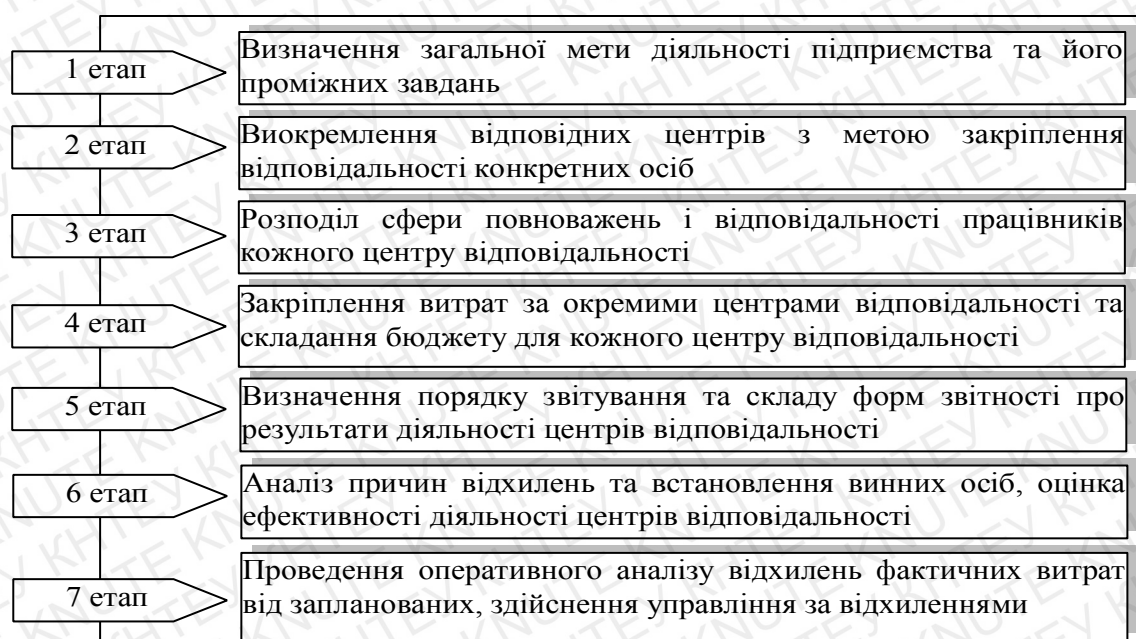


Рис. 2.5. Орієнтовані етапи організації обліку за центрами відповідальності на ТОВ КБ «ПЛАЗМОН».

Джерело: на основі даних [65, с.78]

Вивчення організаційної структури ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» надало можливість запропонувати структуру центрів відповідальності залежно від функціональної спрямованості та торгових процесів основних структурних підрозділів підприємства (рис. 2.6).

Основними центрами доходів підприємства ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» є:

- відділ збуту;
- відділ маркетингу;
- товарно-оптовий склад та відділ цінової політики.

Відділ маркетингу підприємства оптової торгівлі також слід виокремити в окремий центр доходу, оскільки основним його призначенням є залучення нових клієнтів і збільшення обсягу реалізації продукції. Відділ маркетингу повинен формувати товар та його цінності і продавати кінцевий результат, а, отже, приносити дохід. Товарно-оптовий склад є підрозділами підприємства, які займаються реалізацією товарів, тобто функціонально призначені для одержання доходу у вигляді виручки.

Відділ цінової політики підприємств оптової торгівлі опрацьовує комплекс заходів щодо визначення ціни, знижок, умов оплати товарів з метою задоволення потреб споживачів та отримання прибутку. Відповідно розробка якісної цінової політики є однією з ключових передумов отримання високого рівня доходу продавця.

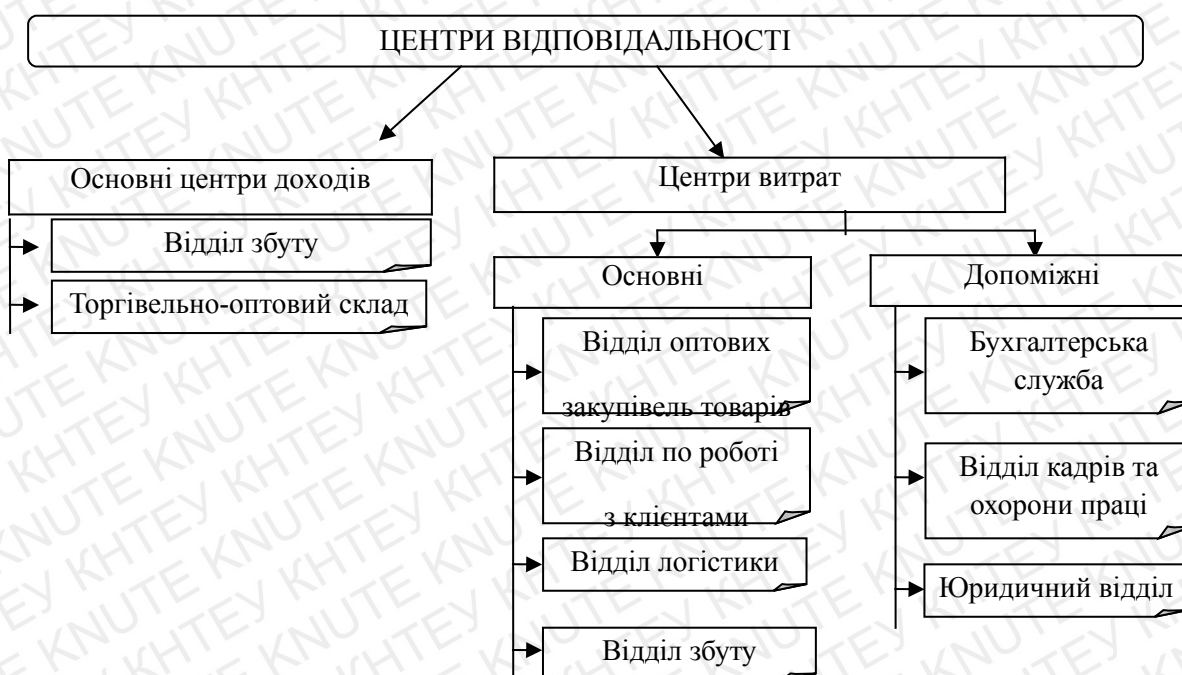


Рис. 2.6. Центри відповідальності підприємства ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» функціональної спрямованості

Джерело: на основі даних ТОВ КБ «ПЛАЗМОН»

Значні переваги, при нескоординованих діях центрів відповідальності, слабкій оперативності подачі інформації керівництву, своєчасному складанню зведеного бюджету по підрозділах та видах діяльності надає бюджетування.

За визначенням С.Ф. Голова „бюджет – це план майбутніх операцій, виражених у кількісних (здебільшого грошовому) вимірниках” [19, с.340].

Бюджет – це «кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений та прийнятий до певного періоду часу, який зазвичай показує плановий розмір доходу, який повинен бути досягнутий, та (або) витрати, які повинні бути понесені на протязі цього періоду, і капітал, який необхідно залучати для досягнення даної мети» - таке визначення дається фахівцями Інституту дипломованих бухгалтерів з управлінського обліку США, [19, с.86]. На нашу дане визначення найбільш повно розкриває зміст бюджету та визначає об'єкти бюджетування – доходи та витрати у грошовому виразі та необхідний капітал.

Бюджети складаються для всіх центрів відповідальності. Кожен бюджет пов'язаний з іншим бюджетом і тією чи іншою мірою взаємодіє з ним, що гарантує координацію дій колективу підприємства. Бюджетування значною мірою забезпечує порядок та об'єктивність комунікацій між різними рівнями менеджерів підприємства. В організаційному плані це процес колективний, який дає змогу погодити діяльність підрозділів усередині підприємства і підпорядкувати її загальній стратегічній меті, а також обліково-аналітичний, адже бюджетування є основним елементом управлінського обліку, що забезпечує підприємство можливістю отримати переваги перед конкурентами через створення ефективної системи управління ресурсами.

Для успішного бюджетування необхідно враховувати те що, бюджетування є частиною системи управлінського обліку, тому при складанні бюджетів використовують інформацію, підготовлену за даними управлінського обліку. А також те що, для впровадження системи бюджетування необхідно спочатку провести бізнес-діагностику підприємства. Переважно у процесі бізнес-діагностики проводять оцінку наявної структури і системи управління підприємством, а також аналіз ефективності існуючої системи фінансового планування з точки зору повноти, достовірності і оперативності наданої інформації.

Бюджет передбачає розподіл доходів по конкретним тимчасовим інтервалам (рік, квартал, місяць). Метою формування бюджету доходів торговельного підприємства є насамперед набір характеристик, які деталізують мету і дозволяють точно її визначити (групи товарів, менеджери, що приносять або формують найбільшу частину від продажу товарів); реалістичність (існування об'єктивної можливості досягнення мети); відповідність одиниць виміру; досяжність (застосування правомірних способів досягнення кінцевого результату).

Бюджетування починається з формування бюджету продаж, в якому представлена більша частина доходів підприємства. Виходячи з планових продаж і відповідних їм витрат отримують певні фінансові показники діяльності підприємства. Головною проблемою при складанні бюджету продажу є прогнозування попиту. Підприємства розробляють прогнози попиту різними способами. Можна використовувати комплексні обстеження ринків, а також використовувати прогнозування попиту а основі трендів та прогнозів господарської діяльності в економіці і зв'язку структури продаж минулих періодів з цією господарською діяльністю. Надійність бюджету продаж підвищується у результаті використання комбінацій експертних і статистичних методів. До таких методів можна віднести регресійний аналіз, аналіз трендів, метод Дельфі і т.д.

Однак, незалежно від метода розробки прогнозу попиту, підприємство повинне підготувати бюджет продажу за кожною основною асортиментною групою товарів. Бюджети продажів забезпечують базу для складання інших бюджетів. У таблиці 2.9 приведено орієнтований бюджет доходу від продажу щебеня ТОВ КБ «ПЛАЗМОН».

Таблиця 2.9

**Орієнтований бюджет доходу від продажу меблів
ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» на 2016 рік**

Показники	Квартали				Разом за рік
	1-й квартал	2-й квартал	3-й квартал	4-й квартал	
Обсяг продажу меблів, шт	6000	3000	5000	7000	21000

Ціна за 1 шт, грн	250	260	230	240	X
Дохід, тис. грн	1500	780	1150	1680	5110

Джерело: власна розробка

Такий бюджет підтверджує, що підприємство планує продати меблів в розмірі 21 00 шт. та отримати дохід у розмірі 5110,00 тис. грн. Проте, функції бюджетування розкриваються тільки тоді, коли прогнозовані показники порівнюються з фактичними.

Тому необхідним є також складання звіту про виконання бюджету доходів (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10

**Орієнтований звіт про виконання бюджету доходу від продажу меблів
ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» на 2016 рік**

Дохід								Відхилення			
Бюджет				Фактичний							
1-й кв.	2-й кв.	3-й кв.	4-й кв.	1-й кв.	2-й кв.	3-й кв.	4-й кв.	1-й кв.	2-й кв.	3-й кв.	4-й кв.
1500	780	1150	1680	1440	780	1230	1770	-60	-	+80	+90
Разом відхилень								110 тис. грн..			

Джерело: власна розробка

Необхідно зауважити, що звіт про виконання бюджету доходів забезпечує можливість аналізу лише за умови коректного зіставлення фактичних та бюджетних показників. Виявлені відхилення між фактичними та бюджетними показниками дозволяють керівникам заохочувати тих, хто показав більш високі результати, чим очікувалось, та приймати заходи до тих, хто не зміг досягти очікуваного рівня.

Звіт про виконання бюджету доходів дасть можливість проаналізувати фактичний результат з бюджетними вимогами, а також можливість здійснювати кожен місяць контроль та аналіз виконання бюджету, оскільки виявлення відхилень доцільно проводити кожен місяць. Слід також зазначити, що розробка бюджету доходів від операційної діяльності на основі бюджету продажу товарів має здійснюватися на основі бюджету запланованих витрат на придбання товарів та запланованих доходів від їх продажу. Такий бюджет має бути позитивним, дорівнювати або бути більше банківської ставки за кредитами юридичним

особам. Планування сприятиме досягненню як стратегічним цілям торговельного підприємства, так і дозволить уникати штрафних санкцій при ймовірному невиконанні умов кредитних угод. На нашу думку, бюджети витрат та доходів операційної діяльності ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» варто складати раз на півріччя.

Складання бюджетів доходів від операційної діяльності на основі профіцитного (позитивного) бюджету дозволить здійснювати коригування всієї діяльності торговельного підприємства і приймати оптимальні рішення щодо управління кредиторською та дебіторською заборгованістю.

Складання бюджету доходів та звітів про їх виконання забезпечать здійснення таких завдань в процесі управління доходами:

- планування необхідної кількості доходів для здійснення фінансової-господарської діяльності;
- забезпечення управлінців необхідною оперативною інформацією для прийняття адекватних рішень;
- контроль та аналіз господарських операцій з метою кількісного та якісного кінцевого результату щодо отримання доходів;
- вчасне виявлення недоліків в операціях пов'язаних з отриманням доходів;
- оцінка та контроль діяльності господарських сегментів (виробничих підрозділів);
- пошук кращих варіантів управління.

Використання центрів відповідальності на ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» висуває більш високі вимоги до організації діяльності працівників підприємства в частині дотримання фінансової дисципліни, виконання регламентів бюджетування тощо. Тому для забезпечення ефективної організації функціонування та розвитку центрів відповідальності оптового підприємства пропонуємо розробити та затвердити Положення про функціонування центрів відповідальності підприємства. Даний документ повинен регулювати організаційні питання функціонування центрів відповідальності підприємства, визначати порядок взаємодії та координацію діяльності структурних елементів центру відповідальності, організацію звітності та порядок здійснення контролю

за належністю реалізації основних функціональних завдань та показників центру. Використання в практиці діяльності оптових підприємств запропонованого Положення про функціонування центрів відповідальності підприємства надасть можливість налагодити систему ефективної діяльності, моніторингу та якості реалізації завдань, що перед ними поставлені.

Формування зведеного бюджету доходів та витрат у процесі виокремлення центрів відповідальності ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» зумовлює потребу необхідності формування операційних бюджетів за різними аналітичними розрізами та ознаками (за видами товарів, за підрозділами, за покупцями, за регіонами тощо).

Визначення фактичних показників та результатів функціонування центрів відповідальності оптового підприємства, їх відхилень від планів, оцінку недоліків та опрацювання альтернативних варіантів їх усунення є можливим з використанням порядку звітування центрів відповідальності.

Використання форми внутрішньої звітності (Додаток Н) надасть можливість забезпечити обліковою інформацією внутрішніх користувачів для планування операцій з товарами в оптовій торгівлі, контролю і аналізу діяльності структурних підрозділів і центрів відповідальності, оцінки ефективності їх роботи; визначення негативних і позитивних моментів у їх діяльності та прийняття управлінських рішень.

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

Проведення будь-якого економічного дослідження припускає проведення визначеної сукупності планово-економічних розрахунків, які об'єднані загальним напрямом дослідження (визначення напрямку діяльності підприємства, вид використовуваних ресурсів, показник, який характеризує досягнутий результат) та єдиним інформаційним середовищем їх виконання.

Створення інформаційного забезпечення полягає в пошуках джерел

отримання інформації на підставі існуючої системи обліку та збереження економічної інформації, системи документообігу, діючих нормативних документів.

Введення зібраної первинної інформації здійснюється в спеціально організовану інформаційну таблицю (банк даних), що є найоптимальнішим варіантом організації роботи: введення нової інформації до банку даних обумовлює автоматичну зміну результатних розрахунків всього комплексу задач. Одноразове введення даних, по-перше, зменшує кількість помилок при вводі інформації, по-друге, зменшує витрати часу на проведення всіх розрахунків. Це зумовлено створенням міжтабличних зв'язків між всіма задачами (таблицями) комплексу.

Для правильного групування інформації і виявлення внутрішньо-комплексних взаємозв'язків розробляється інфологічна схема, яка дає змогу прослідкувати передачу вхідної та розрахункової інформації між окремими задачами всередині комплексу до вихідних документів, які є кінцевим продуктом роботи [58, с.145].

Застосування ПЕОМ дає змогу використовувати різноманітні види графічних зображень для відображення інформації, яку аналізують. Наприклад, лінійні графіки, секторна (кругова) діаграма, стовпчикова діаграма (проста, структурна), графіки залежності тощо. Побудова графічних зображень у середовищі автоматизованого робочого місця здійснюється автоматично на підставі інформації, яка міститься у табличних формах.

В економіці України відбуваються суттєві зміни, обумовлені глобалізацією підприємницької діяльності, швидкими темпами розвитку інформаційних технологій. Це в свою чергу, призвело до змін нормативних документів, які регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку та наближення основних вимог бухгалтерського обліку до загальноєвропейського та міжнародного рівня.

В зв'язку з новими умовами змінюється роль бухгалтерського обліку і суттєвому регулюванню підлягають методологічні аспекти його організації.

В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік доходів операційної діяльності, 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) [25, с.258].

Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко і швидко адаптувати роботу бухгалтерії з операціями пов'язаними з операційною діяльністю підприємства до правових норм, які часто змінюються.

Автоматизований бухгалтерський облік – це система безперервного і взаємопов'язаного спостереження і контролю за господарською діяльністю підприємства, організації, установи з метою одержання про них точних і підсумкових даних. На відміну від інших видів автоматизації, автоматизація бухгалтерського обліку доходів забезпечує суцільну реєстрацію усіх господарських процесів на підставі документів первинного обліку. Облік є одним з найважливіших засобів отримання інформації і основою раціонального управління підприємством.

Бухгалтерські програми бувають різними: спеціалізованими і універсальними; які складаються з декількох окремих модулів і які дозволяють обробляти всю бухгалтерську інформацію в одному середовищі; які працюють з розділеними за напрямками обліку базами даних і які дозволяють вести облік в єдиній базі даних; які аналізують стан фінансових справ на підприємстві в реальному масштабі часу і які дозволяють одержувати підсумки тільки після закриття звітного періоду; розраховані на роботу в комп'ютерній мережі і тільки на персональну роботу; масові і одиничні; надійні і ненадійні; ті, що адаптуються, і ті, що не адаптуються. Існує багато різноманітних автоматизованих систем, що

призначені для автоматизації обліку господарської діяльності на окремому, юридично самостійному підприємстві або групі підприємств.

В наш час 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 табл. 2.11 [58, с.115].

Таблиця 2.11

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:Бухгалтерия (базовая версия)” (“1С”), “Инфин-бухгалтерия” (“Инфин”), “Финансист” (“Атей”), “Соло для бухгалтера с компью-тером” (“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: Бухгалтерия” (“1С”), “БОСС-Бухгалтер” (“АйТи”), “Алеф-Бухгалтерия” (“Алеф-Консалтинг”), “ТРАН-БУХ” (“Гранит-Центр”), “Инотек бухгалтер” (“Инотек НТ”), “Инфо-Бухгалтер” (“Информатик”), “Бухгалтерия” (“Комп’ютер-сервис”), “Баланс-1+” (“Овионит”, “Главный бухгалтер” (“Паритет-Софт”), “Бухгал-терский учет и расчет баланса” (“Синко”), “Бухгалтерский учет предприятия” (“Софтленд-системз”), “Само-Трейд” (“ФирмаСамо”), NESTA (“Электронные деньги”), “Бухгалтерия 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 задач зовнішнього і	“ПОПІ (Планування, Оптимізація, Податки, Інвестиції)” (GI-consalting), “Інвестор”, “Аналітик”, “Економічний аналіз і прогноз діяльності підприємства” (“Інек”).

		внутрішнього аудиту	
--	--	---------------------	--

Джерело: власна розробка

З переліку видно, що в Україні існує багато бухгалтерських програм, що полегшують облікову роботу. На досліджуваному підприємстві ТОВ КБ «Плазмон» 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 конкретному підприємстві передбачено, зокрема, 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.

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.

Використання програми 1С:Підприємство 8.3 забезпечує широкий вибір програмного інструментарію для роботи з даними:

- контроль цілісності зв'язку між різними видами бухгалтерських документів за операційною діяльністю, перевірку коректності бухгалтерських проводок за доходами;
- копіювання типових документів і операцій при введенні бухгалтерських даних, архівування робочих даних і відновлення їх архівної копії в кінці робочого дня;
- захист від редагування об'єктів обліку іншими користувачами, автоматичний контроль унікальності (неповторності) нумерації документів та довідників, автоматичну підтримку режиму обліку для цілей оподаткування підприємства;
- експорт всіх форм звітів в інші програми (зокрема, М.Е.ДОС.ІС) для подальшої їх передачі у Податкові органи. Облікові дані можуть бути представлені у вигляді таблиць та графіків, що підвищує оперативність аудиту, контролю та наочність результатів господарської діяльності;
- передачу інформації в електронному вигляді по каналах зв'язку.

Впровадження програми 1С:Підприємство 8.3 дозволяє виявити ряд порушень нормативних вимог П(С)БО та Інструкції про застосування Плану

рахунків бухгалтерського обліку та недоліки діючої бухгалтерської практики, отримати об'єктивну картину фінансового стану і результатів діяльності підприємства завдяки можливості щомісячно (щоквартально) формувати оборотно-сальдовий баланс (відомість) за рахунками доходів операційної діяльності.

Розглянемо детальніше, деякі особливості обліку операцій пов'язаних з доходами операційної діяльності в програмі 1С: Підприємство 8.3.

В “1С:Підприємство 8.3”, з метою управлінського обліку можлива будь-яка класифікація видів діяльності, для цього використовується субkonto “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 субkonto “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-000002 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.

Автоматизація бухгалтерських записів обліку доходів за допомогою документів прискорює роботу бухгалтерів. Крім того, вона дозволяє контролювати правильність та логічну послідовність введення даних по всій низці відображення господарських операцій, починаючи від реквізитів довідників, констант, різних видів документів - до звітів, де узагальнюється введена інформація по різних рівнях деталізації [25, с.254]. Для програмних продуктів існує широкий набір методичних матеріалів, навчальних програм, настройка конфігурації, методологія ведення обліку і т.д. Частина методичних матеріалів є періодичними і відбивають останні зміни законодавства, це і дозволяє її постійно удосконалювати.

Дослідивши організацію обліку підприємства, варто сказати, що керівнику ТОВ КБ «Плазмон» необхідно працювати над удосконаленням повної автоматизації всього підприємства, оскільки отримуючи інформацію з першоджерел бухгалтерського обліку результатів операційної діяльності підприємство може аналізувати їх для управління підприємством, і прийнятті важливих рішень щодо розширення продажу товарів, створення внутрішньої системи накопичення інформації. Варто залучатися до проектів з вдосконалення власного обладнання автоматизації для підвищення продуктивності бухгалтерського обліку.

Таким чином, видно, що за допомогою сучасного програмного забезпечення як облікові, так і аналітичні функції можуть бути повністю автоматизовані і їх

результати можуть представлятися в будь-якому зручному для користувачів вигляді – як на машинних, так і на паперових носіях.

Застосування обчислювальної техніки у веденні обліку має ряд переваг: зростає терміновість, обсяг й глибина потрібної інформації, розширюється можливість проведення аналізу наслідків, підвищується ефективність контролю, що сприяє прийняттю своєчасних рішень не тільки для усунення виявлених недоліків, але і для їх недопущення на інших підприємствах і в організаціях, а також для профілактики крадіжок, зловживань та порушень.

Отже, 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 до розділу 2

За результатами дослідження сформовано наступні висновки:

Багатоваріантність умов ведення обліку і можливість самостійного вибору складових та елементів облікової політики на підприємствах оптової торгівлі зумовлює високий ступінь залежності наслідків прийняття управлінських рішень від якості інформації, що формується системою бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим обґрунтовано доцільність дослідження облікової політики щодо обліку доходів операційної діяльності ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» з урахуванням галузевих особливостей функціонування підприємства оптової торгівлі для забезпечення цілісної системи способів ведення бухгалтерського обліку операцій з доходами та представлення достовірної інформації у фінансовій звітності.

Дослідження практичних питань формування облікової політики на підприємстві надало можливість виокремити проблемні питання: відсутність в нормативній базі вказівок щодо відображення в обліку і звітності окремих господарських операцій; в наказі про облікову політику ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» прослідковується фрагментарне розкриття методики застосування окремих елементів

облікової політики (наприклад порядок застосування способів розподілу транспортно-заготівельних витрат, умов переоцінки товарів на дату балансу тощо);

Відображення доходів у фінансовій звітності ТОВ КБ «Плазмон» здійснюється на підставі ст.34 - 44 П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва". Згідно з даним положенням (стандартом), всі види доходів, що можуть бути отримані підприємством від будь якого виду діяльності групуються у верхній частині Форми 2-м у. У рядку 2000 відображається чистий дохід від реалізації продукції, робіт, послуг у повному обсязі. Інші операційні доходи показують у рядку 2120, а рядку 2240 відображають інші доходи.

До функцій управлінського обліку на оптовому підприємстві слід віднести: прогнозування; планування; облік; контроль; аналіз.

Складання бюджету доходів та звітів про їх виконання забезпечать здійснення таких завдань в процесі управління доходами: планування необхідної кількості доходів для здійснення фінансової-господарської діяльності; забезпечення управлінців необхідною оперативною інформацією для прийняття адекватних рішень; контроль та аналіз господарських операцій з метою кількісного та якісного кінцевого результату щодо отримання доходів; вчасне виявлення недоліків в операціях пов'язаних з отриманням доходів; оцінка та контроль діяльності господарських сегментів (виробничих підрозділів); пошук кращих варіантів управління.

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.

Використання хмарних технологій не вносить змін до методичного забезпечення будь-якого об'єкту обліку, проте суттєво впливає на організацію роботи бухгалтерського персоналу. Для облікових працівників зникає потреба у фізичній присутності на підприємстві, можливим є виконання трудових обов'язків з віддаленого робочого місця.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА АУДИТ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ КБ «Плазмон»

3.1. Джерела, основні показники та методи аналізу доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі

У системі управління оптовим підприємством аналіз сприяє підвищенню ефективності товарообігу а також розробці рекомендацій щодо покращення організації обліку, забезпечує виявлення та використання внутрішніх резервів.

Аналіз доходів є важливим напрямком економічної роботи підприємства і повинен вирішувати такі завдання:

- здійснення контролю за дотриманням обліку доходів;
- проводити структурний аналіз доходів з метою оптимізації їх структури для отримання максимального прибутку за умови збереження ліквідності підприємства;
- аналіз фінансових результатів діяльності підприємства;
- аналіз бази оподаткування податку на прибуток.

Метою аналізу є оцінка поточного і минулого фінансового стану підприємства та його доходів. При цьому першочерговою метою аналізу є узагальнююча оцінка і прогноз майбутніх результатів діяльності підприємства.

Метою управління доходом операційної діяльності є максимізація доходу з одночасним підтриманням рівня платоспроможності, достатнього для стабільного функціонування підприємства. Пропоновані вченими цілі та завдання аналізу доходу не зачіпають аспектів взаємозв'язку доходу та платоспроможності; дохід розглядається ізольовано від об'єктів, що виникають у процесі заробляння доходу. Завдання аналізу доходу операційної діяльності повинні співвідноситися з етапами підготовки управлінських рішень, що стосуються доходу (табл. 3.1).

Інформаційною базою аналізу доходів є дані бухгалтерського обліку і звітності ТОВ КБ «Плазмон»

Систему аналітичних показників для аналізу доходів поділяють на два основних види (абсолютні показники операційного та поза операційного доходу) :

- загальний операційний дохід. Це загальна сума доходу підприємства від реалізації товарів впродовж певного періоду, отриманого в грошовій, матеріальній чи нематеріальних формах як на території даної держави, так і за його межами;

Таблиця 3.1

Завдання аналізу доходів операційної діяльності у відповідності з етапами прийняття та реалізації управлінських рішень

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

Джерело: на основі даних [9,11,50].

- Чистий операційний дохід. Це різниця між сумою загального операційного доходу та сумою податків, які містяться у вартості товарів, тобто, які

сплачуються за рахунок доходу (податок на додану вартість, акцизний податок, тощо).

Поряд з абсолютними показниками операційного доходу використовують відносні його показники. Основними з цих показників є [31, с.59]:

1. Рівень чистого операційного доходу до обсягу реалізації товару. Розраховується по формулі:

$$Rh = \frac{S_1}{V_1} \times 100 \quad (3.1),$$

де Rh - рівень чистого операційного доходу до обсягу реалізації товару, %;

S1 – сума чистого операційного доходу, одержана підприємством у звітному періоді;

V1 – обсяг реалізації у звітному періоді.

2. Рівень інших операційних доходів до обсягів реалізації товарів.

Розраховується по формулі:

$$Rt = \frac{S_2}{V_2} \times 100 \quad (3.2),$$

де Rt – рівень інших операційних доходів до обсягів товарообігу на підприємствах торгівлі, %;

S2 – сума інших операційних доходів отриманих підприємством у звітному періоді;

V2 – обсяг товарообігу у звітному періоді.

3. Коефіцієнт чистого операційного доходу. Цей показник характеризує питому вагу чистого доходу в загальній сумі операційного доходу, тобто дає уяву про умови обкладання податками останнього. Розраховується по формулі:

$$Kh = \frac{S_1}{sd} \times 100 \quad (3.3),$$

де Kh - коефіцієнт чистого операційного доходу, в % ;

S1 – сума чистого операційного доходу, одержана підприємством у звітному періоді;

S_d – сума операційного доходу, одержана підприємством у звітному періоді.

4. Рівень чистого операційного доходу до вартості використаних операційних активів. Цей показник характеризує здатність операційних активів накопичувати чистий операційний дохід. Розраховується:

$$R_v = \frac{S_1}{O_v} \times 100 \quad (3.4),$$

де R_v – рівень чистого операційного доходу до вартості використовуваних операційних активів в %;

S_1 – сума чистого операційного доходу, отриманого підприємством у звітному періоді;

O_v – середня вартість використаних операційних активів у звітному періоді (розраховується як середня хронологічна).

В якості методичного забезпечення аналізу доходів на підприємстві доцільно використовувати ряди динаміки – часову послідовність економічних показників, які надають змогу відстежувати сезонні тенденції в обсягах реалізації товарів.

Ряд динаміки доходів на підприємстві дає змогу одержати наступні дані:

- інтенсивність зміни досліджуваних показників (зростання, зменшення, стабільність);
- тенденції щодо зміни величини доходів.

Одержані дані щодо обсягів доходів дають змогу прогнозувати характер їх зміни в майбутньому.

Тобто, вони можливі, якщо дотримано основної умови застосування прийому порівняння взагалі і, зокрема, побудови рядів динаміки, — порівнянності всіх величин, що входять у ряди динаміки. Робота зі зведення рядів динаміки до порівнянного виду є тим складнішою, чим більший часовий період охоплює аналізований масив інформації.

Для повнішої характеристики змін і тенденцій у динаміці використовуються такі додаткові показники: абсолютний приріст, темп зростання, темп приросту, абсолютне значення одного відсотка приросту.

Абсолютним приростом називається різниця між наступним та попереднім рівнями ряду динаміки.

Темп зростання розраховують відношенням наступного рівня до попереднього або до будь-якого іншого рівня, що його взято за базу порівняння.

Абсолютне значення одного відсотка приросту розраховується як відношення абсолютного приросту до темпу приросту, який виражений у відсотках [47, с.246].

Загальна інформаційна схема за даним способом організації виглядає так (рис. 3.1).

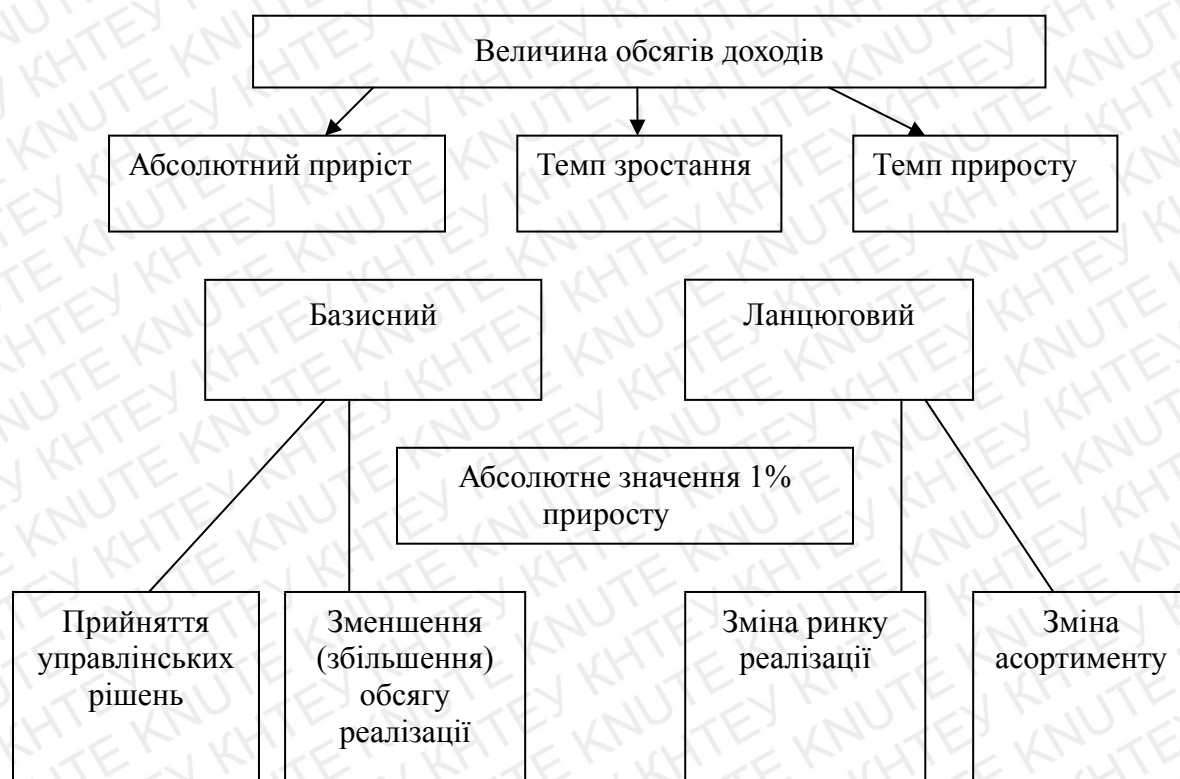


Рис. 3.1 Організаційно-економічна модель аналізу обсягів доходів підприємства

Усі ці показники обчислюють базисним і ланцюговими способами. За базисного способу всі зміни обчислюються стосовно початкового показника, узятого за базисний. За ланцюгового способу зміна кожного наступного показника обчислюється стосовно попереднього. Темпи зростання та приросту обчислюють в коефіцієнтах (базисний показник береться за одиницю) або у відсотках (базисний показник береться за 100).

Як видно з рис. 3.3, для аналізу доходів розрахунки ряду динаміки дозволяють обирати та формувати низку управлінських рішень.

У зв'язку із застосуванням рядів динаміки в процесі аналізу необхідно пам'ятати, що достовірні висновки можна одержати, тільки дотримуючись основних правил складання таких рядів, а саме:

- правильний вибір періоду динамічного ряду.
- включення в ряди динаміки однорідних показників;
- обґрунтований вибір тривалості періоду (інтервалу).
- порівнянність оцінок та інших досліджуваних показників;
- безперервність динамічного ряду, тобто недопущення пропусків певних періодів.

Великий вплив на результати господарської діяльності здійснюють асортимент (номенклатура) і структура реалізації товарів. При формуванні асортименту і структури реалізованих товарів підприємство повинно враховувати, з однієї сторони, попит на дані види товарів, а з іншої – найбільш ефективне використання трудових, технічних, технологічних, фінансових та інших ресурсів, які мають у його розпорядженні.

Збільшення обсягу реалізації по одним видам і зменшення по іншим видам товарів призводить до зміни її структури, тобто співвідношення окремих виробів в загальному обсягу їх реалізації. Виконати план по структурі – означає зберегти в фактичній реалізації товарів заплановані співвідношення окремих її видів.

Зміна структури реалізації здійснює великий вплив на всі економічні показники: собівартість товарної продукції, прибуток, рентабельність. Якщо збільшується питома вага більш дорогої продукції, тоді обсяг її реалізації збільшується, і навпаки. Те ж саме відбувається з розміром прибутку при збільшенні питомої ваги високорентабельного і відповідно при зменшенні долі низькорентабельного товару.

При аналізі якості реалізованих товарів Мец В.О. відмічає, що якість товарів – один із основних факторів, який сприяє росту реалізації. Це основний показник конкурентноздатності товарів і підприємства. Його підвищення – одна із

форм конкурентної боротьби, завоювання і утримання позицій на ринку. Високий рівень якості товарів сприяє підвищенню попиту на товар і збільшенню суми прибутку не лише за рахунок обсягу продаж, але і за рахунок більш високих цін [31, с.43].

Вплив якості товару на результативні показники роботи підприємства оцінюються за допомогою показників якості: узагальнюючих, індивідуальних і непрямих показників.

Одним із основних показників оцінки товару є його рентабельність.

Рентабельність товару розраховується відношенням валового прибутку від реалізації до собівартості реалізованого товару [51, с.189].

Отже, з вище викладеного видно, що значною перевагою економічного аналізу доходів підприємства є використання так званих «нормативних» показників. Оскільки, у світовій практиці такі нормативні показники отримуються на основі багаторічної практики досліджень та аналізу статистичних даних по окремих підприємствах і галузях. В Україні ж такої практики на даний момент не спостерігається, а вітчизняні вчені, в більшості, звертаються до зарубіжних оцінок та лише в певній мірі допускають заміну нормативних показників, що не дозволяє враховувати особливості вітчизняної трансформаційної економіки.

Інформаційним забезпеченням аналізу доходів від операційної діяльності підприємства є облікова (бухгалтерська і статистична), позаоблікова інформація та дані оперативного обліку.

Акти перевірок (в тому числі і перевірок податкової служби), дані зовнішнього і внутрішнього аудиту, накази, доповідні і пояснювальні записки; матеріали, отримані в результаті особистих контактів з виконавцями, постачальниками, покупцями та конкурентами – все це є позаобліковою інформацією, яка також дуже корисна для аналізу доходів від операційної діяльності підприємства.

Джерела інформації доходів від операційної діяльності підприємства представлені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Джерела інформації аналізу доходів від операційної діяльності підприємства

Найменування джерела 1	Використання при аналізі 2
Договірна інформація	
Угоди купівлі-продажу	За даними угод проводять аналіз запланованих доходів від реалізації товарів
Планово-нормативна інформація	
Фінансовий план підприємства Бізнес план	Складається на рік в розрізі кварталів і місяців з метою визначення чистого прибутку
Планові (прогнозовані) дані доходів від операційної діяльності підприємства	Для аналізу доходів від операційної діяльності підприємства, виявлення відхилень
План доходів	Для аналізу товарообігу, доходів від реалізації товарів, виявлення відхилень
Облікова інформація	
Ф № 2 “Звіт про фінансові результати”	Аналіз обсягу доходів від операційної діяльності підприємства
Журнал по рахункам 70, 71	Аналіз доходів від операційної діяльності підприємства
Статистична інформація	
Форма № 1-підприємництво "Звіт про основні показники діяльності підприємства"	Містить дані про доходи від операційної діяльності за видами
Оперативний облік	
Звіти про виручку від реалізації товарів	Аналіз доходів від реалізації товарів за кожним виконавцем угоди

Джерело: власна розробка

Повнота вивчення діяльності підприємства досягається за допомогою технічних прийомів обробки даних, які характеризують об'єкт дослідження.

Такими прийомами або методами є:

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

Економіко-логічні методи знаходили застосування з моменту виникнення економічного аналізу як галузі спеціальних знань. Вони включають в себе такі

методи, як порівняння, групування, деталізація, балансовий, індексний метод тощо.

Для аналізу доходів від операційної діяльності підприємства найбільш використовують метод елімінування, який включає в себе прийом ланцюгових підстановок, перерахунок планових показників, різниці показників, відносні величини. Цей метод дозволяє виключити ряд факторів крім одного, вплив якого визначається.

Методом ланцюгових підстановок порівнюються фактичні показники з плановими, а різниця приймається за величину впливу відповідного фактору.

За допомогою перерахунку планового показника корегують цей плановий показник на процент виконання плану та з отриманої величини виключають величину планового показника.

Метод різниць – визначається різниця між фактичними і плановими показниками і множиться по кожному показнику на абсолютне значення іншого взаємозв'язаного з ним показника [45, с. 78].

Методом відносних величин визначається різниця між окремими частковими показниками по процентному відношенню фактичних значень цих показників до планових, а процентні різниці множаться на основний показник по плану.

Балансовий метод відображає дві групи взаємопов'язаних та взаємоврівноважених показників.

Економіко-логічні методи сприяють удосконаленню системи економічної інформації, інтенсифікації і підвищенню точності економічних розрахунків, поглибленню кількісного аналізу показників та вирішенню принципово нових економічних задач.

При аналізі доходів від операційної діяльності підприємства також велике поширення набули такі методи традиційного економічного аналізу, як метод порівняння та групування. Порівняння полягає в співставленні явищ між собою і виявленні відхилень, які є об'єктом подальшого аналізу. Фактичні показники можуть порівнюватись з планом, з кращим (тобто порівняння показників

декількох підприємств, які функціонують в однакових умовах), з минулим (аналіз даних у співставлених показниках), з середнім, порівняння з зарубіжним досвідом [67, с. 36].

Так як первинних даних по реалізації та іншим операційним доходам може бути дуже багато, то для подальшого їх аналізу доцільна певна їх систематизація. Одним із видів такої організації є аналітичне групування, яке являє собою зведення первинних даних в однорідні групи і встановлення інтервалів групування, тобто проміжків між найменшим і найбільшим значенням ознак в кожній групі.

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

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

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

Таким чином, виходячи з організаційно-інформаційної моделі аналізу доходів від операційної діяльності підприємства, слід розробити конкретні пропозиції, які були б направлені на підвищення ефективності використання діяльності ТОВ КБ «ПЛАЗМОН».

3.2. Методика аудиту доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»

Як свідчить теорія і практика організація проведення аудиторського завдання та його методичне забезпечення повинні знаходитися на високому рівні та базуватися на науково обґрунтованому підході.

Мета аудиту доходів відповідно до МСА 200 "Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності" полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про доходи отримані підприємством. Об'єктами аудиту доходів операційної діяльності є доходи ТОВ КБ «Плазмон», а також господарські операції, що пов'язані безпосередньо з формуванням доходів підприємства.

Вибір аудиторських процедур переважно здійснюється на основі джерел наявної інформації:

- вимог нормативних документів, що регулюють облік доходів;
- наказу про облікову політику підприємства;
- первинних документів з обліку доходів (рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, розрахункові документи тощо);
- реєстрів синтетичного і аналітичного обліку доходів;
- інших документів, які використовуються для відображення в обліку операцій з формування доходів підприємства (договори, довідки бухгалтерії тощо);
- звітність підприємства (ф. 1 Баланс, ф. 2 Звіт про фінансові результати);
- аудиторські висновки, акти ревізій, перевірок минулих періодів тощо;
- відповіді на запити аудитора, опитування.

Основні методи й процедури:

- фактичні процедури (огляд, інвентаризація, спостереження, обстеження, контрольний вимір, технологічний контроль, лабораторний контроль);

- документальні процедури (перегляд документів, порівняння документів, перерахування розрахунків бухгалтерії), аналітичні процедури;
- спеціальні процедури (опитування, підтвердження, листування).

На нашу думку, організація аналітичної роботи аудиту доходів основної діяльності складається з наступних етапів, побудованих у послідовності:

- 1) визначення мети аналітичної процедури: незалежна об'єктивна оцінка економічних, організаційних та інформаційних характеристик підприємств з метою висловлення думки щодо їх відповідності та адекватності, розробка рекомендацій щодо їх удосконалення, а також підвищення доходів від основної діяльності;
- 2) озробка загальних засад і порядку проведення аналізу: узгодження з керівництвом програми аудиту, визначення основних аудиторських процедур, що будуть використовуватися, обговорення критеріїв порівняння, враховуючи економічну ситуацію;
- 3) конкретне поетапне планування аудиторських процедур; встановлення доходу від реалізації товарів чи послуг; визначення відрахувань з доходу; оцінка обсягів товарів на складі; аналіз повернення та надання відтермінованих платежів тощо;
- 4) підбір інформації та проведення аудиторських процедур, формування цільової бази первинних документів для аудиту, проведення статистичної вибірки, здійснення аудиторських процедур, оцінка розбіжностей;
- 5) формування висновків та розробка пропозицій формування аудиторського звіту з описуванням фактів потенційного росту доходу від основної діяльності, потенційних ризиків та конкурентних переваг;
- 6) моніторинг запровадження пропозицій та корегування наслідків врахування висновків аудиторських процедур, контроль за адекватністю запровадження корегувань та відповідністю отриманих результатів очікуваням, поточне уточнення результатів діяльності, зміни у застосуванні певних заходів контролю.

Для забезпечення ефективності аудиторської перевірки необхідно дослідити порядок відображення доходів в облікових регістрах і фінансовій звітності. Наприклад, кредит рахунку 70 "Дохід від реалізації" повинен відповідати рядку 010 у Звіті про фінансові результати.

Для оцінки доходів від основної діяльності, аудитор проводить: порівняння фактичних показників з плановими (бюджетними) (з врахуванням реальності плану, бізнес-плану). Така діяльність покликана виявити сфери, що мають передумови до найбільших різниць між планом та фактом як в вартості, так і в кількості та повинна сприяти посиленню уваги до цих напрямів, а, отже, зниження ймовірності помилок [32, с.61].

Порівняння показників звітного періоду з показниками попередніх періодів. Значна варіація показників може свідчити про зміну зовнішніх щодо підприємства торгівлі умов або про неточності у фінансовій звітності.

Зіставлення наявних фінансових показників з планованими аудитором. Для застосування процедури аудитор будує прогноз (або навіть прогнозний баланс) для зіставлення його з фактичними даними. Суть процедури полягає у тому, що аудитор порівнює залишки за рахунками з іншими показниками залишків, обліковими даними щодо прибутків і збитків, оперативною звітністю складського господарства тощо, та, на основі наочних тенденцій, робить власні припущення та спостереження.

Оцінка та аналіз показників фінансово стану торгівельного підприємства. На основі такого аналізу внутрішній аудитор робить важливі висновки щодо життєздатності підприємства.

Важливу інформацію можна отримати від детального порівняння показників діяльності підприємств, що схожі за розміром та структурою, діють у тому ж сегменті торгівлі. Значні відхилення мають бути дослідженими аудитором, при цьому необхідно враховувати:

- розбіжності у обліковій політиці підприємства;
- різницю у застосованих технологіях, яка, зазвичай, значно впливає на показники собівартості та рентабельності;

- можливу специфічність продукції підприємства;
- різницю в економічних умовах окремого підприємства [64, с.39].

Визначення взаємозв'язку елементів інформації (наприклад, коливання облікових витрат на виплату відсотків порівнюються з відповідними залишками непогашеної заборгованості за наданими кредитами). Порівняння фактичних даних з даними, встановленими внутрішнім аудитором. Рейтинг підприємства (порівняння з рейтингом за інший період та з рейтингом інших підприємств).

Отже, з метою оцінки ефективності внутрішнього контролю аудитор проводить тестування на ТОВ КБ «Плазмон», у процесі якого з'ясовує питання, які, на його думку є найбільш точними та доречними.

Таблиця 3.3.

Тест внутрішнього контролю доходів операційної діяльності на ТОВ КБ «Плазмон»

№	Зміст	Варіанти відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1	2	3	4	5
1.	Чи здійснюється класифікація доходів відповідно до П(С)БО 15 "Дохід" ?	X		
2.	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів ?	X		

Продовження табл. 3.3.

1	2	3	4	5
3.	Чи є відповідальні особи за повноту та своєчасність відвантаження товарів (робіт, послуг)?	X		
4.	Хто розробляє та затверджує цінову політику: - керівник; - спеціальний відділ; - бухгалтерія?	Спец. Відділ		
5.	Хто дає дозвіл на реалізацію продукції (робіт, послуг): • керівник; • заступник; • особа уповноважена статутом?	Керівни к		
6.	Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізація продукції (робіт, послуг) боржникам?	X		
7.	Хто приймає рішення про реалізацію продукції (робіт, послуг) пов'язаним особам:		X	

	- керівник; - спеціально створена комісія; - рада; - інші?			
8	Чи звіряються рахунки-фактури з затвердженими законодавчими нормами і документами з реалізації продукції (товарів)?			X
9	Чи звіряються дані аналітичного обліку по формуванню доходів: - з головною книгою; - з журналами-ордерами?	X		
10	Чи ведеться аналітичний облік реалізації товарів (робіт, послуг) та визнання доходів?	X		
11	Чи ведеться аналітичний облік фінансових доходів?	X		
12	Чи ведеться аналітичний облік інших доходів?	X		

Джерело: власна розробка на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

Після проведення тестування внутрішнього контролю доходів, аудитор починає розробляти загальний план аудиту доходів від реалізації продукції (табл.3.4).

Таблиця 3.4

Загальний план проведення аудиту доходів від реалізації продукції

№	Етапи	Перелік процедур	Термін етапу аудиту	ПІБ
1	2	3	4	5
1	Підготовчий	Обмін листами, укладення договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту доходів від реалізації продукції	16.11.2017— 19.11.2017	
2	Основний	— Перевірка залишків реалізованої продукції на початок періоду.	22.11.2017—	

		– Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку реалізації продукції. – Перевірка правильності відображення інформації про реалізовану продукцію. – Перевірка співвідношення ціни реалізованої продукції з преїскурантною ціною. – Перевірка випадків відсутності документів реалізованої продукції. – Перевірка правильності оцінки реалізації. – Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові регістри). – Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках реалізації записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	22.12.2017	
3	Заключний	Здійснення процедур зі збором та обґрунтування отриманої інформації (підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту)	23.12.2017— 29.12.2017	

Джерело: документація ТОВ КБ «Плазмон»

План аудиту — це документ, який зокрема розглядає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які повинні виконуватися працівниками аудиторської фірми для отримання достатніх та відповідних аудиторських доказів з метою зменшення аудиторського ризику до прийнято низького рівня [23, с. 128].

В ході перевірки аудиту доходів операційної діяльності підприємства аудитор часто виявляє такі типові порушення при веденні бухгалтерського обліку доходів:

- невірна класифікація доходів;
- недотримання принципу нарахування і відповідності доходів;
- невірно обчислена сума доходу;
- помилки в бухгалтерських проводках при відображенні господарських операцій з формування доходів і списання їх на фінансові результати;
- відсутність первинних документів з обліку доходів;
- невідповідність даних синтетичного і аналітичного обліку;
- невірне відображення в звітності доходів підприємства.

3.3. Методика аналізу доходів операційної діяльності у формах звітності

Дохід – один з основних господарських показників роботи підприємства. За його допомогою визначаються рівень рентабельності, тобто прибутковість, ефективність функціонування підприємства.

Методику економічного аналізу отримання доходів розглянемо на основних показниках досліджуваного ТОВ КБ «Плазмон»,.

Дані для аналізу взято за останні 5 років діяльності підприємства та проведено в табл. 3.3.

Таблица 3.5

Динаміка основних показників господарської діяльності ТОВ КБ «Плазмон» у 2013-2017 рр.

№ п/ п	Показник и	2013р ., тис. грн	2014р ., тис. грн.	2015р ., тис. грн.	2016р ., тис. грн.	2017р ., тис. грн.	Абсолютне відхилення, тис.грн. (+;-)				Відносне відхилення, %					
1	2	3	4	5	6	7	8				9					
1	Дохід від реалізації товарів	8208, 9	2796, 7	591,4	967,4	1109, 8	-5412,2	-2205,3	376	142,4	-7099,1	-65,9	-78,8	63,6	14,7	-86,5
2	Інший операційн ий дохід	44,6	173,2	11,3	8,6	8,9	128,6	-161,9	-2,7	0,3	-35,7	288,3	-93,5	-23,9	3,5	-80,0
3	Чистий прибуток	13,1	6,3	8,3	20,0	103,5	-6,8	2,0	11,7	83,5	90,4	-51,90	31,7	141,0	417,5	690,0

Джерело: узагальнено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Дані, наведені в табл.3.3, свідчать про прибутковість діяльності ТОВ КБ «Плазмон» у 2013-2017 рр., що підтверджується наступними даними.

Дохід від реалізації товарів знизився з 8208,9 тис. грн. в 2015 р. до 2796,7 тис. грн. в 2016 р., до 591,4 тис. грн. в 2017р., до 967,4 тис. грн. в 2016р., до 1109,8

тис.грн. в 2017р., зростання становило 376,0 тис. грн. в 2015р., 142,4 тис.грн в 2016р. в абсолютному значенні та 63,6%, 14,7% у відносному значенні цих років. Найбільше збільшення доходу від реалізації товарів ТОВ КБ «Плазмон» відбулося у 2016-2017 рр. Збільшилися в аналізованому періоді і доходи від іншої операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон» з 44,6 тис. грн. до 173,2 тис. грн. на 128,6 тис. грн. або 288,3%. в 2014р.; з 8,6 тис.грн. до 8,3 тис.грн. на 0,3 тис.грн. або 3,5% в 2017р. Менші темпи зростання доходів від реалізації товарів вплинули на істотне зростання чистого прибутку, приріст якого у 2013-2017 рр. склав 90,4 тис. грн.

Графічне підтвердження темпів зростання доходу від реалізації товарів, інших операційних доходів та чистого прибутку ТОВ КБ «Плазмон» наведено на рис.3.1, 3.2.

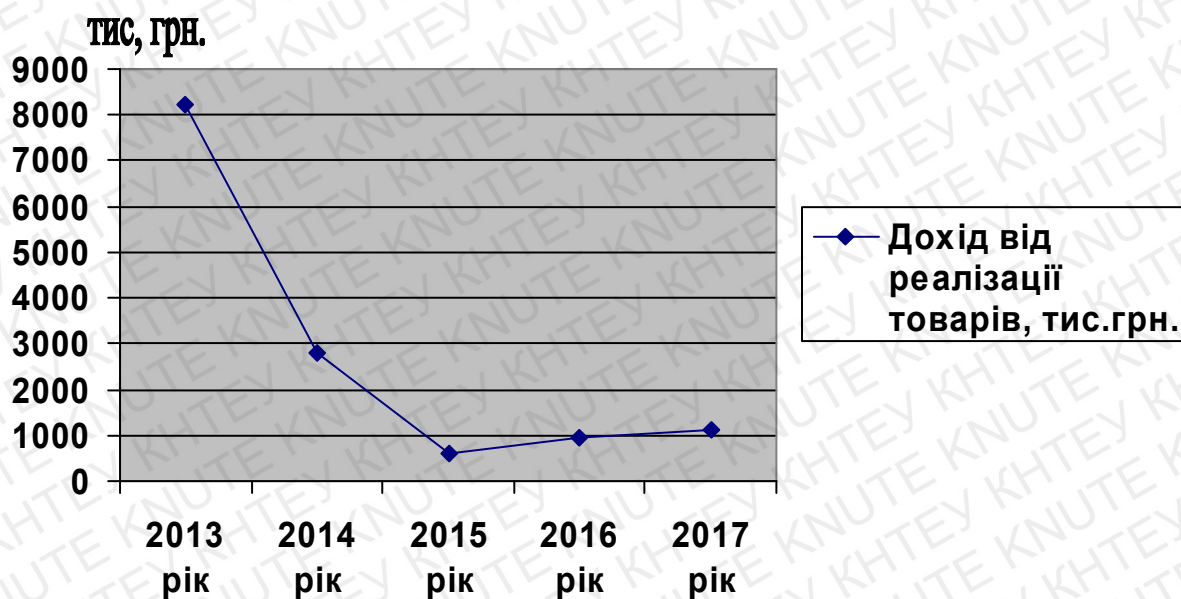
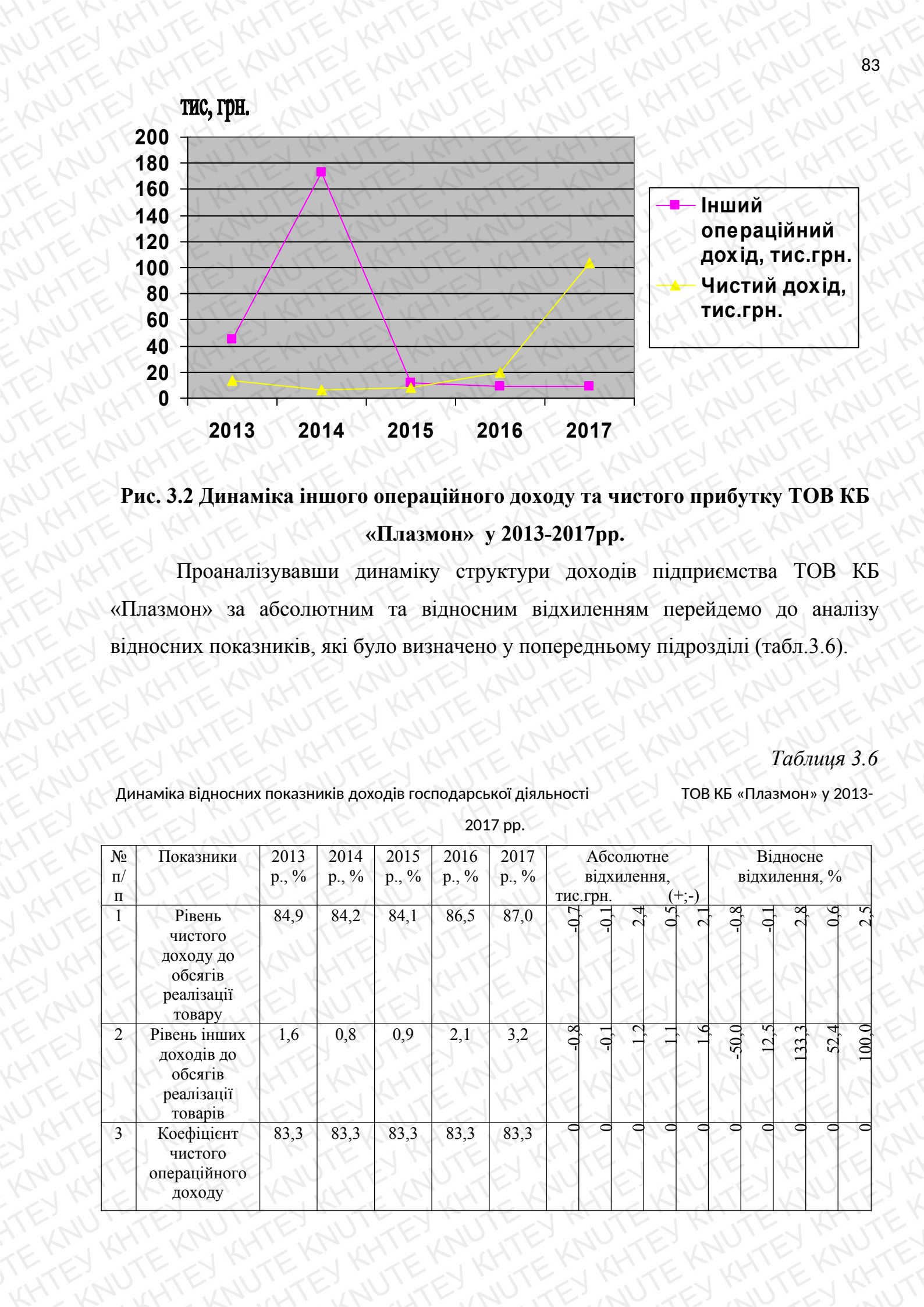


Рис. 3.1 Динаміка доходу від реалізації товарів ТОВ КБ «Плазмон» у 2013-2017рр.

[illegible][illegible][illegible][illegible][illegible][illegible][illegible]

4	Рівень чистого операційного доходу до вартості використовуваних операційних активів	72,9	99,1	89,0	94,5	97,5	26,2	-10,1	6,4	3,0	24,6	35,9	-10,2	6,2	3,2	33,7
---	---	------	------	------	------	------	------	-------	-----	-----	------	------	-------	-----	-----	------

Джерело: узагальнено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Аналізуючи дані табл.3.4, необхідно відмітити, що протягом 2013 – 2017 рр. на підприємстві ТОВ КБ «Плазмон» дещо збільшився процент чистого доходу до обсягу реалізації – 2,1%, також спостерігається збільшення рівня інших операційних доходів у загальному обсязі реалізації з 1,6% до 3,2%, тобто на 100%. Коефіцієнт чистого операційного доходу протягом аналізованого періоду залишався сталим і перебував на рівні 83,3%, щохарактеризує сталий рівень непрямого оподаткування підприємства. Рівень чистого операційного доходу до вартості використовуваних доходів протягом 2013 – 2017 рр. на ТОВ КБ «Плазмон» зростав з 72,9% до 97,5%, тобто зростання склало 33,7%.

На рис.3.4 показано динаміку відносних показників доходів досліджуваного підприємства.

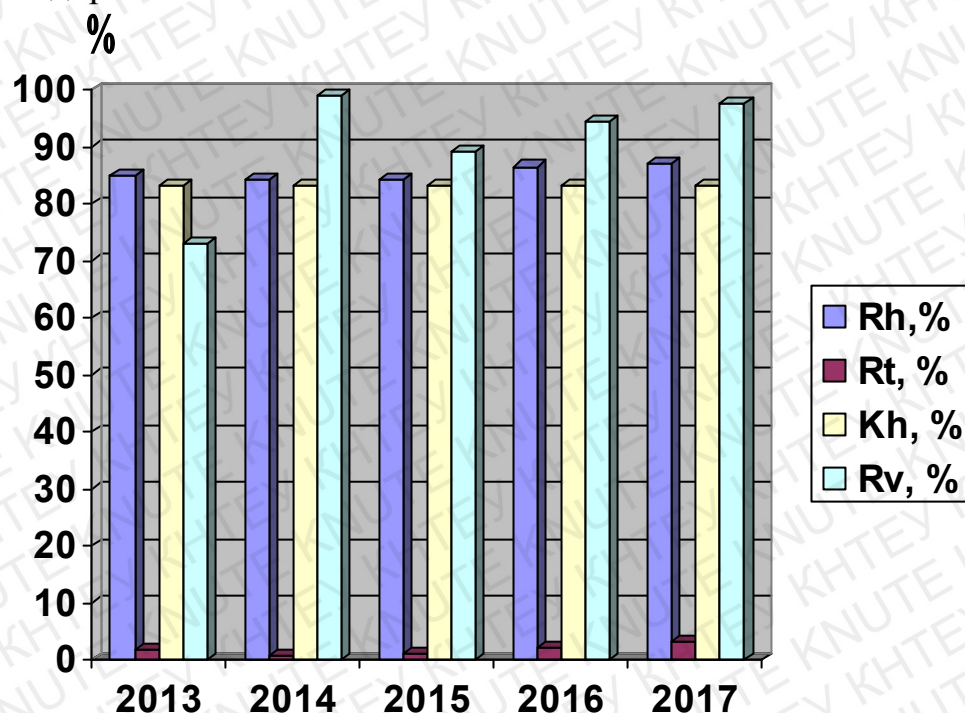


Рис.3.4 Динаміка відносних показників доходу ТОВ КБ «Плазмон»

Джерело: діаграма розроблена на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Визначивши загальні тенденції господарської діяльності ТОВ КБ «Плазмон» перейдемо до визначення напрямків реалізації його господарсько-фінансової діяльності.

Фінансова діяльність товариства спрямована на реалізацію товарів, надання в оренду об'єктів техніки, а також надання послуг вантажних перевезень.

Дослідити результативність такої діяльності підприємства можна на основі даних наведених у табл. 3.7.

За даними табл. 3.7 видно, що основним складовими результату господарсько-фінансової діяльності ТОВ КБ «Плазмон» є отримувані підприємством доходи від реалізації товарів та від надання послуг вантажного перевезення. Так у 2013 р. їх частка у загальних доходах підприємства становила 99,5% і 0,5% або 8208,9 тис. грн. і 39,7 тис. грн. відповідно. У 2014-2017 рр. доходи від реалізації товарів знизилися на 7099,1 тис. грн. або 86,5%, а доходи від надання послуг вантажного перевезення – на 32,7 тис. грн. або 82,4%.

Таблиця 3.7

Динаміка та структура доходу від операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон» у 2013-2017 рр.

№ п/п	Показники	2013р. , тис. грн.	2014р. , тис. грн	2015р. , тис. грн	2016р. , тис. грн	2017р. , тис. грн	Абсолютне відхилення, тис.грн. (+;-)				Відносне відхилення, %				
1	2	3	4	5	6	7	8				9				
1	Дохід від надання в оренду техніки	4,9	37,0	1,5	2,1	1,9	32,1	-35,5	0,6	-0,2	-3,0	655	-95,9	40,0	-9,5
2	Дохід від реалізації товарів	8208,9	2796,7	591,4	967,4	1109,8	-5412,2	-2205,3	376	142,4	-7099,1	-65,9	-78,8	63,6	-86,5

3	Дохід від надання послуг вантажного перевезення	39,7	136,2	9,8	6,5	7,0	96,5	-126,4	-3,3	0,5	-32,7	243	-92,8	-33,7	7,7	-82,4
Всього		8253,5	2969,9	602,7	976,0	1118,7	-5283,6	-2367,2	373,3	142,7	-7134,8	-61,0	-79,7	61,9	14,6	-86,4
1	Дохід від надання в оренду техніки	0,05	1,2	0,2	0,2	0,2	1,15	-1,0	0	0	0,15	230	-83,3	0	0	300
2	Дохід від реалізації товарів	99,5	94,2	98,1	99,1	99,2	-5,3	3,9	1,0	0,1	-0,3	-5,3	4,1	1,0	0,1	-0,3
3	Дохід від надання послуг вантажного перевезення	0,5	4,6	1,6	0,7	0,6	4,1	-3,0	-0,9	-0,1	0,1	820	-65,2	-56,2	-14,3	20,0
Всього, %		100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Джерело: узагальнено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

Інші складові доходу від надання в оренду техніки, у структурному співвідношенні мали майже однаковий вміст. У 2014 р. доходи отримані від оренди техніки збільшилися на 35,5 тис. грн. або 95,9%. Протягом п'яти років обсяг отриманих доходів за цими статтями знизився до 3,0 тис. грн. або 61,2%.

Рис.3.5 розкриває динаміку та структуру доходу операційної діяльності досліджуваного товариства.

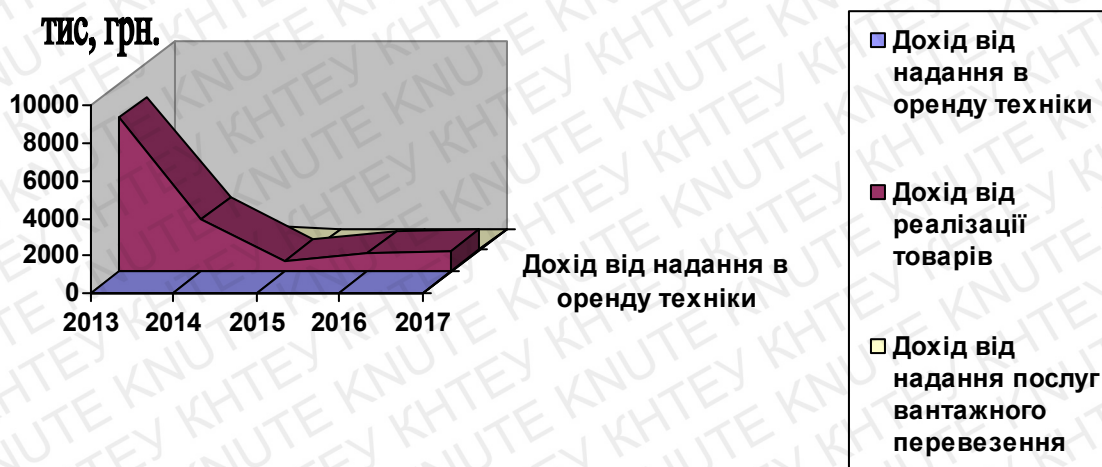


Рис.3.5 Динаміка та структура доходу операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон»

Джерело: узагальнено на основі даних ТОВ КБ «Плазмон»

З аналізу діяльності підприємства видно, що чистий прибуток товариства кожного року коливається, але порівнюючи з 2013 р. в 2017 р. він зріс і становить 103,5 тис.грн.

Аналізуючи прибуток від реалізації товарів підприємства, можна виявити резерви збільшення загальної суми прибутку.

На зміну прибутку від реалізації товарів впливають такі чинники (їх можна розрахувати за даними внутрішньої і зовнішньої звітності):

- 1) зміна обсягу реалізованої товарів;
- 2) зміна цін;
- 3) зміна повної собівартості реалізованих товарів;
- 4) зміна структури реалізованих товарів.

У системі аналізу інформація про доходи підприємства є надзвичайно цінною, багатогранною й швидкоплинною. За значенням для її користувачів вона займає місце поряд з інформацією про активи, зобов'язання та капітал підприємства.

Облік та аналіз доходів підприємства постійно розвивається й поліпшується у зв'язку із вдосконаленням комп'ютерної техніки і комунікаційного середовища.

Корінне перетворення в економіці, перебудова системи її управління і господарського механізму, вдосконалення виробничо-господарської діяльності підприємства є проблемами які зачіпають і торгівлю.

В умовах ринкових перетворень, коли мають місце такі негативні явища як нестабільність, невизначеність макропроцесів, непередбачені зміни основних показників фінансово-господарської діяльності, досить актуальним є питання аналізу доходів торговельного підприємства.

Для забезпечення фінансової стабільності, зменшення ймовірності настання ризику банкрутства необхідно ретельно аналізувати показники внутрішньогосподарської діяльності на рівні підприємства, враховувати можливий вплив різних факторів для встановлення оптимальних пропорційних співвідношень обсягів результативних показників діяльності.

Основним показником беззбитковості роботи підприємства є прибуток, проте за цим показником, взятим ізольовано, не можна зробити ґрунтовних висновків щодо рівня рентабельності. Високий рівень збитковості у галузі сьогодні спричинений зокрема тим, що керівники підприємств не мають інформаційної можливості визначати рентабельність окремих видів товару [46, с.54].

Рентабельність реалізації купівельних товарів пропонуємо визначати згідно із такою залежністю:

$$P_{к.т.} = П / C_{к.т.} \quad (3.5),$$

де: $П$ – прибуток, грн.;

$C_{к.т.}$ – собівартість реалізованих купівельних товарів (Дт 902 без урахування торговельної націнки), грн.

За допомогою інформації про рентабельність купівельних товарів (їх груп) управлінський персонал зможе сформувати оптимальну структуру асортименту і на цій основі формувати цінову політику.

Зміна структури товару має значний вплив на рівень собівартості, а отже, на рентабельність. При зміні структури обсяг товарообороту може досягати заданої величини, а прибуток може бути меншим. Вплив на прибуток залежатиме від того, як змінилась структура – в бік низько - чи високорентабельного товару.

Тому слід постійно вживати заходів з виявлення низько - або нерентабельного товару і приймати відповідні управлінські рішення.

Таким чином дослідження основних показників і підходів до аналізу доходів операційної діяльності підприємства дозволило дійти висновку щодо необхідності поєднання традиційного економічного аналізу основних показників та інструментів обліку в системі управління підприємством (рис. 3.6).

Відсутність раціональної організації та методики аналізу доходів операційної діяльності досліджуваного підприємства, зокрема в частині аналізу процесу продажу, зумовлює виникнення проблем при оцінці збутової діяльності підприємства та визначення фінансових результатів від продажу товарів.



Рис 3.6 Напрями і види аналізу доходів операційної діяльності

Розглянутий аналіз багатоаспектний і великою мірою визначений поточною ринковою кон'юнктурою, яка може надати абсолютно нові постановки завдань. При вирішенні кожної проблеми неможливо обмежитися апріорним баченням, тому слід проводити облік та аналіз за всією системою господарських фактів і на цій основі розробляти управлінські рішення.

При аналізі дебіторської заборгованості ТОВ КБ «Плазмон» виникло ряд питань, що має місце до змін у лояльній політиці підприємства, а саме:

1. Відсутність раціональної організації та методики аналізу доходів, зокрема в частині аналізу процесу реалізації товарів, зумовлює виникнення проблем при оцінці збутової діяльності підприємства та визначення фінансових результатів від реалізації товарів.

2. Існування формального підходу до розробки облікової політики та не приділення належної уваги деталізації її положень зумовлює використання альтернативних варіантів до облікового відображення доходів від операційної діяльності, що призводить до непорівнянності інформації, наданої користувачам.

Отже, для зростання прибутку ТОВ КБ «Плазмон» потрібно вжити наступні заходи:

- 1) нарощувати обсяги реалізації товарів;
- 2) впроваджувати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників, мотивувати їх;
- 3) орієнтуватися на ринок та захопити якомога більшу його частку протягом 2 років;
- 4) зменшувати витрати, що відповідно знизить собівартість товару;
- 5) з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є у його розпорядженні, включаючи і фінансові ресурси;
- 6) найдоцільніше розміщувати одержаний раніше прибуток задля досягнення оптимального ефекту;
- 7) реалізувати державну політику з питань управління і контролю за використанням, охороною та відтворенням ресурсів в межах своєї компетенції;
- 8) поліпшити якість робіт з метою забезпечення єдиної технічної політики.

Використання запропонованих методик на даному підприємстві сприятиме посиленню економічного ефекту від реалізації товарів і прискоренню отримання грошових коштів від дебіторів.

Висновки до розділу 3

Вивчивши методику аудиту та аналізу доходів операційної діяльності можна зробити наступні висновки:

1. Досліджено методику проведення аудиту доходів операційної діяльності, що представляє собою систему способів, прийомів і правил, призначена для вивчення господарської діяльності підприємств і включає розробку програми проведення перевірки і конкретних прийомів і способів при здійсненні контролю операцій, що забезпечують дохід підприємства.

2. Виявлено, що на ТОВ КБ «Плазмон» відсутній відділ внутрішнього аудиту, а використовуються послуги зовнішніх аудиторів. Нестача коштів не повинна бути перешкодою для запровадження системи внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки вона підвищує інтерес інвесторів до таких підприємств та дає змогу знизити підприємницький ризик. У подальшому виявлені внутрішнім аудитом резерви підвищення ефективності роботи підприємства, зниження собівартості й збільшення прибутків можуть слугувати асигнуваннями на утримання такої аудиторської служби. Обґрунтовано, що без застосування спеціальних аналітичних процедур позитивний аудиторський висновок може приховувати значні економічні зловживання.

3. Провівши економічний аналіз доходів операційної діяльності ТОВ КБ «Плазмон» ми отримали наступні результати. Дохід від реалізації товарів знизився з 8208,9 тис. грн. в 2015 р. до 2796,7 тис. грн. в 2016 р., до 591,4 тис. грн. в 2017р., до 967,4 тис. грн. в 2016р., до 1109,8 тис. грн. в 2017р., зростання становило 376,0 тис. грн. в 2015р., 142,4 тис. грн в 2016р. в абсолютному значенні та 63,6%, 14,7% у відносному значенні цих років. Найбільше збільшення доходу від реалізації товарів ТОВ КБ «Плазмон» відбулося у 2016-2017 рр.

ВИСНОВКИ

Дослідивши методику та організацію обліку, оподаткування та аналізу доходів операційної діяльності підприємства оптової торгівлі ТОВ КБ «Плазмон», підводячи підсумки проведеного дослідження можемо зробити наступні висновки:

1. На Товаристві з обмеженою відповідальністю Конструкторське бюро «Плазмон» доходи операційної діяльності класифікують за різними ознаками, що забезпечує більш глибоке вивчення складу та характеру доходів, а також надає змогу керівництву підприємства більш детально проаналізувати рівень доходів за різними класифікаційними ознаками та виявити джерела економії, сприяє кращому розумінню призначення витрат, їх економічної ролі у процесах, що відбуваються на підприємстві.
2. Специфіка торговельних підприємств зумовлює особливості формування доходу операційної діяльності, які необхідно враховувати в бухгалтерському обліку. Фінансово- економічні показники та сам процес отримання доходів від основної діяльності на таких підприємствах знаходяться під впливом низки зовнішніх (економічні, соціальні й політичні) і внутрішніх (кількість, якість, асортимент товарів та рівень цін, а також елементи облікової політики) чинників. Основним, для визнання доходу торговельного підприємства в обліку є:
 - визнання його активу та забор'язань за результатами реалізації товарів;
 - відмежування внесків учасників;
 - достовірний вимір величини доходу (оцінка).
3. З метою вдосконалення обліку доходів відповідно до вимог міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності уточнено умови визнання доходу від реалізації товарів у національному положенні (стандарті) з бухгалтерського обліку 15 «Дохід» в частині відображення не всіх ризиків і вигод, а тільки суттєвих.
4. За результатами дослідження пропонується розділити результати від операційної та іншої операційної діяльності, які відносяться до субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» на:
 - 791/1 «Результат операційної (основної) діяльності»;
 - 791/2 «Результат від іншої операційної діяльності».Це сприятиме поглибленню аналітичності облікової інформації на ТОВ КБ «Плазмон» у частині вирішення питання щодо доцільності застосування

того чи іншого маркетингового інструменту та прийняття системних управлінських рішень у процесі формування чистого доходу підприємства.

5. Було запропоновано структуру центрів відповідальності залежно від функціональної спрямованості та торгових процесів основних структурних підрозділів підприємства. Основними центрами доходів підприємства ТОВ КБ «ПЛАЗМОН» є: відділ збуту; відділ маркетингу; товарно-оптовий склад та відділ цінової політики.
6. Автоматизація бухгалтерських записів обліку доходів операційної діяльності підприємства за допомогою документів прискорює роботу бухгалтерів. Крім того, вона дозволяє контролювати правильність та логічну послідовність введення даних по всій низці відображення господарських операцій, починаючи від реквізитів довідників, констант, різних видів документів - до звітів, де узагальнюється введена інформація по різних рівнях деталізації [25, с.254].
7. Дослідивши організацію обліку підприємства, варто сказати, що керівнику ТОВ КБ «Плазмон» необхідно працювати над удосконаленням повної автоматизації всього підприємства, оскільки отримуючи інформацію з першоджерел бухгалтерського обліку результатів операційної діяльності підприємство може аналізувати їх для управління підприємством, і прийнятті важливих рішень щодо розширення продажу товарів, створенням внутрішньої системи накопичення інформації.
8. Ознайомившись з організаційно-інформаційною моделлю аналізу доходів від операційної діяльності підприємства, слід зліз зазначити, що доцільно було б розробити конкретні пропозиції, які були б направлені на підвищення ефективності використання діяльності ТОВ КБ «ПЛАЗМОН».
9. Виявлено, що на ТОВ КБ «Плазмон» відсутній відділ внутрішнього аудиту, а використовуються послуги зовнішніх аудиторів. В будь-якому випадку, нестача коштів не повинна бути перешкодою для запровадження системи внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки вона спрямована на

підвищення інтересу інвесторів до підприємства та дає змогу знизити підприємницький ризик.

10. Для зростання прибутку ТОВ КБ «Плазмон» потрібно вжити наступні заходи:

- нарощувати обсяги реалізації товарів;
- впроваджувати заходи щодо підвищення продуктивності праці своїх працівників, мотивувати їх;
- орієнтуватися на ринок та захопити якомога більшу його частку протягом 2 років;
- зменшувати витрати, що відповідно знизить собівартість товару;
- з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є у його розпорядженні, включаючи і фінансові ресурси;

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність : [монографія] / К. О. Назарова. – К. : Київ. нац. торг.- екон. ун-т. –2015 . – 464 с.
2. Албитов А. CRM (Customer Relationship Management) [Электронный ресурс] / А. Албитов, Е. Соломатин // Корпоративный менеджмент : интернет-проект. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru/itm/crm-review.shtml>. – Загл. с экрана.

3. Аренда 1С (1С онлайн) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.1cbit.ua/services/saas>. – Назва з екрана.
4. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: [монографія] / М. М. Бенько. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. –2010. – 336с.
5. Береза А. М. Основи створення інформаційних систем : навч. посіб. – Київ : КНЕУ. –2011. – 214 с.
6. Бухгалтерія Онлайн [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://privatbank.ua/business/universalnyje-reshenija/buhgalteria-online/>
7. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: [підручник] / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко. – К. : Українська академія оригінальних ідей. – 2006. – 888 с.
8. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посібник для студентів вищих навч.закладів/За ред.Є.В.Мниха .-К.:КНТЕУ. –2005
9. Бланк И. А. Основы финансового менеджмента / И. А. Бланк. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – К. : Ника-Центр. –2004. – 618 с.
10. Бутко А. Д. Теорія економічного аналізу: Підручник. – К. : КНТЕУ. – 2009. – 411с.
12. Бурак І.О. Переваги та недоліки транзитної та складської форми торгівлі / О.І. Буряк // Молодий вчений. – 2014. – № 4 (07). – С. 41-42.
13. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології [монографія] / [Бутинець Ф. Ф. та ін.]; за ред. д-ра екон. наук, проф., Засл. діяча науки і техніки, Засл. проф. ЖДТУ Ф.Ф. Бутинця; Нац. акад. статистики, обліку і аудиту, Вінниц. фін.-екон. ун-т, Житомир. наук. бух. шк.-К. : [б. в.] . –2013. – 604с.
14. Блонська В. І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин / В. І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України: [зб. наук.-техн. праць] – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18.6. – С. 117-123.

15. Вильямс Ян. Справочник СААР с комментариями / Ян. Вильямс. — М. : Инфра-М. —2000. — 380с.
16. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. / М. П. Войнаренко, Н. А. Пономарьова, О. В. Замазій. — К. : Центр учбової літератури. —2010 — 488 с.
17. Ганяйло О. М. Особливості формування облікової політики підприємства при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності / О. М. Ганяйло // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології та організації. — 2008. — №2. — С.13-15.
18. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. — К. : Лібра. —2004. — 880 с.
19. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бух. облік і аудит. — 2011. — № 4. — С. 3–13.
20. Голуб Н. М. Нормативно-правове регулювання обліку доходів / Н. М. Голуб // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали VI-ї Міжнар. наук.-практ. конф., (Черкаси, 8–10 квіт. 2009 р.). — Черкаси : ЧДТУ. —2009. — С. 18–20.
21. Голуб Н. М. Облік доходів в умовах застосування комп'ютерних інформаційних систем / Н. М. Голуб // Інформаційні системи та технології управління : матеріали Міжнар. інтернет-конф. (Донецьк, 12 жовт. 2009 р.). — Донецьк : [ДонНУЕТ] . —2009. — С. 158–162.
22. Гордієнко Н. І. Аудит, методика і організація : навч. посіб. [для студ. екон. спец.] ; у 2 ч. / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, М. Ю. Карпенко. — Х. : ХНАМГ, 2007. — Ч. 2. — 2007. — 294 с.
23. Горицька Л. А. Поняття категорії «Дохід» і «Витрати» відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності / Л. А. Горицька // [Фінанси України] — 2008. — № 8. — С. 68–74.

24. Державна служба статистики України. Статистична інформація. Макроекономічні показники [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
25. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: [монографія] / В. А. Дерій. – Тернопіль : ТНЕУ, «Економічна думка» . –2009. – 272с.
26. Економічний енциклопедичний словник : У 2 т. Т. 1 / [за ред. С. В. Мочерного]. – Львів : Світ. –2005. – 616 с.
27. Євдокімов В. В. Особливості впровадження комп'ютерних систем бухгалтерського обліку на великих підприємствах / В. В. Євдокімов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – №1(13). – Житомир : ЖДТУ. –2009. – С. 193-202.
28. Энтони Р. Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: [Пер. с англ. / Под. ред. и с предисл. А. М. Петрачкова]. – 2-е изд., стереотип. – М. : Финансы и статистика. –2014. – 560 с.
29. Жаліло Я. А. Системна криза в Україні: передумови, ризики, шляхи подолання : аналіт. доп. / Я. А. Жаліло, К. А. Кононенко, В. М. Яблонський [та ін.] ; за заг. ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД. –2014. – 132 с.
30. Задорожний З.- М. В. Стан і перспективи розвитку вітчизняної системи обліку [монографія] / З.-М. В. Задорожний, Я. Д. Крупка. – 2013. – 294 с.
31. Зубілевич С. К. Облік доходів за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / С. К. Зубілевич // Вісник бухгалтера і аудитора України. – 2012. – № 2. – С. 4–11.
32. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : [навч. посіб.] / С. В. Івахненко. – 4-те вид., випр. – К. : Знання-Прес. –2008. – 348 с.
33. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291 у редакції від

18.06.2015 р. № 573 (із змінами і доповненнями) // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

34. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник / В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан; [Нац. ун-т «Львів. політехніка». - 2-ге вид., доопрац. і допов.]. – Л. : Вид-во Львів. політехніки. –2013. – 399 с.

35. Кодекс етики професійних бухгалтерів 2009. Міжнародна федерація бухгалтерів / перекл. з англ.; за ред. С. Я. Зубілевич. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. –2010. – 124 с.

36. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: [монографія] / М.Д. Корінько. – К.: Інформат.-аналіт. агентство. –2007. – 429 с..

37. Кузьмін О. Є. Основи менеджменту : підручник / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник. – К. : „Академвидав” (Альма-матер) . –2003. – 416 с.

38. Куцик П. О. Економічна суть та склад витрат майбутніх періодів / П. О. Куцик, Н. В. Куценко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнарод. збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз / [відповід. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець]. – Вип. 3 (18), Ч.1. – Житомир : ЖДТУ. –2011. – С. 217-221.

39. Куцик П. О. Сучасний підхід до організації обліку доходів майбутніх періодів / П. О. Куцик, Л. Т. Ясінська // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2012. – Вип. 9(2). – С. 216-223.

40. Лисица Т. Доходы и расходы: ведем учет по-новому / Т. Лисица // Баланс. – 2011. – № 32. – С. 46–49.

41. Мазаракі А. А. Економіка торговельного підприємства: [підручник для вузів] / А. А. Мазаракі, Л. О. Лігоненко, Н. М. Ушакова / під ред. проф. Н. М. Ушакової. – К. : «Хрещатик» . –2002. – 800 с.

42. Максименко І.Я. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів у системі управління торговельним підприємством / І.Я. Максименко, Т.В. Вайло // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 16. – С. 22-25.

43. Малькова Т. Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? / Т. Н. Малькова – М. : “Финансы и статистика”. –2010. – 304 с.
44. Манів З. О. Економіка підприємства: навч. посіб. / З. О. Манів, І. М. Луцький. – К. : Знання. –2004. – 580 с.
45. Мельник Л. Ю. Економічна теорія: політекономічний контекст : [навч. посіб.] / Л. Ю. Мельник, П. М. Макаренко. – К. : Кондор. –2008. – 524 с.
46. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://minfin.com.ua/taxes/-/news/nnakMINFIN_356/nnakMINFIN_356.html.
47. Мэтьюс М. Р. Теория бухгалтерского учета: [учебник] // Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М. : Аудит, ЮНИТИ. –2002. – 663 с.
48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 18 “Дохід”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_025
49. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 № 635: Наказ Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293537
50. Мних Є. В. Фінансовий аналіз : [підручник] / Є. В. Мних, Н. С. Барабаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. –2014. – 536 с.
51. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник : У 2 т. Т. 1 / [за ред. С. В. Мочерного]. – Львів : Світ. –2005. – 616 с.
52. Нападовська Л. В. Роль та значення методів економічного аналізу у прийнятті управлінських рішень / Л. В. Нападовська // Регіональні перспективи, Кременчук : Асоціація «Перспектива» – 2007. – № 2-3. – С. 22-23.
53. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [підручник для студентів вищих навчальних закладів] / Л. В. Нападовська. – К. : Книга. –2008. – 544 с.
54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено наказом Міністерства фінансів

України 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

55. Ночовна Ю.О. Сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства / Ю.О. Ночовна, В.А. Кулик // [Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку](#). – 2013. – № 776. – С. 141-146.

56. Облік, аналіз та контроль: теорія, методологія, практика [колект. монографія] : / [за ред. І. Б. Садовської] ; Луц. нац. техн. ун-т [та ін.]. – Луцьк : Луц. НТУ. –2014. – 270 с.

57. Офіційна сторінка [Державного комітету статистики України](#) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>

58. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку торгової націнки та шляхи їх вирішення / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С.15-25.

59. Панасюк В. М. Податковий облік : навч. посіб. / В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, С. В. Бобрівець. – Тернопіль : Карт-бланш. –2002. – 260 с.

60. Пасько Т. О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні [Електронний ресурс] / Т. О. Пасько, Д. В. Веремчук. – Режим доступу : <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/260/1/pasko3.pdf>

61. Проданчук М. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку / М. Проданчук // Бухгалтерський облік і аудит : наук.-практ. журн. – 2015. – № 4. – С. 26–33.

62. Пилипчук Н. М. Проблеми формування облікової політики щодо доходів з основної діяльності підприємств торгівлі / Н. М. Пилипчук // Економічний аналіз : Зб. наук. праць Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2011. – №9. – Частина 1. – С.256-259.

63. Пилипчук Н. М. Оптимізація облікової інформації про доходи з основної діяльності в системі управління діяльністю підприємств / Н. М. Пилипчук // Региональная бизнес-экономика и управление. – 2013. – №1(37). – С.105-109.

64. Пилипчук Н. М. Проблеми бухгалтерського обліку доходів в умовах використання комп'ютерних інформаційних систем / Н. М. Пилипчук //

Інформаційні системи і технології в економіці : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (Київ, 3–4 берез. 2011 р.). – К. : КНТЕУ. –2011. – С. 272–274.

65. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

70. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш. – 2002. – 628 с..

71. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика : монографія / [Ф. О. Ярошенко, П. В. Мельник, А. І. Мярковський та ін.] ; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : М-во фінансів України, 2011. – 656 с.

72. Романчук К.В. Організація договірної процесу: обліково-правовий аспект / К.В. Романчук, Дн.Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ. – 2011. – № 1 (55). – С. 145-146.

73. Сахарцева І. І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами Національних стандартів України: [навч. посіб.] / І. І. Сахарцева. – К. : Кондор. – 2003. – 614 с.
74. Смержанюк Т.П. Інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю / Т.П. Смержанюк // Молодий вчений. – 2015. – № 2 (17). – С. 66-69.
75. Соколов Я. В. История бухгалтерского учета : [учебник] / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – М. : Финансы и статистика. –2004. – 272 с.
76. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : [підручник] / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К. : КНЕУ. –2000. – 260с.
77. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н.М. Ткаченко. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.
78. Теорія бухгалтерського обліку: [монографія] / Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіс та ін.; за заг.ред. Л. В. Нападовської. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. –2008. – 735 с.
79. [Уманців Г. В.](#) Документування операцій на підприємствах торгівлі і ресторанного господарства : Навч. посібник /[Г. В. Уманців](#). – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. –2005. – 284 с.
80. Фоміна О. В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / Фоміна Олена Володимирівна ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. –2008. – 269 с.
81. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда – М.: Финансы и статистика. –2000. – 576 с.
82. Чернін О.Я. Облікове відображення операцій з товарами на підприємствах оптової торгівлі: напрями удосконалення / О.Я. Чернін // Наука. Економіка. Інновації: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (15-16 січня 2017 року, м. Чернівці). – Т. 1. – Київ: Науково-видавничий центр “Лабораторія думки”. –2017. – С. 8-9.

83. Чернін О.Я. Управлінський облік за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі / О.Я. Чернін // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2014. – № 3(69). – С. 101-107.

84. Щурська М. О. Аналіз питань інформаційної безпеки в хмарних сервісах [Електронний ресурс] / М. О. Щурська, Т. В. Литвинова. – Режим доступу: <http://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/17633/1/Shchurska.pdf>. – Назва з екрана.

85. Шмичкова І.Ю. Реформування механізму обчислення та методології розрахунку податку на прибуток з 2015 року/ І.Шмичкова // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету: Економічні науки - серія «Облік і фінанси» . –2015- №12 (45). С. 308-315.

86. Янчев А. В. Електронний документообіг: методологія та організація : монографія / А. В. Янчев ; Харків. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Харків : ХДУХТ. –2015. – 286 с.

87. Яценко О. І. Основні поняття та переваги хмарних технологій [Електронний ресурс] / О. І. Яценко // Інформаційні технології : зб. тез І Укр. конф. молодих науковців (22–23 трав. 2014 р.). – Київ. –2014. – Режим доступу: http://eprints.zu.edu.ua/12953/1/Yatsenko_OI_tезy_it2014.pdf. – Назва з екрана.

88. Paying taxes 2016: The global picture [Electronic Resource]. – Available from: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2016-low-resolution.pdf>

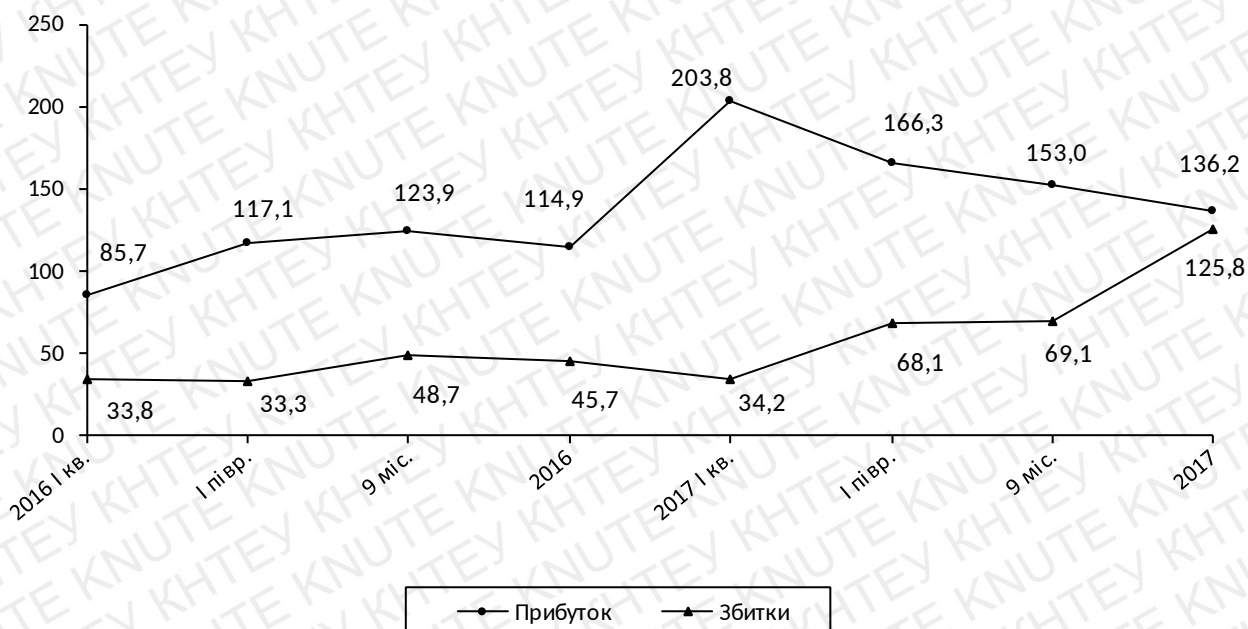
Фінансові результати діяльності торгівельних підприємств у 2017 році

За попередніми підсумками, у 2017р. фінансовий результат до оподаткування торговельних підприємств становив 153,2 млрд.грн прибутку (у 2016р. –94,0 млрд.грн).

Прибуток становив 457,3 млрд.грн, або 136,2% порівняно з 2016р, збитків допущено на суму 304,1 млрд.грн (або 125,8%).

Частка збиткових підприємств у 2017р. становила 25,8% (у 2016 р. – 24,2%).

Темпи зростання (зниження) прибутку та збитків
(у % до відповідного періоду попереднього року)



Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності за 2017 рік

	Фінансовий результат до оподаткування		Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток		Кількість збиткових підприємств у % до загальної кількості підприємств	
	2017, млн.грн	2016, млн.грн	млн.грн	у % до 2016	млн.грн	у % до 2016	2017	2016
Оптова та роздрібна торгівля	25095,1	11598,2	56526,2	116,0	31431,1	84,6	23,5	20,5

Додаток Б

Нормативно-правова база для обліку та контролю доходів

№ п/п	Назва документу	Зміст документу	Використання у процесі обліку, аналізу та аудиту
1	2	3	4
1.	Конституція України, затверджена Верховною Радою України від 28.06.96р. №254к/96-ВР	Проголошуються права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності і громадян в Україні.	Використано при аналізі організаційно-економічної характеристики базового підприємства.
2.	Цивільний кодекс України. Постанова Верховної Ради від 16.01.2003 № 435-IV	Визначає загальні правові, економічні, соціальні засади здійснення та регулювання цивільно-правових відносин між громадянами та юридичними особами на території України	При перевірці загальних умов функціонування базового підприємства.
3.	Господарський кодекс України. Постанова Верховної Ради від 16.01.03 №436-IV	Встановлює правові основи здійснення підприємництва в Україні, гарантії свободи підприємницької діяльності	При перевірці загальних умов функціонування базового підприємства.
4.	Податковий кодекс України. Постанова ВР від 03 грудня 2010 року № 2755-IV	Визначає порядок визначення розміру об'єктів оподаткування підприємства, платників податку, об'єкт оподаткування, регулює порядок нарахування та строки сплати податків, відповідальність тощо.	При визначенні поняття оподаткованого прибутку, процесі його оподаткування
5.	Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № ВР-996-XIV.	Закон визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку	При аналізі стану бухгалтерського обліку на підприємстві.
6.	Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22.04.93р. № 3125-XII	Дає визначення аудиту та аудиторській діяльності, визначає порядок проведення аудиту, права і обов'язки аудиторів та їх відповідальність, порядок сертифікації та ліцензування аудиторської діяльності	Використовується на всіх етапах аудиторської перевірки – від планування та організації до узагальнення її результатів
7.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99р. №291	Визначає перелік рахунків, які підприємства і організації повинні використовувати при веденні бухгалтерського обліку.	При аналізі стану бухгалтерського обліку на підприємстві та порядку відображення формування доходів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку.

Продовження дод. Б

1	2	3	4
8.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.99р. №291	Встановлює призначення і порядок ведення записів на рахунках бухгалтерського обліку.	При аналізі стану бухгалтерського обліку на підприємстві та порядку відображення доходів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку.
9.	Порядок подання фінансової звітності затверджено постановою Кабміну України від 28 лютого 2000 р. № 419	Визначає загальні засади подання фінансової звітності в Україні	Використано при розгляді питання щодо заповнення та подання фінансової звітності у відповідні органи.
10.	Порядок заповнення та подання Податкової декларації про прибуток підприємства, затверджений наказом МФУ від 28.09.2011 р. №1213	Визначає загальні засади подання та заповнення Податкової декларації з податку на прибуток.	Використано при визначенні порядку подання та заповнення податкової декларації у податкові органи.
11.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. №73	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів	Використано при розгляді питання щодо заповнення та подання фінансової звітності у відповідні органи.
12.	МСБО 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012	Цей стандарт визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання.	Установлює загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, настанови щодо її структури та мінімальні вимоги щодо її змісту
13.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99р. №290	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи і розкриття її у фінансовій звітності.	Використано при розгляді питання щодо процесу формування доходів та їх аналізу.
14.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджено наказом Міністерства	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати і	Використано при розгляді питання щодо впливу витрат на формування доходів операційної діяльності

	фінансів України від 31.22.99р. №318	розкриття її у фінансовій звітності.	
--	---	---	--

Продовження дод. Б

1	2	3	4
15.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”, затверджене наказом МФУ від 28.12.2000р. №353	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов’язання з податку на прибуток підприємства.	Використано при вивченні порядку обліку та нарахування податку на прибуток.
16.	Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ Міністату від 29.12.95 №352	Затверджені типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків за товари та послуги.	Використовується для організації первинного обліку
17.	Положення про інвентаризацію активів і зобовязань. Затв. Наказом Мініфіну від 02.09.2014 № 879	Регламентується порядок проведення інвентаризації і регулювання інвентаризаційних різниць	При аналізі стану внутрішньогосподарського контролю на підприємстві
18.	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку. Наказ Мініфіну України від 24.03.95 №88	Дана характеристика первинних документів, облікових регістрів, розкрита організація документообороту та порядок зберігання документів.	Для організації первинного обліку на підприємстві
19.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Мініфіну від 10.01.2007 р. №2	Визначає методологічні засади бухгалтерського обліку запасів.	Використовується при регулюванні питань обліку на підприємстві
20.	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджені наказом Міністерства економіки України від № 145, 22.05.2002	Визначають склад поточних витрат торговельної діяльності і порядок їх планування в підприємствах усіх форм власності незалежно від організаційно-правових форм господарювання і носять рекомендаційний характер.	Використовується при регулюванні питань обліку на підприємстві.

Порівняльний аналіз норм, що регулюють облік доходів підприємства

Характеристика	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 18 "Дохід"
Зміст доходу	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).	Збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єктів господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу
Визнання доходу	За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, дохід у Звіті про фінансові результати відображається в момент надходження активу або погашення зобов'язання, які призводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників).	Умови визнання: - покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); - підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); - сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;	Умови визнання: -Компанія передала покупцеві суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар -Компанія більше не бере участі в управлінні у тому степені, який, як правило, пов'язаний з правом власності, і не контролює проданий товар -Сума доходу може бути достовірно виміряна -Існує ймовірність надходження економічних вигод, пов'язаних з операцією, на підприємство

Оцінка		Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню	Дохід має оцінюватися за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню
Класифікація	Доходи класифікуються відповідно до структури Звіту про сукупний дохід	а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); б) інші операційні доходи; в) фінансові доходи; г) інші доходи	1) дохід від реалізації; 2) дохід від надання послуг; 3) відсотки, роялті, дивіденди

НАКАЗ № 2

Про облікову політику

ТОВ КБ «ПЛАЗМОН»

(назва підприємства)

у 2015-16 р.

м. Київ

від «03» січня 2015 р.

Керуючись Законом України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №996-XIV, затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом, та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності на підприємстві застосовуються наступні положення.

1. *Методологічні принципи обліку та звітності*

При веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності використовувати наступні методологічні принципи обліку та звітності:

обачність - застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність - постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат - для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

Продовження Дод. Ж

історична (фактична) собівартість - пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

періодичність - можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

2. Організація бухгалтерського обліку

2.1. На забезпечення виконання пункту 4 статті 8 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №996-XIV встановити з “01” січня 2017 року в Товаристві таку форму організації бухгалтерського обліку:

створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

2.2. Особа на яку покладено виконання функцій головного бухгалтера забезпечує дотримання вимог, передбачених Законом України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №996-XIV, та іншими законодавчими та нормативними документами з питань організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку.

2.3. Відповідальність за ведення податкового обліку, правильність і своєчасність складання і подання податкової звітності несе особа на яку покладено виконання функцій головного бухгалтера згідно з чинним законодавством.

2.4. Обов’язок ведення управлінського обліку та складання управлінської звітності в Товаристві покладається на особу на яку покладено виконання функцій головного бухгалтера.

2.5. Особа на яку покладено виконання функцій головного бухгалтера несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, відповідно до переліку питань, перерахованих у його посадовій інструкції та в даному Положенні.

2.6. Відповідальність інших працівників, які ведуть облік, регулюється посадовими інструкціями, що затверджуються керівником Товариства.

2.7. Право першого підпису на банківських розрахунково-платіжних документах надається директору.

2.8. Під час відсутності на робочому місці з поважних причин головного бухгалтера його обов’язки, відповідальність і права покладаються на відповідальну особу відповідно до письмового розпорядження керівника Товариства, з оплатою відповідно до діючого законодавства.

2.9. На право підпису окремих документів можуть надаватися повноваження іншим посадовим особам, що оформлюється окремим Наказом по Товариству.

2.10. Забороняється використовувати факсимільний підпис директора на документах.

2.11. Документообіг Товариства регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами, виданими посадовими особами у межах наданих їм повноважень. До таких документів відносяться, зокрема (але не виключно):

- про делегування повноважень на право підпису документів;
- про філії та представництва;

- про проведення інвентаризації та створення постійної та робочих інвентаризаційних комісій;
- про перелік посад, які мають право користуватися корпоративним мобільним зв'язком та встановлення лімітів користування послугами мобільного зв'язку;

Продовження Дод. Ж

- про порядок архівування документів, тощо.
- 2.12. Перелік посадових осіб, яким доручено отримувати і видавати матеріальні цінності встановлюється виключно Наказом директора.
- 2.13. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.
- 2.14. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.
- 2.15. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.
- 2.16. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.
- 2.17. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.
- 2.18. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.
- 2.19. У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство на вимогу контролюючих або судових органів та своїх контрагентів зобов'язане за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.
- 2.20. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.
- 2.30. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

3. Організація управлінського обліку

3.1. Система і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій розробляються головним бухгалтером та можуть змінюватися в оперативному режимі у залежності від потреб користувачів цієї звітності.

3.2. Обов'язок ведення управлінського обліку та складання управлінської звітності на Підприємстві покладається на головного бухгалтера.

3.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, відповідно до переліку питань, перерахованих у їх посадових інструкціях і в цьому Положенні.

Продовження Дод. Ж

3.4. Здійснювати ведення обліку та складання управлінської звітності за центрами відповідальності з урахуванням організаційної структури підприємства.

3.5. Організацію функціонування та розвитку центрів відповідальності оптового підприємства здійснювати на основі затвердженого Регламенту функціонування центрів відповідальності підприємства оптової торгівлі.

3.6. Одиницею калькуляції вважати одиницю реалізованого товару, по всіх товарах і в розрізі номенклатурних груп.

3.7. Ведення обліку витрат, що виникають на місцях виникнення витрат здійснювати в наступних аналітичних розрізах: витрати на дослідження кон'юнктури ринку; трансакційні витрати при реалізації товарів транзитом; транспортно-експедиційні витрати; соціальні та інші витрати на реалізацію товарів транзитом; витрати на моніторинг договірної політики; витрати на проведення переговорів та пошук брокера; витрати на договірне оформлення відносин між оптовим підприємством та посередником; витрати на моніторинг та контроль за виконанням умов посередницьких та біржових угод; брокерська винагорода.

3.8. З метою належного документального забезпечення облікового відображення доходів та витрат, що виникають при реалізації товарів транзитом та на товарній біржі встановити наступні терміни та форми первинних та зведених документів:

- Відомість аналітичного обліку отриманих доходів та понесених витрат при транзитній торгівлі товарами з участю у розрахунках (протягом 5 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця);

- Відомість аналітичного обліку витрат понесених при транзитній торгівлі товарами без участі у розрахунках (протягом 10 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця);

- Картка обліку доходів та витрат при здійсненні операцій з реалізації товарів на товарній біржі (протягом 10 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця);

3.9. Для планування операцій з товарами в оптовій торгівлі, контролю і аналізу діяльності структурних підрозділів і центрів відповідальності, оцінки ефективності їх роботи; визначення негативних і позитивних моментів у їх діяльності та прийняття управлінських рішень забезпечити своєчасне формування та подання наступних форм внутрішньої звітності в розрізі центрів відповідальності:

- Звіт про виконання операційного бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів;

- Звіт про результати оцінки ефективності функціонування центру відповідальності;

- Звіт про результати аналізу відхилень та причин їх виникнення.

3.10. Терміни складання та подання зазначених форм внутрішньої звітності встановлюються графіком документообороту.

4. Методика фінансового обліку

4.1. Вести бухгалтерський облік на Підприємстві згідно із Законом України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №996-XIV (далі - Закон про бухоблік), та затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4.2. Облікова політика підприємства будується з використанням наступних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності: автономність; обачність; повне висвітлення;

Продовження Дод. Ж
 послідовність; безперервність; нарахування і відповідність доходів і витрат; превалювання (перевага) сутності над формою; історична (фактична) собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність.

4.3. При складанні фінансових звітів визначити величину суттєвості статті в розмірі 3 тис. грн.

4.4. Використовувати на Підприємстві автоматизовану форму ведення обліку із застосуванням бухгалтерської програми “1С:Бухгалтерія”.

4.5. Для відображення витрат підприємства використовувати рахунки 9 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291.

4.39. Запаси

4.40. Одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх найменування.

4.41 Запаси визнавати активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

4.42 Первісну вартість запасів, придбаних за плату визначати по собівартості запасів згідно з П(С)БО 9.

4.43 Первісну вартість запасів, виготовлених власними силами підприємства, визначати згідно з П(С)БО 16.

4.44 Запаси відображати в бухгалтерському обліку за первісною вартістю.

4.45 При відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті їх оцінку здійснювати за методом собівартості перших за часом надходження (ФІФО).

4.46 Запаси, які не приносять підприємству економічних вигод в майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності не відображати в балансі, а враховувати на окремому субрахунку позабалансового рахунку 07.

4.47 Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання (до моменту їх повної ліквідації, списання з балансу). Малоцінні і швидкозношувані предмети вартістю до 500 грн. за одиницю при передачі їх в експлуатацію за балансом не враховуються (окрім приладів обліку та спецодягу).

4.48 Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

4.49 Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку 209 “Транспортно-заготівельні витрати” щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, у порядку, передбаченому П(С)БО 9.

4.50. Одиницею аналітичного обліку запасів є окреме їх найменування.

4.51. Дебіторська заборгованість

4.52. Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і її можливо достовірно визначити. В балансі дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги, визнавати за чистою вартістю реалізації, що дорівнює сумі дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів. У випадку, якщо резерв сумнівних боргів не створено дебіторську заборгованість в балансі відображати за первісною вартістю.

Продовження Дод. Ж

4.53. Величина сумнівних боргів визначається, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів, питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати або на основі класифікації дебіторської заборгованості.

4.54. Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

4.55. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

4.56. Класифікація дебіторської заборгованості здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи.

4.57. Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

4.58. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

4.59. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

4.60. Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.

4.61. Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.

4.62. Зобов'язання

4.63. Зобов'язання визнавати лише тоді, коли актив отриманий, або коли підприємство має безвідмовну угоду придбати актив.

4.64. Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

4.65. Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

– довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

Продовження Дод. Ж

– позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;

– не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

4.66. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

4.67. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

4.68. **Забезпечення (резерви)** на оплату майбутніх відпусток працівників, на додаткове пенсійне забезпечення, на виконання гарантійних зобов'язань, на реструктуризацію, на виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами не створювати.

4.69. Непередбачені зобов'язання відображати на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.

4.70 Інші активи та зобов'язання

4.71. Оцінку ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді підписання акта про надані послуги (виконані роботи).

4.72. Класифікацію затрат на виробництво проводити згідно з П(С)БО 16. Витрати не пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються в собівартість реалізованої продукції, є витратами звітного періоду. Класифікацію адміністративних витрат і витрат на збут здійснювати згідно з П(С)БО 16.

4.73. По кожному контрагенту вести облік у розрізі договорів (рахунків).

4.74. Оцінку активів або зобов'язань в операціях з пов'язаними сторонами Підприємство проводить за методом балансової вартості.

4.75. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання у випадку їх виникнення не відображати. Тимчасові різниці з податку на прибуток у випадку їх виникнення відображати тільки в річній фінансовій звітності.

4.76. Використовувати форми і системи оплати праці відповідно до умов, передбачених відповідними положеннями, нормами законодавства та трудовими угодами з працівниками.

4.77. Використовувати передбачені діючими законодавчими актами граничні норми добових на службові відрядження, граничну величину розрахунків готівкою, терміни подачі звіту про використання коштів виданих під звіт або на відрядження тощо.

4.78. Встановити тривалість операційного циклу – до підписання актів виконаних робіт, але не більше одного календарного року.

4.79. На основі принципу послідовності облікову політику підприємства застосовувати постійно. Облікова політика Товариства може бути змінена у випадках:

- зміни статутних вимог на підприємстві;
- зміни вимог органу, який здійснює функції державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

5. Методика управлінського обліку

5.1. Затвердити наступну номенклатуру центрів відповідальності на підприємстві:

5.1.1. *Основні центри доходів* (Відділ збуту; Торговельно-оптові склади)

Продовження Дод. Ж

5.1.2. *Основні центри витрат*

Відділ оптових закупівель товарів

Відділ по роботі з клієнтами

Відділ логістики і збуту

5.1.3. *Допоміжні центри витрат*

Бухгалтерська служба і відділ кадрів та охорони праці

Юридичний відділ

5.2. Аналітичний облік витрат обігу підприємства оптової торгівлі за сегментами здійснювати відповідно до каналів збуту товарів, за видами товарів, складами зберігання.

5.3. Для ведення аналітичного обліку витрат обігу підприємства оптової торгівлі використовувати аналітичні рахунки зазначені в робочому плані рахунків.

5.4. Внутрішня звітність повинна дозволяти не лише встановлювати відхилення від планових, нормативних показників, але й містити розрахунки впливу даних відхилень на результати діяльності структурних підрозділів підприємства. У зв'язку з цим забезпечити формування наступних звітів в розрізі визначених центрів відповідальності:

– Звіт про виконання операційного бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів;

– Звіт про результати оцінки ефективності функціонування центру відповідальності;

– Звіт про результати аналізу відхилень та причин їх виникнення.

5.5. Затвердити наступні показники форм внутрішньої звітності за центрами відповідальності в наступному складі:

– Звіт про виконання операційного бюджету доходів та витрат залежно від каналів збуту товарів (№ з/п; статті бюджету; од. виміру; всього за місяць: план, факт, відхилення, тис. грн. (за звітний період; з початку року); відсоток виконання плану; структурний підрозділ відповідальний за отримані доходи та понесені витрати в розрізі реалізації товарів з використанням комерційного посередництва та реалізації товарів на основі прямих зв'язків та каналів розподілу).

– Звіт про результати оцінки ефективності функціонування центру відповідальності (назва центру доходів; показник ефективності діяльності; розрахунок показника за звітний період; висновок);

– Звіт про результати аналізу відхилень та причин їх виникнення (статті контрольованих доходів бюджету; план, тис. грн.; факт, тис. грн.; відхилення, тис. грн.; тенденція відхилення; суттєвість відхилення; причини виникнення відхилення; вплив відхилення за результати діяльності підприємства; статті контрольованих витрат бюджету).

6. Техніка бухгалтерського обліку

6.1. Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до ст. 10 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. №996-XIV та інших нормативних документів, зокрема “Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань” Затверджене Наказом Мінінфіну від 09.2014 № 879.

6.2. Склад постійно діючої інвентаризаційної комісії встановлюється Наказом керівника.

6.3. Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань щороку перед складанням річної фінансової звітності станом на 01 грудня року, за який складається фінансова звітність.

6.4. Інвентаризацію основних засобів здійснювати 1 раз на 2 роки.

6.5. Проводити раптову інвентаризацію каси не рідше одного разу на рік.

Продовження Дод. Ж

6.6. У всіх інших випадках об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником чи власниками підприємства на підставі чинного законодавства.

6.7. Покласти на постійно діючу комісію (додаток 7) такі функції:

– здійснення інвентаризації майна, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів і незавершеного виробництва у місцях зберігання та виробництва;

участь (разом з бухгалтерією підприємства) у визначенні результатів інвентаризації, а також списання нестач у межах норм природного убутку;

– внесення пропозицій з питань упорядкування приймання, зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей, поліпшення обліку та контролю за їх зберіганням;

– оформлення протоколу із зазначенням у ньому стану складського господарства, результатів інвентаризації і висновків щодо них.

6.8. Члени комісії несуть відповідальність за своєчасність і додержання порядку проведення інвентаризацій відповідно до наказу керівника підприємства, за повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках.

6.9. Ведення бухгалтерського обліку здійснювати з використанням комп'ютерних технологій, зокрема, програми 1 С: Бухгалтерія 8.2.

7. Зміни облікової політики

7.1. Загальний контроль за виконанням вимог Положення залишаю за собою.

7.2. Безпосередній контроль за виконанням вимог Положення покладається на головного бухгалтера Товариства.

7.3. У випадку зміни норм чинного законодавства щодо питань, які передбачені Положенням, перевагу мають норми законодавства. У такому разі у Положення повинні бути внесені відповідні зміни.

7.4. Внесення змін до даного Положення у зв'язку із зміною законодавства чи вступом у дію нових П(С)БО здійснюється шляхом викладення Положення у новій редакції та затвердження Наказом по Товариству.

Директор
Дрок

Є.

А.

З ПОЛОЖЕННЯМ ОЗНАЙОМЛЕНІ:

Головний бухгалтер
Сущенко О. В.

р.

“ ” 20

Заступник головного бухгалтера
Бондар І. Р.

р.

“ ” 20

Пояснювальна записка

Повне найменування Товариства:

Товариство з обмеженою відповідальністю КБ «Плазмон»

Скорочене найменування Товариства:

ТОВ КБ «Плазмон»

Код ЄДРПОУ:

38683922

Вид економічної діяльності за КВЕД:

46.47 Оптова торгівля меблями, килимами й освітлювальним приладдям

Напрями діяльності:

- Розробка, виробництво та впровадження світлодіодних систем освітлення;
- Розробка, виробництво та впровадження приладів обліку тепла, води, рідких і газоподібних середовищ;
- Розробка, виробництво та впровадження регуляторів систем компенсації реактивної потужності;
- Впровадження специфічних сучасних технологій і обладнання;
- Підвищення ефективності енергоспоживання;
- Розробка та впровадження енергозберігаючих технологій.

Відповідно до Статуту, предметом діяльності підприємства є:

- оптова торгівля меблями, килимами і освітлювальними приладдям;
- виробництво електричного освітлювального устаткування;
- оптова торгівля електронним і телекомунікаційним устаткуванням, деталями до нього;
- роздрібна торгівля меблями, освітлювальним приладдям та іншими товарами для дому в спеціалізованих магазинах;
- спеціалізована діяльність із дизайну.

Таблиця 1.

Структура активів та пасивів ТОВ КБ «Плазмон» за 2013-2017 рр.

Стаття балансу	2013		2014		2015		2016		2017	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
АКТИВИ										
Основні засоби	765,5	6,82	875,5	7,25	712,6	5,14	560,3	4,49	938,6	7,14
Запаси	2253,7	20,33	1933,7	16,02	1529,3	11,05	2089,2	16,74	1853,6	14,1
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	2532,6	23,06	1928,8	15,89	2813,6	20,26	1576,3	12,56	1921,2	14,62
Інша дебіторська заборгованість	673,3	6,15	1108,9	9,18	1005,8	7,26	998,7	8	806	6,13
Грошові кошти та їх еквіваленти	3641,2	33,3	4996,6	41,41	6795,3	49,04	6584,6	52,68	6599	50,14
Витрати майбутніх періодів	328,7	3,59	371,3	2,99	212,3	1,53	17,5	0,14	30,6	0,23
БАЛАНС	10195	100	11214,8	100	13068,9	100	11826,6	100	12149	100
ПАСИВИ										
Статутний капітал	3235	29,49	3235	26,73	3235	23,31	3235	25,84	3235	24,54
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1532	13,92	1615	13,39	2675	19,34	2770,4	21,44	2353,6	17,9
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	4679,4	2,38	5489	2,09	6743,4	0,98	5546,2	0,54	6099	2,85
Поточна заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	98,5	0,8	158,3	1,26	150,8	1,09	162,3	1,29	374,2	1,34
товари, роботи, послуги	373,6	3,5	81,63	0,76	75,3	0,47	47,9	0,3	26,3	0,19
- з бюджетом	276,5	2,44	635,9	5,18	189,4	1,37	64,8	0,51	60,9	0,46
БАЛАНС	10195	100	11214,8	100	13068,9	100	11826,6	100	12149	100

Таблиця 2

Динаміка активів та пасивів ТОВ КБ «Плазмон» за 2013-2017 рр.

Стаття балансу	Ланцюгові показники								Базисний показник	
	2014/2013		2015/2014		2016/2015		2017/2016		2017/2013	
	Δ	%	Δ	%	Δ	%	Δ	%	Δ	%
АКТИВИ										
Основні засоби	130	17,45	-163	-18,63	-152	-21,35	378	67,50	193	25,91
Запаси	-290	-13,05	-404	-20,90	560	36,63	-236	-11,30	-370	-17,64
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	-605	-23,99	886	46,22	-1235	-44,06	353	22,51	-601	-23,83
Інша дебіторська заборгованість	465	64,64	-103	-9,30	-7	-0,70	-192	-19,24	133	19,76
Грошові кошти та їх еквіваленти	1355	37,22	1789	35,81	-221	-3,11	15	0,23	2848	80,97
Витрати майбутніх періодів	-31	-7,91	-149	-41,27	-195	-91,98	13	76,47	-362	-92,35
БАЛАНС	1130	10,33	1771	14,68	-1357	-9,81	661	5,30	2205	20,16
ПАСИВИ										
Статутний капітал	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0	0,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	93	6,11	1060	65,63	0	0,00	-322	-12,04	831	54,60
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-8	-3,08	-116	-46,03	-69	-50,74	307	458,21	114	43,85
Поточна заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	64	72,73	-2	-1,32	11	7,33	15	9,32	88	100,00
товари, роботи, послуги	-292	-76,24	-26	-29,57	-28	-43,08	-12	-33,43	-358	-93,47
- з бюджетом	359	134,96	-436	-69,76	-125	-66,14	-4	-6,25	-206	-77,44
БАЛАНС	1130	10,33	1771	14,68	-1357	-9,81	661	5,30	2205	20,16

Загальна валюта балансу досліджуваного підприємства, у порівнянні з 2013 роком, у звітному збільшилася на 1954 тис.грн (20,16%). У статтях активу на це зростання найбільший вплив мало збільшення грошових коштів та їх еквівалентів на 2937 тис.грн (80,94%), у статтях пасиву – зростання нерозподіленого прибутку на 821 тис.грн (54,56%).

Якщо провести детальний аналіз окремо статей балансу, то отримаємо наступні результати.

Обсяг основних засобів за залишковою вартістю зріс на 192 тис. грн (25,81%) в порівнянні з 2013 роком, причому до даного зростання призвело значне збільшення обсягу у період 2016-2017 років. Так як підприємство веде свою діяльність у промисловій сфері, збільшення необоротних активів є позитивним для нього.

Обсяг запасів зменшується на 16,62%, проте, як уже було зазначено, для промислового підприємства важливішим є нарощування виробничих потужностей.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги зменшується на 601 тис. грн (23,84%), притому й кредиторська заборгованість зменшується на 358 тис.грн (93,52%).

Статутний капітал не змінюється протягом досліджуваного періоду.

Нерозподілений прибуток зріс у порівнянні з 2013 роком на 55,56%, що є також позитивним, так як свідчить про ефективну фінансово-господарську діяльність досліджуваного суб'єкта.

Кредиторська заборгованість, зокрема заборгованість у розрахунках з бюджетом за податком на прибуток, падає на суттєві 76,47%. Тобто підприємство вчасно виплачує усі податки, а крім того зменшуються штрафи за неправильне ведення податкового обліку, якщо такі були.

Таким чином, вважаємо, що структура активів та пасивів ТОВ КБ «Плазмон» є оптимальною для підприємства, відповідно до його специфіки та виду економічної діяльності. Доволі характерним для суб'єкта господарювання оптової та роздрібної торгівлі є переважання обсягу запасів над необоротними

активами, а крім того великі обсяги дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги. Крім того, відповідно до збільшення обсягу валюти балансу можна зробити висновок про нарощення ресурсного та фінансового потенціалу, що є ключовою умовою вибору даного підприємства як базового.

Одним із завдань фінансової політики кожного підприємства є визначення оптимального співвідношення між власними і залученими фінансовими ресурсами.

Першочергово визначимо ліквідність (платоспроможність) підприємства, так як це є базовою складовою фінансового потенціалу. Необхідні розраховані величини подані у табл. 3.

Табл. 3.

Показники ліквідності (платоспроможності) для ТОВ «Плазмон» за період 2013-2017 рр.

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Норм-не знач., %	Відхилення від нормативу	
							2013	2017
<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>
Коефіцієнт (загальної ліквідності) покриття	150,77	140,67	152,22	163,30	151,03	200	49,23	48,97
Коефіцієнт швидкої ліквідності	104,83	106,03	126,22	128,99	119,71	100	4,83	19,71
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	55,83	66,04	80,85	92,79	84,67	20	35,83	64,67

Коефіцієнт абсолютної платоспроможності як у попередніх періодах, так і у звітному значно перевищив нормативне значення. Проте показник на рівні 20% - це лише встановлена гранична межа. Перевищення її не має значного негативного ефекту, так як вважається, що при коефіцієнті абсолютної ліквідності на рівні нормативного значення суб'єкт господарювання здатен розраховуватися за своїми зобов'язаннями, в середньому, за період не більше тижня. Так як розрахований показник є вищим, робимо висновок, що досліджуване підприємство здатне в повному обсязі розраховуватися за власними боргами.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2013р. майже співпадав з нормативом, тобто у досліджуваного суб'єкта було достатньо ліквідних активів (грошових

кошті, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості), аби вчасно розраховуватися за власними поточними зобов'язаннями перед постачальниками та державними органами. Для підприємств, що мають значні обсяги дебіторської заборгованості, допустимо, щоб показник мав вище значення, аніж норматив. Тому те, що у 2017 році коефіцієнт зріс майже на 15% також є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт покриття найбільш повно відображає здатність суб'єкта господарювання за допомогою оборотних активів розраховуватися за поточними зобов'язаннями. Зі всіх розрахованих показників він є найбільш стабільним та у звітному періоді відхиляється від 2013 року лише на 0,25%. Нормативне значення встановлюється на рівні 150-250%, проте це також залежить від галузі. За загальним правилом, чим вищий коефіцієнт – тим краще. І так як він хоч незначно, але збільшується, можна зробити висновок про зростання ліквідності досліджуваного суб'єкта. Отже, відповідно до розрахованих показників ліквідності фінансовий потенціал ТОВ «Плазмон» за 2013-2017 роки є нормальним, причому зростає та наближається до абсолютного значення.

Другою та, напевно, найважливішою групою показників є абсолютні показники фінансової стійкості, що наведені у таблиці 3.3.

Табл.3

Абсолютні показники фінансової стійкості ТОВ «Плазмон»

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Норматив	Висновок				
							13	14	15	16	17
Наявність власних обігових коштів (ВОК)	2122	1802	2162	2316	1837	більше 0	ісолотна стійкість	ісолотна стійкість	ісолотна стійкість	ісолотна стійкість	ісолотна стійкість
Наявність власних і довгострокових позикових коштів (ВДПК)	2381	2054	2299	2382	2210	більше 0					
Наявність джерел для формування запасів і затрат (ДЗЗ)	8903	9619	10691	9467	9993	більше 0					

Продовження таблиці 3.3

Показник власних обігових коштів характеризує ту частину власного капіталу підприємства, що може бути використана в щоденній операційній

діяльності. У 2017 році, порівняно з 2013, даний показник падає, що може в майбутньому негативно вплинути на діяльність. Проте заказ даний показник має додатне значення.

Показник власних і довгострокових позикових коштів (перманентний капітал) відображає суму коштів, що може використовуватися на підприємстві протягом довгого періоду та може розглядатися як інвестиційний ресурс. Він також незначно, але зменшується.

Показник наявності джерел для формування запасів і затрат є єдиним коефіцієнтом з досліджуваної системи, що збільшується у порівнянні з попереднім роком і з базовим (2013р.) періодом. Тобто у суб'єкта господарювання є достатньо коштів для поточної діяльності.

Провівши аналіз та порівнявши отримані результати з нормативним значенням, робимо висновок, що за досліджуваний період підприємство має абсолютну фінансову стійкість. Тобто платоспроможність є гарантованою, а також запаси і затрати достатньо забезпечені власними оборотними коштами.

Групою показників, визначеною у попередньому розділі, також було визначення рентабельності підприємства. Необхідні розрахунки проведені у таблиці 4.

Табл.4.

Рентабельність діяльності ТОВ КБ «Плазмон»

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення 2017-2013
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>8</i>
Рентабельність власного капіталу	0,42	0,32	0,33	0,01	0,21	-0,21
Рентабельність активів	0,12	0,08	0,08	0,00	0,05	-0,07
Рентабельність необоротних активів	0,14	0,10	0,08	0,00	0,06	-0,08
Рентабельність основних засобів	1,80	1,17	1,49	0,04	0,72	-1,08
Рентабельність оборотних активів	0,14	0,10	0,08	0,00	0,06	-0,08
Рівень чистого прибутку	0,05	0,04	0,07	0,00	0,06	-0,05
Рентабельність діяльності	0,07	0,06	0,08	0,01	0,06	-0,01

Відповідно до результатів розрахунку рентабельності за досліджуваний період, робимо висновок про незначне падіння ефективності діяльності, так як по всіх показниках спостерігається зниження. Рентабельність діяльності у звітному періоді характеризується тим, що на 1 гривню загальних витрат (що

включають і операційні, і фінансові) припадає всього лиш 0,03 грн прибутку до оподаткування. У попередніх періодах цей показник, в середньому, був не набагато більшим. Це свідчить про неефективну діяльність.

За показником рентабельності активів спостерігається відхилення, що перевищує 100%. Це може свідчити про падаючий попит на продукцію, що виробляється досліджуванним суб'єктом, неефективне використання активів або ж їх пере нагромадження.

Рентабельність власного капіталу зменшується на 50%, що впливає на послаблення інтересу до даного підприємства потенційними інвесторами.

Відповідно до показника рівня чистого прибутку робимо висновок, що на 1 грн доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) припадає лише 0,05 грн у 2013р. і 0,03 грн у 2017 році. Це свідчить про неефективну діяльність через великі витрати.

Тобто аналіз рентабельності уже показує, що фінансовий потенціал підприємства нормальний, але знижується.

Ще однією системою показників, яку ми використаємо в процесі дослідження, є аналіз ділової активності. Сам аналіз проводиться за коефіцієнтами оборотності та визначає тривалість оборотів кожного об'єкта, який розглядається у табл. 3.5.

Відповідно до показників ділової активності, у 2017 році спостерігається її падіння. По всіх показниках зростає тривалість обороту, а крім того, зростає загальний операційний цикл. Якщо у 2013 році розрив між продажем і отриманням коштів становив 77 дні, то у 2017 році, підвищившись на 6 днів, він становить 83 дні, що є негативним явищем.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу зменшується у порівнянні з попередніми роками, а це може свідчити про падіння обсягів реалізації або про невикористання частини власного капіталу в господарській діяльності досліджуваного підприємства.

Продовження Дод. 3

Табл.5.

Показники ділової активності ТОВ КБ «Плазмон» за 2013-2017 рр.

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення 2017-2013
<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>8</i>
Коефіцієнт оборотності активів	2,57	1,94	1,09	1,71	1,71	-0,87
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,81	7,75	3,94	8,33	8,22	-0,59
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,42	3,10	1,79	3,02	2,98	-1,44
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	8,73	7,27	4,66	6,62	6,95	-1,78
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	9,95	8,64	6,79	7,48	9,21	-0,73
Тривалість погашення дебіторської заборгованості	40,65	46,46	91,32	43,24	43,78	2,93
Тривалість обороту матеріальних запасів	36,18	41,68	52,26	48,16	39,07	2,89
Тривалість обороту активів	139,82	185,31	331,98	210,32	210,96	71,14
Тривалість обороту кредиторської заборгованості	83,48	116,18	201,23	119,59	124,94	41,56
Тривалість операційного циклу	77,03	88,15	143,58	91,40	82,85	5,81

Крім того, показники оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості також падають. Причому кредиторська заборгованість у темпах зниження випереджає другий показник. Відтак тривалість погашення кредиторської заборгованості зросла на 42 дні у порівнянні з 2013 роком, а дебіторська заборгованість – лише на 3 дні, що є більш позитивним явищем.

Загалом показники ділової активності вказують на зниження ефективності використання активів та власного капіталу.

Таким чином, робимо висновок про те, що дві системи показників вказують на нормальну та абсолютну фінансову стійкість та вказують на її зростання, а інші дві системи – на нормальну, але її падіння. Дана ситуація вказує на необхідність створення єдиної методики проведення аналізу фінансового потенціалу з метою створення оптимальних висновків та прийняття управлінських рішень.

Відображення в обліку процесу реалізації товарів відповідно до правил

П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість” та П(С)БО 15 “Дохід”

Варіант 1 – реалізація на умовах наступної оплати	Документ, який засвідчує здійснення операції	Варіант 2 – реалізація на умовах попередньої оплати	Документ, який засвідчує здійснення операції
<i>Перша подія – реалізація (відвантаження)</i>		<i>Перша подія – попередня оплата коштами на рахунок в банку</i>	
1. Реалізовано (відвантажено) покупцями товари <i>Д-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” – К-т 702 “Дохід від реалізації товарів” – на суму реалізованих товарів з ПДВ</i>	Накладна на відпуск (товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура)	1. Отримано на поточний рахунок в банку попередню оплату від покупця: <i>Д-т 311 “Рахунок в банку в національній валюті” – К-т 681 “Розрахунки за отриманими авансами” – на суму отриманої попередньої оплати від покупця</i>	Виписка банку
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ у складі товарів: <i>Д-т 702 “Дохід від реалізації товарів” – К-т 641/ПДВ “Розрахунки за ПДВ” – на суму податку на додану вартість</i>	Податкова накладна	2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ у складі отриманої попередньої оплати: <i>Д-т 643 “Податкові зобов'язання” – К-т 641/ПДВ “Розрахунки за ПДВ” – на суму податку на додану вартість</i>	Податкова накладна
<i>Друга подія – отримання оплати за реалізовану продукцію</i>		<i>Друга подія – реалізація (відвантаження)</i>	
3. Отримано на поточний рахунок в банку оплату від покупця за реалізовані товари: <i>Д-т 311 “Рахунок в банку в національній валюті” – К-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” – на суму отриманої оплати за реалізовану продукцію</i>	Виписка банку	3. Реалізовано (відвантажено) товари: <i>Д-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” – К-т 702 “Дохід від реалізації готової продукції” – на суму реалізованої (відвантаженої) продукції з ПДВ</i>	Накладна на відпуск (товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура)
		4. Списано податкові зобов'язання з ПДВ в складі реалізованих товарів: <i>Д-т 702 “Дохід від реалізації готової продукції” – К-т 643 “Податкові зобов'язання” – на суму податку на додану вартість</i>	На основі порівняння даних про ПДВ у податковій накладній і накладній на відпуск (товарно-транспортній накладній, рахунку-фактурі)

		5. Здійснено залік заборгованостей з покупцем: Д-т 681 “Розрахунки за одержаними авансами” – К-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” – за меншою сумою між сумою попередньої оплати і сумою реалізації	Бухгалтерська довідка
--	--	--	-----------------------

Внутрішня звітність про результати функціонування центрів відповідальності

ТОВ КБ «ПЛАЗМОН»
(назва підприємства)

Відділ збуту
(центр відповідальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Керівник центру відповідальності
Начальник відділу збуту Зубовченко О.Р.
(посада, ПІБ)

“30” вересня 2016 р.

ЗВІТ ПРО ВИКОНАННЯ ОПЕРАЦІЙНОГО БЮДЖЕТУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ЗАЛЕЖНО ВІД КАНАЛІВ ЗБУТУ ТОВАРІВ за 3 квартал 2016 р.

№ з/п	Статті бюджету	Од. виміру	Всього за місяць				Відсоток виконання плану, %	Структурний підрозділ відповідальний за отримані доходи та понесені витрати
			план	Факт	відхилення, тис. грн.			
					за звітний період	з початку року		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Реалізація товарів з використанням комерційного посередництва								
1.1.	Дохід від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	12896,20	16560,20	3664,00	1200,00	128,41	Відділ збуту
1.1.1.	Чистий дохід від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	10746,83	13800,17	3053,34	4121,01	128,41	Відділ збуту

1.1.2.	Валовий прибуток від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	8526,31	9862,15	1335,84	1105,30	115,67	Відділ збуту
	Всього доходів від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	12896,20	16560,20	3664,00	1200,00	128,41	Відділ збуту
1.2.	Змінні витрати від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	796,67	809,80	13,13	8,60	101,65	Відділ збуту
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.2.1.	Трансакційні витрати та витрати на пошук посередника	Тис. грн.	15,2	15,2	0,00	0,00	100,00	Відділ маркетингу
1.2.2.	Витрати обігу та транспортування товарів	Тис. грн.	189,45	194,28	4,83	7,18	102,55	Відділ збуту
1.2.3.	Витрати на оплату праці працівників, що працюють на умовах договорів цивільно-правового характеру	Тис. грн.	58,20	58,20	0,00	0,00	100,00	Бухгалтерська служба
1.2.4.	Витрати на соціальні заходи з оплати праці працівників, що працюють на умовах договорів цивільно-правового характеру	Тис. грн.	12,80	12,80	0,00	0,00	100,00	Бухгалтерська служба
1.2.5	Агентська винагорода посередника	Тис. грн.	145,20	153,50	8,30	18,02	105,72	Бухгалтерська служба
1.2.6	Витрати на рекламу та дослідження ринку	Тис. грн.	369,52	369,52	0,00	0,00	100,00	Відділ збуту
1.2.7	Інші змінні витрати (штрафні санкції, претензії тощо)	Тис. грн.	6,3	6,3	0,00	0,00	100,00	Бухгалтерська служба
	Всього змінні витрати від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва	Тис. грн.	796,67	809,80	13,13	8,60	101,65	Відділ збуту
1.3.	Маржинальний дохід від реалізації товарів з використанням комерційного посередництва (1.3. = 1.1.-1.2)	Тис. грн.	12099,53	15750,40	3650,87	1191,40	130,17	Відділ збуту

