

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: «Облік та контроль доходів і витрат ПАТ «Київзовніштранс»»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718-2з

Спеціальності облік і оподаткування

Освітньої програми облік і аудит

Спеціалізації облік і аудит у підприємстві

Сьомкіна Д. С.

Керівник: к.н.держ.упр., доцент, Гончарова В.Г.

Рецензент: д.е.н, професор Шмиголь Н. М.

Запоріжжя 2019
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____ Н.М. Шмиголь
«___» _____ 2019р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Сьомкіній Джесіці Сергіївні

1. Тема роботи: Облік та контроль доходів і витрат на прикладі ТОВ «Київзовніштранс»
керівник роботи Гончарова В.Г., к.н., держ. упр., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 04.07.2019 р., № 1111-с.
2. Строк подання студентом роботи 2 грудня 2019р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні питання пов'язаних з обліком та підвищенням ефективності ведення контролю доходів і витрат на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс»; проаналізувати стан фінансових результатів, методів ведення обліку витрат та доходів і прийняття на цій основі раціональних управлінських рішень на ТОВ «Київзовніштранс».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
3 рис., 29 табл. та 13 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В. Г.	19.08.2019	19.08.2019
2	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В. Г.	16.09.2019	16.09.2019
3	к.н.держ.упр., доцент Гончарова В. Г.	07.10.2019	07.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08липня 2019р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2019	виконано
2.	Написання вступу	липень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студентка _____ Д.С. Сьомкіна
(підпис)

Керівник роботи _____ В.Г. Гончарова
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ Ю.М. Уманська

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 129с., 3 рис., 29 табл., 5 додатків, 50 джерел.

Об'єкт дослідження – процес ведення обліку, контролю та аналізу витрат і доходів на підприємстві Товариства з обмеженою відповідальністю «Київзовніштранс»

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування цілісної системи науково-методичних положень і практичних рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу доходів та витрат шляхом теоретичного осмислення та практичного вирішення проблеми.

Методи дослідження: В процесі дослідження використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження засновані на системному підході щодо розкриття питань теорії, методики й організації обліку та контролю витрат і доходів на підприємстві: історичний метод, методи індукції та дедукції, термінологічного аналізу, теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод.

Отримані результати полягають в теоретичному та практичному обґрунтуванні вирішенні комплексу питань, пов'язаних з обліком та підвищенням ефективності ведення контролю доходів і витрат на підприємстві. Робота висвітлює ті проблеми, які потребують глибокого вивчення, проведення обліку та аналізу, розробки пропозицій та втілення їх в життя. Тому вивчення цих питань є особливо актуальним і має суттєве теоретичне і практичне значення. Дипломна робота охоплює комплекс питань з обліку та контролю доходів і витрат, починаючи з їх оцінки, факторів формування прибутку та їх ефективного використання.

Отримані результати дослідження спрямовані на пошук напрямів підвищення прибутковості, оперативності та організації ведення обліку та контролю доходів і витрат, а також застосування на практиці

запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку доходів і витрат та своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

ДОХІД, РОЗРАХУНКИ, КОНТРОЛЬ, ВИТРАТИ, ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, СОБІВАРТІСТЬ, АНАЛІЗ

SUMMARY

Qualifying work: 129 pp., 3 fig., 29 tab., 5 annex, 50 references.

The object of the study – the process of accounting, control and analysis of costs and revenues at the enterprise of the limited liability Company «Kievzovnishtrans»

The purpose of the qualification work is to substantiate an integrated system of scientific and methodological provisions and practical recommendations for the organization of accounting, control and analysis of income and expenses by theoretical understanding and practical solution of the problem.

Methods of research: in the process of research General scientific and special research methods are used based on a systematic approach to the disclosure of the theory, methodology and organization of accounting and control of costs and revenues at the enterprise: historical method, methods of induction and deduction, terminological analysis, theoretical generalization and comparison; methods of cause and effect and abstract logical method.

The results obtained are of theoretical and practical rationale for addressing the complex issues related to accounting and improved monitoring of revenues and expenditures in the enterprise. The work highlights those problems that require in-depth study, accounting and analysis, development of proposals and their implementation. Therefore, the study of these issues is particularly relevant and has significant theoretical and practical significance. The thesis covers a range of issues on accounting and control of income and expenses, starting with their assessment, the factors of profit formation and their effective use.

The results of the study are aimed at finding ways to improve profitability, efficiency and organization of accounting and control of income and expenses, as well as the application in practice of the proposed recommendations will ensure adequate reflection of operations on accounting of income and expenses and timely receipt and analysis of the necessary information by management.

INCOME, CALCULATIONS, CONTROL, EXPENSES, FINANCIAL
RESULTS, COST, ANALYSIS

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	9
1 Теоретичні основи обліку доходів і витрат та їх вплив на формування фінансових результатів підприємства	
1.1 Економічна сутність доходів і витрат та їх вплив на формування фінансових результатів.....	12
1.2 Нормативно – правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат.....	17
1.3 Класифікація та визнання доходів і витрат.....	30
2 Організація обліку доходів і витрат на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс»	
2.1 Організаційно – економічна характеристика діяльності ТОВ «Київзовніштранс».....	45
2.2 Облік доходів і витрат діяльності автотранспортного підприємства ТОВ «Київзовніштранс».....	49
2.3 Порядок формування показників фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансових результатів.....	63
3 Методичні аспекти контролю та аналізу формування доходів і витрат	
3.1 Джерела інформації та методика проведення контролю доходів і витрат.....	70
3.2 Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів.....	85
3.3 Напрямки вдосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс».....	95
Висновки.....	103
Перелік посилань.....	106
Додаток А Порівняльна характеристика МСБО та П(С)БО.....	111

Додаток Б Баланс ТОВ «Київзовніштранс».....	113
Додаток В Звіт про фінансові результати ТОВ «Київзовніштранс».....	117
Додаток Г Облікова політика ТОВ «Київзовніштранс».....	120
Додаток Д Організаційна структура ТОВ «Київзовніштранс».....	129

ВСТУП

Актуальність теми. Головною метою діяльності кожного підприємства є отримання великого обсягу доходу та більшого прибутку. Одними із головних засобів буде збільшення доходів та зменшення витрат. Витрати є економічною категорією, яка характеризує ефективність використання ресурсів виробництва, визначає рентабельність діяльності суб'єктів господарювання та відіграє центральне місце у дослідженні напрямів підвищення прибутковості.

Прибуток є основним джерелом інтенсивного і інноваційного розвитку підприємства, модернізації його матеріально-технічної бази, реконструкції виробництва, підвищення якості соціальних стандартів. Велика роль прибутку у діяльності підприємств і в цілому для розвитку економіки викликає великий інтерес.

В теперішніх сучасних умовах постає питання до необхідності впровадження якісних систем одержання інформації про витрати та доходи, застосовувати нові підходи до калькулювання собівартості, підрахунку фінансових результатів, методів аналізу витрат та доходів і прийняття на цій основі раціональних управлінських рішень, адекватних цій економічній ситуації. І в такій ситуації для забезпечення умов беззбиткової діяльності та підвищення рентабельності від підприємства вимагається перегляд існуючої системи управління.

Окремі питання теорії та методики бухгалтерського обліку доходів знайшли відображення у працях науковців, таких як К. В. Безверхий, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. А. Дерій, З. В. Задорожний, Г. І. Клепар, Я. Д. Крупка, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, тощо. Однак ряд проблем, пов'язаних із відображенням у бухгалтерському обліку витрат і доходів та їх оцінкою залишаються недостатньо розробленими і вимагають вирішення. Важливою умовою успішної діяльності підприємства є досягнення оптимального рівня

витрат на виробництво, внаслідок чого зросте конкурентоспроможність продукції (робіт та послуг). Правильний підхід до формування витрат і методології їх дослідження дасть змогу ефективно використовувати ресурси підприємства та здійснювати аналіз і контроль процесів та явищ, які негативно впливають на виробничий процес на підприємстві, що призведе до підвищення рівня рентабельності.

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування цілісної системи науково-методичних положень і практичних рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу доходів та витрат шляхом теоретичного осмислення та практичного вирішення проблеми. Мета дослідження реалізується через виконання таких завдань:

- обґрунтувати економічний зміст понять «витрати» і «доходи» підприємства і визначити роль витрат у системі управління підприємством;
- описати науково обґрунтовану класифікацію витрат і доходів;
- розглянути методи і провести аналіз доходів і витрат підприємства;
- визначити та обґрунтувати основні шляхи вдосконалення обліку, та контролю витрат і доходів на підприємстві;
- обґрунтувати необхідність використання методів та процедур у проведенні внутрішнього контролю витрат і доходів;
- надати практичні рекомендації щодо проведення обліку витрат і доходів діяльності підприємства ТОВ «Київзовніштранс» підвести висновки та надати пропозиції.

Об'єктом дослідження є філія Товариства з обмеженою відповідальністю «Київзовніштранс», яка знаходиться у місті Запоріжжі вул. Леонова 8.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти ведення обліку, контролю витрат і доходів на підприємстві.

Методи дослідження. В процесі дослідження у дипломній роботі використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження засновані на системному підході щодо розкриття питань теорії, методики й

організації обліку та контролю витрат і доходів на підприємстві. Також у дипломній роботі використані періодичні видання, методична та спеціальна література, законодавчі та нормативні документи, дані обліку і звітності ТОВ «Київзовніштранс».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що в роботі узагальнено та проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, обґрунтовано методику формування витрат і доходів на підприємстві з урахуванням вимог національних положень (стандартів) і інших нормативних документів, дані пропозиції по їх вдосконаленню.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань, додатків. Робота викладена на 129 сторінках. Перелік посилань включає 50 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність доходів і витрат та їх вплив на формування фінансових результатів

Важливу роль в процесі діяльності підприємства відіграють такі поняття, як доходи та витрати, а також механізм їх співставлення для визначення фінансового результату.

Дохід (виручка) як економічна категорія є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг. Витрати визначаються, як зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів, або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам. Багато вчених – економістів присвятили свою увагу дефініції «дохід», зокрема її сутність з різних точок зору наведено у таблиці 1.1

Таблиця 1.1

Визначення поняття доходу вченими

Автор (джерело)	Сутність поняття «дохід підприємства»
О. В. Аристов	Прибуток є основним спонукальним мотивом здійснення будь якої підприємницької діяльності, оскільки забезпечує зростання добробуту її власників через дохід на вкладений капітал
Дж. Хікс	Дохід – складна і багатозначна економічна категорія, яка об'єднує цілу систему показників
А. Сміт	Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома первісними джерелами будь – якого доходу, так само як і будь-якої мінової вартості. Усякий інший дохід в остаточному підсумку одержують з одного або іншого із цих джерел

Продовження табл. 1.1

Н. М. Шмиголь	Дохід підприємства – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і /або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику
В. І. Блонська	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику
Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників)
Ю. І. Продіус	Дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток
Ф. Ф. Бутинець	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг

Вагомою рисою економіки України є її перехідний стан, а отже, і постійний розвиток.

На сьогодні поняття «витрати» є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб'єктів, а також для держави в цілому. Величина витрат являє собою головний резерв зростання прибутку підприємства. За роки формування бухгалтерського обліку в Україні однією із важливих проблем є запозичення іноземних термінів та їх некоректний переклад без детального аналізу та врахування економічної сутності понять.

На сучасному етапі в економічній літературі можна часто побачити використання таких термінів як «затрати» та «витрати», де одні автори особливо не замислюються над сутністю цих понять та вживають їх в своїх працях як синоніми, а інші намагаються розмежувати дані категорії та пояснити їх відмінність про що свідчить інформація наведена далі у таблиці

Таблиця 1.2

Визначення термінів «затрати» і «витрати» у працях провідних науковців

Автор та праця	Термін «витрати»	Термін «затрати»
Булатов М.А.	Витрати – ціна, сплачена за товари або послуги чи грошова сума, що потрібна для їх виробництва або створення	Затрати = витрати
Елізабет Ф. Дербін	Витрати – це вартість, яка кількісно дорівнює витратам на придбання ресурсів	Затрати – є синонімом поняття «ресурси». Ресурси є факторами виробництва – благами необхідними для випуску інших благ
Задорожній З. В.	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	Грошовий вираз матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, використаних у процесі такої діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальників, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо
Нападовська Л. В.	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу	Вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів
Павликівська О. І.	Витрати вживаються стосовно витрат за їх призначенням, що рівнозначно поняттю собівартості продукції і незавершеного виробництва в розрізі кількісних статей	Співвідносять із витратами за економічними елементами
Сопко В. В.	Витрати виникають при витрачанні грошових коштів на закупку матеріальних цінностей	Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття затрати

Крім того, наприклад Ф. Ф. Бутинець у своєму підручнику «Теорія бухгалтерського обліку» намагався детально дослідити та розмежувати трактування значень цих двох термінів. На його думку, такі розбіжності виникають, через трактування в російській літературі термінів «расходы» (укр. – «видатки»), «затраты» (укр. – «витрати, затрати») та «издержки» (укр. – «витрати, затрати») вони сприймаються як синоніми.

Справедливо зазначає Л. В. Нападовська, що в сучасних вітчизняних та наукових виданнях, законодавчих актах, зокрема в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» широко застосовується лише поняття «витрати», термін «затрати» не використовується. Його автоматично замінено терміном «витрати», який, на думку професора Ф. Ф. Бутинця, має не лише інший економічний зміст, але й інше призначення.

Отже, поняття «затрати» не закріплено на законодавчому рівні, але виходячи з сутності даної категорії, його більш доцільно використовувати в цілях управлінського обліку.

Витрати, які відносяться до скорочення активів включають в себе: вартість товарно – матеріальних запасів, понесених на виробництво; витрати на ремонт основних засобів; вартість соціальних і адміністративних заходів; Залишкова вартість списаних і ліквідованих активів, основні засоби та нематеріальні активи, які вважаються непридатними для подальшого використання; залишкова вартість активів, переданих в групи вибуття; втрати вартості товарно-матеріальних цінностей, які зазнали уцінки; суми, списання безнадійної дебіторської заборгованості; вартість активів безоплатно переданих іншим підприємствам. Витрати впливають на собівартість продукції, розмір загального доходу компанії і, відповідно, суму податку, що підлягає сплаті до бюджету, рентабельності підприємства його конкурентоспроможність. Велике значення для правильного обліку витрат є правильна їх класифікація. Управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства, так як облік витрат і посідає важливе місце в системі бухгалтерського обліку підприємства. Важливим завданням обліку собівартості продукції є економічно доцільне визначення витрат, пов'язаних з наданням послуг (робіт), а також з метою забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Відповідно до закону, використання рахунків 9 – го класу, є обов'язковим для всіх підприємств, крім суб'єктів малого підприємництва, а використання 8 класів не є обов'язковим, а лише за своєю власною

ініціативою.

Витрати за елементами, відображеними у формі № 2, згруповані за такими категоріями: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Інформація про витрати, яка міститься в звіті про фінансові результати відображає витрати, пов'язані з операційною діяльністю компанії. Це такі витрати як собівартість товарів, втрати від продажу іноземної валюти та проданих матеріальних активів, які не включені в елементи витрат і не відображаються на рахунках 8-го класу. Крім того, собівартість реалізованої продукції, робіт і послуг, включені до відповідних елементів витрат тільки в розмірі зміни залишків незавершеного виробництва та в обсязі виробничих витрат, які були понесені в ході місяця (відображається за дебетом рахунка 23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати»). Вартість транспортування придбаних запасів у інших організацій, включені до пункту «Інші операційні витрати». У вартість придбаних запасів власним транспортом відразу включені відповідні елементи: заробітна плата, матеріальні витрати, амортизацію, відрахування на соціальні заходи.

Стосовно доходів, не будь-яке надходження активів визначається доходом, і не будь-які доходи передбачають прибутки. Однак, в економічній літературі й досі не має єдиної думки щодо трактування сутності доходу. Доходи включаються до складу об'єктів облікового процесу на підставі принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому, доходи визнаються тоді, коли вони виникли (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти).

МСФЗ 15 «Дохід від контрактів з клієнтами» трактує дохід як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.

Податковий кодекс України визначає доходи як загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами. На основі трактування терміну «дохід» різними вченими, можна зробити висновок, що здебільшого вчені мають схожу думку, розуміючи під цим поняттям загальну виручку або суму надходжень грошових коштів на підприємство.

Можна сказати, що, характеризуючи теоретичну сутність доходів і витрат, вчені звернули увагу на різні його аспекти, такі як економічний, соціальний та юридичний.

Підсумовуючи усі визначення та складаючи єдину версію із думок авторів, виділяємо власне визначення:

Дохід – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників). Витрати – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу. Доходи та витрати є складовими формування фінансових результатів.

1.2 Нормативно – правове забезпечення обліку та контролю доходів і витрат

Будь – яка складова підприємницької діяльності потребує регулювання з боку держави та визнання на міждержавному рівні, а система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами і доходами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення.

Регулювання бухгалтерського обліку в частині його методології – це

завжди організаційний аспект, який на сьогодні мало досліджується. Потреба у дослідженні відбулася у період переходу економіки України до ринкових умов.

Реформування обліку доходів і витрат згідно міжнародних стандартів вимагає спершу вирішення проблеми на національному рівні. Міжнародний досвід свідчить про різноманітні підходи до цієї дискусії в різних системах обліку. Вершиною правового регулювання бухгалтерського життя виступає законодавство – це певна кількість обов’язкових актів, що видаються органами державної влади у встановленому порядку.

Нормативно – правове забезпечення бухгалтерського обліку можна представити за рівнями які зображені у таблиці 1.3

Таблиця 1.3

Рівні нормативного – правового забезпечення

Перший рівень	Нормативно-правові акти вищої юридичної сили (Закони України, Кодекси України, Укази Президента України)
Другий рівень	Акти в системі органів виконавчої влади (Постанови Кабінету Міністрів України)
Третій рівень	Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно – правові матеріали в частині бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України
Четвертий рівень	Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) і методичні рекомендації Мінфіну і інших органів, які розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з врахуванням особливостей і потреб певних видів діяльності
П’ятий рівень	Накази, розпорядження щодо форм організації бухгалтерського обліку і вживання конкретної облікової політики, які застосовуються керівництвом підприємства на основі попередніх чотирьох рівнів нормативно-правового забезпечення

Кожне підприємство зводить свою діяльність до отримання певного результату – прибутку чи збитку. Облік доходів та витрат повинен відображати достовірні дані про досягнутий рівень виробництва для прийняття необхідних управлінських рішень щодо використання засобів та предметів праці для об’єктивної оцінки діяльності. Організація нормативно–правового забезпечення облікового та контрольного процесів є дуже

потрібною функцією стосовно обліку витрат і доходів та відповідно процесів їх організації. Основою такого забезпечення стає відповідна документація та її компоненти у вигляді нормативно-довідкової інформації.

Проблеми нормативно – правового забезпечення обліку та контролю в Україні досліджували багато вчених. Проте багато проблем обліку, контролю, звітності ще потрібно вирішити, тому що це пов’язано з різними причинами.

Науковці не повною мірою приділяють увагу глибокому всеохоплюючому аналізу існуючій зараз нормативно-правовій базі обліку та її порівнянню з минулою, виявленню неузгодженостей, які виникають у процесі використання нормативно-правових актів з обліку та контролю, витрат і доходів підприємств. Законодавчі акти регулюють діяльність суб’єктів господарювання у фінансовій, трудовій та господарській сферах, відповідно, облік витрат та доходів підпорядковується чотирьох–рівневій системі документів які далі зображено в таблиці 1.4

Таблиця 1.4

Система рівнів документального забезпечення обліку доходів і витрат діяльності

Рівні системи документів	1	Документи що розкривають облікову політику підприємства(робочі плани рахунків, облікові реєстри та первинні документи)
	2	Документи, що передбачають рекомендаційний характер (інструкції, вказівки) та надають широкий спектр варіантів рішень з обліку, враховуючи галузеві особливості
	3	Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, що містять рекомендації щодо його ведення за видами діяльності
	4	Законодавчі акти про обов’язковість відображення даних обліку, їх правила та принципи

Нормативне забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств та кожного окремого підприємства, які дають змогу повноцінно функціонувати та стрімко

розвиватися бухгалтерському обліку, фінансовій звітності й економічному контролю в Україні. Варто звернути увагу, що підприємство самостійно обирає форму обліку, виходячи з конкретних умов його роботи, ґрунтуючись на діючих загальних або галузевих формах і дотримуючись єдиних методологічних правил (норм) обліку.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе власник або вповноважений орган (керівник, що здійснює керівництво підприємством відповідно до установчих документів) (ст. 8 п. 2,3 Закони України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»).

Керівник зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами (службами), працівниками підприємства, що мають відношення до обліку, правомірних вимог головного бухгалтера в частині порядку оформлення й подання документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно визначає облікову політику (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст. 8.5) та звітує про її виконання.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, ст. 1).

Вона повинна бути закріплена у наказі власника або посадової особи, яка здійснює керівництво підприємством і які несуть відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах (Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», ст. 8.3).

Наказ про облікову політику на підприємстві, як правило, повинен мати таку структуру:

- загальні положення
- організація роботи облікового апарату

- методика бухгалтерського обліку
- порядок ведення податкового обліку
- організаційно–технічні аспекти обліку.

В загальних положеннях відповідно до ст. 8 п. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» мова йде про відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксування фактів здійснення господарчих операцій в первинних документах, збереження обробленої інформації в облікових регістрах і формах звітності на протязі встановленого законодавством строку. Таку відповідальність несе, як правило, власник або вповноважена особа, що здійснює керівництво підприємством.

В другому розділі обговорюються питання про структуру бухгалтерії і облікового апарату, форму організації обліку, які посади займають робітники бухгалтерії під керівництвом головного бухгалтера. В цьому підрозділі також йде мова про посадові інструкції, обов'язки, права, відповідальність членів колективу облікового апарату; у якій формі приймаються первинні і зведені документи бухгалтерами, які використовуються графіки прийому документів в які строки систематизується інформація і складаються форми звітності, хто і як організує контроль якості інформації, зберігання майна, забезпечує перевірку обліку у філіях і т. ін.

В третьому підрозділі наказу йде мова про первинні документи, облікові регістри, форми бухгалтерського обліку, які використовуються на підприємстві, порядок проведення інвентаризації і облік її результатів. В цьому підрозділі говориться про робочий План бухгалтерських рахунків, принципи будування синтетичних і аналітичних рахунків. Встановлюється кількість порядків аналітичних субрахунків, розробляється і затверджується методика обліку доходів, витрат і фінансових результатів в умовах застосування різних організаційних форм, приймається метод визначення собівартості товарно–матеріальних цінностей, що призначені до реалізації і т. ін.

Порядок ведення обліку з метою оподаткування передбачає методичку накопичення даних про доходи і витрати, непрямі податки, що необхідні для обчислювання оподаткованого прибутку, принципи визначення відстрочених податкових зобов'язань і активів, відповідальних осіб за виписку і обробку податкових накладних і інших документів і т. ін.

В підрозділі з організаційно–технічних аспектів обліку мова йде про автоматизацію праці за допомогою ПК, пакет прикладних програм, комплексну або локальну автоматизацію облікових робіт, алгоритмізацію бухгалтерських задач, технологію їх виконання за допомогою ПК, види вхідної і вихідної інформації, про комп'ютерний зв'язок між структурними відділами з бухгалтерією.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні ґрунтуються на таких основних принципах:

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

- повне висвітлення – принцип, згідно з яким 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 – принцип, який означає, що 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 – принцип постійного (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики;

- безперервність – принцип, який передбачає, що оцінку активів та зобов'язань підприємства здійснюють, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

– нарахування та відповідність доходів і витрат – принцип, який означає, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів;

– превалювання змісту над формою – принцип, коли операції обліковують відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

– єдиний грошовий вимірник – принцип вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у фінансовій звітності в єдиній грошовій оцінці;

Розглянуті принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності є важливою складовою методології бухгалтерського обліку і базою для створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів. На основі принципів побудовані національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

На відміну від країн Європи в яких на операції з ведення обліку більш самостійності надається підприємству. В середині європейських держав також розробляються закони, стандарти, яких слід дотримуватись, але сам суб'єкт господарювання наділений більшими повноваженнями у веденні підприємницької діяльності, ніж в Україні. Господарським кодексом України регулюються відносини між суб'єктами господарювання в процесі господарської діяльності. Податковим Кодексом України передбачено формування об'єкта оподаткування, визначення прибутку, бази оподаткування, розподіл доходів та витрат. Дохід його складання та подання фінансової звітності визначається як збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із внесками учасників власного капіталу. Витратам на відміну від доходів не присвячено окремий міжнародний стандарт, тому

згідно МСБО витрати – це зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілу між учасниками акціонерного капіталу.

Наша національна система обліку доходів та витрат операційної діяльності розвивається динамічно та складається з підсистем, які можна згрупувати в певні рівні з розгалуженою ієрархічною структурою. Кожен з рівнів нормативно-правового регулювання включає той ряд нормативів, які на своєму етапі підтримують злагоджене функціонування процесів бухгалтерського обліку на національному рівні. Проте, виділяють інші рівні нормативного регулювання, які охоплюють і міжнародну арену. Таким чином, можна стверджувати про велику розгалуженість, масштабність та важливість цього питання у дослідженні. Огляд нормативно–правової бази з обліку доходів і витрат довів, що основними законодавчими актами та нормативними документами є:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Податковий кодекс України;
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 15 «Дохід»; П(С)БО 16 «Витрати»; П(С)БО 17 «Податок на прибуток»; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі – МСБО) 1,12,18,23 та 41;
- Концептуальна основа фінансової звітності тощо. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансовий результат звітного періоду визначається шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Надалі доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати

надходження або сплати грошових коштів.

Податковий кодекс України передбачає:

- визнання витрат та доходів з метою оподаткування;
- отримання пільг;
- встановлення складу витрат операційної діяльності та інших витрат.

Фінансовим результатом діяльності підприємства, згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», може бути прибуток або збиток. Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати, а збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати. П(С)БО 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Цим нормативним документом також встановлено операції, які є виключенням при визнанні доходів і витрат.

Далі в таблиці 1.5 зображена класифікація законодавчо-нормативних документів.

Таблиця 1.5

Класифікація законодавчо-нормативної бази з обліку витрат та доходів діяльності

Класифікація законодавчо-нормативних документів
За видами:
Закон України, Укази і розпорядження Президента України, Постанови і рішення Кабінету Міністрів України, міністерств та відомств, П(С)БО: 15,16 18,30,31, міжнародні стандарти фінансової звітності (далі МСФЗ) 2,6,9,11,18,23, Кодекси України, Методичні рекомендації, інструкції, вказівки, Плани рахунків бухгалтерського обліку, форми фінансової звітності, графіки документообігу, графіки виконання обліково – звітних і контрольних – ревізійних робіт
За рівнями:
1. Міжнародні або континентальні 2. Загальнордержавні (національні) 3. Галузеві (відомчі) 4. Регіональні (обласні, районні) 5. Внутрішньогосподарські (внутрішньофірмові)

Продовження табл. 1.5

За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю
Нормативно – правові акти (закони України, постанови Кабінету Міністрів України) П(С)БО, інструкції, положення, вказівки, та методичні рекомендації Міністерства фінансів України, Державно фінансової інспекції України, Національного банку України, Державної служби статистики України, нормативно-правові акти місцевого походження, рішення (накази, розпорядження) щодо форм організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики
За обов'язковістю виконання

Характеризуючи МСБО 1 «Подання фінансової звітності», слід виділити, що підприємства повинні подавати усі статті визнаних доходів та витрат за нормативний період за певними формами, а саме: у єдиному звіті про прибутки та збитки; у двох звітах: звіті, що відображає компоненти прибутку або збитку (окремий звіт про прибутки та збитки) та другому звіті, що починається з прибутку або збитку та відображає компоненти іншого сукупного прибутку (звіт про сукупні доходи). В Таблиці 1.6 зображено операції, які не визнаються доходами та витратами.

Таблиця 1.6

Операції, які не визнаються доходами та витратами

Операції, які є виключенням при визнанні	
Доходів	Витрат
Надходження від інших осіб, суми ПДВ та акцизів, податки, та платежі, що перераховуються до бюджету, суми за договором комісії, попередня оплата продукції, сума авансу в рахунок оплати продукції, сума балансової вартості валюти	Платежі з договором комісії, попередня оплата товарів та послуг, погашення одержаних позик, балансова вартість валюти

Провівши огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат, наведемо порівняльну характеристику визнання, класифікації та оцінки витрат і доходів за МСБО та П(С)БО яку можна побачити у Додатку А. Порівняльний аналіз даних стандартів вказує на ряд відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу доходів

підприємства. Визначення поняття «дохід» за МСБО не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. А це, в свою чергу, може впливати на методіку облікового відображення господарських операцій. П(С)БО 15 «Дохід» передбачає деякі критерії невизнання доходу, які в міжнародних стандартах не враховані. Класифікація та обсяг висвітлення деяких із питань є різними. У МСБО більш конкретизовано певні положення, але й національний стандарт містить моменти, які зокрема зумовлені національними особливостями обліку.

Суттєвих відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу витрат підприємства за даними таблиці 1.7 не виявлено. Деякі аспекти обліку доходів та витрат за міжнародними стандартами не висвітлюються у П(С)БО, тому практичне застосування стандартів дещо відрізняється від прийнятих на міжнародному рівні. МСБО, так само як і П(С)БО описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах, та не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. МСФЗ 15 включає наступний порядок формування доходу: $\text{Дохід} = \text{Сума отриманих надходжень} - \text{Сума податків} - \text{Сума доходів на користь третіх осіб} - \text{Сума знижок} - \text{Вартість ТМЦ} - \text{Сума уцінки ТМЦ} - \text{Сума отриманих доходів МСФЗ 15}$ визначає умови визнання доходу від реалізації товарів:

- покупцеві передаються ризики та винагороди, які пов'язані з власністю на товар передаються в момент реалізації товарів;
- підприємство виробник не має права управляти проданими товарами, оскільки втратив право володіння ними та контролю;
- сума доходу може бути достовірно визначена;
- очікування ймовірності надходження майбутніх економічних вигод;
- витрати, понесені на реалізацію товару, можуть бути достовірно визначені. Доходи підприємств, окрім МСФЗ 15, регулюються більшістю інших МСБО, а саме: МСФЗ 16 «Оренда» – регулює доходи, які виникають за надання активів в оренду; МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані компанії» –

регулює доходи, що утворюються від дивідендів по інвестиціям, що обліковуються за методом участі в капіталі; МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» та МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» – регулюють доходи, які виникають внаслідок зміни справедливої вартості фінансових активів чи фінансових зобов'язань. Основа складання та подання фінансових звітів розкриває сутність доходу як збільшення економічних вигод шляхом надходження чи збільшення корисності активів, або в разі вибуття зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу. Трансформація національних стандартів обліку до міжнародних стикається з рядом проблем які наведені в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Проблеми трансформації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних вимог

Види проблем	Характеристика
Технічні	Бухгалтерський облік на практиці не повною мірою відповідає П(С)БО; залежність бухгалтерського обліку від податкового; неможливість застосування одночасно міжнародних стандартів фінансової звітності до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності
Організаційні	З метою підготовки та належного подання звітності підприємства не спроможні витратити кошти на залучення технічних, фінансових та юридичних фахівців
Освітні	Кваліфікація бухгалтерів у сфері міжнародного ведення бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ є недостатньою

Стосовно нормативного – правового регулювання обліку діяльності автотранспортних підприємств передбачено в багатьох законодавчих і нормативних актах. Нормативними чинниками здійснення обліку на автотранспорті забезпечує Міністерство фінансів України. Так, підприємства автотранспорту керуються при здійсненні облікової діяльності Планом рахунків та інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, який затверджено наказом Міністерство фінансів України від 30

листопада 1999р. № 291 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 грудня 1999 р., № 892/4185, а також низкою положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Міністерство автомобільного транспорту своїми наказами затвердило форми квитково – облікових листів, правил надання послуг пасажирського автомобільного транспорту, правила перевезення вантажів автомобільним транспортом в Україні.

Окрім того, Міністерство транспорту затвердило Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, Інструкцію про порядок постачання, зберігання, видачі та обліку всіх видів квитків на проїзд в автобусах і таксомоторах, контролю й обліку виручки від перевезення пасажирів.

Належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат, доходів та фінансових результатів є важливою умовою ефективної організації обліку та контролю в підприємствах. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, таких як законодавчої, виконавчої та представницької, а також Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.

Необхідність дослідження нормативно-правового регулювання доходів та витрат є актуальною через постійні нововведення законодавчих документів. Законодавчо-нормативна база обліку витрат та доходів вітчизняних підприємств представлена різноманітною кількістю законів, національних положень, інструкцій.

1.3 Класифікація та визнання доходів і витрат

Важливе значення в бухгалтерському обліку має класифікація доходів і витрат. Класифікація доходів і витрат відбувається за видами діяльності, а саме:

– Операційна діяльність – це основна статутна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною або фінансовою діяльністю.

– Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до зміни розміру та складу власного й позикового капіталу підприємства.

– Інша діяльність – це операції придбання і реалізації тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Доходи від операційної діяльності – це доходи (виручка) від реалізації продукції та інші операційні доходи. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – це загальний дохід, виручка від реалізації продукції без врахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків.

Інші операційні доходи включають всі доходи від операційної діяльності, крім доходу від реалізації продукції. До них, зокрема, відносять:

– доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від продажу оборотних активів (крім фінансових інвестицій);

– доходи, одержані від операційної оренди активів;

– доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті;

– суми одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів;

– доходи від списання кредиторської заборгованості; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні);

– суми одержаних грантів та субсидій; інші доходи.

Дохід від фінансової діяльності включає до свого складу:

– одержані дивіденди, відсотки, доходи від фінансової оренди (від наданих в оренду майнових об'єктів з правом їх викупу орендарями) та інші доходи, одержані від фінансових інвестицій (крім доходів, отриманих за методом участі в капіталі).

До доходів від іншої діяльності належать доходи, одержані підприємством від:

– реалізації необоротних активів і майнових комплексів, фінансових інвестицій;

– зростання курсу валюти, якою володіє підприємство на банківських рахунках (якщо валютні операції не пов'язані з основною діяльністю підприємства);

– безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних цінностей;

– дооцінки вартості основних фондів тощо.

Далі розглянемо більш детально класифікацію витрат.

Класифікація витрат – це поділ їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. Причому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів. Існує безліч класифікацій витрат за різними ознаками.

Класифікація витрат є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції, та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними і, передусім, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

До основних відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають найважливішу частину витрат. Накладні витрати пов'язані з організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням ним. Величина цих витрат

залежить від структури управління підрозділами, цехами й підприємством. У таблиці 1.8 наведено класифікацію витрат.

Таблиця 1.8

Класифікація витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат
За відношенням до виробничого процесу	основні витрати накладні витрати
За відношенням до обсягів виробництва	умовно-постійні витрати умовно-змінні витрати
За єдністю складу	одноеlementні витрати комплексні витрати
За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	прямі витрати непрямі витрати
За доцільністю	продуктивні витрати непродуктивні витрати
За календарним періодом	поточні витрати одноразові витрати
За економічними елементами	матеріальні витрати витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи амортизація інші операційні витрати
За статтями калькуляції	підприємство самостійно обирає статті калькуляції
За видами діяльності	витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності) витрати надзвичайної діяльності

За ступенем залежності від обсягів діяльності витрати поділяються на змінні та постійні. Змінними називаються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва (випуску). Звідси, розмір цих витрат на кожен одиницю продукції залишається незмінним. До постійних відносять витрати, величина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно – постійні витрати) при зміні обсягу виробництва (прикладом можуть бути адміністративні витрати).

За складом витрати можуть бути одноеlementними або комплексними: одноеlementні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти, незалежно від їх місця і цільового

призначення (сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата тощо). На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним прикладом статті комплексних витрат є загальновиробничі витрати, які включають практично всі економічні елементи.

За способом включення до собівартості витрати поділяються на прямі та непрямі:

Прямі витрати – витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів.

Непрямі витрати – це витрати на виробництво, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом, а тому потребують розподілу. Розподіл непрямих витрат призводить до неточностей у визначенні собівартості окремих видів продукції, тому при організації обліку повинна приділятися увага збільшенню питомої ваги прямих витрат.

За доцільністю витрачання виділяють продуктивні витрати, до яких відносяться виправдані, або доцільні для даного виробництва витрати. Відповідно, до непродуктивних відносяться витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва (брак продукції, втрати від простоїв, оплата понадурочних робіт тощо). За відповідної організації технології виробництва та праці всі витрати повинні бути тільки продуктивними.

До поточних відносяться витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції даного періоду. Це, як правило, основна частина витрат на виробництво. Одноразовими є витрати, пов'язані з підготовкою виробництва (впровадження нової продукції, її суттєва модернізація), резервуванням витрат на оплату відпусток і виплату одночасної винагороди за вислугу років тощо.

Дещо по іншому класифікують витрати в економічній теорії. Зокрема Нуреєв Р.М. витрати підрозділяє на постійні(фіксовані), змінні і граничні витрати. Крім того, ним виділяються так звані сукупні витрати, використовувані для числення прибутку в загальному виді, що у свою чергу, підрозділяють на зовнішні (явні) і внутрішні (неявні). При цьому вважається безумовним використання в бухгалтерській моделі обчислення прибутку саме зовнішніх чи явних витрат.

Що стосується визнання доходів, то дохід, згідно з П(С)БО 15, визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює збільшення власного капіталу (крім внеску учасників), за умови, якщо оцінка доходу може бути достовірно визначена. Критерії визначення доходу при цьому використовуються окремими елементами однієї операції або за двома чи більше операціями разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Надходження від інших осіб, що не визнаються доходами, та випадки, коли дохід не визначається, подано у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9

Випадки, коли надходження не визнаються доходом

Надходження, що не визнаються доходами	Випадки, коли дохід не визначається
Сума податків на додану вартість, акцизів, інших податків та обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів	Здійснення обміну продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість
Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим договором на користь комітента або принципала	
Сума авансу в рахунок оплати продукції (робіт, послуг, товарів)	
Сума завдатку: під заставу, якщо договором передбачено передачу заборгованого майна заставоутримувачу отриманого позикодавцем від позичальника для погашення позики	

Визнання доходів здійснюється у бухгалтерському обліку за групами класифікації відповідно до складу доходів, визначеного у П(С)БО 3 «Звіт про

фінансові результати».

Склад витрат:

Визнані підприємством витрати в бухгалтерському обліку класифікують за такими групами:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати;
- інші витрати.

Розглянемо склад витрат підприємства детальніше.

Складові собівартості

Відповідно до норм п.11 П(С)БО 16 передбачено визначення таких видів бухгалтерської собівартості:

1) собівартість реалізованих товарів (обліковують на однойменному субрахунку 902), яку визначають відповідно до П(С)БО 9;

2) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) (обліковують на субрахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»), що складається з:

- а) виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду;
- б) нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- в) наднормативних виробничих витрат;

3) виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) (формують на рахунку 23 «Виробництво»), до якої включаються:

- а) прямі матеріальні витрати – вартість сировини та основних матеріалів, що становлять основу продукції, що виробляється, купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшують на

вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

б) прямі витрати на оплату праці - заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

в) інші прямі витрати – інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

г) змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробничу собівартість продукції зменшують на справедливую вартість супутньої продукції, що реалізується, і вартість супутньої продукції, що використовується на підприємстві, в оцінці її можливого використання.

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлює підприємство.

За виробничою собівартістю згідно з п. 10 П(С)БО 9 оцінюють готову продукцію і незавершене виробництво, що входять до складу запасів (п. 6 П(С)БО 9).

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Принцип нарахування передбачає відображення в обліку та фінансовій звітності доходів і витрат у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Принцип нарахування повинен застосовуватися одночасно з принципом відповідності, згідно з яким витрати визнаються у Звіті про фінансові результати на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

Застосування принципів нарахування та відповідності під час визнання доходів як елементів фінансової звітності відбувається наступним чином яке зображено у таблиці 1.10.

Дохід визнається за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена.

Таблиця 1.10

Умови визнання доходів у фінансовій звітності

Доходи		
Види та їх визнання		
Підлягали отриманню та отриманні у звітному періоді	Підлягали отриманню, але не отриманні у звітному періоді	Отриманні, але не підлягали отриманню у звітному періоді
Доходи звітного періоду		Доходи майбутніх періодів

Критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції. Проте, для відображення сутності операції за певних умов необхідно застосовувати критерії визнання до окремих елементів однієї операції, які підлягають оцінці.

Наприклад, вартість реалізації продукції включає суму за майбутні надані послуги (монтаж), яка підлягає визнанню. Ця сума підлягає відстроченню і визнається доходом у періоді надання такої послуги.

І навпаки, критерії визнання застосовуються до двох і більше операцій одночасно, якщо вони пов'язані таким чином, що сутність господарської операції не можна зрозуміти без розгляду декількох операцій у цілому.

Наприклад, підприємство може реалізувати товари й водночас укласти окремий договір на придбання цих товарів пізніше. У даному випадку обидві операції повинні розглядатися одночасно.

Визнання доходу від реалізації продукції, товарів та інших активів: різні види доходу від реалізації мають відповідні критерії визнання.

Дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається у випадку наявності наступних умов які наведені нижче у таблиці 1.11.

Відзначимо необхідність визначення оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг при нарахуванні доходу, причому ця оцінка здійснюється згідно з пунктами 11, 12 П(С)БО 15 у такий спосіб:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, здійснених на відповідну

дату у загальному обсязі послуг, які повинні бути надані;

– визначення питомої ваги витрат підприємства у зв'язку з наданням послуг у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає лише ті витрати, що відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Таблиця 1.11

Умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів, інших активів
за звітний період

Умови визнання доходу від реалізації продукції і товарів				
Підприємство передало покупцеві суттєві ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на товар	Підприємство не бере подальшої участі у керівництві, пов'язаному з володінням та не здійснює ефективного контролю за реалізованими товарами	Сума доходу може бути достовірно оцінена	Доходи, які були або будуть отримані в зв'язку з операцією, можуть бути достовірно визначені	Ймовірне отримання підприємства економічних вигод пов'язаних з операцією

Якщо послуги полягають у наданні невизначеної кількості дій за певний відрізок часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період, крім випадків, коли інший метод краще визначить ступінь завершеності надання послуг.

Важливе значення при визнанні доходу мають умови договору (контракту) продажу активу. Якщо умовами договору передбачено, що право власності на продукцію (товари, інші активи) переходить до покупця з моменту її доставки на склад, то відповідно всі ризики транспортування несе продавець, а тому відображення в бухгалтерському обліку доходу відбувається після підтвердження факту оприбуткування об'єкту продажу на склад покупця.

Порядок відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходів (виручки) від надання послуг, які не можуть бути вірогідно визначені, подано у таблиці 1.12

Таблиця 1.12

Порядок відображення в обліку і звітності доходів від надання послуг, які не можуть бути вірогідно визначені

Вид доходу (виручки) від надання послуг, при якому відсутня імовірність вірогідного відображення оцінки	Спосіб включення до обліку та звітності
Дохід (виручка), при якому немає тільки імовірності вірогідного відображення оцінки	Включається в дохід у розмірі понесених витрат, що підлягають відшкодуванню
Дохід (виручка), при якому відсутня не тільки імовірність вірогідного відображення оцінки, але й немає імовірності розміщення понесених витрат	Дохід не визначається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду

Якщо умовами контракту передбачено, що право власності на продукцію (товари, інші активи) переходить до покупця з моменту їх завантаження на транспортні засоби, то відображення в бухгалтерському обліку доходу відбувається після підтвердження факту списання реалізованих активів зі складу продавця.

Визнаний дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) не коригується на величину сумнівної і безнадійної заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату балансу та за наступних умов, які зображені у таблиці 1.13

Таблиця 1.13

Умови визнання доходу від надання послуг

Умови визнання		Дохід від надання	
Не визначений обсяг виконання	Визначений обсяг виконання	Метод рівномірного нарахування	Метод поетапного закінчення на підставі: - огляду виконаних робіт - співвідношення фактично понесених витрат на дату балансу до їх оціненої загальної суми - співвідношення виконаних робіт на дату балансу до загально їх обсягу за договором

Розглянуті методи передбачають визнання доходу в тих звітних

періодах, в яких надаються відповідні послуги.

Визнання доходу за методом оцінки ступеня завершеності операцій здійснюється трьома способами:

- вивчення виконаних робіт (коли сторони, вивчивши надані вже послуги, визначили ступінь їх готовності та оцінили їх конкретну суму);
- визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які повинні бути надані;
- визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Визнання доходу за методом рівномірного нарахування застосовується у випадках, якщо надання послуг полягає у виконанні необмеженої кількості дій (операцій) за певний період часу.

Якщо дохід від надання послуг не може бути правильно визначений, то він відображається у розмірі визнаних витрат, які підлягають відшкодуванню.

Якщо не існує ймовірності відшкодування вказаних витрат, то дохід не визнається, а витрати відносяться до витрат звітного періоду.

Визнання доходу від цільового фінансування: дохід від цільового фінансування визнається лише в сумі витрат, пов'язаних з цим фінансуванням, у період їх виникнення.

Не обов'язковим є навіть надходження «цільових» сум на рахунок підприємства.

Для цього досить мати підтвердження, що таке фінансування буде отримано.

Дохід у вигляді цільового фінансування визнається у такому порядку:

1) по виду доходу:

а) цільове фінансування у вигляді – компенсації збитків, коли їх підприємство вже має термінової фінансової підтримки підприємства без майбутніх витрат, пов'язаних з цим фінансуванням;

б) отримане цільове фінансування;

в) цільове фінансування капітальних інвестицій.

2) порядок визнання:

а) визнається доходом того періоду, в якому виникла дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням;

б) визнається доходом тих періодів, у яких було здійснено витрати, пов'язані з використанням умов цільового фінансування;

в) визнається доходом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування пропорційно до сум нарахованої амортизації цих об'єктів.

3) порядок невизнання:

а) не визнається доходом того періоду, в якому не виникла дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням;

б) не визнається доходом тих періодів, у яких не було здійснено витрат, пов'язаних з використанням умов цільового фінансування;

в) не визнається доходом періоду, в якому немає корисного використання відповідних об'єктів інвестування (необоротних активів).

Дохід у вигляді відсотків визнається у тому звітному періоді, до якого він відноситься, виходячи з бази їх нарахування і строку користування відповідними активами. Відсотками також визнаються отримані від покупця кошти за надання відстрочки платежу, навіть у формі збільшення відпускної ціни.

Визнання доходу від використання активів іншими підприємствами: дохід, який виникає у результаті використання активів підприємства іншими підприємствами, визнається у вигляді відсотків, роялті та дивідендів.

Роялті – це ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції з використанням об'єкта права інтелектуальної власності.

Дивіденди – це платіж, що здійснюється юридичною особою на користь власників корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв'язку з розподілом частини його прибутку.

Умови визнання доходів у вигляді відсотків, роялті та дивідендів зображені у таблиці 1.14.

Таблиця 1.14

Умови визнання доходу у вигляді відсотків, роялті та дивідендів

Дохід відсотки	визнаються у періоді до якого вони належать, пропорційно до часу, виходячи з бази їх нарахування	Умови визнання
роялті	визнаються на основі нарахувань згідно з економічним змістом відповідної угоди	ймовірне отримання підприємством економічних вигод
дивіденди	визнаються, коли виникає право акціонерів на їх отримання	дохід може бути достовірно оцінений

Не визнаються також доходами наступні надходження від інших осіб:

- суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів;

- суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципу тощо;

- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо передбачено відповідним договором;

- надходження, які належать іншим особам;

- надходження від первинного розміщення цінних паперів тощо.

Деякі із зазначених надходжень мають особливий порядок відображення в бухгалтерському обліку. Зокрема, це стосується ПДВ, акцизу та інших податків, які включаються до ціни продажу, а також надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором.

Норми Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» регламентують умови визнання витрат підприємства. Згідно з п. 5-8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», витрати

визнаються за наступних умов:

– зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Приклад: списання матеріалів на виробництво; нарахування заробітної плати персоналу підприємства.

– визнання на основі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів.

– визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства.

– можлива достовірна оцінка суми витрат.

В таблиці 1.15 наведені умови визнання витрат

Таблиця 1.15

Умови визнання витрат (відповідно до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 16 «Витрати»)

Визнання витрат
<p>1) витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;</p> <p>2) витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;</p> <p>3) витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;</p> <p>4) витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;</p> <p>5) якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, амортизації) між відповідними звітними періодами.</p>
Не визнання витрат
<p>1) платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;</p> <p>2) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;</p> <p>3) інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п.6 П(С)БО 16;</p> <p>4) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу.</p>

Отже, в обліку витрати та доходи класифікують за різними ознаками, що забезпечує більш глибокому вивченню складу та характеру доходів і витрат, дає змогу керівництву підприємства детально проаналізувати рівень як доходів так і витрат за різними класифікаційними ознаками та виявити джерела економії, бо це сприятиме їх кращому розумінню, та економічній ролі у процесах, що відбуваються на підприємстві.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «КИЇВЗОВНІШТРАНС»

2.1 Організаційно–економічна характеристика діяльності ТОВ «Київзовніштранс»

Підприємство «Київзовніштранс» було створено в 1984 р. Міністерством зовнішньої торгівлі СРСР, як регіональний підрозділ ВВО «Союзвнештранс» в М. Києві. У 1991 р. після розпаду СРСР і здобуттям незалежності Україною, підприємство «Київзовніштранс» було передано до функціонального управління Міністерству зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України. Згідно рішення Фонду державного майна України від 28.02.97 року N10-АТ, про перетворення державного підприємства «Київзовніштранс» у відкрите акціонерне товариство «Київзовніштранс» відповідно до Указу Президента України N699/94 від 26.11.94 року.

До складу ВАТ увійшло 9 підприємств. В 1999 році було повністю виконано план розміщення акцій ВАТ «Київзовніштранс», затверджений наказом Фонду державного майна України N7-ПРА від 01.07.98 року та N2217 від 25.11.98 року. 25.01.2000 року було проведено перші загальні збори акціонерів ВАТ «Київзовніштранс», які затвердили нову редакцію Статуту Товариства. На виконання вимог Закону України «Про акціонерні товариства» рішенням загальних зборів акціонерів Товариства протокол №1 від 12.04.2011 р. Відкрите акціонерне товариство «Київзовніштранс» змінило назву на Публічне акціонерне товариство «Київзовніштранс».

Вищим органом управління ПАТ «Київзовніштранс» є Загальні збори акціонерів. Оперативне управління та нагляд за діяльністю здійснюють Правління на чолі з Головою правління та Наглядова рада.

До складу ПАТ «Київзовніштранс» входять такі структурні підрозділи:

- фірма КЗТ-АВТО, м. Київ, вул.Гвардійська, 87;
- фірма КЗТ-Запоріжжя, м. Запоріжжя, вул. Леонова, 8;
- фірма КЗТ-Суми, м. Суми, вул. Заводська, б.1
- фірма КЗТ-Кременчук, м. Кременчук, Ярмакова, б.7А
- фірма КЗТ-Житомир, м. Житомир, пр-кт Миру, буд.19, кв.168.

Дані структурні підрозділи входять до складу ПАТ без права юридичної особи і здійснюють свою діяльність на підставі «Положень», затверджених Головою Правління ПАТ «Київзовніштранс». Структурні підрозділи мають розрахункові рахунки, печатку зі своєю назвою та назвою ПАТ «Київзовніштранс».

Основними видами послуг, які надає ПАТ «Київзовніштранс» є:

- транспортно–експедиційні послуги;
- митно–брокерські послуги;
- послуги вантажного автотранспорту.

У звітному році було надано в натуральному виразі:

- транспортно-експедиційних послуг – 0,00 тис.т;
- автоперевезень –149 тис.т.км.
- митно–брокерське послуги – 325 замовлень.

Порівняно з попереднім роком у звітному році спостерігалася тенденція зменшення обсягів виробництва послуг у зв'язку з економічною кон'юктурою: автоперевезень – на 20%;

Основні клієнти ПАТ «Київзовніштранс» по видам послуг:

1. Транспортно–експедиційні послуги: – залізниці України та СНД;
 - підприємства України, що здійснюють експортно–імпортні операції.
2. Автоперевезення:
 - торгово–посередницькі фірми України та інших держав.
3. Декларування, митно–брокерська діяльність:
 - державні організації, приватні фірми, акціонерні товариства і приватні особи, які здійснюють переміщення вантажів через митні кордони України.

У всіх сферах діяльності ПАТ «Київзовніштранс» основною характерною рисою є високий рівень конкуренції. В цих умовах для успіху бізнесу необхідне сучасне технічне оснащення, гнучка цінова політика та ефективний маркетинг.

Основними конкурентами на ринку послуг ПАТ «Київзовніштранс» є:

- транспортно–експедиційні фірми та підприємства, як на вітчизняному ринку, так і підприємства країн СНД та дальнього зарубіжжя;
- значна кількість дрібних брокерських контор та фірм резидентів;
- автотранспортні підприємства та організації (як резиденти, так і нерезиденти), що здійснюють перевезення вантажів.

На діяльність підприємства впливає ряд істотних чинників:

- нерегульованість податкового законодавства, неузгодженість законодавчих та нормативних актів;
- політична напруга в країнах ближнього та дальнього зарубіжжя, ведення бойових дій у ряді регіонів призводить до обмеження маршрутів перевезень, скорочення обсягів перевезень вантажу;
 - фізичний знос рухомого складу ПАТ складає 100,0%;
 - автотранспорт потребує витрат на ремонт, що призводить до росту собівартості наданих послуг, зменшення прибутковості та рівня рентабельності;
 - важке економічне становище в Україні в цілому та підприємств резидентів призводить до збільшення періоду обороту оборотних засобів підприємства, що викликає їх відплив. Регулювання обліку на підприємстві ведеться за допомогою облікової політики, ознайомитись з документом можна у додатку Г.

Розглянемо економічну характеристику діяльності ТОВ «Київзовніштранс» у період з 2016 по 2017 роки.

Оцінка проводилась шляхом аналізу збалансованості темпів змін росту чистого прибутку з темпами росту обсягу реалізації, власного капіталу, основних засобів, фонду оплати праці, розраховується за формулою :

$$TRЧП > TRQ > TRBK > OЗ > ФОП > 100\% \quad (2.1)$$

де, ЧП – чистий прибуток,

Qреал – обсяг реалізації,

BK – власний капітал,

OЗ – основні засоби,

ФОП – фонд оплати праці.

Першим етапом проведемо загальну оцінку фінансового стану підприємства яка наведена у таблиці 2.1.

Для проведення такого аналізу нами використовувалися такі документи підприємства які наведені у додатку Б, і В:

- Баланс;
- Звіт про фінансові результати;

Таблиця 2.1

Загальна оцінка фінансового стану за 2017 рік

№	Показник	За 2016 рік (тис. грн.)	За 2017 рік (тис. грн.)	За 2018 рік (тис. грн.)	Темп приросту 2016 до 2017, %	Темп приросту 2017 до 2018, %
1	Чистий прибуток	118	120	141	1,70	17,05
2	Об'єм реалізації	2181	1600	1637	-26,63	2,32
3	Власний капітал	1553	1553	1553	-	-
4	Основні засоби	1169	1425	1088	142,42	-23,65
5	Фонд оплати праці	518	401	484	39,98	20,69

На кінець 2017 року на підприємстві значно знизився об'єм реалізації на -26,63% і склав 1600 тис. грн.

Низьке зниження об'єму реалізації не співпадає з темпами отриманого прибутку. Власний капітал залишився без змін склав 1553 тис. грн., це може свідчити про збільшення фінансової залежності підприємства та зменшення частки власного капіталу в загальному капіталі.

Основні засоби дещо збільшились на 142,42 і склали 1425 тис. грн. Також знизився фонд оплати праці на 39,98 і склав 401 тис. грн.

2.2 Облік доходів і витрат діяльності автотранспортного підприємства ТОВ «Київзовніштранс»

Момент (дата) виникнення доходу від наданих автопослуг фіксується в первинних документах, які надходять до бухгалтерії, актах виконаних робіт, товаротранспортних накладних, реєстрах проданих квитків і т.п. Факт і дата отримання коштів не мають значення для дати визначення доходу від автопослуг у бухобліку. Проте факт оплати свідчить про отримання економічних вигід від здійснення діяльності. У бухгалтерському обліку при цьому закриваються рахунки дебіторів.

Специфікою обліку доходів автотранспортних послуг є те, що за окремими видами послуг, таких як продаж квитків на автобуси, дати надання послуги та отримання коштів збігаються. Тому принцип (метод) нарахувань у часі збігається з методом касовим. Основою достовірності оцінки доходу є затверджені тарифи на перевезення вантажів та пасажирів. Тарифи можуть бути договірними (вільними) та регульованими державою.

Відображаючи дохід від послуг, одночасно слід вказувати собівартість наданих послуг. Для автопослуг характерна відсутність незавершеного виробництва, тому всі витрати діяльності автотранспортних підприємств одразу списують на фінансовий результат (рахунок 79).

Надаючи послуги перевезення, підприємство-перевізник отримує винагороду за перевезення вантажу – це дохід від надання послуг перевезення. Такий дохід визнають за датою складання акта чи іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг. Передоплата для податку

на прибуток значення немає.

Доходи за надані послуги перевізник відображає у складі доходу від операційної діяльності. Його відповідно до ПКУ визнають у розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше суми компенсації, отриманої в будь-якій формі, у тому числі при зменшенні зобов'язань.

У перевізника, крім витрат, що формують собівартість послуг перевезення, одночасно можуть виникати й інші витрати. І відображати їх слід у тому звітному періоді, у якому здійснили такі витрати, згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку залежно від їх спрямованості.

Акт наданих послуг – первинний документ, який підтверджує здійснення господарської операції - перевезення. І саме він як первинний документ повинен фіксувати факт здійснення господарської операції.

Коли ж перевізнику складати акт наданих послуг?

Визначення цієї дати має дуже важливе значення, тому що від цієї дати залежить, коли перевізнику:

- відображати доходи собівартість послуг;
- виписувати податкову накладну та відображати податкові зобов'язання, якщо надані послуги перевезення ще не були оплачені замовником.

Первинні документи повинні складатися під час господарської операції, а якщо це неможливо тоді безпосередньо після її закінчення (ст. 9 Закону про бухгалтерський облік, п. 2.2 Положення № 88). Закон про бухгалтерський облік фактично дозволяє складати первинний документ не в момент здійснення господарської операції, а пізніше – одразу ж після закінчення такої операції.

Одразу зазначимо, що складати акт на дату навантаження ще не можна. Навантаження за своєю суттю – це тільки початок надання послуги.

Тільки після завершення перевезення можна говорити про фактичне надання послуги. Проте і на дату доставки вантажу замовнику його розвантаження не завжди можна це зробити, хоча вона, по суті, і свідчить про

завершення перевізником перевезення.

Іноді трапляється, що на дату розвантаження не завжди ще можна скласти акт наданих послуг. І часто акт наданих послуг складається пізніше. Адже водію ще потрібен певний час, щоб «довезти» відомості про фактичне надання послуги, точніше документи, пов'язані з доставкою вантажу, до бухгалтерії перевізника. Маючи на руках ці документи, бухгалтер підприємства-перевізника може скласти акт наданих послуг.

Підприємство ТОВ «Київзовніштранс» яке здійснює перевезення вантажу на замовлення, повинно відображати доходи, отримані від надання таких послуг, на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Одночасно з визнанням доходу в бухгалтерському обліку відображаються й витрати на надання послуг перевезення на субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

До собівартості реалізованих послуг не включаються, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, «адміністративні витрати» рахунок 92, «витрати на збут» рахунок 93 та «інші операційні витрати» рахунок 94.

До собівартості реалізованих послуг перевезення зазвичай входять такі витрати, як оплата праці, закупівля паливно-мастильних матеріалів (ПММ), списання (ПММ). Але спершу такі витрати групуються на рахунку 23 «Виробництво».

Бухгалтерський облік надання послуг перевезення розглянемо на прикладі досліджуемого підприємства.

Підприємство-перевізник ТОВ «Київзовніштранс» надало замовнику послуги перевезення вантажу у межах території України.

У бухгалтерському обліку є всі підстави відображати дохід у тому періоді, у якому послуги фактично були надані, а не в тому, коли складено документ.

Далі у таблиці 2.2 наведено операції з обліку реалізації наданих послуг на умовах, що оплата буде здійснена після її відвантаження.

Таблиця 2.2

Облік надання транспортних послуг у випадку оплати за послугу після її
надання

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума (тис. грн.)
1.	Надаано послугу з перевезення за договірною вартістю з урахуванням ПДВ	361	703	1200
2.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703	641	200
3.	Списана собівартість наданих послуг	903	23	500
4.	Надійшла оплата за послуги на поточний рахунок продавця	311	361	1200
5.	Списаний чистий дохід від реалізації на фінансові результати	703	791	1000
6.	Списана фактична собівартість наданих послуг на фінансові результати	791	903	500
7.	Списаний на прибуток фінансові результати за підсумками звітного періоду	791	441	500

На підприємствах паливо витрачається на технологічні цілі і на господарські потреби. Паливо, витрачене для технологічних цілей, списується як прямі витрати виробництва в дебет 23 «Виробництво» з кредиту 203 «Паливо» за первісною (фактичною) собівартістю. Ці витрати розподіляють по об'єктах калькуляції пропорційно кошторисним ставкам, які обчислюють при складанні плану або пропорційно відпрацьованим машино-годинам. В таблиці 2.3 наведено приклад господарських операцій.

Таблиця 2.3

Зміст господарських операцій

№	Зміст господарської діяльності	Дт	Кт
1.	Паливо, витрачене: на технологічні цілі	23	203
2.	на господарські потреби цеху	91	203
3.	на утримання устаткування	91	203
4.	на утримання заводоуправління	92	203
5.	на утримання служби збуту	93	203
6.	на утримання об'єктів соціально- культурного призначення	949	203

Підприємство ТОВ «Київзовніштранс» може придбавати ПММ різними шляхами: готівкою під час купівлі або укладати угоди з АЗС і проводити

оплату безготівково за допомогою талонів, відомостей тощо. Якщо ПММ придбається за готівку, то для його придбання водіям видаються відповідні суми під звіт. Водії отримують на АЗС під час придбання ПММ касовий чек, який вони надають у бухгалтерію разом з авансовим звітом. Розмір авансу, що видається під звіт, як правило не береться з потолка, а вираховується виходячі з вартості ПММ, що витрачалось на протязі тижня.

В залежності від потреб підприємства субрахунок 203 може бути поділений на декілька субрахунків другого порядку:

203/1 («ПММ за талонами»);

203/2 («ПММ на складі»);

203/3 («ПММ в автомобільних баках»).

Списується ПММ відповідно до вимог П(с)БО 9 як інші запаси:

– при використанні рахунків класу 8 – на субрахунок 803 «Витрати палива та енергії»;

– при використанні рахунків класу 9 – на рахунках загальногосподарських, адміністративних витрат або витрат на збут.

Але для того, щоб списати ПММ одного, треба мати ще підтверджуючі документи, за якими на підприємстві оприбутковуються та витрачаються ПММ та підтвердити, що такі витрачання ПММ мають виробничий характер та пов'язані з господарською діяльністю.

Колись виробничий характер таких витрат підтверджував Подорожній лист. Нині відсутня затверджена форма даного документу, але підприємству ніщо не забороняє розробити власну форму. Головне, щоб вона містила всі обов'язкові реквізити, що притаманні первинним документам.

Також виробничий характер використання підтверджують Лімітно-забірні картки, видаткові накладні, акти виконаних робіт.

Обсяги списання ПММ повинні бути в межах дозволених норм, які затверджені наказом №43. Тобто, якщо в цих нормах сказано, що ви можете списати 15 л. на 100 км, то ви ніяк не зможете списати наприклад 20 л. на 100 км.

Нормативи витрат палива раціонально закріпити наказом по підприємству і використовувати для контролю за його витратою.

Якщо підприємство витратило ПММ більше норми, то складається окрема відомість таких витрат и подається керівнику для вирішення питання, хто винен и у такій перевитраті. Як, правило, такі витрати вважаються нестачею, яка підлягає відшкодуванням за рахунок винних осіб. В цілях оподаткування податком на прибуток коригувати фінансовий результат на такі «понаднормативні витрати» не передбачено. Але слідкування за перевитратам все ж потрібно для включення витрат ПММ до податкового кредиту. Зміст господарських операцій з обліку наведено на прикладі досліджуємого підприємства в таблиці 2.4.

Підприємство-перевізник ТОВ «Київзовніштранс» придбало пальне у постачальника.

Таблиця 2.4

Облік придбання ПММ

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума (тис. грн.)
1.	Придбано паливо у постачальника	203	631	2000
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631	400
3.	Перераховано постачальнику за придбане паливо	631	311	2400

Крім палива підприємство ТОВ «Київзовніштранс» ще закупляє запасні частини які займають особливе місце в складі виробничих запасів автотранспортних підприємств. Запасні частини – це окремі вузли, агрегати і деталі транспортних засобів, призначені для заміни частин основних засобів, які зносилися.

Автомобільні двигуни, коробки передач та інші вузли, автомобільні шини в запасі та в обороті, агрегати і деталі, призначені для заміни при ремонтах тих вузлів, агрегатів і деталей, які входять до складу автомобілів, не є самостійними інвентарними об'єктами, обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунку 207 «Запасні частини». Даний субрахунок

призначений для обліку придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку здійснюється облік обмінного фонду повно комплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

По дебету субрахунку відображаються залишок і надходження запчастин, по кредиту – витрачання, реалізація та інше їх вибуття.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що знаходяться в ремонті. В процесі експлуатації вузли і деталі, що входять до комплекту автомобіля, зношуються і підлягають заміні або ремонту. Вузли, у тому числі двигуни, зняті з автомобілів під час ремонтів, але придатні після їх ремонту для подальшої експлуатації, відображаються на рахунку 207 «Запасні частини» за вартістю їх можливої реалізації.

Витрати на ремонт цих запасних частин відносяться на збільшення їх вартості, а після встановлення їх на автомобіль, що ремонтується, – до складу вартості ремонту. Запасні частини, зняті з автомобілів, не придатні для подальшої експлуатації (як правило, це брухт), оприбутковуються на субрахунок 209 «Інші матеріали» за ціною можливого використання (за ціною брухту).

Далі у таблиці 2.5 зображена господарська операція підприємства ТОВ «Київзовніштранс» з придбання запасних частин, облік яких ведеться на рахунку 207 «Запасні частини».

Підприємство–перевізник ТОВ «Київзовніштранс» придбало запасні частини у постачальника.

Таблиця 2.5

Облік придбання запасних частин

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума (тис. грн.)
1.	Придбано запасні частини	207	631	5000
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631	1000
3.	Перераховано постачальнику за придбані запасні частини	631	311	6000

Приклад розрахунку оплати праці на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс» зображено нижче:

Нарахована заробітна плата = 4173,00 грн.

Податкове навантаження на фонд заробітної плати, складає:

18% – податок на доходи фізичних осіб;

1,5 % – військовий збір;

22% – єдиний соціальний внесок.

ПДФО: $4173,00 \text{ грн}/100 * 18\% = 751,14 \text{ грн.}$

Військовий збір: $4173,00 \text{ грн}/100 * 1,5\% = 62,60 \text{ грн.}$

Утримання із заробітної плати працівника складають: $751,14 + 62,60 = 813,74 \text{ грн}$

Зарплата до виплати працівнику: $4173,00 \text{ грн} - 813,34 \text{ грн.} = 3359,26 \text{ грн.}$

ЄСВ: $4173,00 \text{ грн} * 22\% = 918,06 \text{ грн.}$

Загальне «податкове навантаження» дорівнює: $751,14 \text{ грн.} + 62,60 \text{ грн.} + 918,06 \text{ грн.} = 1731,80 \text{ грн.}$

Приклад відображення операцій оплати праці у бухгалтерському обліку наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Облік оплати праці на прикладі ТОВ «Київзовніштранс»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума (тис. грн.)
1.	Нараховано заробітну плату водію Левченко В.А.	23	661	5500
2.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату (22%)	651	661	1210

Продовження табл. 2.6

3.	Утримано із з/плати Військовий збір (1.5%)	661	642	82,5
4.	Утримано з/плати ПДФО (18%)	661	641	975,15
5.	Перерахована з/плати на рахунок Левченко В.А.	661	301	4442,35

Оплата праці водіїв складається із зарплати, нарахованої за годинними тарифними ставками за відпрацьований час, а також надбавок, доплат і премій. На підприємствах, що нараховують більше трьох одиниць транспорту, доцільно розробити «Положення з оплати праці і преміювання водіїв», який є внутрішнім нормативним документом, що визначає розмір оплати праці водіїв. У ньому затверджуються:

- годинні тарифні ставки – годинні тарифні ставки водіям установлюються відповідно до Галузевої угоди на відповідний рік або на договірній основі. Перелік ставок – внутрішній документ підприємства; він може бути додатком до Положення з оплати праці;

- розміри надбавок і доплат – Галузевою Угодою визначений перелік доплат і надбавок до тарифних ставок і посадових окладів працівників підприємств, що здійснюють автотранспортні послуги.

Наприклад, установлення надбавки водіям за класність (у відсотках до тарифної ставки водія) в розмірах: водіям 2-го класу – 10%; водіям 1-го класу – 25%.

За роботу в понаднормовий час водіям автомобілів зарплата нараховується в подвійному розмірі. Доплата за роботу в нічний час установлюється в розмірі 20% тарифної ставки. Нічним вважається час з 22.00 до 06.00 години.

- оплати за усунення незначних неполадок у дорозі – такі роботи, як правило, входять до обов'язків водія і ніяких доплат за це немає;

- оплата за час виконання ремонтних робіт – у випадку переведення водіїв на роботу по ремонту і технічному обслуговуванню автомобілів; оплата їхньої праці здійснюється як ремонтникам, відповідно до присвоєних

кожному водієві розрядів слюсаря;

- оплата за час простою – якщо простій не з вини водія, то оплата за час простою здійснюється в розмірі 2/3 установленної тарифної ставки;

- оплата за виконання обов'язків кондуктора – нараховується доплата в розмірі 5% суми зданого виторгу за продані квитки;

- нарахування премій – водіям міжміських перевезень нараховується премія за виконання плану здачі виторгу в розмірі 30% суми надпланового виторгу;

- надбавка за роз'їзний характер роботи – встановлюється в розмірі «добових» норм.

Графіки робочого часу та первинний облік:

Для забезпечення безперебійної роботи на підприємстві розробляються графіки змінності. Середня тривалість робочого часу водіїв для складання графіків змінності визначається за формулою:

$$T_{зм} = (N_{г} \times K_{в}) / 3 \text{ (год.)}$$

(2.2)

де $T_{зм}$ – середня тривалість робочої зміни водіїв;

$N_{г}$ – нормальна кількість робочих годин одного водія в місяці (за календарем);

$K_{в}$ – кількість водіїв у бригаді, за якою закріплені автотранспортні засоби;

3 – загальна кількість робочих змін, закріплених за водіями транспортних засобів у певному місяці.

Для водіїв автотранспортних засобів, що працюють у режимі шестиденного чи п'ятиденного робочого тижня із загальними вихідними днями, застосовуються графіки роботи, що встановлені для всіх працівників підприємства. Якщо автотранспортний засіб працює в дві зміни, то за ним

закріплюються два водії. Час початку і закінчення зміни водія визначається із врахуванням установленого підготовчо-заключного часу, часу виїзду на маршрут (у рейс) і повернення автотранспортного засобу, часу проведення передрейсового і післярейсового медичних оглядів. Перерва для відпочинку і харчування водіям надається тривалістю не менше ніж 45 хвилин і не більше як 2 години, не пізніше ніж через 4 години після початку роботи. Ця перерва не включається в робочий час водія. Первинний облік. Облік робочого часу водіїв здійснюється в дорожніх листах автомобіля, сумарний час за якими заноситься до табеля обліку робочого часу. У дорожньому листі є спеціальний розділ, у якому відображається час, витрачений водієм на виконану роботу з розшифровкою за її видами.

На підставі даних табеля розраховують загальну кількість відпрацьованих годин за місяць для подальшого нарахування зарплати за тарифами. Мінімальна оплата праці не може бути нижчою від законодавчо встановленого мінімуму в розрахунку на відпрацьований час. У випадку, коли працівникові, який виконав місячну (часову) норму праці, нараховано зарплату нижчу від законодавчого мінімуму, підприємство повинне здійснити доплату до досягнення мінімального розміру оплати праці (ст. 95 КЗпП). У протилежному випадку підприємство порушує вимоги Закону про оплату праці і на посадових осіб може бути накладений адміністративний штраф. Якщо нарахована зарплата нижча від встановленого мінімуму, нарахування в соціальні фонди необхідно проводити від суми законодавчо встановленого мінімуму оплати праці.

На підставі розрахунково-платіжних відомостей визначається загальна сума нарахованої оплати праці водіїв, що відображається по кредиту рахунка 661. При цьому така сума може бути розбита по ділянках, бригадах, цехах – у залежності від наявності структурних підрозділів (вантажні, пасажирські перевезення, легковий транспорт). У такому випадку суми по підрозділах відносять у дебет різних рахунків (субрахунків), наприклад: 231 «Вантажоперевезення», 232 «Пасажирські перевезення», 92 «Адміністративні

витрати» (легковий транспорт). Нарахована оплата праці знаходить відображення в регістрах аналітичного обліку (накопичувальна відомість, розрахунково-платіжна відомість) і синтетичного обліку (журнал–ордер). За підсумками за місяць у складі загальної суми зарплати по підприємству вона включається в головну книгу.

Далі наведено приклад розрахунку оплати праці за тарифними ставками:

Припустимо, що водій 2 класу Левченко В.А., що працює водієм і перевозить вантаж на великі відстані (дальнобійник), повинен протягом місяця відробити 10 змін по 8 годин. Згідно даних шляхового листа він відробив за місяць 80,00 годин, у т.ч.: у нічний час - 20 годин; святкові дні – 10 годин. Виходячи з таких даних, розрахуємо суму зарплати Левченко В.А. згідно з тарифними ставками за умови, що він працює на вантажному автомобілі (цистерна) вантажопідйомністю 9 тонн і оплата здійснюється за максимальними тарифами.

Проаналізувавши умови, можна прийти до висновку, що оплата за повними тарифними ставками буде здійснюватися за 80 годин і буде складати 95,04 грн. ($80 * 1,188$). Сума доплат складає: за роботу в нічний час (50 % від тарифної ставки) – 11,88 грн. ($20 * (1,188 / 2)$); за роботу у святкові дні – 21,38 грн. ($10 * 1,188$); за роз'їзний характер (у межах «добових» – 18 грн. за кожний день (у нашому випадку 10 днів)) – 180,00 грн. ($18 * 10$).

Згідно, проведених нами розрахунків сума оплати праці до нарахування складе 308,30 грн. ($95,04 + 11,88 + 21,38 + 180,00$).

Згідно з тарифікатором ставка складає 1,08 грн. за рік., але в той самий час, вона, згідно з трудовим договором, збільшена на 10 % за % за класність і складає 1,188.

Суми нарахованої зарплати за місяць включаються до складу витрат відповідного виду – собівартості послуг, адміністративних витрат, витрат на збут і т. ін. У складі зазначених видів витрат заробітна плата потрапляє до відповідних рядків Звіту про фінансові результати (форма № 2). Сума

заборгованості із заробітної плати на кінець кварталу та року включається до складу короткострокових зобов'язань підприємства із відображенням у рядку 580 Балансу. Залишок нарахувань на заробітну плату на кінець кварталу та року у вигляді відрахувань на соціальні заходи включається в інший рядок пасиву Балансу – рядок 570.

Облік фінансових результатів діяльності на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс» за поточний звітний період (місяць, квартал або рік) від звичайної діяльності і надзвичайних подій визначається на рахунку 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми у порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має наступні субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої звичайної діяльності»;
- 794 «Результат надзвичайних подій».

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства.

За кредитом субрахунку відображається у порядку закриття рахунків 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід» сума доходів від реалізації товарів, готової продукції, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності, за дебетом - сума у порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованих товарів, готової продукції, робіт і послуг (90 «Собівартість реалізації»), адміністративних витрат (92 «Адміністративні витрати»), витрат на збут (93 «Витрати на збут»), інших операційних витрат (94 «Інші витрати операційної діяльності»).

При закритті рахунків доходів і витрат операційної діяльності

складаються бухгалтерські проведення, які зазначені у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Облік операцій закриття рахунків доходів і витрат операційної діяльності

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума (тис. грн.)
1.	Закриття рахунків доходів від реалізації: робіт, послуг	703	791	50000,00
2.	Закриття рахунку інших операційних доходів	71	791	8000,00
3.	Закриття рахунків витрат операційної діяльності: виробничої собівартості реалізованих робіт і послуг;	791	903	10000,00
4.	сум, визнаних у звітному періоді адміністративних витрат;	791	92	7900,00
5.	сум, визнаних у звітному періоді витрат на збут;	791	93	6000
6.	сум, визнаних у звітному періоді інших витрат операційної діяльності	791	94	4000
7.	Закриття субрахунку обліку витрат з податку на прибуток від звичайної діяльності	791	981	27900,00
8.	Списаний прибуток на фінансові результати за підсумками звітного періоду	791	441	27900,00

Механізм визначення фінансових результатів з використанням рахунка 79 досить простий. По кредиту рахунка відображаються доходи, отримані в результаті здійснення операційної, фінансової і звичайної діяльності, а також доходи від надзвичайних подій. А по дебету – витрати, пов'язані з одержанням зазначених вище доходів. У підсумку між кредитовим і дебетовим оборотом рахунка 79 виникає різниця. Якщо доходи перевищують витрати (кредитовий оборот перевищує дебетовий), то виникає кредитове сальдо (залишок). А оскільки, рахунки 7 класу залишків на кінець облікового періоду (як правило, місяця) мати не повинні, то дана різниця (залишок по кредиту) списується по дебету рахунка 79 (відповідний субрахунок) у кредит субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений». Якщо ж складається протилежна ситуація: витрати перевищують доходи (дебетовий оборот перевищує кредитовий), то дебетове сальдо, що утворилося при цьому (залишок) списується по кредиту рахунка 79 (відповідний субрахунок) у дебет того ж самого 44 рахунку, але тільки в цьому випадку на субрахунок 442 «Непокриті збитки».

Якщо різниця не виникає, тобто кредитовий і дебетовий обороти рівні між собою, то рахунок «закривається на нуль» (залишку не має) і ніяких подальших маніпуляцій (проводок) по даному рахунку здійснювати не потрібно.

2.3 Порядок формування показників фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансових результатів.

На підприємстві незалежно від одержаного фінансового результату формується підсумкове узагальнення інформації та одержання підсумкових показників, що характеризують діяльність підприємства, здійснюється це шляхом складання звітності за звітний період. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік, тобто період з 1 січня до 31 грудня. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітнього року. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, власникам, органам державної виконавчої влади та іншим користувачам (податковим, фінансовим, статистичним органам, фондам, банкам тощо).

Фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку, за достовірність якого несуть відповідальність керівник і головний бухгалтер підприємства. Ця обставина зумовлює засвідчення даних фінансової звітності підписами керівника і головного бухгалтера. Відповідно до чинного законодавства та установчих документів вони несуть відповідальність за організацію та здійснення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності.

Фінансова звітність складається з наступних форм:

– Баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1);

- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
- Звіт про власний капітал (форма № 4);
- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5)

Форми фінансової звітності підприємств і порядок їх заповнення встановлює Міністерство фінансів України. Методологія та форми складання фінансової звітності регулюються в Україні затвердженими Міністерством фінансів таким стандартом НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Фінансові звіти відображають фінансові результати операцій та інших подій, об'єднуючи їх в основні класи згідно з економічними характеристиками.

Ці основні класи мають назву елементи фінансових звітів.

Елементи фінансових звітів:

Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому (економічна вигода є потенційною можливістю отримання підприємством грошових коштів внаслідок використання активів);

Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, зумовить зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення

власниками).

Баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Можна виділити такі особливості складання балансу:

- Зміст і форма балансу, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Бухгалтерський баланс складається за формою, встановленою Міністерством фінансів України.

- У балансі порівнюються дані на початок і кінець звітного періоду:

- Статті балансу групуються за певною ознакою.

- Не допускається взаємне погашення активів і пасивів балансу.

- Статті балансу відображають дані бухгалтерського обліку відповідно до фактичної наявності за результатами інвентаризації.

- Оцінка статей здійснюється відповідно до положень національних облікових стандартів.

Фінансова звітність підприємства ТОВ «Київзовніштранс» заповнюється, як і на інших підприємствах, з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

- П(С)БО 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах» тощо.

Усі звіти підприємства ТОВ «Київзовніштранс» можна продивитись у додатку Б і В.

Характеристика звіту про фінансові результати:

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) є складовою частиною квартальної і річної фінансової звітності підприємств.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Тобто, у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Метою складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період для прийняття управлінських рішень .

Форму звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), зміст його статей та порядок складання визначено Національним П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності».

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) складається за формою № 2 (код за ДКУД 1801003) підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності).

Спрощені формати звіту про фінансові результати, зміст їх статей та порядок складання суб'єктами малого підприємництва визначається П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000 р. № 39, а саме звіт про фінансові результати (ф. № 2-м) та звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс).

Формування фінансових результатів у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) підпорядковане видам діяльності підприємства. Діяльність підприємства поділяється на звичайну, яка включає операційну (основну та іншу), фінансову та інвестиційну. Крім цього, до звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) включаються результати від припиненої діяльності, тобто відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Звітним періодом для складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) є квартал і календарний рік з 1 січня по 31 грудня

включно. Цей звіт складається наростаючим підсумком з початку року за оборотами номінальних рахунків.

Інформація в звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) наводиться на дві дати, що надзвичайно важливо для проведення аналізу:

- за звітний період;
- за попередній аналогічний період.

При складанні Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) необхідно дотримуватися принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Надзвичайно суттєвим є те, що доходи і витрати визнаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження чи сплати грошей та відображаються в бухгалтерському обліку тих періодів, до яких вони відносяться. За словами Інни Лазаришеної, доцента економічних наук, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні прибутки і збитки) дає змогу оцінити обсяги і динаміку валового та чистого прибутку за видами діяльності підприємства (основною, операційною, фінансовою та інвестиційною), зробити висновки про їх структуру, а також охарактеризувати показники рентабельності. Якщо баланс показує нам стан справ з активами, капіталом та зобов'язаннями на конкретну дату – перше і останнє число звітного періоду, то Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні прибутки і збитки) відображає результати роботи підприємства за період (квартал, І півріччя, 9 місяців, рік). А це дозволяє порівняти наслідки роботи за поточний та попередній роки. Звітність забезпечує інформацією економічні відносини, які з'являються між керівниками та власниками підприємства, між інвестором та об'єктом інвестування, працівниками та кредиторами. Проте побудована концепція не взаємодіє із змістом внутрішніх потреб керівництва. На мою думку, розкриваючи показники бухгалтерської звітності потрібно врахувати потреби усіх її користувачів для збільшення ефекту від

одержаної інформації в проведенні управління діяльністю підприємств.

Після визначення фінансового результату до оподаткування бухгалтеру потрібно розрахувати та закрити на рахунок 79 суму податку на прибуток.

Податок на прибуток і фінансовий результат У підприємств, які прийняли рішення не коригувати фінансовий результат до оподаткування на різниці, передбачені розд. III ПК, і в яких за звітний рік не виникло різниць, установлених підрозд. 4 розд. XX, сума нарахованого податку на прибуток у бухгалтерському та податковому обліку буде однаковою і буде списана на фінансовий результат проведенням: Дт 791–793 – Кт 98 «Податок на прибуток» залежно від виду діяльності. Підприємства, які коригують фінансовий результат для цілей оподаткування, податок на прибуток будуть відображати на рахунку 98 з урахуванням положень П(С)БО 17 «Податок на прибуток» або МСБО 12 «Податки на прибуток». При цьому їм необхідно врахувати тимчасові різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою і на кінець року розрахувати відстрочені податкові активи (однойменний рахунок 17) або відстрочені податкові зобов'язання (однойменний рахунок 54). З урахуванням поточного податку на прибуток, суму якого визначено в рядку 17 декларації з податку на прибуток (форма затверджена Наказом № 897), а також коригувань за рахунком 17 або 54 рахунок 98 може бути закритий списанням як у дебет, так і в кредит рахунка 79: Дт 98 – Кт 17, 48, 54, 64, 79; Дт 17, 54, 64, 79 – Кт 98. Списання фінансового результату Остаточо сформований на рахунку 79 фінансовий результат списуємо на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» проведеннями: Дт 791–793 – Кт 441 – при отриманні прибутку; Дт 442 – Кт 791–793 – при отриманні збитку.

Отже, фінансову звітність можна представити у декількох значеннях, тобто як:

– елемент зворотного зв'язку форм звітності та систем обліку, який дає змогу забезпечити точність збирання та збирання, ведення, зберігання, записування, зчитування, перетворення, реєстрація, знищення інформації;

– складова частина прямого зв'язку між підприємствами та користувачами фінансової інформації;

– інструмент контролю за послідовністю операцій господарської діяльності та учасниками операцій, що знаходяться на загальнодержавному рівні та на рівні підприємства.

Потрібно зазначити, що бухгалтерська звітність повністю не задовольняє потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів. Тому фінансовий результат – це не тільки підсумковий показник роботи підприємства за рік, але й інформація для прийняття подальших управлінських рішень. Користувачам фінансової звітності важливо знати не тільки розмір отриманого прибутку або збитку, але й те, від якої діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) отримано результати.

3 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ВИТРАТ

3.1 Джерела інформації та методика проведення контролю доходів і витрат

Контроль потрібний для забезпечення об'єктивної оцінки певної ситуації та застосовується для створення умов, щоб внести коригування до запланованих показників розвитку окремих підрозділів та всього підприємства в цілому. Опираючись на це, контроль є одним з головних інструментів створення і погодження управлінського рішення. Дотримання відповідних вимог сприятиме нормальному функціонуванню підприємства і досягненню ним поставлених цілей.

Існують різні підходи до проведення контролю фінансових результатів підприємства, які поділяють на два основні напрями: зовнішній та внутрішній контроль. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

Зовнішній контроль пов'язаний з державною діяльністю, зокрема з виконанням державними органами своєї фіскальної функції. Контроль зводяться до цілого ряду методик, прописаних у законодавчих актах, які регламентують порядок формування, віддзеркалення і оподаткування фінансових результатів підприємства. Державна фіскальна служба систематично здійснює зовнішній контроль за фінансовими результатами підприємства, враховуючи те, що вони є базою оподаткування прибутку. Зовнішній контроль, який проводиться за ініціативою кредиторів підприємства проводиться у вигляді зовнішніх аудиторських перевірок або пошуку різних даних про діяльність підприємства. Внутрішній контроль формується та вводитьься керівництвом підприємства та діє безперервно для того, щоб отримати обґрунтовані та визначені цілей підприємства, які полягають у результативності і ефективності діяльності; достовірності фінансової звітності та відповідності законам і встановленому порядку.

Метою внутрішньогосподарського контролю доходів і витрат діяльності та фінансових результатів є встановлення об'єктивної істини щодо повноти, правдивості та неупередженості первинних документів, бухгалтерських даних і звітності підприємства в частині його доходів, витрат і фінансових результатів діяльності.

Джерела інформації нормативно-правового характеру, що регулюють фінансово-господарську діяльність підприємств:

- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-УІ;
- Закон України «Про інвестиційну діяльність» №1561-ХІІ від 18.09.1991 р.;
- Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок»;
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджений наказом МФУ від 17.05.2000 р. № 284/4505;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»,

затверджений наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290;

– Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджений наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318;

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291.

Перевірка повноти, правдивості й неупередженості відображення в обліку та звітності доходів, витрат і результатів діяльності підприємства передбачає з'ясування обґрунтованості цих показників на основі їх дослідження за суттю та нормативно-правовою відповідністю, а також відносно їх документального оформлення та правильності відображення в облікових регістрах і звітності. Контроль доходів і фінансових результатів здійснюється за рахунками класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках цього класу накопичуються доходи протягом звітного періоду (року) в розрізі їх видів: доходи від реалізації, інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші доходи, надзвичайні доходи. У кінці звітного періоду (року) співставленням доходів із витратами визначаються фінансові результати (рахунок 79 «Фінансові результати»), куди і переносяться всі доходи і витрати за рік.

Методичні прийоми контролю доходів, витрат і результатів діяльності включають обстеження діяльності окремих об'єктів підприємства, арифметичну перевірку визначення доходів і результатів, зустрічну перевірку витрат і обґрунтування доходів на підставі економіко-математичних розрахунків, а також групування та систематизації виявлених порушень і недоліків, складання допоміжних робочих документів контролерів та актів перевірки.

Контроль фінансових результатів не може існувати у відокремленому вигляді від контролю всієї діяльності підприємства і проходить на усіх етапах господарювання та усіх циклах діяльності. Далі в таблиці 3.1 зображено механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових

результатів діяльності підприємства.

Таблиця 3.1

Механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств

Попередній контроль	
Здійснюється з метою визначення основних вимог і положень щодо формування, розподілу і використання фінансових результатів	
Поточний контроль	Наступний контроль
(здійснюється під час виконання операцій з метою встановлення відповідності встановленим вимогам і положенням) Формування фінансових результатів за операційною діяльністю фінансовою діяльністю інвестиційною діяльністю	(виявлення неправомірностей і здійснення операцій профілактичного характеру) Розподіл та використання фінансових результатів за напрямками: Сплата частки до бюджету Поповнення статутного, резервного капіталу Розрахунки з учасниками розрахунки з учасниками
Внутрішній контроль доходів і витрат діяльності підприємства	Внутрішній контроль прибутку (збитку) підприємства
Ефективність внутрішнього контролю передбачає визначення суб'єктів, завдань, джерел інформаційного забезпечення контролю	

З таблиці видно, що представлений механізм внутрішнього контролю фінансових результатів складається із стадій здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. Шляхом глибокого аналізу та проведення обчислень фінансових результатів проводиться попередній фінансовий контроль, який проводить об'єктивну оцінку доцільності прийняття певного рішення, що має профілактичне значення при порушеннях фінансової дисципліни та інших фінансових правопорушеннях. Поточний фінансовий контроль – це контроль за безпосередньою оперативною фінансовою діяльністю, інакше кажучи за власне фінансовим процесом. Він полягає в систематичній перевірці дотримання фінансової дисципліни, тобто дотримання вимог фінансових норм і нормативів. Наступний фінансовий контроль це контроль за фінансовими результатами діяльності. Він проводиться після здійснення фінансових операцій і, як правило, після завершення певних етапів діяльності з метою з'ясування її ефективності.

Здійснюючи внутрішній контроль витрат та доходів підприємства,

необхідно звернути увагу на порядок формування і облік собівартості послуг. Контроль здійснюється перевіряючи наявність та раціональність оформлення первинних документів, що слугують підставою формування собівартості продукції; раціональності включення витрат до складу собівартості продукції; повноту, правильність та достовірність формування операцій з собівартості продукції в обліку та звітності; оцінку проведення синтетичного та аналітичного обліку витрат та доходів на виробництві, що входять до складу собівартості продукції; оцінку встановлення правильності складання собівартості продукції за об'єктами калькулювання витрат. Здійснюючи контролю за формуванням витрат на виробництво, необхідно пересвідчитися в правильності організації їх обліку витрат. Для цього необхідно перевірити: методика обліку витрат на підприємстві та відповідність її обліковій політиці, прийнятій на підприємстві; принципову особливість включення витрат до собівартості тільки того періоду, у якому їх здійснено, незалежно від часу їхньої оплати; прямі й непрямі витрати, що відносяться на собівартість продукції; витрати, за якими неможливо точно встановити, до якого калькуляційного періоду вони мали відноситися.

Стосовно внутрішнього аудиту, для проведення аудитор застосовує систему методів основних підходів та способів дослідження фактів господарського життя на підприємствах, які відповідають предмету та його завданням.

Методи здійснення внутрішнього аудиту, як і його предмет, виникають та змінюються разом з розвитком суспільства, економічної науки, особливостей підприємства.

Далі на рисунку 3.1 зображено методи внутрішнього аудиту.

До прийомів фактичного контролю відносяться:

- інвентаризація;
- обмір виконаних робіт;
- огляд і обстеження;
- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво

(експеримент), контрольне придбання;

- лабораторний аналіз;
- пояснення і довідки;
- перевірка прийнятих рішень;
- перевірка дотримання трудової дисципліни.



Рис. 3.1 Класифікація методів внутрішнього аудиту

Інвентаризація – це перевірка фактичної наявності господарських засобів і їх відповідності даним бухгалтеру. Інвентаризація дозволяє шляхом перевірки майна і грошових коштів (активів) виявити їх фактичний стан. Вона стверджує дані бухгалтеру, виявляє необліковані цінності або допущенні збитки, розкрадання, нестачі. Тому за допомогою інвентаризації контролюється збереження майна підприємства, перевіряється повнота і достовірність облікованих даних.

Інвентаризація як спосіб визначення фактичної наявності засобів забезпечує достовірність облікових даних, тобто їх відповідність дійсності, яка може бути порушена із зазначених причин. Аудитор порівнює фактичні дані по об'єктах контролю з відповідними даними бухгалтеру. В результаті одержує докази щодо реальності відображених у звітності активів і пасивів.

Щоб перевірити правильність деяких господарських операцій, потрібно зіставити показники документів, що відображають операції (здійснені факти),

з документами, що їх обґрунтовують. Наприклад, щоб перевірити правильність нарахування і виплати зарплати по платіжно – розрахункових відомостях, необхідно зіставити вказані по них суми і прізвища працівників з даними табелів обліку робочого часу і документів по нарахуванню зарплати.

Іншим прикладом може служити зіставлення оплачених підприємством рахунків з договорами, прибутковими документами на товарно-матеріальні цінності, які надійшли, актами приймання робіт.

Зіставлення документів, які відображають дані про оплачену і виконану роботу застосовується при перевірці будівельних, ремонтних і вантажних робіт. Характер, обсяг, вартість та інші дані про роботу, яку необхідно виконати, за указані в договорах, кошторисах, відомостях дефектів, трудових угодах, їх порівнюють з актами приймання виконаних робіт та іншими документами, які стверджують здійснення робіт. Розбіжності даних у вказаних документах свідчать про допущені порушення фінансової дисципліни, факти шахрайства, які мали місце, з метою незаконного списання матеріалів, завищення заробітку працівників.

Нормативно-правова перевірка передбачає вивчення господарських операцій з точки зору їх відповідності нормативним актам, інструкціям, стандартам, положенням, чинному законодавству. Перевірка застосовується тоді, коли під сумнів ставиться правильність або законність документа на виплату готівки, передачу запасів на інші подібні операції.

Зверніть увагу, що документальна перевірка – це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та по суті.

Формальна перевірка полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, дописувань у тексті і цифрах, в перевірці достовірності підписів посадових і матеріально – відповідальних осіб.

Арифметична перевірка документів полягає в перевірці правильності розрахунків у документах, облікових регістрах і звітних формах.

Перевірка документів по суті дозволяє встановити законність і

доцільність господарських операцій, правильність відображення операцій на рахунках та включення до статей затрат і валових доходів.

Аналітичні тести – це методи порівняння як в абсолютних одиницях, так і у відносних (індекси, коефіцієнти, відсотки).

Розрахунково – аналітичні методи використовують економічний аналіз, статистичні, економіко-математичні розрахунки.

Сканування – безперервний, поелементний перегляд інформації (наприклад, перегляд первинних документів щодо руху грошей в касі з метою встановлення незвичного факту).

Експертну оцінку застосовують при дослідженні документів, господарських операцій, якості виконаних робіт. Вона здійснюється спеціалістами різних галузей знань за дорученнями внутрішнього аудитора. Експерт повинен давати правову, достовірну та об'єктивну оцінку, яка залежить від наданих йому матеріалів правильного формування поставлених йому запитань.

За результатами експертної оцінки складається висновок з повними та конкретними відповідями на запитання, які поставлені внутрішнім аудитором.

У практиці аудиторської роботи виділяють чотири основні методи організації перевірки: суцільна перевірка(документальна і фактична), вибіркова, аналітична, комбінована. Значну допомогу в організації перевірки надає використання комп'ютерної техніки.

При суцільній перевірці перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, що відбулись у клієнта за період, що перевіряється. На підставі суцільної перевірки, аудитор робить висновки щодо достовірності, доцільності та законності відображення в бухобліку і звітності дій і подій, здійснених економічним суб'єктом за весь період, що перевіряється. Такі перевірки є найбільш точними, а ступінь ризику невиявлення хиб зводиться до мінімального. Проте вони вимагають дуже великих трудових і матеріальних затрат. Тому при проведенні традиційних

перевірок суцільна перевірка є недоцільною. Такі перевірки застосовуються для встановлення доказів та визначення заподіяної шкоди в результаті різного роду правопорушень.

Вибіркова перевірка передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% масивів інформації, дозволяє аудитору отримати докази і оцінивши окремі характеристики вибраних даних, розповсюдити дієвість цих доказів на всю сукупність даних. Ризик не виявлення хиб збільшується, так як за межами вибірки можуть залишатися факти порушень та помилок. Тому внутрішній аудитор повинен уважно формувати вибірку з урахуванням мети аудиту, сукупності даних(генеральної сукупності) і обсягу вибірки.

Вибірка повинна бути репрезентативною, тобто відображати всі основні властивості генеральної сукупності. Вибірковий метод дозволяє з найменшими витратами отримати результат щодо довіри до системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання та скласти думку про достовірність, доцільність і законність господарських операцій, відображених в бухобліку та звітності.

Якщо при вибіркового дослідженні встановлені серйозні порушення, то відповідна сукупність інформації повинна бути перевірена суцільним методом.

Аналітична перевірка – це оцінка фінансових показників за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними.

Комбінована перевірка – це поєднання суцільної, вибіркової та аналітичної перевірки.

Використання комп'ютера дозволяє охопити більший обсяг вибірки, проаналізувати ефективніше, ніж ручним методом здійснити додаткові незалежні процедури, отримати нормативну та законодавчу інформацію, узагальнити її, створити методичну базу.

Таким чином, аудиторська перевірка – це складний і тривалий процес. Ось чому виникає необхідність максимально скоротити час перевірок, не знижуючи їх якості і не збільшуючи аудиторського ризику. Це передбачає

використання методики аудиту, під якою розуміють послідовність та порядок застосування окремих методів аудиторської перевірки та її організації з метою встановлення об'єктивної істини.

Далі у таблиці 3.2 наведено відмінності між зовнішнім та внутрішнім аудитом.

Таблиця 3.2

Основні відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом

Ознаки	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
За суб'єктами	Сертифіковані аудитори, які не є найманими працівниками підприємства; виконують свої функції на договірній основі	Спеціалісти з обліку, контролю та аналізу, з вищою або середньою освітою, які є штатними працівниками підприємства
Кваліфікація	Вища освіта і наявність сертифіката аудитора	Вища або середня освіта
За об'єктами	Стан обліку і звітності, ефективність використання ресурсів та стан внутрішньогосподарського контролю перевіряють з метою визначення масштабів проведення зовнішнього аудиту і рівня довіри до даних обліку та звітності клієнта	Стан обліку і звітності, внутрішньогосподарського контролю перевіряють на відповідність встановленій обліковій політиці
Мета і завдання	Визначається договором	Визначає керівництво підприємства
Замовник	Власники (акціонери)	Керівництво підприємства
Види послуг	Визначається договором на аудиторські послуги	Визначає керівництво підприємства відповідно до потреб управління
Періодичність, частота	Працюють одноразово, як право, після закінчення звітного року	Працюють у постійному контакті з бухгалтерією та іншими економічними службами
За характером	Підприємницька діяльність	Виконавча діяльність
За регламентацією	Регламентований Законом України «Про аудиторську діяльність», МСА № 200, 260	Регламентує керівництво підприємства
За наявністю ризику	Аудиторський ризик	Ризик бізнесу підприємства, втрата репутації
За поданням звітності	Замовнику може бути опублікований у формі аудиторського висновку, погодженого між виконавцем та замовником (МСА № 700, 800)	Керівництву підприємства у формі довідки, акту перевірки тощо
За організацією роботи	Визначається директором аудиторської фірми	Визначається керівником підприємства
Відповідальність	Перед замовником і третіми сторонами	Перед керівництвом підприємства

За оплатою праці	Залежить від обсягу виконаних робіт (погодинна ставка).	Визначається системою оплати праці на підприємстві,
------------------	---	---

Контроль операцій з обліку витрат та доходів на ТОВ «Київзовніштранс», по якому проводяться дослідження, розпочинають шляхом проведення інвентаризації по об'єктах обліку. Ця процедура дає змогу знайти недостачі або лишки та правопорушення, лише якщо вони існують. Документальну перевірку контролер починає після ознайомлення з фактичною наявністю об'єктів обліку витрат діяльності. До того моменту, як приступити до основного етапу контролю операцій з обліку витрат діяльності ревізору потрібно ознайомитись з наказом про облікову політику та питаннями, які стосуються обліку витрат.

Контроль операцій з обліку витрат діяльності рекомендується проводити наступним чином:

- перевірка дотримання умов визнання витрат підприємства.
- перевірка правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг).

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до П(С)БО 16 входять лише прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати. Під час здійснення перевірки правильності формування собівартості продукції, робіт, послуг головним завданням є дослідження правильності врахування витрат до собівартості. Одним із основних етапів ревізії є перевірка фактичної собівартості продукції. Слід розпочинати проведення ревізії з перевірки нормативної собівартості, калькулювання собівартості продукції за окремими видами виробів та перевірки фінансових звітів. Особливо по кожній калькуляційній статті затрат і визначенні рівня собівартості конкретних видів продукції проводиться перевірка собівартості продукції. Можливі випадки зміни собівартості за окремі періоди, тому на це потрібно звернути особливу увагу. Якщо за певний період підвищуються витрати і збільшується собівартість продукції, не несучи раціонального пояснення, то це показує існування перевитрат сировини, матеріалів і напівфабрикатів та інших витрат. Ревізор слідкує, щоб

не було випадків списання на собівартість продукції нестач і псування цінностей, витрат, котрі взагалі не відносяться до виробничого процесу або перенесення їх з минулих періодів на період, що перевіряється. Витрати під час ревізії підлягають перевірці за окремими калькуляційними статтями і підтвердження їх встановленими первинними документами. Разом з тим шукають можливі випадки сильного зменшення витрат за деякими місцями, що в багатьох випадках свідчить про завищення нормативів витрат або перенесення витрат необґрунтовано на наступні періоди. Ревізія собівартості продукції встановлює необхідність списання витрат на її виробництво та реалізацію. Саме по цій причині ревізор повинен виявити факти списання та включити в собівартість продукції витрат, які не є пов'язаними з її виробництвом і реалізацією. Велику увагу потрібно приділити витратам, які виникають стосовно безперспективних незакінчених робіт, враховуючи роботи, які давно втратили свою актуальність, та прийняти рішення, що стосуються припинення подальшого витрачання коштів та ресурсів щодо них.

Зустрічна перевірка та звірення даних первинних документів з відповідними даними аналітичного і синтетичного обліку та звітними матеріалами є методом перевірки правильності і документальної доречності списання витрат на виробництво за елементами і калькуляційними статтями, який призводить до необхідного результату. В той самий час проводиться перевірка правильності оцінки матеріалів порівнюючи оцінку списаних матеріалів та їх облікову оцінку; правильності обчислених відхилень від встановлених купівельних цін, оцінка незавершеного виробництва та ведення обліку зворотних відходів. Враховуючи дані фактори усі підприємства повинні регулювати собівартість продукції належним чином.

Ревізор проводить перевірку правильності накопичення та списання адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Тобто, він повинен перевірити правомірність віднесення витрат до адміністративних, витрат на збут, інших операційних витрат відповідно до

П(С)БО 16 «Витрати». В обов'язок контролера також входить перевірка правильності поступового накопичення та списання фінансових витрат. В тому випадку, якщо внутрішній контроль на підприємстві здійснюють керівник та головний бухгалтер, тоді обов'язком керівника є забезпечення необхідних умов для раціонального ведення бухгалтерського обліку.

Це зумовлює те, що кожне підприємство повинно щорічно виписувати необхідну бухгалтерську та методичну літературу, створювати сприятливі умови для відвідування семінарів та конференцій. В свою чергу начальники відділів що кварталу несуть обов'язок звітувати про склад та розмір витрат даного періоду та узгоджувати прогнозний план витрат на наступний звітний період з керівництвом. Зміни у наказі про облікову політику підприємства розглядають керівники. Перед головним бухгалтером поставлено завдання забезпечити підтримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та організувати контроль за зазначенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

В першу чергу проводиться контроль законності та доцільності усіх господарських операцій відповідно до первинних документів та правильність формування записів в облікових регістрах.

При здійсненні внутрішнього контролю за витратами та доходами підприємства головний бухгалтер застосовує:

- нормативні перевірки, які являють собою вивчення вмісту відображеної в документі операції з точки зору її відповідності до чинних норм, правил та інструкцій;
- арифметичну перевірку, яка полягає в контролі за правильністю підрахунків, зроблених при складанні конкретного бухгалтерського документа.

При перевірці доходів підприємства основними завданнями є:

- додержання положень облікової політики, які стосуються обліку доходів; перевірка наявності свідоцтва платника податку;

- існування доходів від проведення господарської діяльності;
- дотримання договірних зобов'язань перед покупцями або замовниками;
- виявлення основних видів діяльності підприємства та дозволів на їх здійснення;
- виявити відповідність відображення сум доходів на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та звітності відповідно до наявних первинних документів; перевірка правильності оцінки доходів дотримуючи вимог П(С)БО;
- встановлення повноти та своєчасності відтворення інформації в податковій звітності та відповідності з фінансовою.

Методичними прийомами контролю операцій з обліку доходів є використання методів, за допомогою яких обстежують діяльність; об'єктів підприємства, обрахунку доходів та їхнього зіставлення з витратами, підтвердження правильності визначення доходів враховуючи розрахунково – економічні розрахунки.

Під час перевірки діяльності підприємства насамперед необхідне вивчення об'єктів діяльності, які формують доходи від операційної, фінансової діяльності та іншої діяльності.

У складі доходів від операційної діяльності знаходяться також доходи від оперативної оренди активів, операційних курсових різниць, відшкодування раніше списаних активів (крім фінансових інвестицій).

У зв'язку з цим ревізор перевіряє правильність визначення цих доходів, що потребує застосування розрахунково-аналітичних прийомів контролю. На підставі перевірки даних визначення доходу від операційної діяльності перевіряють правильність визначення прибутку (збитку) від цієї діяльності, що являє собою алгебраїчну суму валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших.

Завдання контролю фінансових результатів полягають в оцінці зміни показників формування прибутку, підтвердженні достовірності фактичної

величини утворення та розподілення прибутку; виявленні залежності величини прибутку від впливу різних факторів; пошук можливих резервів для зростання прибутку шляхом зменшення витрат та оптимального обсягу виробництва. За допомогою процедури контролю можна виявити конкретні напрями, за якими проводити поглиблений аналіз факторів, що мають вплив на склад прибутків (збитків) та їх головний напрям майбутньої діяльності конкретного підприємства. Розрахунково-методичні прийоми контролю забезпечать обчислення частки впливу кожного фактора на розмір доходу від реалізації.

Ревізор перевіряє чи правильно та законно оформлена операція, що стосується відвантаження готової продукції у первинних документах, тобто необхідно співставити за накладними, рахунками – фактурами, товарно-транспортними накладними та пропусками на вивезення продукції відповідність дат.

Якщо виявлено розбіжність дат, тоді потрібно порівняти період відображення операцій, які стосуються відвантаження продукції в обліковому реєстрі з випискою банку і платіжним дорученням чи видатковим касовим ордером, в яких вказано дату оплати відвантаженої продукції.

У випадку, коли існують значні розбіжності, тоді проводять перерахунок виручки від фактичної реалізації продукції та обчислюють суму прихованого від оподаткування прибутку.

Узагальнення результатів контролю операцій з обліку доходів потребують систематизації, виявлення причин порушень та недоліків, складання часткового і проміжного актів контролю та записі даних порушень і недоліків у потрібному розділі акту.

Підводячи підсумки проведеного контролю необхідно представити керівництву звіт, що містить загальні висновки та відповідні рекомендації, що сприятимуть зниженню собівартості продукції, збереження активів підприємства; раціонального використання паливно – енергетичних ресурсів;

різні шляхи покращення технології, збільшуючи при цьому прибуток.

3.2 Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів

Аналіз доходів та витрат підприємства має велике значення в системі загальної оцінки роботи суб'єкта господарювання. Це пов'язано з тим, що доходи та витрати мають безпосередній вплив на загальний фінансовий результат діяльності підприємства, який може мати як позитивний, так і негативний характер.

Значення аналізу доходів та витрат підприємства полягає в обґрунтуванні шляхів збільшення доходів та скорочення витрат підприємства.

Задачами аналізу доходів і витрат підприємства є:

- оцінка виконання плану, динаміки та структури доходів та витрат підприємства;
- оцінка впливу факторів на доходи підприємства;
- оцінка впливу факторів на витрати підприємства;
- визначення впливу факторів на прибуток підприємства від фінансової, інвестиційної та надзвичайної діяльності;
- пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства;
- обґрунтування та розробка заходів щодо використання виявлених резервів.

Аналіз виконання плану, динаміки та структури доходів (Д) та витрат (В) підприємства відбувається за наступною системою показників які наведено у формулі 3.1:

Абсолютне відхилення від планових показників:

$$AD = D_f - D_p, DV = V_f - V_p \quad (3.1)$$

де ДфДп – доходи фактичні та планові відповідно; Вф, Вп – витрати фактичні та планові відповідно.

Рівень виконання (%вп) плану доходів та кошторису витрат наведено у формулі 3.2 і 3.3:

$$\%Вп = \frac{Дф}{Дп} * 100\% \quad (3.2)$$

$$\%Вп = \frac{Вф}{Вп} * 100\% \quad (3.3)$$

Абсолютна зміна доходів та витрат підприємства наведена у формулі 3.4 і 3.5:

$$АД = Дз - Дб, \quad (3.4)$$

$$ДВ = Вз - Вб \quad (3.5)$$

де Дз, Дб – доходи звітного та базисного періоду відповідно; Вз, Вб – витрати звітного та базисного періоду відповідно.

Темп росту доходів та витрат підприємства наведено у формулі 3.6 і 3.7:

$$ТРД = \frac{Дз}{Дб} * 100\% , \quad (3.6)$$

$$ТРВ = \frac{Вз}{Вб} * 100\% \quad (3.7)$$

Темп приросту (ТП) доходів і витрат підприємства наведено у формулі 3.8 і 3.9:

$$\text{ТПД} = \frac{Дз-Дб}{Дб} * 100\% , \quad (3.8)$$

$$\text{ТПВ} = \frac{Ви-Вб}{Вд} * 100\% \quad (3.9)$$

Структура доходів і витрат і підприємства наведена у формулі 3.10 і 3.11:

$$d_i = \frac{Д_i}{Д} , \quad (3.10)$$

$$d_i \frac{В_i}{В} \quad (3.11)$$

де Дг – сума доходів підприємства і – го виду;

Вг – сума витрат підприємства і – го виду.

Структуру та динаміку доходів показано в таблиці 3.3 і рисунку 3.3.

Отримані у процесі аналізу дані про динаміку і структуру доходів ТОВ «Київзовніштранс» за 2016 – 2017 рр. свідчать про те, що у цілому загальна сума доходів підприємства знизилась на 3116,0 тис. грн. і склала 78,3 %. Це є негативним моментом у діяльності досліджуваного підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі доходів як у 2016 р., так і у 2017 р. займає чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – 52,0% і 51,2% відповідно.

У цілому за досліджуваний період на підприємстві не було отримано доходів, що показало від'ємний результат у сумі 1069,0 тис. грн.

У той же час, за аналізований період підприємство отримало інші фінансові доходи у сумі 803,0 тис. грн.

Таким чином, підприємству слід приділяти більш пильну увагу процесу формування власних доходів та розробити якісну стратегію щодо управління ними.

Такі заходи нададуть можливості підвищити рівень доходів підприємства у перспективі.

Таблиця 3.3

Аналіз динаміки і структури доходів ТОВ «Київзовніштранс» за 2016 та 2017 роки

Показник	2016 Сума, тис.грн	2016 Питома вага %	2017 Сума, тис.грн	2017 Питома вага %	Абсолютне відхилення (+,-)	Темп зростан ня %
Дохід від реалізації наданих послуг	8542	–	6091	–	-2451	71,3
у т. ч. чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	7484	52,0	5752	51,2	-1732	76,8
Інші операційні доходи	5787	40,4	4669	41,6	-1118	80,7
Дохід від участі в капіталі	–	–	–	–	–	–
Інші фінансові доходи	–	–	803	–	+803	100
Інші доходи	1069	7,6	–	7,2	-1069	–
Усього доходів	14340	100	11224	100	-3116	78,3

Щоб забезпечувати зростання прибутку, підприємству треба шукати невикористані можливості його збільшення, тобто резерви зростання. Резерви виявляються на стадіях планування так і під час надання послуг та її реалізації.

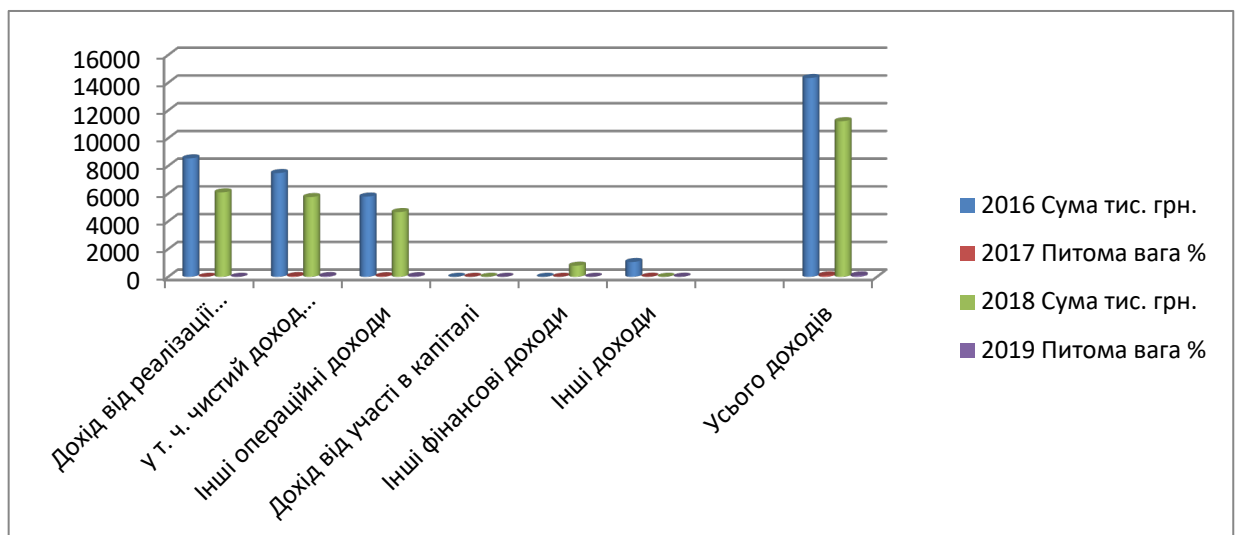


Рис. 3.3 Аналіз динаміки і структури доходів ТОВ «Київзовніштранс» за 2016 та 2017 рр.

Можливими резервами збільшення прибутку є:

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

Далі наведено динаміку і структуру витрат яку показано в таблиці 3.4 і рисунку 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз динаміки і структури витрат ТОВ «Київзовніштранс» за 2016 та 2017 роки

Показник	2016 Сума тис. грн.	2016 Питома вага %	2017 Сума тис. грн.	2017 Питома вага%	Абсолютне відхилення (+,-)	Темп зростання, %
Адміністративні витрати	2812,0	31,9	2576,0	32,7	-236,0	91,6
Витрати на збут	352,0	4,1	308,0	3,9	-44,0	87,5
Інші операційні витрати	5638,0	64,0	950,0	50,0	-1688,0	70,0
Фінансові витрати	–	–	101,0	1,2	+101,0	100,0
Інші витрати	–	–	962,0	12,2	+962,0	100,0
Усього доходів	8802,0	100	7897,0	100	-905,0	89,7

Дані, представлені у табл. 3.4 свідчать про те, що за період 2016 – 2017 р.р. витрати ТОВ «Київзовніштранс» у цілому знизились на 905,0 тис. грн. і склали 89,7%. Це є позитивним моментом у діяльності підприємства. У той же час, у даному аспекті присутні і негативні наслідки зниження загального обсягу об'єму реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), які і призвели до зниження витрат на збут на 44,0 тис. грн., а також зниження інших

операційних витрат на 1688,0 тис. грн. При цьому, інші операційні витрати займають найбільшу питому вагу у структурі загальних витрат підприємства: 64,0% у 2016 р. і 50,0 % у 2017 р.

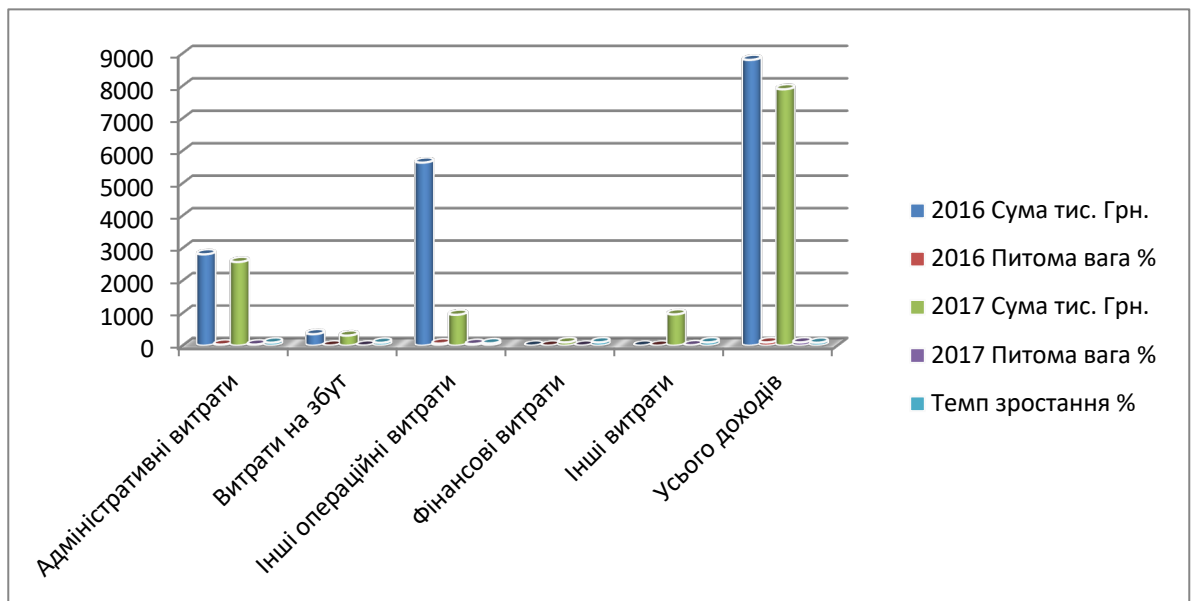


Рис. 3.4 Аналіз динаміки і структури витрат ТОВ «Київзовніштранс» за 2016 та 2017 роки

Головними завданнями аналізу фінансових результатів підприємства ТОВ «Київзовніштранс» є:

- вивчення обсягу, складових частин і динаміки фінансових результатів діяльності підприємства;
- систематичний контроль за дотриманням плану одержання прибутку;
- пошук конкретних факторів формування показників прибутку та проведення аналізу їх тенденцій та характер впливу на прибуток підприємства;
- визначення майбутніх напрямів розподілу прибутку; – обчислення впливу факторів на прибуток від реалізації;
- проведення оцінки дотримання підприємством обов'язків перед бюджетом по платежах із прибутку;
- необхідність простеження за витрачанням чистого прибутку за

встановленими напрямками;

- пошук резервів збільшення прибутку;
- розробка заходів, які є потрібними для використання знайдених резервів. Головні джерела аналітичної інформації складаються із таких даних:

- планів економічного та соціального розвитку;
- бізнес – планів, форми бухгалтерської звітності №1 баланс підприємства (Звіт про фінансовий стан); декларації про прибуток підприємства;
- фінансового плану (розрахункового балансу доходів і витрат);
- форми бухгалтерської звітності №2 звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- матеріалів маркетингових досліджень та особистих спостереження;
- аналітичних даних до бухгалтерських розрахунків доходів і витрат.

У таблиці 3.5 наведено розрахунок показників та коефіцієнти, що розраховуються за даними форми 2 на прикладі ТОВ «Київзовніштранс»

Таблиця 3.5

Показники та коефіцієнти, які розраховані за даними форми 2 на прикладі
ТОВ «Київзовніштранс»

Назва показника	Форма розрахунку	Зміст
Чистий прибуток	Ф. 2 ряд. 2350	Характеризує суму прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства
Рентабельність активів	$(\text{Ф. 2 (ряд. 2290)} / ((\text{Ф. 1 (ряд. 1300, гр. 3 + ряд. 1300, гр. 4)} / 2)) \times 100$	Показує скільки прибутку припадає на 1 грн. активів, характеризує ефективність управління підприємством
Рентабельність власного капіталу	$(\text{Ф. 2 (ряд. 2290)} / ((\text{Ф. 1 (ряд. 1495, гр. 3 + ряд. 1495, гр. 4)} / 2)) \times 100$	Показує величину одержаного прибутку на одну гривню капіталу власників
Рентабельність продажу за валовим прибутком	$(\text{Ф. 2 (ряд. 2090)} / \text{Ф. 2 (ряд. 2000)}) \times 100$	Характеризує розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції (робіт, послуг)
Рентабельність продажу за чистим	$(\text{Ф. 2 (ряд. 2350)} / \text{Ф. 2. (ряд. 2000)}) \times 100$	Характеризує розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції (робіт,

прибутком		послуг)
Рентабельність продукції (робіт, послуг)	$(\Phi. 2 \text{ (ряд. 2090 / ряд. 2050)}) \times 100$	Показує скільки прибутку отримало підприємство з розрахунку на одну гривню понесених витрат

Продовження табл. 3.5

Окупність витрат	$(\Phi. 2 \text{ (ряд. 2050) / } \Phi. 2 \text{ (ряд. 2000)}) \times 100$	Характеризує величину витрат, які здійснює підприємство, щоб отримати гривню від продажу продукції (робіт, послуг)
Чиста рентабельність підприємства	$(\Phi. 2 \text{ ряд. 2350 / } \Phi 1 \text{ ((ряд. 1300, гр. 3 + ряд. 1300, гр. 4) / 2)}) \times 100$	Розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості майна підприємства

Далі у таблиці 3.6 наведені показники та коефіцієнти рентабельності що розраховуються за даними формою 2 на прикладі підприємства.

Рентабельність (пасивів) активів - показує ефективність використання активів компанії для генерації прибутку. Високе значення показника свідчить про хорошу роботу підприємства.

Таблиця 3.6

Розрахунок показників та коефіцієнтів на ТОВ «Київзовніштранс»

Назва показника	Роки		
	2016	2017	2018
Чистий прибуток			
Рентабельність активів	1469	5037	3244
Рентабельність власного капіталу	17,83	37,06	15,65
Рентабельність продажу за валовим прибутком	30,65	62,60	26,62
Рентабельність продажу за чистим прибутком	10,62	21,20	16,44
Рентабельність продукції (робіт, послуг)	14,08	27,76	18,69
Окупність витрат	11,88	26,9	19,68
Чиста рентабельність підприємства	89,37	78,79	83,55

Розглядаючи фінансову діяльність ТОВ «Київзовніштранс» відповідно до загальноприйнятої методики аналізу витрат і доходів можна зробити

наступні висновки, що досягнення економічної ефективності фінансової діяльності підприємства є головною метою аналізу доходів та витрат.

Значення аналізу фінансових результатів полягає у одержанні підприємством прибутку чи збитку.

Найголовнішим завданням є обчислення впливу факторів на формування прибутку від реалізації та пошук резервів збільшення прибутку.

Наступним етапом аналізу є вивчення складу, структури, динаміки активів і пасивів. Такий аналіз дозволяє з'ясувати причини зміни валюти, дати оцінку, співвідношення відповідних активів і пасивів у загальному підсумку балансу, зробити інші загальні висновки щодо фінансового стану підприємства.

Для аналізу використовують горизонтальний та вертикальний методи аналізу фінансової звітності.

Горизонтальний аналіз означає метод співставлення значень однакових показників протягом певного часового періоду. Іншою назвою методу є часовий, адже порівнюється значення показника у певному році із значенням показника у попередньому. Інформаційною основою для застосування горизонтального методу є фінансова звітність підприємства.

За допомогою горизонтального аналізу вивчаються абсолютні та відносні відхилення по розділах, статтях балансу, відповідних групах активів і пасивів. Тракткування результатів залежить від явища, що досліджується. Вертикальний аналіз дозволяє охарактеризувати структуру балансу та її зміну.

Вертикальний аналіз балансу характеризує структуру засобів підприємства та їх джерел, коли суми за окремими статтями чи розділами беруться у відсотках до валюти балансу.

Вертикальний аналіз звіту про фінансові результати характеризує структуру доходів та витрат підприємства, коли суми за окремими статтями беруться у відсотках до чистого доходу від реалізації продукції.

На прикладі досліджуемого підприємства ТОВ «Київзовніштранс»

здійснено горизонтальний аналіз активів та пасивів, який наведений в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Горизонтальний аналіз балансу за 2016 – 2017рр., тис. грн.

Актив	Код рядка	На 31.12. 2016	На 31.12. 2017	Відхилення	
				Абс. ±	ТР %
I. Необоротні активи					
Основні засоби	1010	1425	1169	- 256	- 17,96
первісна вартість	1011	4520	3471	-1049	- 23,21
знос	1012	3095	2302	- 793	- 25,62
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0	0
Усього за розділом I	1095	1482	1225	- 257	- 17,34
II. Оборотні активи		173	152	- 21	- 12,14
Запаси	1100				
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	68	66	- 2	- 2,94
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0	0
з бюджетом	1135	31	37	6	19,35
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	38	122	84	221,05
Гроші та їх еквіваленти	1165	185	20	- 165	- 89,19
Усього за розділом II	1195	781	775	- 6	- 0,77
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0	0
Баланс	1300	2263	2000	- 263	- 11,62

На підставі результатів проведеного аналізу фінансового стану даного підприємства можна зробити наступні рекомендації щодо підвищення фінансового становища підприємства.

По можливості скорочувати заборгованість підприємства, як дебіторську, так і кредиторську, шукати нові джерела власних коштів для погашення кредиторської заборгованості, не вдаючись до позикових коштів і не зтягаючи підприємство у боргову яму. Підвищення прибутковості капіталу може бути досягнуто за рахунок раціонального та економного

використання всіх ресурсів. У результаті капітал повернеться до свого початкового стану в більшій сумі, тобто з прибутком.

3.3 Напрямки вдосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс»

Зростання ефективності управління діяльністю підприємств неможливе без удосконалення системи управління доходами та витратами. Організація обліку та контролю у підприємствах є також передумовою здійснення оподаткування їх діяльності. Необхідно організувати облік таким чином, щоб облікова аналітична інформація щодо доходів та витрат могла бути отримана в будь – який час, за будь якими напрямками управління продажем товарів, робіт чи послуг.

Забезпечення оптимальності витрат та зростання прибутковості на підприємствах, які надають послуги перевезень, вимагає удосконалення системи управління. В сучасних умовах господарювання посилення управлінського впливу полягає у вдосконаленні методів управління витратами, як основи формування вартості автотранспортних послуг, і доходами підприємств з метою забезпечення стійкого фінансового стану на ринку автотранспортних послуг. В управлінському аспекті значення витрат і доходів полягає не лише у формуванні фінансового результату діяльності, а і як основи розробки стратегії діяльності таких підприємств та підвищення конкурентоспроможності у ринковому середовищі.

Зокрема, потребують розв’язання проблеми:

- невідповідності первинних документів з обліку процесу перевезень та матеріальних витрат сучасним вимогам;
- відсутності методики відображення витрат та доходів у системі фінансового й управлінського обліку;
- досягнення оптимізації розподілу накладних витрат за об’єктами обліку;

– розробки й застосування ефективних методів узагальнення витрат і калькулювання собівартості автоперевезень;

В умовах загострення кризового становища в Україні неефективність чинної системи обліку стала ще більш очевидною. Все це свідчить про необхідність удосконалення системи обліку й контролю, їхнього оновлення і підпорядкування потребам управління підприємства. Структура собівартості автоперевезень показує, що автомобільний транспорт є матеріало – та працемісткою галуззю, оскільки найбільшу питому вагу в собівартості автоперевезень мають витрати на оплату праці, а також витрати на пально-мастильні матеріали. Тому зниження собівартості перевезень найбільшою мірою залежить від здатності обліку та контролю оперативно визначати резерви на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс».

Найбільш істотними резервами зниження собівартості та шляхами оптимізації витрат і доходів є:

- поліпшення використання пально-мастильних матеріалів;
- підвищення ефективності експлуатації основних фондів (шляхом скорочення простоїв автомобілів;
- використання прогресивних методів навантажувально-розвантажувальних робіт;
- досягнення постійного зростання продуктивності праці;
- удосконалення управління на основі використання раціональних методів.

Як показало проведене дослідження на підприємстві ТОВ «Київзовніштранс», інформації про витрати діяльності та доходи, яка формується на основі чинної класифікації для ефективного управління, є недостатньо. При вдосконаленні обліку та контролю на автотранспортних підприємствах слід враховувати особливості автомобільного транспорту як галузі та вплив чинників на методика й організацію обліку та контролю витрат і доходів. Особлива роль у досягненні цієї мети й вирішенні проблем оптимального формування витрат і доходів належить раціональній побудові

обліку та контролю витрат і доходів автотранспортних підприємств, що дозволить здійснювати оперативний управлінський вплив на їх формування.

ТОВ «Київзовніштранс» можуть нести специфічні витрати, пов'язані наприклад з ремонтом та заміною автомобільної гуми. Тому важливим питанням є:

– визначення джерела відновлення і заміни автомобільної гуми та способу включення її вартості в собівартість автотранспортних перевезень.

Для поліпшення обліку та зміцнення фінансового стану підприємства є:

– розроблення спеціальної методики включення вартості автомобільної гуми до витрат на автоперевезення за нормами пробігу безпосередньо після здійснення перевезень, що буде дійовим фінансовим джерелом оновлення цих виробничих фондів.

Заробітну плату на підприємстві нараховують за розцінками, диференційованими залежно від виду виконуваних робіт або погодинними тарифними ставками. Проте буде доцільно пов'язати нарахування заробітної плати із сумою та рівнем доходу, отриманого водієм. Для цього пропонується ввести систему коефіцієнтів до заробітної плати, встановлених залежно від отриманого доходу.

Підприємству для ефективного управління транспортною діяльністю витрати необхідно накопичувати за замовленнями, що виконуються, нормативним методом. Тому, в автотранспортних підприємствах пропонується застосовувати нормативно – позамовний метод обліку витрат на автоперевезення, для організації якого є сприятливі умови (є розроблена нормативна база; чинна первинна документація та впровадження пропозицій з її вдосконалення дозволяють оперативно визначати відхилення від норм.

Що стосується контролю витрат і доходів на підприємстві можна визначити як упорядковану систему пізнання процесів формування витрат і доходів, вимірювання їхнього результату та встановлення відповідності визначеній меті господарювання. Контроль перебуває на межі функцій управління і має свою самостійну функцію. Тому, такі функції управління як

планування, облік, аналіз, контроль та регулювання потрібно розглядати в органічному взаємозв'язку. Значна частина організаційно-методичних аспектів побудови контролю на підприємстві залежить від суб'єкта контролю. В сучасних умовах господарювання важливе значення має розробка методики проведення внутрішнього контролю.

Ефективність та дієвість внутрішнього контролю значною мірою залежить від вирішення організаційних проблем його здійснення. Вивчення організації контролю на підприємстві підтверджує необхідність його удосконалення.

Для організації самоконтролю центрів відповідальності необхідно встановити критерії ефективності господарювання, які вигідні, як для окремих центрів відповідальності, так і для самого підприємства в цілому, тобто визначити суму витрат і доходів кожному центру відповідальності. Практично вирішувати це завдання, є досить доцільним, застосовуючи реєстри обліку витрат та доходів центрів відповідальності. Відомості обліку витрат та доходів водія, відомості обліку витрат та доходів працівника.

Оскільки ефективність внутрішнього контролю значною мірою залежить від способу узагальнення його результатів та передачі інформації керівництву для здійснення управлінського впливу можна наприклад ввести форму звітнього документа «Звіт про результати внутрішнього контролю», який повною мірою висвітлює як перебіг здійснення контролю і його результати, так і містить інформацію про способи усунення виявлених негативних явищ. Контроль витрат і доходів на підприємстві можна визначити як упорядковану систему пізнання процесів формування витрат і доходів, вимірювання їхнього результату та встановлення відповідності визначеній меті господарювання. Вважаю, що такі функції управління як планування, облік, контроль та регулювання потрібно розглядати в органічному взаємозв'язку на основі системного підходу.

Ефективність діяльності підприємства виражається у фінансових результатах. Економічний підсумок діяльності підприємства, виражений у

вартісній (грошовій) формі, являє собою фінансові результати. З метою визначення фінансового результату в системі бухгалтерського обліку відбувається послідовне зіставлення доходів і витрат, які класифікуються за видами діяльності. Відповідно й фінансові результати також класифікуються за видами діяльності. Якість прийняття управлінських рішень щодо фінансових результатів залежить від інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку. Недостатнім є лише списання на відповідні субрахунки з обліку фінансових результатів доходів та витрат певного напрямку діяльності. Потрібно визначення результату (прибутку чи збитку) за кожним видом діяльності, що в кінцевому підсумку формує єдиний якісний результат діяльності підприємства. Це, у свою чергу, потребує вдосконалення нормативної бази, а саме – Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, власного капіталу, зобов'язань і господарських операцій та Інструкції до нього. Всі елементи облікової політики підприємства впливають так чи інакше на його фінансові результати. Правильна організація обліку фінансових результатів позитивно вплине на зміцнення економічного стану підприємства. Для раціональної організації обліку фінансових результатів необхідно здійснити чітку класифікацію доходів і витрат, так як вони є головними складовими саме фінансового результату підприємств. Для того, щоб облік фінансових результатів був максимально ефективним, кожне підприємство повинне приділити велику увагу організації документообігу на підприємстві та розробити власний робочий план рахунків для полегшення організації синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів. Аналізуючи витрати конкретного підприємства ми можемо побачити у якому стані знаходиться підприємство, адже основною метою організації бухгалтерського обліку є не лише обчислення витрачених коштів підприємства, а й пошук джерел їх утворення. Основними джерелами підвищення рівня прибутку є збільшення кількості надання послуг, зменшення собівартості, застосування новітніх технологій, покращення якості послуг, реалізація її на вигідніших ринках збуту та за більш

оптимальні строки. Необхідність цих змін стосується всього комплексу дій, пов'язаних із способом прийняття оперативних і стратегічних рішень, принципів планування ринкової діяльності, зростання ефективності використання транспортно-експедиційних можливостей таких підприємств.

Контроль операцій з обліку витрат та доходів на ТОВ «Київзовніштранс», по якому проводяться дослідження, розпочинають шляхом проведення інвентаризації по об'єктах обліку. Ця процедура дає змогу знайти недостачі або лишки та правопорушення, лише якщо вони існують. Документальну перевірку контролер починає після ознайомлення з фактичною наявністю об'єктів обліку витрат діяльності. До того моменту, як приступити до основного етапу контролю операцій з обліку витрат діяльності ревізору потрібно ознайомитись з наказом про облікову політику та питаннями, які стосуються обліку витрат.

Для підвищення якості нормативно-правових актів України щодо обліку та контролю витрат і доходів підприємств та отримання потрібного результату від їх використання пропонується:

- забезпечити проведення повної інвентаризації всіх нормативно – правових актів України, які мають зв'язок з обліком і контролем витрат та доходів для того, щоб виявити повторення пунктів даних актів та непередбачених випадків;

- створити та періодично оновлювати довідково – інформаційну базу підприємств що стосуються питань обліку, контролю, оподаткування щодо доходів і витрат, які виникли протягом звітного періоду.

- головні бухгалтери, аудитори та ревізори повинні вести та слідкувати за своїми робочими записами щодо неоднозначних моментів у нормативно – правових актах та поділитися своїм досвідом з іншими зацікавленими особами через відповідні фахові бухгалтерські видання.

Отже, підвівши підсумки можна сказати, що сучасний ринок транспортних послуг характеризується високою конкуренцією та динамічністю впливу зовнішнього середовища на діяльність підприємств.

Найголовнішими параметрами, які визначають конкурентоспроможність і ефективність роботи таких підприємств в ринкових умовах, є швидкість і технологія правлення вантажів, якість і мобільність перевезень, цінова політика, номенклатура послуг, що надає підприємство, географія обслуговування, дотримання правового виконання автомобільних перевезень, наявність спеціалізованого рухомого складу. Тому виробляти транспортні послуги можна лише в часових рамках, в яких було заявлено про потребу в їх наданні. У цих часових рамках заявлені потреби у транспортуванні повинні бути нижчими порівняно із максимальним потенціалом транспортного підприємства, а саме підприємство повинно мати у диспозиції надлишок транспортних засобів. Сутністю послуг з транспортування є також низька цінова еластичність попиту на них, підтвердженням чого в останні роки є реагування попиту на них із збільшенням цін профільних підприємств: такі дії не спричиняють зниження попиту, оскільки поставка переважної більшості споживчих товарів передбачає необхідність транспортування їх з місця виробництва до місця продажу. На етапі проведення переговорів між надавачем та споживачем транспортної послуги з'являється загроза конфлікту сторін. Це пов'язано з тим, що будь-які погодження стосуються майбутніх періодів, тоді як послуги з транспортування (про що говорилось раніше) неможливо надати «про запас». Тому виробництво цих послуг потребує сталого і тісного контакту обох сторін. Вищенаведені характерні особливості спричиняють певні наслідки як для господарюючих суб'єктів, які пропонують послуги з перевезення, так і для їхнього споживача. У першому випадку ці характеристики означають те, що транспортне підприємство повинно бути в постійній готовності до отримання замовлення, інакше кажучи, так запланувати використання транспортних засобів, щоб мати їх резерв у певній величині на непередбачені замовлення. З іншого боку, слід розуміти, що такого роду резерви генерують втрати, які повинні покриватись за рахунок засобів, що також знаходяться у використанні. Щодо наслідків для клієнта,

то серед найбільш очевидних можна згадати, наприклад, необхідність передоплати за ще не надану послугу, відсутність як технічної, так і юридичної підстави для відмови від неї в процесі безпосереднього «споживання».

Якість транспортного обслуговування характеризується не лише економічністю доставки. Ефективність функціонування споживачів транспортних послуг залежить як від величини тарифу на доставку, так і від таких аспектів якості доставки, як своєчасність, схоронність та ін. На практиці при виборі варіанта доставки відправники вантажу і вантажоодержувачі часто враховують лише основну частину витрат, пов'язаних з доставкою, – транспортні витрати. Інші витрати, зумовлені недостатнім рівнем якості доставки, враховують зазвичай як витрати основного виробництва. Отже, фактичний вплив транспорту на ефективність основного виробництва є значно більшим, ніж це впливає із суми транспортних витрат. Це відповідає сучасному підходу до обслуговування клієнта з перспективи філософії, коли саме обслуговування підноситься до глобального зобов'язання задовольнити його потреби як найкраще.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі метою дослідження було обґрунтування цілісної системи науково – методичних положень і практичних рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу доходів та витрат шляхом теоретичного осмислення та практичного вирішення проблеми.

Узагальнені підсумки теоретичних та практичних досліджень з обліку, і контролю витрат та доходів на підприємстві дають змогу зробити такі висновки і пропозиції:

1. Дохід – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах. Витрати – це грошове вираження всіх видів спожитих і залучених ресурсів, а також виконаних робіт і послуг для підприємства. Кожне підприємство відповідно до сучасних умов повинно створити власну класифікацію витрат за такими ознаками, які є найбільш сприятливими у використанні та розроблені для задоволення різних потреб управління.

2. Контроль є одним з головних інструментів створення і погодження управлінського рішення. Дотримання відповідних вимог сприятиме нормальному функціонуванню підприємства і досягненню ним поставлених цілей. Існують різні підходи до проведення контролю, які поділяють на два основні напрями: зовнішній та внутрішній контроль. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів

недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

3. Головним недоліком обліку витрат і доходів підприємства є проблема формування єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами й доходами суб'єкта господарювання. Ще однією важливою проблемою є проблема рівня відповідальності обліково – контрольної системи підприємства щодо його витрат і доходів чинному законодавству з обліку та контролю враховуючи мету та завдання конкретного підприємства.

4. Політика витрат та доходів підприємства, яка сформована на ТОВ «Київзовніштранс» була правильно обрана, а це означає, що при ситуації на ринку України та Світовому ринку, а в даній сфері ситуація на ринку для таких підприємств є надзвичайно важливою, яка існує на даний час підприємство у майбутньому на мою думку продовжуватиме збільшення свого прибутку. Не зважаючи на те, що дане підприємство поки що не залучає у свою діяльність нові технології, воно приблизно досягає запланованого результату. Зміни, які виникають на ринку, насамперед – послуг з транспортування поставили виробничі підприємства та підприємства, що працюють у сфері послуг, в якісно нову ситуацію, в якій їх виживання та розвиток залежать від можливості пристосування до змін, що відбуваються у зовнішньому середовищі. Такий стан справ зумовлює важливість структурних змін у їхній актуальній ринковій поведінці, тому треба постійно слідкувати за новими веденнями на ринку. Це беззаперечно, має наукове значення. Проблематика ролі транспортних послуг є доволі новою і в умовах постійних змін на ринку набуває особливої ваги, передусім

завдяки тому, що сприяє підвищенню якості послуг та стає одним із вагомих чинників конкурентоспроможності, а це є ключовим фактором успіху для будь – якого підприємства. Тому подальші дослідження за такою тематикою вважаю беззаперечно актуальними.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Адирова Т. І. Проблеми управління витратами на матеріальне забезпечення та шляхи їх подолання на виробничому підприємстві. *Економіка та держава* 2012. С. 71-73.
2. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. С. 11-18.
3. Білуха М.Т. Аудит підручник, Київ : «Знання», 2006 - 768 с.
4. Биконя С. Актуальні питання реформи системи оподаткування. *Економіка України*. 2014. С. 61 – 66.
5. Бутинець Ф.Ф. Аудит підручник для студентів спеціальності Облік і аудит вищих навчальних закладів. Житомир : ПП «Рута», 2007. 672 с.
6. Буфатіна І. Облік доходів і витрат у зв'язку з новим Планом рахунків. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014 С. 37– 47.
7. Венжега Д. І. Поняття обліку витрат на виробництво та шляхи його вдосконалення. *Інноваційна економіка*. 2012. С. 294 – 297.
8. Власенко Л. А. Економічна сутність поняття витрати. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2009. С. 60 – 65.
9. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 656 с.
10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік навчальний посібник, Л.В. Чижевська, С.Л. Береза. Житомир: ПП «Рута», 2000. С. 672.
11. Давидович І. Є. Контролінг навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. С. 552.
12. Давидович І. Є. Управління витратами навчальний посібник. Львів : Центр учбової літератури, 2008. С. 320.

13. Дорош Н.І. Аудит методологія і організація. Київ : Т-во «Знання», 2008. 402 с.
14. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах. *Науковий вісник Національного університету України*. 2010. С. 121–126.
15. Лютова Г.М. Гармонізація фінансової звітності українських підприємств до міжнародних стандартів. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. № 3. 2008. С. 18.
16. Лень В.С. Фінансовий облік в Україні: задачі, тести. Київ: Видавництво «Центр навчальної літератури», 2006. 280 с.
17. Волкова Н.А. Організація та методика економічного аналізу, навчальний посібник. Подвальна Н.Е. Одеса : ОНЕУ «Кримполіграфпапір». 2013. С. 267.
18. Грідчіна М. В. Управління фінансами акціонерних товариств : навчальний посібник. М. В. Грідчіна. Київ : АСК, 2005. С. 384.
19. Гольцова С.М., Плікус І.Й., Звітність підприємств (фінансова, статистична, консолідована та до фондів соціального та пенсійного страхування): Навчальний посібник. Київ : «Центр навчальної літератури», 2004. 292 с.
20. Гончарук Я.А. Аудит навчальний посібник. Київ : «Знання». В.С. Рудницький 2007. 443 с.
21. Десва Н.М. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. Львів : ЛНУ. О.І. Дедіков. Центр учбової літератури, 2007. – 328 с.
22. Данилевська Ю. М., Мельянкova Л. В. Контроль операцій з обліку доходів. Серія «Облік і аудит». Луцьк : Луцький національний технічний університет. 2013. С. 210-215
23. Донцова Л. В. Никифорова Н.А. Анализ бухгалтерской отчетности. Москва : Издательство «Дело и Сервис», 1998. 224 с
24. Азаренков Г.Ф. Економічний аналіз : навчальний посібник, З.Ф. Петраєва, Г.Г. Хмеленко. Харків : ХНЕУ 2003. 248 с.
25. Загородній А.Г., Усач Б.Ф., Хом'як Р.П. Бухгалтерський облік та аудит

підприємницької діяльності. Львів : Видавництво «Львівська політехніка». 1995р. 208с.

26. Економічний аналіз: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2003. 680 с.

27. Економічний аналіз : навчальний посібник, Н.В. Мішеніна, Г.А. Мішеніна, І.Є. Ярова. Суми : Сумський державний університет, 2014. 306 с.

28. Економічний аналіз навчальний посібник, В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. Тернопіль : «Видавництво Астон». 2010. 624 с.

29. Організація бухгалтерського обліку Ю.Д. Чацкіс. Центр учбової літератури. Львів : ЛДФА, 2011. 564 с.

30. Про автомобільний транспорт. Закон України від 5 квітня 2001 р., № 2344 ІІІ (зі змінами і доповненнями) в редакції Закону України від 23.02.06 р. № 3492-ІУ. Все про бухгалтерський облік. 2006. С. 27-44

31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 р. № 292. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. за №893/4186 (із наступними змінами і доповненнями).

32. Інструкція щодо заповнення особової картки державного службовця : затв. наказом Нац. агентства України з питань Держ. служби від 05.08.2016 р. № 156. Баланс-бюджет. 2016. 19 верес. (№ 38). С. 15–16.

33. Про затвердження порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/419-2000-%D0%BF> (дата звернення 03.09.19)

34. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291.

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і

зміни у фінансових звітах» : наказ Мінфіну України від 31.03.99р. № 137 (редакція від 10.01.2012) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення 16.09.19)

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України 20.10.99 № 246. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 16.09.19)

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : наказ Мінфіну України від 31.01.2000р. №20. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення 16.09.19)

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Мінфіну України від 29.11.99 р. №290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 18.09.19)

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Мінфіну України від 31.12.99 р. №318. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 18.09.19)

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, із змінами і доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України, у тому числі наказом від 09.12.2011 р. №1591. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 21.09.19)

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 21.09.19)

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», Наказ Міністерства фінансів України 25.02.2000 N 39 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 23.07.2019), URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 16.09.19)

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», Наказ Міністерства фінансів України від 19.05.2005 N 412.

- URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0621 – 05](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05) (дата звернення 16.09.19)
44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», Наказ Міністерства фінансів України 18.11.2005 N 790. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456 – 05](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05) (дата звернення 16.09.19)
45. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень : закон України. URL : <https://ebudget.mcfrr.ua/npd-doc.aspx?npmid=94&npid=40412> (дата звернення 16.09.19)
46. Kaplan R.S. The balanced scorecard: translating strategy into action, Harvard Business School Press. R.S. Kaplan, D.P. Norton . Boston: Ma., 1996. p. 316.
47. Kaplan R.S. Why does business need a balanced scorecard? R.S. Kaplan, D.P. Norton. Journal of Cost Management. May-June, 1997. p. 5-10.
48. Lebas M. Managerial Accounting in France: Overview of Past Tradition and Current Practice. M. Lebas. The European Accounting Review. №3. 1994. p. 471-487.
49. Roadmap for the Potential Use of Financial Statements Prepared in Accordance with International Financial Reporting Standards by U.S. Issuers. №33-8982. 2000. p.223-227.
50. Schneiderman A.M. Time to Unbalance Your Scorecard. A.M. Schneiderman. Strategy + Business. Issue 24. 2003. p. 3-4.

Додаток А

Таблиця А.1

Порівняльна характеристика визнання, класифікації та оцінки витрат і доходів за МСБО та П(С)БО

Ознака	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку	Вітчизняний стандарт бухгалтерського обліку
	МСФЗ 15 «Дохід від контр.»	П(С)БО 15 «Дохід»
Визначення поняття «дохід»	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.	Дохід – це 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
Оцінка доходу	Дохід оцінюється за справедливою вартістю компенсації	Дохід оцінюється за справедливою вартістю отриманих активів
Класифікація доходів	Дохід від реалізації товарів, від надання послуг, відсотки, роялті, дивіденди	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи
Принцип відповідності доходів та витрат	Доходи та витрати по одній операції визнаються одночасно	Дохід, який не може бути визначений достовірно, визначається в розмірі відшкодованих витрат
Ознака	МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 41 «Сільське господарство» або Єдиного спеціалізованого стандарту немає	П(С)БО 16 «Витрати»
Визнання витрат	Одночасне визнання доходів та витрат від певних операцій чи подій. Витрати визначаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних	Витрати визнаються одночасно з визнання доходу, для якого вони були здійснені, у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розділу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні

	і тих же операцій або інших подій	економічні вигоди
--	-----------------------------------	-------------------

Продовження табл. А.1

Склад витрат операційної діяльності	Собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати, інші витрати	Матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати
Оцінка витрат	У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат організації, але в деяких стандарти, містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визначаються і звіті про прибутки і збитки	Витрати визначають якщо вони можуть бути достовірно оцінені. У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремому узятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат
Класифікація та групування витрат	Діючою є загальноприйнята практика розмежування у звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю	Витрати класифікуються в залежності від виду діяльності, від якого вони виникли по економічним елементам і статтям витрат. А також виділяють прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, одноелементні і комплексні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, не продуктивні й надзвичайні витрати

Додаток Б

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»		
		КОДИ
Дата (рік, місяць, число)		31 12 2017
Підприємство Публічне акціонерне товариство «Київзовніштранс»	за ЄДРПОУ	04832909
Територія	за КОАТУУ	8039100000
Організаційно-правова форма господарювання Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності вантажний автомобільний транспорт	за КВЕД	49.41

Середня кількість працівників¹ 16

Адреса, телефон вул. Богдана Хмельницького, 45Б, м. Київ, Київська обл., 01030,
Україна, (044) 288-29-38

Одиниця виміру: тис.грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

за міжнародними стандартами фінансової звітності

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)

на 31.12. 2017 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	2	1
первісна вартість	1001	3	3
накопичена амортизація	1002	1	2
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0
Основні засоби	1010	1425	1169
первісна вартість	1011	4520	3471
знос	1012	3095	2302
Інвестиційна нерухомість	1015	0	0
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	55	55
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	1482	1225
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	173	152
Поточні біологічні активи	1110	173	152

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	68	66
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0
з бюджетом	1135	31	37
у тому числі з податку на прибуток	1136	28	23
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	38	122
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	185	20
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0
Інші оборотні активи	1190	8	110
Усього за розділом II	1195	781	775
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0
Баланс	1300	2263	2000
Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1553	1553
Капітал у дооцінках	1405	2064	1796
Додатковий капітал	1410	0	0
Резервний капітал	1415	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-2439	-2336
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)

Усього за розділом I	1495	1178	1013
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0
товари, роботи, послуги	1615	169	150
розрахунками з бюджетом	1620	60	61
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0
розрахунками зі страхування	1625	5	5
розрахунками з оплати праці	1630	323	292
Поточні забезпечення	1660	91	62
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	159	139
Усього за розділом III	1695	1085	987
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	2263	2000

Керівник

Головний бухгалтер

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток В

	КОДИ		
Дата (рік, місяць, число)	17	01	01
Підприємство Публічне акціонерне товариство «Київзовніштранс» за ЄДРПОУ (найменування)			

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 01.01.2017

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1600	2181
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1032)	(1787)
Валовий: прибуток	2090	568	394
збиток	2095	(0)	(0)
Інші операційні доходи	2120	569	350
Адміністративні витрати	2130	(1052)	(858)
Витрати на збут	2150	(0)	(0)
Інші операційні витрати	2180	(250)	(70)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток		0	0

	2190		
збиток	2195	(165)	(184)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	0	29
Фінансові витрати	2250	(0)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(0)	(11)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
збиток	2295	(165)	(166)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
збиток	2355	(165)	(166)

II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0

Інший сукупний дохід	2445	0	55
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	55
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	55
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-165	-111

III. Елементи операційних витрат

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	170	464
Витрати на оплату праці	2505	401	518
Відрахування на соціальні заходи	2510	91	194
Амортизація	2515	194	278
Інші операційні витрати	2520	1478	1272
Разом	2550	2334	2726

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	6211200	6211200
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	6211200	6211200
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-0.03	-0.03
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-0.03	-0.03

Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0
--------------------------------	------	---	---

Керівник
Головний бухгалтер

Додаток Г

«Положення про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику»
Створення організаційної основи бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції власників Публічного акціонерного товариства «Київзовніштранс», та передбачає встановлення відповідних обов'язків його керівництва та працівників бухгалтерії:

1. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і на виконання п.4 ст.8 Закону про бухоблік встановити з 1 січня 2001 року в ВАТ «Київзовніштранс» таку форму організації бухгалтерського обліку:

1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер:

1.1.1. Головний бухгалтер підприємства може мати заступника (заступників). Їх кількість визначається штатним розкладом підприємства.

1.1.2. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розкладом і затверджується наказом керівника підприємства.

2. Встановити, що права й обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначається Законом про бухоблік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями:

2.1. Відповідно до п.7 ст.8 Закону про бухоблік, головний бухгалтер підприємства:

2.1.1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності;

2.1.2. Організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій (йому відомих);

2.1.3. Бере участь в оформленні матеріалів , пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування цінностей підприємства;

2.1.4. Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;

2.1.5. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційних та методологічних засад ведення бухгалтерського обліку всіма структурними підрозділами підприємства.

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються становлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві , є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами й всіма працівниками підприємства.

2.2.1. Цим наказом головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах.

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, призначеним на відповідну посаду власниками підприємства, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1 цього наказу.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера вищезазначені обов'язки та відповідальність покладаються на його першого заступника.

2.3.2. У разі відсутності з поважних причин і головного бухгалтера, і його першого заступника - на іншого працівника бухгалтерії , згідно з окремим письмовим розпорядженням керівника підприємства.

2.3.3. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюється посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

3. Перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій та зразки їх підписів затверджується окремим

письмовим розпорядженням керівника підприємства та доводяться до відповідних структурних підрозділів, посадові особи наділяються правами та несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями.

4. Перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності та зразки їх підписів затверджуються окремим наказом керівника підприємства та доводяться до відповідних структурних підрозділів.

5. Затвердити перелік посадових осіб, які складають звітність, за її призначенням згідно з вимогами Закону про бухоблік, національних стандартів (пложень), бухгалтерського обліку, звітності з обліку податків та платежів в особі головного бухгалтера та його замісників. Зобов'язати згаданих посадових осіб підписувати відповідні звіти підприємства.

6. Відповідальність за приймання документації на тимчасове зберігання до архіву підприємства, за зберігання документації в архіві та здавання відповідної документації до державного архіву покласти на Перевозник В.П.

6.1. Видачу документації у тимчасове користування посадовим особам підприємства здійснювати за письмовим дозволом головного бухгалтера підприємства, а не працівникам підприємства та стороннім особам здійснювати за письмового розпорядження керівника підприємства.

7. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводити інвентаризацію майна й фінансових зобов'язань, відповідно до ст.10 Закону про бухоблік та інших нормативних документів:

7.1. Інвентаризація активів і зобов'язань , під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів , методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства в

обов'язковому порядку . Час і порядок її проведення , відповідальні особи визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом);

7.2. У всіх інших випадках об'єкти й періодичність проведення інвентаризації визначається керівником підприємства на підставі чинного законодавства у міру необхідності. Час та перелік інвентаризації визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом);

7.3. Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та незапланованих інвентаризацій активів та зобов'язань, списання основних засобів, малоцінки, інших матеріальних цінностей тощо) наказом затверджується склад постійно діючої інвентаризаційної комісії.

7.3.1. Права й обов'язки та завдання, які покладаються на членів постійно діючої інвентаризаційної комісії, визначені Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. №69.

7.4. Для проведення раптової інвентаризації каси підприємства створити комісію у складі : Голова комісії: Голова правління Члени комісії: Головний бухгалтер

7.5. Інвентаризація каси підприємства проводиться не рідше одного разу на місяць.

8. Загальну відповідальність за ведення податкового обліку покласти на головного бухгалтера та замісника головного бухгалтера.

8.1. Закріпити за окремими працівниками бухгалтерії конкретні ланки обліку згідно з посадовими інструкціями. Відповідальність за недопущення несанкціонованого доступу до облікової інформації покласти на головного бухгалтера підприємства та замісника головного бухгалтера.

10. У виділених на окремий баланс філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах: - бухгалтерський облік здійснюється бухгалтеріями філій (представництв, відділень, та інших підрозділів), які

очолюються головними бухгалтерами; - кількісний та якісний склад бухгалтерій філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) визначається штатним розкладом і затверджується окремим наказом керівника Товариства; - на головних бухгалтерів філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) поширюється дія пунктів 2.1.1., 2.1.2., 2.1.3., 2.3. цього наказу; - головні бухгалтери філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) наділяються правом другого підпису, який вони ставлять на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах;

10.1. Звітність філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) складається за формами, встановленими відповідними нормативними актами України, а також за формами, які розробляються головним підприємством, за даними бухгалтерського та податкового обліку;

10.2. Встановити для філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) Товариства термін подання до централізованої бухгалтерії фінансової податкової та іншої звітності (щомісячної, щоквартальної, щорічної), передбаченої чинним законодавством, за 5 днів до граничних строків, встановлених нормативними актами України;

10.3. Строки здачі внутрішньої звітності встановлюються відповідними наказами по Товариству;

10.4. Відповідальність за відповідність наданих звітів фактичним обліковим даним і нормативним документам України покласти на керівників та головних бухгалтерів філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) Товариства. Починаючи з 1 січня 2001 року впровадити на підприємстві такі форми, методи, норми та процедури, які стосуються облікової політики Товариства:

11. Форма обліку. Встановити в централізованій бухгалтерії автоматизовану форму обліку із застосуванням бухгалтерської програми; Відокремлені на окремий баланс філії (представництва, відділення та інші підрозділи) самостійно обирають форму бухгалтерського обліку як певну систему

реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з урахуванням особливостей своєї діяльності.

11.1. Застосовувати у діяльності первинні документи офіційно затвержені відповідними державними органами, форми первинних облікових документів (зведених первинних документів), які використовуються Товариством у практичній діяльності, але не затвержені відповідними державними органами, в тому числі форми первинних документів та форми зведених облікових документів, форми реєстрів бухгалтерського обліку, що складаються при автоматизованій формі обліку.

11.2. Затвердити право підпису довіренностей на отримання товарно-матеріальних цінностей укладання угод (Голова правління та особи, призначені окремими наказами керівника);

11.3. Установити місце зберігання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку (як на паперових, так і на магнітних носіях інформації). Строки зберігання документів визначаються згідно Переліку типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання документів, затвердженого наказом Головного архівного управління при Кабінеті міністрів України № 41 від 20.07.98 р.

12. При веденні бухгалтерського обліку і формуванні фінансової звітності керуватися Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" і Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

13. Для відображення здійснюваних господарських операцій використовувати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФ України № 291 від 21.12.99 р., з використанням рахунків першого, другого та третього порядку. Робочий план рахунків виділених на самостійний баланс філій (представництв, відділень, та інших підрозділів) розробляється підрозділами самостійно на підставі Плану

рахунків, затвердженого наказом МФ України № 291 від 21.12.99 р., з урахуванням специфіки діяльності кожного з них та затверджується керівником Товариства.

13.2. Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовувати рахунки класу 9 «Витрати виробництва» без використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

14. Для підтвердження достовірності фінансової звітності щорічно проводити аудиторські перевірки фінансової звітності незалежною аудиторською фірмою.

15. Встановити тривалість операційного циклу (на основі того, що склався на підприємстві) такою, що дорівнює 1 рік.

16. Використовувати на підприємстві таку методику бухгалтерського обліку :

16.1. До основних засобів відносити матеріальні активи , очікуваних строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (операційного циклу), первісна вартість яких більша за 500 грн.;

16.1.1. Фактичні витрати на ремонт основних засобів включати до складу витрат виробництва;

16.1.2. Амортизацію основних засобів нараховувати пооб'єктно прямолінійним методом;

16.1.3. Ліквідаційну вартість об'єктів основних фондів не розраховувати та з метою амортизації прийняти рівною 0.

16.1.4. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів вважати об'єкт основних засобів.

16.2. Термін використання нематеріальних активів визначати кожному об'єкту окремо в момент його зарахування на баланс, виходячи з терміну використання подібних нематеріальних активів передбачуваного морального зносу, правових чи інших подібних обмежень щодо строків використання та інших факторів;

16.2.1. Амортизацію нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом;

16.2.2. Ліквідаційну вартість нематеріальних активів прийняти рівною 0, крім випадків передбачених п.28 стандарту № 8.

16.3. Матеріальні активи з терміном корисного використання понад 1 рік вартістю до 500 грн. відносити до малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА): 16.3.1. Амортизацію за МНМА нараховувати у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % вартості, яка амортизується;

16.4. До складу малоцінних та швидкозношуваних предметів відносити матеріальні активи: предмети терміном служби до 1 року незалежно від їх вартості; спецодяг, спецвзуття, а також постільні приналежності незалежно від їх вартості та терміну служби; тимчасові (нетитульні) споруди; пристосування та лаштунки, витрати на які зведення яких включаються в собівартість будівельно-монтажних робіт;

16.4.1. Знос МШП нараховувати в розмірі 100% у першому місяці використання об'єктів, здійснювати обов'язкове ведення кількісного обліку таких предметів у розрізі матеріальновідповідальних осіб до моменту їх повної ліквідації;

16.5. Визнання та первісну оцінку запасів (матеріалів, сировини, палива, комплектуючих виробів, товарів) здійснювати залежно від шляхів надходження запасів на підприємство згідно з ПСБО № 9 «Запаси»;

16.5.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати найменування запасів;

16.5.2. Вибуття запасів здійснюється за такими оцінками: матеріалів - ідентифікованою собівартістю; паливо - середньозваженою собівартістю; запасних частин - ідентифікованою собівартістю; товарів - ідентифікованою собівартістю; МШП - за ідентифікованою собівартістю.

16.5.3. При складанні балансу здійснювати оцінку запасів та відобразити у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації;

16.5.4. Транспортно-заготівельні витрати, що входять до первісної вартості запасів, придбаних за плату, безпосередньо включаються до собівартості запасів;

16.6. Суми доходів відображати в бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 15 «Дохід».

16.7. Оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи; в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді після оформлення акта про виконання робіт (надання послуг), застосовувати спосіб вивчення виконаної роботи, за винятком випадків коли дохід від надання послуг не може бути вирогідно визначений;

16.8. Витрати відображати в бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»:

16.8.1. Витрати майбутніх періодів списувати прямолінійно на витрати відповідно до розрахунків, які здійснюються з врахуванням терміну на який вони понесені;

16.9. Перелік створюваних на підприємстві резервів (фондів) та порядок їх формування і витрачання затверджується окремим письмовим розпорядженням керівника Товариства;

16.10. На підприємстві застосовуються форми та системи оплати праці згідно з умовами, передбаченими колективним договором;

16.11. Застосовувати на підприємстві передбачені чинними нормативними актами граничні норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном, граничну величину розрахунків готівкою, строків звітування за витрачання готівкових (виданих в підзвіт) коштів;

16.11.1. Норматив тривалості перебування на інотериторії вантажних автомобілів, та граничні норми витрат добових при виконанні рейсів вантажними автомобілями підприємства в міжнародному сполученні затверджуються окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника Товариства;

17. Відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання й видавання трудових книжок і виконавчих листів покласти на помічника Голови Товариства. З 01 січня 2003 року оцінку вибуття палива здійснювати методом ФІФО.

Додаток Д

Розподіл функцій підрозділів ТОВ «Київзовніштранс»



Рис. 2.1 Організаційна структура управління ТОВ «Київзовніштранс»