

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік і аналіз доходів від операційної діяльності підприємства

ТОВ «Смайл проджект»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0719-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми «Облік і аудит»
спеціалізації облік і аудит на підприємствах малого
бізнесу

М. Ю. Ярмак

Керівник: _____ к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І. В.

Рецензент: _____ к.е.н., доцент Гринь В. П.

Запоріжжя 2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«___» _____ 2020р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Ярмак Маргариті Юріївні

1. Тема роботи: Облік і аналіз доходів від операційної діяльності на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»
керівник роботи Пушкарь Ірина Володимирівна, к.н. держ. упр., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи 02 грудня 2020 р.
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 економічну сутність доходу як економічної категорії; з'ясувати особливості класифікації доходів підприємства; дослідити діючий порядок обліку доходів на підприємстві; удосконалити систему обліку на підприємстві з урахуванням виявлених проблем; провести аналіз доходів підприємства та надати оцінку факторів впливу на зміну доходу.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
16 рис., 24 табл. та 1 формулу.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І. В.	19.08.2020	19.08.2020
2	к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І. В.	16.09.2020	16.09.2020
3	к.н.держ.упр., доцент Пушкарь І. В.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2020	виконано

Студент _____
(підпис)

М. Ю. Ярмак

Керівник роботи _____
(підпис)

І. В. Пушкарь

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить: 118 с., 3 розділи, 24 табл., 16 рис., 2 додатка, 75 джерел.

АНАЛІЗ, ВИРУЧКА, ДИНАМІКА, ДОХІД, ЕФЕКТИВНІСТЬ, КЛАСИФІКАЦІЯ, ОПЕРАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ, ОЦІНКА, ПРОДАЖІ, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ

Об'єкт дослідження – процес обліку та аналізу доходів від операційної діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних аспектів формування доходів від операційної діяльності та надання практичних рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення, щодо підвищення прибутковості підприємства.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загально-наукові методи пізнання: індукції і дедукції, поєднання аналізу та синтезу, термінологічний аналіз (при вивченні трактування поняття «дохід» з економічної точки зору), спостереження (при розгляді тенденцій, що склалися на підприємстві), порівняння (зіставлення звітних показників господарської діяльності з попереднім періодом), класифікації (при дослідженні поділу доходу за певними ознакам), історичного і логічного підходів (при розгляді економічної сутності поняття «дохід»), узагальнення (при формулюванні висновків), а також методи економічного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та розробка напрямів підвищення ефективності управління доходами на підприємстві. У процесі дослідження отримано такі

наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- розроблено графік документообороту операцій пов'язаний з обліком доходів від операційної діяльності, як одного з інструментів регламентації життєвого циклу документів;

- запропоновано в робочий план рахунків внести додаткові субрахунки: 703/1 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері архітектури»; 703/2 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері інжинірингу»; 703/3 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері будівництва»; 703/4 «Дохід від реалізації робіт, послуг в іншій сфері», що забезпечать проведення якісного аналізу фінансових результатів за операційною діяльності (стає можливим розрахувати показники рентабельності окремо по реалізованим роботам і послугам у сфері архітектури, інжинірингу, будівництва та іншим сферам);

- запропоновано ключові напрями комплексного аналізу доходів від операційної діяльності підприємства;

- розроблено стратегічний план та визначено пріоритетні напрями подальшого розвитку підприємства такі як: збільшення частки високоприбуткових робіт і послуг в структурі продажів; підвищення конкурентоспроможності компанії за рахунок надання високоякісних робіт і послуг, орієнтованих на клієнта та інші;

набули подальшого розвитку:

- тлумачення категорії «дохід», як економічний результат господарської діяльності підприємства в умовах ризику за певний проміжок часу в вигляді конкретних економічних вигод (надходження активів або зменшення зобов'язань, за рахунок яких буде збільшено власний капітал підприємства), отриманих в результаті діяльності на певному сегменті ринку, в процесі якої були понесені витрати економічних ресурсів; дохід є вартісним відображенням потреби ринку в продукції (товари, послуги) підприємства;

- форма наказу про облікову політику в частині доходів від операційної діяльності підприємства, яка забезпечить достовірність даних обліку та можливість надання об'єктивних висновків при проведенні аналізу

діяльності даних суб'єктів господарювання.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку доходів, можуть впроваджуватися в практичну діяльність ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ», а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

SUMMARY

Qualifying work contains 118 pp., 3 sections, 16 fig., 24 tab., 2 annex, 75 references.

ANALYSIS, REVENUE, DYNAMICS, INCOME, EFFICIENCY, CLASSIFICATION, OPERATING ACTIVITIES, EVALUATION, SALES, PROFITABILITY

The object of research is the process of accounting and analysis of income from operating activities of LLC «SMILE PROJECT».

The purpose of the qualification work is to study and substantiate the theoretical aspects of the formation of income from operating activities and provide practical recommendations for improving accounting and analytical support to increase the profitability of the enterprise.

Research methods: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the study used general scientific methods of cognition: induction and deduction, combination of analysis and synthesis, terminological analysis (when studying the interpretation of the concept of «income» from an economic point of view), observation (when considering trends in the enterprise), comparison (comparison of reporting indicators of economic activity with the previous period), classification (in the study of income sharing on certain grounds), historical and logical approaches (when considering the economic essence of the concept of «income»), generalization (in formulating conclusions), and methods of economic analysis.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a set of issues related to the improvement of accounting and development of ways to improve the efficiency of revenue management in the enterprise. In the course of the study the following

were obtained scientific results, which are characterized by scientific novelty:

- the schedule of document circulation of operations connected with the account of incomes from operational activity as one of tools of regulation of a life cycle of documents is developed;

- it is proposed to make additional sub-accounts in the working plan of accounts: 703/1 «Income from the implementation of works, services in the field of architecture»; 703/2 «Income from the implementation of works, services in the field of engineering»; 703/3 «Income from the implementation of works, services in the field of construction», 703/4 «Income from the implementation of works, services in other areas», which will provide a qualitative analysis of financial results for operating activities and services in the field of architecture, engineering, construction and other areas);

- the key directions of the complex analysis of incomes from operating activity of the enterprise are offered;

- developed a strategic plan and identified priority areas for further development of the enterprise such as: increasing the share of highly profitable works and services in the sales structure; increasing the company's competitiveness by providing high-quality works and services focused on the client and others;

have been further developed:

- interpretation of the category «income» as the economic result of economic activity of the enterprise in terms of risk for a certain period of time in the form of specific economic benefits (receipt of assets or reduction of liabilities, which will increase equity) obtained as a result of activities market segment in the process of which the costs of economic resources were incurred; income is a valuable reflection of market needs for products (goods, services) of the enterprise;

- the form of the order on the accounting policy in the part of incomes from operating activity of the enterprise which will provide reliability of the data of the account and possibility of giving of objective conclusions at the analysis activities of these entities.

The results of the study are aimed at improving the reliability, efficiency and analytical nature of income accounting, can be implemented in the practice of LLC «SMILE PROJECT», as well as used in the development of regulations and legislation on accounting and analysis.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ	
ВСТУП.....	13
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	
1.1 Економічна сутність поняття доходу та його класифікація.....	18
1.2 Нормативно-правова база обліку і аналізу доходів.....	30
1.3 Методичні основи аналізу доходів від операційної діяльності.....	39
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика товариства.....	51
2.2 Синтетичний та аналітичний облік доходів від операційної діяльності.....	60
2.3 Напрями удосконалення обліку доходів від операційної діяльності.....	71
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»	
3.1 Структурно-динамічний аналіз доходів від операційної діяльності.....	80
3.2 Факторний аналіз доходів від операційної діяльності.....	86
3.3 Напрями підвищення ефективності управління доходами на підприємстві.....	91
ВИСНОВКИ.....	102
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	107

ДОДАТОК А Ототожнення поняття «дохід» з точки зору вчених	115
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати	116
ДОДАТОК В Графік документообігу операцій пов'язаний з обліком доходу.....	118

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

П(С)БО – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

НП(С)БО – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

грн. – гривень

тис. грн. – тисяч гривень

р. – рік

% – відсотки

ВСТУП

У жорстких умовах ринкової конкуренції основоположною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання максимального прибутку, який прямо залежить від величини одержаних доходів та понесених витрат. Пріоритетність цього показника пояснюється, перш за все, об'єктивною необхідністю отримання доходу в достатніх розмірах, що забезпечать не тільки покриття поточних витрат по веденню виробничої і фінансово-господарської діяльності, а й утворення прибутку. З огляду на вищесказане, доходи в порівнянні з прибутком – первинні. Тому їх існування як самостійної категорії та необхідність управління їх формуванням, а також використанням – безсумнівні.

Саме доходи є основним джерелом розвитку матеріально-технічної бази підприємства, поповнення власних оборотних коштів, забезпечення соціальних потреб колективу, фактор стабільності існування і прогресу організації. Облік і аналіз доходів підприємства – об'єктивна необхідність ринкових відносин. У зв'язку з цим реалією нашого часу є потреба в наданні практичних рекомендацій з удосконалення щодо визначення, обліку, аналізу доходів в економіці підприємства.

При аналізі поглядів на сутність доходів та висвітлення питань методології та організації аналізу доходів від операційної діяльності було виявлено, що питаннями обліку і аналізу досліджувались багатьма науковцями, а саме: Бутинець Ф. Ф., Вознюк Г. Л., Загороднюк А. Г., Шмиголь Н. М., Волков О. І., Блонська В. І., Боднар Н. М., Продіус Ю. І., Грабова Н. Н., Завгородній В. П., Добровський В. О., Савицька В. Г., Литвин Б. М., Стельмах М. В., Покропивний С. Ф.

Удосконалення бухгалтерського обліку, застосування більш ефективної методики проведення аналізу доходів від операційної діяльності на сьогодні залишається одним з найактуальніших питань, оскільки саме дохід від

операційної діяльності, як основна складова прибутку є основним джерелом фінансування розвитку підприємства. Встановлення ринкових умов зумовлює потребу перегляду положень бухгалтерського обліку доходів, а також методики формування й обробки одержаної облікової інформації, виходячи з існуючого господарського механізму та наявної обчислювальної техніки. Саме тому вибір теми кваліфікаційної роботи є досить актуальним.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних аспектів формування доходів від операційної діяльності та надання практичних рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення, щодо підвищення прибутковості підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувались такі завдання:

- дослідити сутність доходу як економічної категорії в історичному аспекті з урахуванням його ролі в сучасній економіці;
- з'ясувати особливості класифікації доходів підприємства за базовими підходами;
- систематизувати нормативно-правову базу обліку доходів підприємства;
- вивчити положення облікової політики в розрізі доходів та внести зміни щодо покращення відображення достовірності даних в обліку;
- дослідити діючий порядок обліку доходів на підприємстві та з'ясувати наявність проблем;
- удосконалити систему обліку на підприємстві з урахуванням виявлених проблем;
- провести аналіз доходів підприємства та надати оцінку факторів впливу на зміну доходу підприємства;
- запропонувати ключові напрями комплексного аналізу доходів для аналітичного забезпечення контролю за їх формуванням на підприємстві;
- обґрунтувати напрями підвищення ефективності управління доходами відповідно до стратегії розвитку підприємства.

Об'єкт дослідження – процес обліку та аналізу доходів від операційної діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

Предмет дослідження – сукупність теоретично-методичних основ та практичних аспекти обліку і аналізу доходів від операційної діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети були використанні такі методи пізнання: індукції і дедукції, поєднання аналізу та синтезу, термінологічний аналіз (при вивченні трактування поняття «дохід» з економічної точки зору), спостереження (при розгляді тенденцій, що склалися на підприємстві), порівняння (зіставлення звітних показників господарської діяльності з попереднім періодом), класифікації (при дослідженні поділу доходу за певними ознакам), історичного і логічного підходів (при розгляді економічної сутності поняття «дохід»), узагальнення (при формулюванні висновків), а також методи економічного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та розробка напрямів підвищення ефективності управління доходами на підприємстві. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- розроблено графік документообороту операцій пов'язаний з обліком доходів від операційної діяльності, як одного з інструментів регламентації життєвого циклу документів;

- запропоновано в робочий план рахунків внести додаткові субрахунки: 703/1 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері архітектури»; 703/2 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері інжинірингу»; 703/3 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері будівництва»; 703/4 «Дохід від реалізації робіт, послуг в іншій сфері», що забезпечать проведення якісного аналізу фінансових результатів за операційною діяльністю (стає можливим розрахувати показники рентабельності окремо по реалізованим роботам і послугам у сфері архітектури, інжинірингу, будівництва та іншим сферам);

- запропоновано ключові напрями комплексного аналізу доходів від операційної діяльності підприємства;

- розроблено стратегічний план та визначено пріоритетні напрямки подальшого розвитку підприємства такі як: збільшення частки високоприбуткових робіт і послуг в структурі продажів; підвищення конкурентоспроможності компанії за рахунок надання високоякісних робіт і послуг, орієнтованих на клієнта та інші;

набули подальшого розвитку:

- тлумачення категорії «дохід», як економічний результат господарської діяльності підприємства в умовах ризику за певний проміжок часу в вигляді конкретних економічних вигод (надходження активів або зменшення зобов'язань, за рахунок яких буде збільшено власний капітал підприємства), отриманих в результаті діяльності на певному сегменті ринку, в процесі якої були понесені витрати економічних ресурсів; дохід є вартісним відображенням потреби ринку в продукції (товари, послуги) підприємства;

- форма наказу про облікову політику в частині доходів від операційної діяльності підприємства, яка забезпечить достовірність даних обліку та можливість надання об'єктивних висновків при проведенні аналізу діяльності даних суб'єктів господарювання.

Теоретичною та методичною основою дослідження є законодавчі й нормативні документи з питань бухгалтерського обліку доходів, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку та аналізу доходів від операційної діяльності, періодичні видання з питань економіки, бухгалтерського обліку й аналізу. Також була використана фінансова звітність та документи первинного, аналітичного і синтетичного обліку ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку та надання практичних рекомендацій щодо ефективного управління доходами від операційної діяльності. Основні теоретичні та прикладні розробки можуть

бути впроваджені у практичну діяльність ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом підготування та публікації двох наукових статей: «Особливості визнання доходу за МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» у Збірнику наукових праць аспірантів і студентів «Нова економіка» (Запоріжжя : ЗНУ, 2020); «Особливості методики аналізу доходів підприємства» у Збірнику наукових праць молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства» (Запоріжжя : ЗНУ, 2020).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 105 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність поняття доходу та його класифікація

Сучасність обліку доходів підприємства є дуже важливими для вчених-економістів. Доходи є складовою частиною фінансового результату, а значить, мають велике значення не тільки для бухгалтерського, а й для фінансового обліку. Тому тема доходів підприємства є дуже актуальною сьогодні, так як немає остаточної думки про те, що таке доходи, як визнати певні види доходів і як правильно відобразити доходи в податковому та бухгалтерському обліку.

Бухгалтерський підхід до поняття «дохід підприємства» в основному базується на терміні «економічна вигода». Такий зміст цієї категорії визначено в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: «Дохід – це валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків засновників капіталу» [1].

За П(С)БО 15 «Дохід», дохід визнається під час 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 [2].

Вперше трактування поняттю «дохід» дали представники класичної школи економіки (А. Сміт, Д. Рікардо, Ж. Сімонді, Д.С. Мілль та ін.), які створили теорію заробітної плати, яка була першою теорією засобів існування. На їхню думку, первинними джерелами доходу є заробітна плата,

земельна рента і прибуток, які визначають вартість товару [3].

Карл Маркс же стверджував, що тільки праця створює національний дохід, а всі інші фактори виробництва беруть участь у привласненні того, що створили наймані працівники. Якщо земля і капітал знаходяться в приватній власності, то в суспільстві неминуче існує експлуатація. [4]

Представники історичної школи – Г. Шмоллер, Л. Brentano, К. Бюхер, А. Вагнер розглядали проблему диференціації доходів. Зокрема, Шмоллер наполягав на проведенні реформ, які б усунули надмірну майнову нерівність [5].

М. Туган-Барановський запропонував соціальну теорію розподілу доходів. Розглядаючи поняття «дохід», Туган-Барановський приділив особливу увагу історичному і соціальному аспектам цього поняття і глибоко досліджував джерела доходу, такі як прибуток і заробітна плата. Вчений детально аналізував проблему розподілу доходів і підкреслив, що нерівність є соціальним злом, а її рівність саме по собі не є позитивним фактом [6].

Розглядаючи маржинальної теорію і її представників (І.Г. Тюнен, В.С. Жевонс, Л. Вальрас, А. Маршалл та ін.), важливо відзначити, що і вони займалися проблемою диференціації доходів [7].

Незважаючи на розгляд сутності, економічної природи, джерел, структури і диференціації доходів, перераховані вище вчені не дали чіткого визначення категорії «дохід». Вперше класичне визначення цієї категорії ввів Дж. Р. Гікс, оскільки вчений докладно спробував проаналізувати суть доходу на мікрорівні.

У 1939 р світ побачила праця Дж. Р. Гікса «Вартість і капітал», в якому автор дає кілька визначень доходу. Перше визначення: «Дохід – це максимальна кількість коштів, які можна витратити протягом деякого періоду часу за умови, що відповідно до наявних очікуваннями капітальна вартість (в грошовому вираженні) майбутніх надходжень залишиться колишньою». Друге визначення Дж. Р. Гікс формулює так: «Дохід – це максимальна кількість коштів, які індивід може витратити протягом даного

тижня і які він очікує витратити протягом кожного наступного тижня» [8].

Розглянувши історію вивчення поняття дохід, ми можемо перейти до дослідження сучасної літератури, що стосується доходів. У сучасних умовах цей термін починає набувати ширшого значення і тлумачення: по-перше – як основне джерело прибутку (чистого доходу); по-друге – як складна за структурою категорія, що вимагає теоретичного й методологічного уточнення (Додаток А).

Дохід – надзвичайно поширене, часто застосовуване та водночас надзвичайно багатозначне поняття, що вживається у різноманітних значеннях (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Тлумачення економічної сутності категорії дохід у сучасній науковій літературі

Автор, джерело	Визначення доходу
1	2
Бутинець Ф.Ф. [9,с. 524]	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг.
Вознюк Г. Л., Загороднюк А. Г. [10, с.251-254; 11,с.191]	Дохід – 1) різниця між виторгом з реалізації продукції, робіт та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції. До матеріальних витрат у визначенні доходу зараховують вартість використаних у процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних відрахувань, кошти на соціальне страхування та ін. виплати; 2) грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності.
Шмиголь Н. М. [12,с.221]	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.
Волков О. І. [13, с. 364]	Дохід підприємства – це приріст суми грошей над їх витратами на спожиті в процесі виробництва засоби, який отримує підприємство від реалізації новоствореної вартості.
Блонська В. І. [14, .117]	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигід, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Боднар Н. М. [15,с.334]	Дохід є основним джерелом покриття здійснених підприємством витрат та формування прибутку. Підприємство отримує доходи як від звичайної діяльності виробництво та реалізації продукції так і в результаті надзвичайних подій (пожежі, стихійні лиха, техногенні аварії)
Продіус Ю.І. [16, с. 254-255]	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
Полянко В.В. [17, с. 7]	Дохід – це загальна сума надходжень, отриманих в результаті здійснення господарської діяльності за певний проміжок часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих в результаті використання в процесі господарювання економічних ресурсів, які були залучені в прийнятних умовах підприємницького ризику
Ніколаєва В. П. [18, с.95]	Дохід підприємства – це один з видів фінансового результату здійснення підприємством господарської діяльності протягом певного періоду, що представляє собою суму надходжень грошових вигод в грошовому визначенні в формі виручки від реалізованої виробленої продукції (робіт, послуг), а також майнових цінностей і коштів від позареалізаційних операцій, сформованих з урахуванням впливу факторів часу і ризику
Ленейко Т. І. [19]	Дохід населення – це сума коштів і витрат у їх натуральному виразі, що необхідна для підтримання фізичного, морального, інтелектуального та економічного стану людини.

джерела [9-19]

Підґрунтям економічного підходу щодо визначення поняття доходу є термін виручка, тобто обсяг продажу виробленої підприємством продукції (робіт, послуг). Інколи цей термін ототожнюється з поняттям «дохід підприємства». Найпоширенішим серед сучасних економістів стало визначення поняття «дохід підприємства» як суми виручки від реалізації продукції і майна, а також від здійснення позареалізаційних операцій.

Незважаючи на відмінні напрями наукових досліджень багатьох вчених, поняття «дохід» траплялось у працях майже всіх дослідників. Ця категорія була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл і течій. Вчені багатьох країн світу висвітлювали категорію доходу в найрізноманітніших її аспектах.

Як бачимо, при визначенні доходу підприємства основна увага фокусується на кількох моментах:

- отримання економічних вигод (згідно із законодавством України);
- дохід сформований в результаті діяльності підприємства протягом певного проміжку часу;
- діяльність здійснювалася в умовах ризику.

Виділені нами моменти не розкривають повною мірою економічну сутність категорії доходу підприємства. В результаті дослідження різних наукових джерел і законодавчих актів України вважаємо за можливе виділити ключові характеристики економічної категорії «дохід».

1. Дохід підприємства являє собою чітко визначений вартісний результат господарської діяльності підприємства за певний період часу і певної величини витрачених на його отримання економічних ресурсів;

2. Дохід є отримання економічних вигод, за рахунок яких буде збільшено власний капітал підприємства;

3. Дохід підприємства відображає рівень виробництва, поєднана з реальною потребою ринку (при розрахунку доходу не враховується вироблена, але нереалізована продукція);

4. Дохід підприємства являє собою показник ділової активності підприємства на конкретному сегменті ринку в умовах ризику;

5. Дохід не є остаточним показником економічної результативності та ефективності діяльності підприємства, оскільки таким він стане лише після співвідношення з загальною сумою витрат, понесених у процесі діяльності;

6. Прибутковість підприємства формується з урахуванням конкурентної ситуації на ринку, ділової репутації, стратегії поведінки, внутрішньої облікової політики, інноваційної активності і т.д.;

7. Прибутковість підприємства є передумовою фінансового розвитку та інвестиційної привабливості підприємства.

З урахуванням вищевикладеного вважаємо, що найбільш точно відображати економічну сутність категорії доходів підприємства буде наступне визначення: дохід – це економічний результат господарської діяльності підприємства в умовах ризику за певний проміжок часу в вигляді

конкретних економічних вигод (надходження активів або зменшення зобов'язань, за рахунок яких буде збільшено власний капітал підприємства), отриманих в результаті діяльності на певному сегменті ринку, в процесі якої були понесені витрати економічних ресурсів; дохід є вартісним відображенням потреби ринку в продукції (товари, послуги) підприємства.

Таким чином, було встановлено ключові характеристики категорії доходу підприємства, які в повній мірі відображають економічну сутність доходу і дозволяють сформулювати найбільш повне його визначення.

Варто зазначити, що відповідно до п. 6 П(С)БО 15 «Дохід» не визнаються доходами:

- перерахування до бюджету і позабюджетні фонди;
- надходження за договором комісії, агентським та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- сума передоплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума задатку під заставу або в погашення позички;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів;
- сума балансової вартості валюти [2].

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) і відображаються в бухгалтерському обліку в тому періоді, до якого вони належать [20, с. 365].

Вкрай важливо розглянути класифікацію доходу за різними ознаками адже це є важливим аспектом для проведення оцінки та аналізу діяльності підприємства.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», доходи підприємства класифікують

за різними ознаками. Для визнання доходу та визначення його суми розрізняють дохід від: реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу; надання послуг, виконання робіт; використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особам, результатом якого є отримання відсотків, дивідендів, роялті. Критерії визнання доходу, наведені в положенні застосовуються окремо до кожної операції. (операцій) [2].

Визнані доходи згідно П(С)БО 15 «Доходи» класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Згідно МСБО 18 «Дохід» доходи класифікуються за такими групами:

- доходи від продажу товарів;
- доходи від надання послуг;
- відсотки, роялті та дивіденди [2].

Відповідно до Податкового Кодексу України доходи поділяються на: «доходи від операційної діяльності» та «інші доходи». Суть та види доходів за новим Податковим кодексом України практично не змінилися, змінилася лише їх класифікація, зокрема «загальні» та «інші» доходи, тепер змінені на «доходи від операційної діяльності» та «інші доходи» [21].

Класифікацію доходів можна розглядати з боку бухгалтерського обліку, який дозволяє відобразити класифікацію доходів згідно вимог законодавства або управлінського, що збирає та згруповує інформацію для ухвалення та реалізації відповідних рішень.

Класифікація доходів підприємства, яка узагальнила бухгалтерський підхід представлена в табл. 1.2.

Отже, проведені дослідження наукових підходів, які стосуються

класифікації доходів виявили те, що доходи підприємств згруповані тільки за видами діяльності та їх обліковою класифікацією. Інформація, зібрана на основі цієї класифікації, забезпечує потреби зовнішніх користувачів, проте є не достатньою для забезпечення потреб керівництва та власників. Дохід представлений як об'єкт не тільки обліку, але й контролю та управління залишено поза увагою.

Таблиця 1.2 – Класифікація доходів підприємства за бухгалтерським підходом

Ознака класифікації	Вид доходу
За видами діяльності	Доходи від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності
За видами продукції	Враховуючи товарну групу
За ринками збуту	За географічними сегментами
За віднесенням до звітних періодів	Доходи минулих періодів, поточні доходи, доходи майбутніх періодів
За валютою отримання доходу	Монетарні, немонетарні
За формою розрахунку	Загальний дохід, чистий дохід
За напрямками використання активів	Відсотки, дивіденди, роялті
Для оподаткування	Доходи, які враховуються для розрахунку оподатковуваного прибутку і такі, які не враховуються

Класифікація доходів підприємства за видами діяльності наведена в табл. 1.3.

Дохід від операційної діяльності пов'язаний з надходженням коштів від операційної діяльності. Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) являє собою виручку від реалізації продукції, робіт, послуг тощо. Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) утворюється або в міру її оплати (при безготівкових розрахунках – по мірі надходження коштів за товари (роботи, послуги) на рахунки в установи банків, а при розрахунках готівкою – по надходженні коштів в касу, або по мірі відвантаження товарів (основних засобів інших цінностей, виконання робіт, надання послуг) і пред'явлення покупцю (замовнику) розрахункових документів [23].

Таблиця 1.3 – Класифікація доходів за видами діяльності

Вид діяльності	Доходи	
Операційна діяльність	Основна діяльність	
	Доходи від реалізації	Доходи від реалізації продукції, товарів, наданих послуг, виконаних робіт.
	Інша операційна діяльність	
	Інші операційні доходи	Доходи від реалізації валюти, реалізації оборотних активів, операційної оренди активів, операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки
Фінансова діяльність	Доходи від участі в капіталі	Доходи від інвестицій в асоційованій або спільні підприємства, які обліковуються за методами участі в капіталі
	Фінансові доходи	Дивіденди, відсотки за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою
Інвестиційна діяльність	Інші доходи	Доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, списання НА, втрати від неопераційних курсових різниць

джерело [22, с. 387]

Інші операційні доходи – це дохід, отриманий від реалізації сировини, матеріалів, від оренди активів, від операційних курсових різниць, отримані штрафи. До складу доходів від позареалізаційних операцій включаються доходи, що надійшли у власність одержувача від операцій, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом товарів (робіт, послуг). До них відносяться:

- 1) штрафи, пені, неустойки за порушення умов договорів, отримані, присуджені судом або визнані організацією-боржником;
- 2) вартість безоплатно отриманих активів: основних засобів та інших активів, що амортизуються, в тому числі отриманих в якості цільового фінансування;
- 3) кошти цільового фінансування, спочатку враховані як доходи майбутніх періодів;
- 4) прийняте до обліку майно, що виявилось в надлишку за результатами інвентаризації;
- 5) надходження до відшкодування заподіяних підприємству збитками;
- 6) суми кредиторської і депонентської заборгованості, за якими минув

термін позовної давності;

7) позитивні і негативні курсові різниці, що виникають при переоцінці майна і зобов'язань;

8) інші доходи від операцій, які визнаються позареалізаційними [24].

Операційні доходи підприємства - це доходи від окремих операцій, що не відносяться до його видам діяльності, за вирахуванням грошових коштів та іншого майна (суми податку на додану вартість, акцизів, інших обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету; суми, що надійшли в якості авансів, задатків, попередньої оплати та ін.). До них відносяться:

1) доходи, пов'язані з наданням за плату прав на об'єкти інтелектуальної власності (коли це не є предметом основної діяльності організації);

2) доходи (проценти) від участі в статутних фондах інших організацій;

3) доходи (проценти) від операцій з цінними паперами;

4) доходи (проценти) за надання в користування грошових коштів підприємства, а також відсотки за використання банком грошових коштів, що знаходяться на рахунках підприємства;

5) доходи, пов'язані з наданням за плату в тимчасове користування активів організації (коли це не є предметом її діяльності);

6) доходи, пов'язані з продажем належать підприємству основних засобів, нематеріальних активів, виробничих запасів, валютних цінностей, цінних паперів та інших активів [25, с. 146].

До фінансових доходів включають доходи від володіння фінансовими активами – процентні та дивідендні виплати, а до фінансових витрат – процентні виплати за банківськими позиками, купонні виплати за емітованими підприємством корпоративними облігаціями.

Інші доходи інвестиційної діяльності пов'язані з реалізацією основних засобів, нематеріальних активів, цінних паперів. Також до інших доходів тепер відносять надзвичайні доходи, які в свою чергу включають:

відшкодування, одержані від страхових компаній, кошти, які були перераховані підприємству від інших суб'єктів господарювання (держави, фізичних і юридичних осіб чи іноземних суб'єктів).

І. А. Бланк та Задорожний З. В. рекомендують класифікувати операційні доходи підприємства за такими ознаками, що представлені на рис. 1.1.

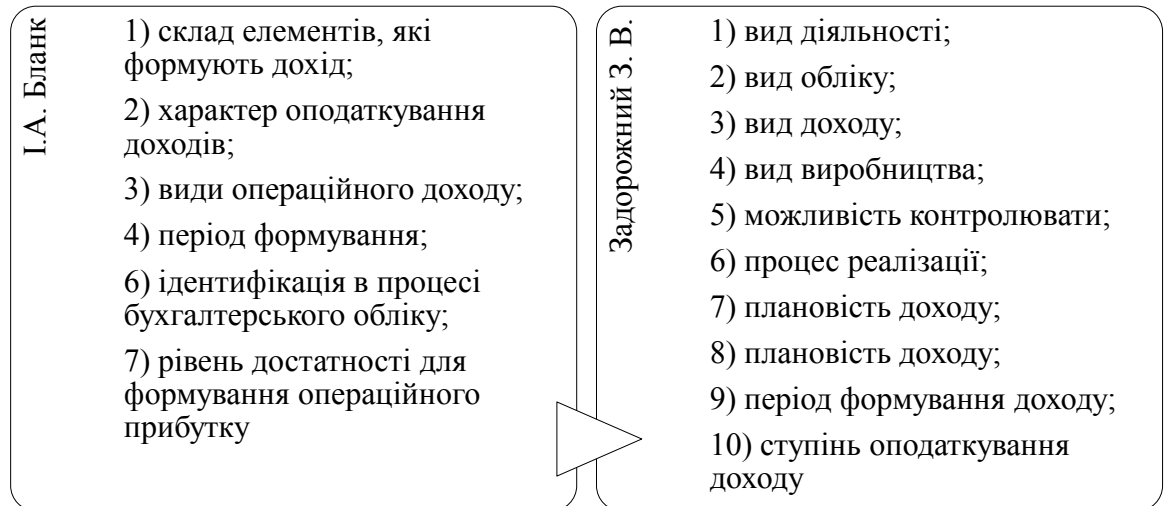


Рисунок 1.1 – Класифікація операційних доходів підприємства за І. А. Бланком та З. В. Задорожним [26-27]

У бухгалтерському обліку дохід відображають за справедливою вартістю активів – отриманих, або тих, що мають бути отримані. Суму доходу, яка виникає у результаті господарських операцій, зазвичай, визначають за домовленістю між підприємством і покупцем або користувачем активу. Її оцінюють за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка може бути отримана, з урахуванням будь-якої торгової знижки, наданої підприємством (рис. 1.2).

Якщо дохід від операції неможливо достовірно оцінити і немає впевненості у відшкодуванні понесених витрат, дохід не визнають, а витрати визнають як витрати звітного періоду. Що стосується операційної діяльності підприємства то можна сказати те, що вона характеризується наступними основними особливостями, визначаючими характер формування доходу.

1. Вона є головним компонентом усієї господарської діяльності підприємства, основною метою його функціонування.

2. Інтенсивність розвитку операційної діяльності є основним параметром оцінки окремих стадій життєвого циклу підприємства.

3. Господарські операції, що входять до складу операційної діяльності підприємства, носять самий регулярний характер. У порівнянні з операціями інших видів діяльності частота операцій по ній найвища.

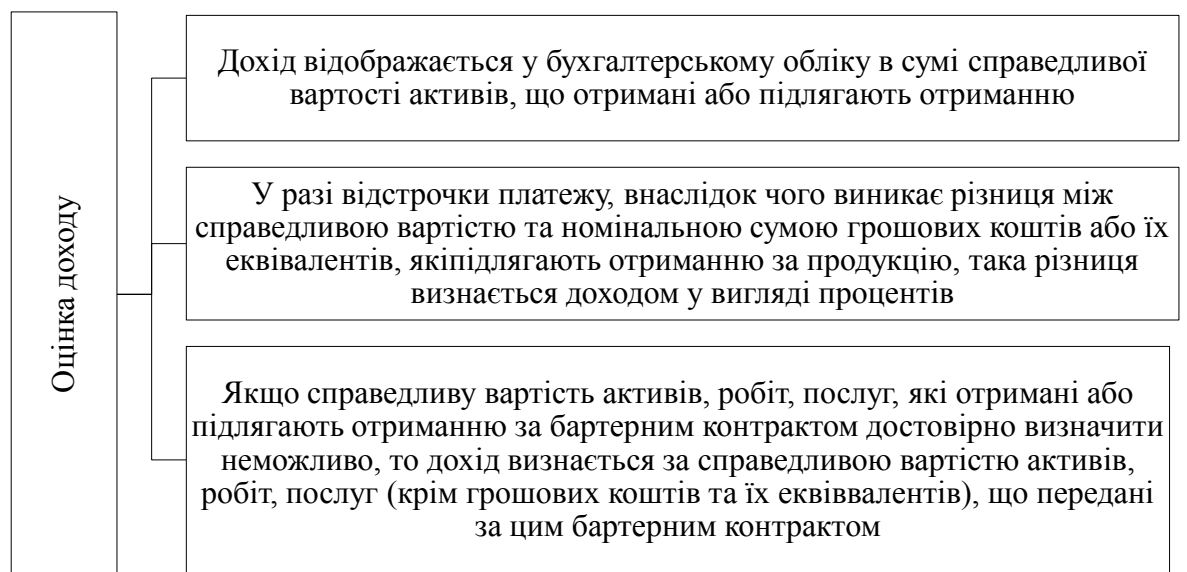


Рисунок 1.2 – Критерії оцінювання доходів

4. Операційна діяльність підприємства орієнтована в основному на товарний ринок, у той час як фінансова й інвестиційна його діяльність здійснюються переважно на фінансовому ринку.

5. Здійснення операційної діяльності зв'язано з капіталом, вже інвестованим у неї, у той час як майбутнє інвестування капіталу є предметом інвестиційної і фінансової діяльності перед прийняттям.

6. У процесі операційної діяльності споживається значний обсяг живої праці, на відміну від інвестиційної і фінансової діяльності, де витрати цієї праці несуттєві.

7. Операційної діяльності присуши, поряд із загальними, і специфічні

види ризиків, поєднані поняттям операційний ризик. Тому рівень операційного прибутку, одержуваний підприємством при різних альтернативних варіантах господарювання, повинний у першу чергу співвідноситися з рівнем операційного ризику [28, с. 235-236].

Розглянуті особливості формування операційного доходу, зв'язані зі специфікою здійснення операційної діяльності підприємства, вимагають всебічного обліку в процесі керування нею.

1.2 Нормативно-правова база обліку і аналізу доходів

Нормативна інформація щодо доходів підприємства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контрольні прогнозування доходів. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин [29].

Науковці розглядають такі рівні регулювання:

- перший (закони України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України);
- другий (нормативні документи Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Національного банку України та інших відомств, котрі реєструють у Міністерстві юстиції України);
- третій (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств);
- четвертий (робочі документи, що формують облікову політику в

підприємстві [30, с. 28-30].

Розглянемо стисло зміст нормативно-правових актів, що регулюють облік доходів (табл.1.4).

Таблиця 1.4 – Нормативно-правові акти, що регулюють питання обліку доходів

№	Нормативно-правове джерело	Стислий зміст
1	2	3
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996-XIV [31]	Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та облік прибутку від операційної діяльності на підприємстві.
2	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Наказом МФУ №73 від 07.02.2013 [32]	Наведено синтетичні рахунки на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.
3	Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [29]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб, незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій.
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 [2]	Норми цього положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання.
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах» затверджено Наказом МФУ від 8.05.1999 № 137 [33]	Цим положенням визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.
6	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» від 01.01.2012 р. [34]	Цей Стандарт має використовуватися в обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій і подій: а) продаж товарів; б) надання послуг; в) використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та диві-

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
		денди. Він замінює МСБО 18 «Визнання доходу».
7	Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» від 28 травня 2014 року [35]	Метою МСФЗ 15 є встановлення принципів, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, величину, час та невизначеність доходів і грошових потоків, що виникають внаслідок договору з клієнтом. Він прийшов на заміну попереднім МСБО 18 «Дохід» та МСБО 11 «Будівельні контракти».
8	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [21]	Встановлює порядок відображення в обліку при формуванні прибутку від операційної діяльності ПДВ, акцизного податку та інших податків та обов'язкових платежів.
9	Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ №419 від 28.02.2000 року [36]	Визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності
10	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [37]	Наведено синтетичні рахунки на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.
11	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. МФУ від 24.05.1995 р.№88 [38]	Встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами

Джерела [2, 21, 29, 31-38]

У вітчизняній практиці користуються національними положеннями, затвердженими в Україні. Тому П(С)БО 15 «Дохід» застосовуються суб'єктами господарювання незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) [2].

Складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами передбачено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV [31].

В обов'язковому порядку складання фінансової звітності та

консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами визначений для певних категорій підприємств.

МСБО 18 «Дохід» використовувався для обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій: продаж товарів; надання послуг; використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди [34].

З появою нового стандарту МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», що замінив МСБО 18 «Дохід», правила визнання доходу різко змінилися. Компанії стикаються з безліччю проблем і додатковою роботою, пов'язаною з належною реалізацією цього стандарту. Розглянемо основні його правила і принципи. МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» застосовується для періодів, що починаються з 1 січня 2018 року або пізніше. Виділяють 5 кроків для визнання виручки за МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». Основна мета МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» – визнати виручку таким чином, щоб відбити передачу товарів / послуг клієнтам, в сумі очікуваного винагороди, в обмін на ці товари або послуги.

Це здається зрозумілим і дуже легким з першого погляду, і це дійсно так в багатьох випадках. Але на практиці зустрічаються випадки, які є не досить простими, і компанії визнають доходи по-різному в таких випадках, наприклад:

- купити один товар та отримати інший товар безкоштовно;
- купити щомісячний передплатений мобільний тариф та безкоштовно отримати телефон;
- заробити очки лояльності і отримати безкоштовні товари в обмін на них пізніше;
- отримати бонуси за доставку і т.д.

Щоб систематизувати різні ситуації, МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» пропонує застосовувати п'ятиступінчасту модель для визнання доходу. Ця модель детально показана за наступною схемою, що зображена на рис. 1.3.

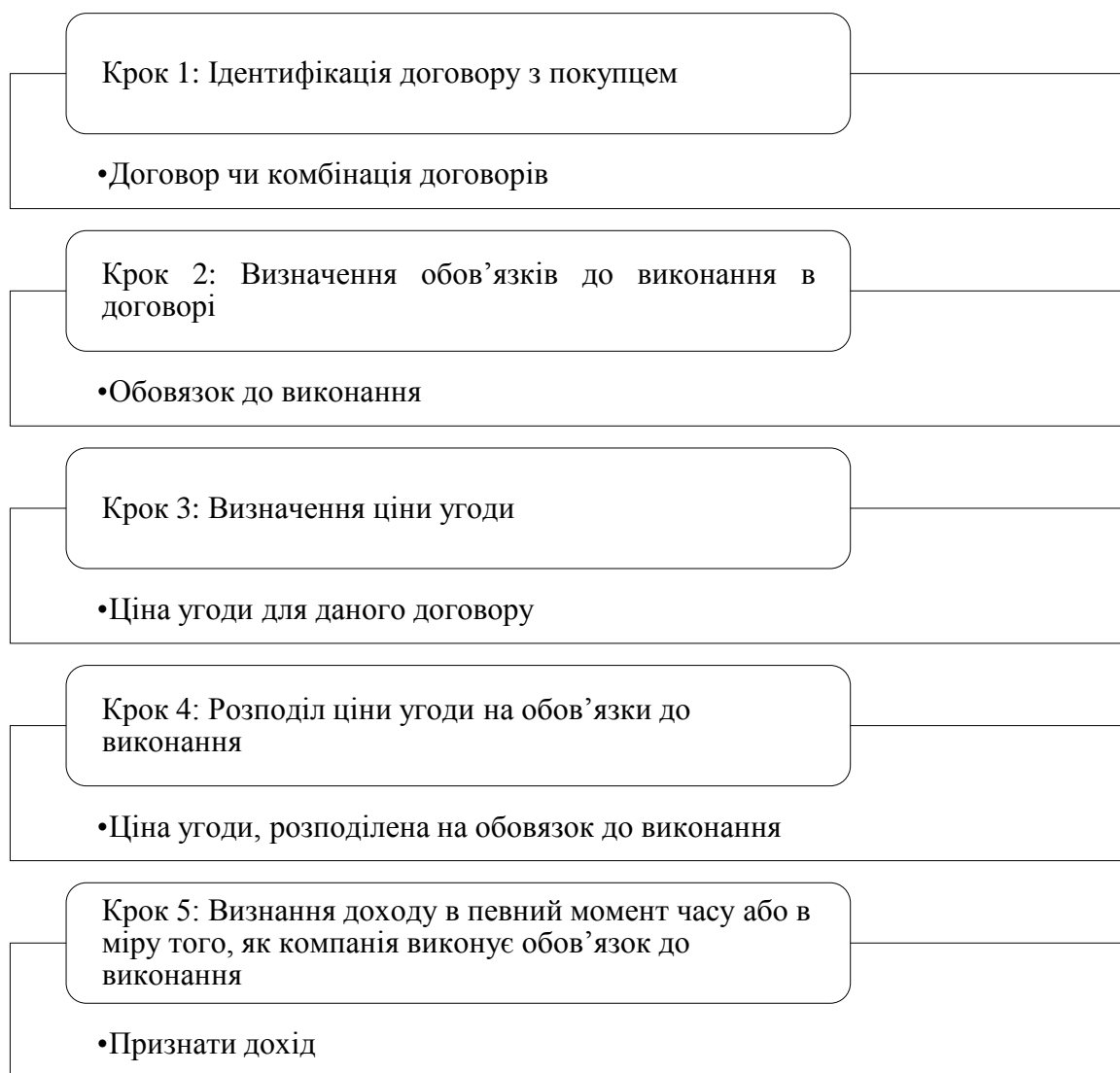


Рисунок 1.3 – Модель признання доходу за МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [35]

Розглянемо дану модель детальніше

Крок 1: Ідентифікація договору з покупцем.

Договір являє собою письмову домовленість між двома або кількома сторонами, яке створює юридично захищені права і зобов'язання.

Насамперед необхідно застосовувати МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» до всіх договорів, які відповідають наступним 5 характеристикам:

- сторони договору затвердили його і зобов'язуються виконувати;
- визначено права кожного боку на товари, що передаються / послуги;

- визначено умови оплати;
- договір має комерційний зміст;
- є висока ймовірність того, що підприємство отримає відшкодування – тут необхідно оцінити здатність і намір клієнта заплатити.

Таким чином, якщо договір не відповідає всім 5 критеріям, то необхідно застосовувати не МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», а інший стандарт.

Треба бути обережними з внутрішніми операціями, так як вони часто не мають комерційного характеру (компанії часто передають один одному запаси та інші товари за цінами, відмінним від ринкових).

Крок 2: Визначення обов'язків до виконання в договорі.

Обов'язок до виконання – це будь-який товар або послуга, які підприємство зобов'язується передати клієнту (поставити товар або надати послугу) за договором.

Аналізуючи позицію відомих дослідників бухгалтерського обліку, таких як Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [39, с. 178], Н. П. Кондраков, Е. Колер, Р. М. Міллер та М.С. Міллер [40, с. 258-259], П. С. Безруких, С. Хендерсон [41], можна констатувати, що вони під обов'язком визнавали дебіторську і кредиторську заборгованість.

Відповідно до визначення в МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», обов'язок до виконання це:

- відмітний товар або послуга, або пакет з них;
- ряд відмітних товарів або послуг, які практично однакові і мають однакову схему передачі клієнту.

Суттєвою характеристикою обов'язку до виконання є «відмінність». Тобто, відмінність означає, що товар або послугу можна ідентифікувати окремо щодо інших зобов'язань, передбачених договором.

МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» встановлюють критерії, за якими повинні визначатися, чи є обов'язок до виконання відмінним чи ні (рис. 1.4).

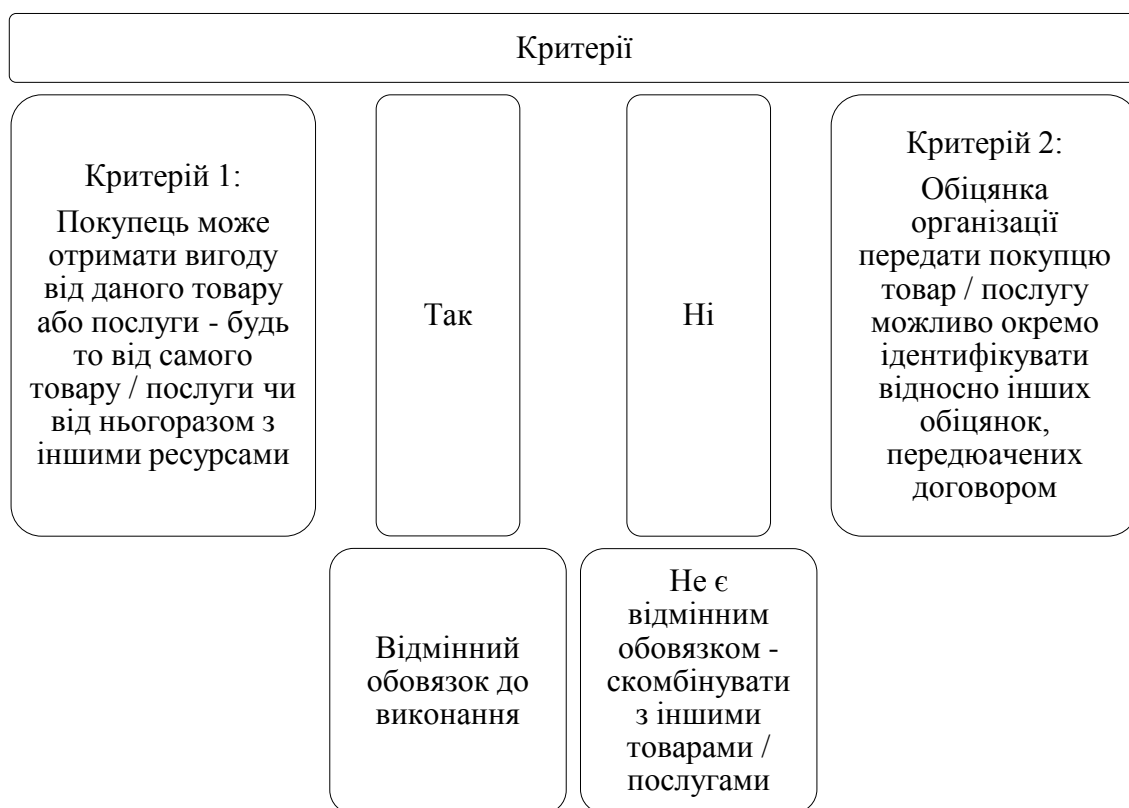


Рисунок 1.4 – Критерії визнання обов'язку до виконання відмінним

Варто відзначити, що це надзвичайно важливо і необхідно зробити це правильно. Це пов'язано з тим, що в подальших кроках будуть враховуватися відмінні обов'язки до виконання і виручка за ними окремо, відповідно до їх ціни продажу, і якщо визначення відмінних обов'язків до виконання буде не правильно, то весь облік договору буде неправильним.

Обов'язки до виконання можуть бути як явними (наприклад, обумовлені в договорі), так і неявними (наприклад, які мають на увазі діловою практикою). Крім того, якщо немає передачі товарів або послуг клієнту, то ніяких обов'язків до виконання немає.

Наприклад, будується будинок для клієнта. Перш ніж починається будівництво, встановлюється невеликий мобільний туалет для робочих. Оскільки він не буде переданий клієнтові, він не буде відмінним обов'язком до виконання.

Крок 3: Визначення ціни угоди.

Ціна угоди являє собою суму відшкодування, яку компанія розраховує

отримати в обмін на передачу обіцяних товарів або послуг покупцеві, за винятком сум, отриманих від імені третіх сторін. Це визначення зі стандарту, іншими словами, означає те, що очікується отримати від клієнта в обмін на поставки.

Ціна угоди – це не завжди ціна, зазначена в договорі. Це те, що очікують отримати. Але для початку її потрібно визначити (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Фактори, при визначенні ціни угоди

По-перше, необхідно взяти ціну, зазначену в договорі, в якості основи (якщо це можливо).

Потім необхідно врахувати деякі фактори, такі як:

- змінне відшкодування – чи є якісь бонуси або знижки, наприклад, знижка за обсяг;

- чи визначений порядок оцінки та отримання змінного відшкодування – повинні включати змінне відшкодування в ціну угоди тільки тоді, коли є велика ймовірність того, що підприємство зможе отримати його;

- значний компонент фінансування – якщо клієнти будуть платити з затримкою, чи будуть виплати відображати тимчасову вартість грошей;

- негрошове відшкодування – отримання будь-яких товарів або послуг від покупця в обмін на товари або послуги підприємства;

- винагорода, що виплачується клієнту – надаєте ваучери або купони своїм клієнтам.

Крок 4: Розподіл ціни угоди на обов'язки до виконання.

Після того як визначено обов'язки до виконання за договором і визначено ціну угоди, необхідно розподілити цю ціну угоди на окремі обов'язки.

Загальний принцип полягає в тому, щоб зробити це на основі відносних цін відокремленої продажі, але є декілька виключень, при яких виконується розподіл інакше:

- при розподілі знижок;
- при розподілі змінного відшкодування.

Ціна відокремленої продажі – це ціна, за якою підприємство продало б товар або послугу клієнту окремо (а не разом з іншою номенклатурою).

Кращий спосіб визначити ціну відокремленої продажі – просто використовувати відомі відпускні ціни, і якщо вони недоступні, тоді необхідно їх оцінити.

МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» пропонує кілька методів оцінки ціни відокремленої продажі, таких як скоригована ринкова оцінка та інші.

Крок 5: Визнання доходу в певний момент часу або в міру того, як компанія виконує обов'язок до виконання.

Обов'язок до виконання вважається виконаним (при цьому визнається

дохід), коли обіцяний товар або послуга передається покупцеві. При цьому відбувається передача контролю над товаром або послугою покупцеві.

Обов'язок до виконання може бути виконаний:

- протягом періоду – в цьому випадку контроль передається клієнту протягом деякого періоду часу (наприклад, термін договору);
- у певний момент часу – в цьому випадку контроль зберігається постачальником, до того, як об'єкт буде переданий в якийсь момент.

МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» встановлює кілька критеріїв, відповідно до яких необхідно визнати дохід протягом часу. У всіх інших випадках виручка визнається в певний момент часу.

Функціонування будь-якого господарюючого суб'єкту значно залежить від нормативної бази, що регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з трудовим колективом тощо. Перш ніж відобразити дохід у бухгалтерському обліку, підприємству необхідно: переконатися в наявності всіх необхідних умов для визнання доходу; правильно класифікувати вид отриманого доходу; мати належним чином заповнені первинні документи, що підтверджують факт одержання доходу.

1.3 Методичні основи аналізу доходів від операційної діяльності

В умовах ринкової економіки аналіз доходів підприємства дозволяє дати оцінку його фінансових результатів діяльності, а також виявити основні тенденції його розвитку та шляхи вдосконалення господарської діяльності.

Аналіз доходів підприємства займає значне місце в системі загального оцінювання роботи підприємства. Це, в першу чергу, пов'язано з тим, що доходи впливають на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання, який може мати як позитивний, так і від'ємний характер.

Для того, щоб забезпечити нормальне функціонування підприємства на ринку необхідно не тільки забезпечити грамотне регулювання і контроль над грошовими потоками, але також організувати вискоєфективний аналіз, що дозволяє планувати подальшу діяльність організації [40].

Різних користувачів бухгалтерської звітності цікавлять тільки певні показники доходів підприємства. Наприклад, адміністрацію підприємства цікавлять обсяг отриманих доходів, їх структура та фактори, що впливають на їх величину. Податкові органи зацікавлені в отриманні достовірної інформації про всі доходи та витрати як доданків оподаткованої бази прибутку. Потенційних інвесторів цікавлять питання якості доходів і їх співвідношення з витратами, тобто рентабельності підприємства, стійкості і надійності отримання прибутку в найближчій і доступній для огляду перспективі, для вибору і обґрунтування стратегії інвестицій, спрямованої на мінімізацію втрат і фінансових ризиків від вкладень в активи даної організації [43, с. 88].

Аналіз кожного доданка доходів і витрат підприємства, а також прибутку і рентабельності має не абстрактний, а цілком конкретний характер, тому що дозволяє засновникам і акціонерам, адміністрації вибрати найбільш важливі напрями активізації діяльності організації.

Джерелами інформації для аналізу доходів є документи підприємства. Серед документів, що підлягають вивченню, виділяють наказ про облікову політику організації, первинні документи, реєстри обліку, звітність [44, с. 85].

1. Первинні документи: накладні на здачу готової продукції; вимоги на відпуск продукції; картки складського обліку; рахунки-фактури; журнал реєстрації отриманих та виставлених рахунків-фактур; книга продажів; інвентаризаційні описи; накладні на реалізацію готової продукції, вантажні митні декларації, коносаменти; кількісно-сумові картки, оборотні відомості.

2. Регістри синтетичного і аналітичного обліку: головна книга, журнали-ордери № 10 і № 11, відомість № 16

4. Бухгалтерська звітність підприємства: Звіт про фінансовий стан (форма № 1), Звіт про фінансові результати (форма № 2) та Примітки (форма № 5);

5. Інші документи: договори на реалізацію продукції, планово-економічна документація; відомості обліку результатів, виявлених інвентаризацією.

Основна вимога до інформації – це те, щоб вона була корисна для користувачів. Також ведення бухгалтерського обліку та економічного аналізу повинно відповідати наступним принципам (рис. 1.6).

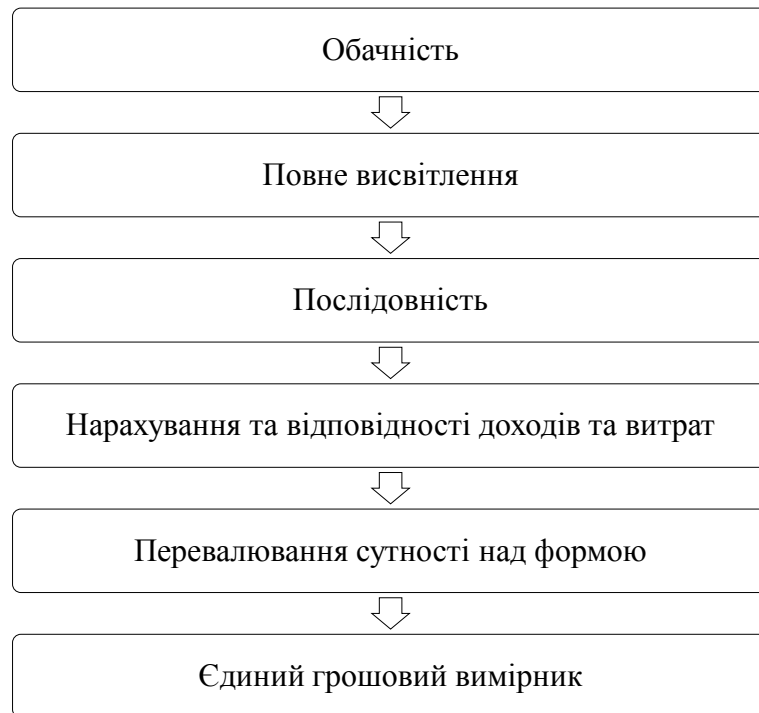


Рисунок 1.6 – Принципи обліку доходів підприємства [45]

З метою визначення змісту поняття інформаційного забезпечення економічного аналізу, слід враховувати місце економічного аналізу в процесі управління підприємством. Весь процес управління діяльністю підприємства поділяється на три етапи. Перший етап – це збір та обробка інформації, другий – безпосередній аналіз, третій і завершальний етап – прийняття управлінських рішень.

Формування системи аналітичної інформації про розподіл та

використання доходів полягає у зборі та обробці інформації, що поділяється на внутрішню і зовнішню. Зовнішня інформація використовується для оцінки та контролю дотримання чинного законодавства, стандартів бухгалтерського обліку та інших нормативних документів. Зовнішня інформація повинна бути зібрана у вигляді баз даних, які періодично оновлюються і переглядаються [46].

Метою аналізу доходів підприємства є визначення шляхів оптимізації їх величини як в цілому, так і від окремих видів діяльності. До завдань аналізу доходів, аби досягти вказаної мети, входять:

- аналіз динаміки, структури і структурної динаміки доходів від основної діяльності, інших доходів;
- аналіз впливу доходів на величину прибутку на кожному етапі її розрахунку;
- розрахунок і факторний аналіз показників рентабельності;
- аналіз впливу зміни доходів на зміну показників ефективності діяльності підприємства;
- розробка заходів щодо збільшення доходів на підприємстві

Отже, на основі вищезазначеного, можна сформулювати модель проведення аналізу доходів підприємства (рис. 1.7).

Варто зазначити, що аналіз доходів доцільно починати з порівняння показників звітного періоду з даними минулого, використовуючи для цього дані Звіту про фінансові результати, а також показники виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг і показники позареалізаційні доходів.

Основним джерелом інформації для аналізу доходів організації є Звіт про фінансові результати (форма № 2). Він побудований таким чином, що в ньому окремо відображаються доходи за різними напрямками діяльності організації. Розділ перший «Фінансові результати» представляє інформацію про доходи, витрати і прибутку, отриманого від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок

2000), будучи основним видом доходів організації, використовується з метою формування інформаційної бази для аналізу і оцінки таких найважливіших показників результативності роботи, як оборотність активів, середня тривалість термінів погашення дебіторської і кредиторської заборгованості, матеріаловіддача, трудомісткість (в тому числі за окремими статтями витрат, що формують собівартість виробництва і продажу продукції) і т.д.

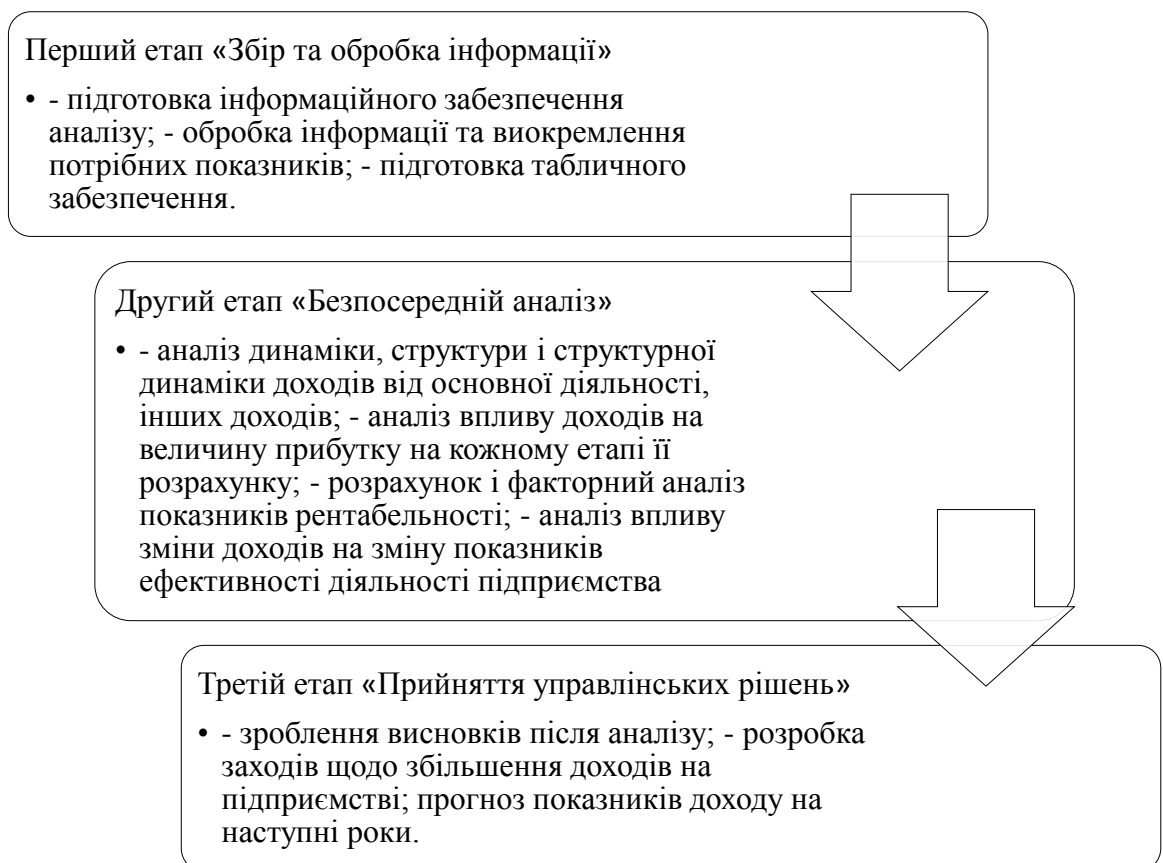


Рисунок 1.7 – Модель проведення аналізу доходів підприємства (сформовано автором на основі джерела [47])

Наявність в звіті показника валового прибутку (рядок 2090), що розраховується у вигляді різниці між виручкою від продажу (рядок 2000) і собівартістю проданих товарів, продукції, робіт, послуг (рядок 2050) дозволяє визначити, чи покриває виручка виробничу собівартість або ж основна діяльність спочатку приносить збитки.

Строка 2120 «Інші операційні доходи» представлені інші доходи від

операційної діяльності. До їх складу відносяться: дохід від реалізації іноземної валюти; дохід від реалізації виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів; дохід від операційної оренди, якщо така діяльність не є метою створення підприємства; дохід від операційної курсової різниці, що виникає за активами та зобов'язаннями, пов'язаними з операційною діяльністю підприємства; одержані штрафи, пені, неустойки за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду про їх стягнення, а також суми відшкодування зазнаних збитків; відшкодування раніше списаних активів; дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу; одержані гранти та субсидії; доходи від операцій з тарою, від інвентаризації тощо.

Тому строки 2000 та 2120 і є інформаційною базою для аналізу доходів від операційної діяльності.

Аналізуючи дохід від операційної діяльності, як основну складову загального прибутку підприємства у зіставленні з попередніми періодами, пропонують застосовувати прийоми вертикального, горизонтального і трендового аналізу.

Горизонтальний аналіз доходу за звітний період необхідно використовувати для дослідження змін кожного показника у часі з розрахунками абсолютних і відносних відхилень (темпів).

Вертикальний аналіз полягає у визначенні у відсотках структури доходу від операційної діяльності. За допомогою вертикального аналізу можна порівнювати відносні показники підприємств, що відрізняються за абсолютними показниками господарської діяльності.

Трендовий аналіз дозволяє простежити у загальному вигляді динаміку зміни показників доходу за кілька звітних періодів. Наведені вчені-економісти до факторів, що впливають на дохід від операційної діяльності відносять такі:

- ціни на реалізовану продукцію;

- обсягів реалізації продукції;
- структури реалізованої продукції;
- собівартості одиниці продукції;
- собівартості продукції за рахунок структурних зрушень у складі продукції.

Суть методики визначення впливу факторів на дохід від операційної діяльності полягає в послідовному аналізі кожного з них, тобто припускається, що інші фактори в даний момент на дохід не впливають.

Також необхідно згадати, що велику увагу приділяють оцінці рентабельності підприємства. Вивчення будь-якого коефіцієнта доцільно починати з його економічного сенсу. Коефіцієнт рентабельності відображає ділову активність підприємства і визначає те, наскільки підприємство ефективно працює. Коефіцієнт рентабельності продажів показує, скільки грошових коштів від проданої продукції / послуг є прибутком підприємства. Важливо не те, скільки продукції продало підприємство, а то, скільки чистого прибутку воно отримало чистих грошей з цих продаж. Коефіцієнт рентабельності продажів визначає ефективність реалізації основної продукції / послуг підприємства, а також дозволяє визначити частку собівартості в продажах.

Формула рентабельності продажів по російській системі бухгалтерської звітності виглядає наступним чином (формула 1.1):

$$R_{\text{пр}} = \frac{\text{ЧП}}{В}, \quad (1.1)$$

де, $R_{\text{пр}}$ – рентабельність продажів;

ЧП – чистий прибуток;

В – виручка.

Проте, при розрахунку коефіцієнта замість чистого прибутку в чисельнику може використовуватися: валовий прибуток, прибуток до

податків. Відповідно будуть з'являтися такі коефіцієнти: коефіцієнт рентабельності продажів за валовим прибутком та коефіцієнт рентабельності продажів по прибутку до податків.

Чим більше показники рентабельності, тим надійніше організація, тим більше у неї шансів для розвитку. Показники рентабельності характеризують як ефективність роботи організації в цілому, так і прибутковості напрямків діяльності. Вони багатосторонні, ніж прибуток, відображають остаточні результати життєдіяльності організації [48].

Б.М. Литвин та М.В. Стельмах подають методики розрахунку показників рентабельності на основі валового прибутку та прибутку від операційної діяльності [49, с.48].

Значення нормативного значення для даного коефіцієнта $P > 0$. Якщо рентабельність продажів виявилася менше нуля, то варто серйозно задуматися над ефективністю управління підприємством. Слід підвищити ефективність управління підприємством через збільшення клієнтської бази, зростання оборотності товарів, зниження вартості товарів / послуг від субпідрядників.

Одним з розділів аналізу виробництва і реалізації продукції має бути вивчення виконання підприємством договірних зобов'язань. Оцінка виконання підприємством своїх договірних зобов'язань здійснюється за допомогою, так званого правила «найменшого числа», коли в рахунок виконання зобов'язань зачитується найменша (планова або фактична) величина реалізації продукції.

З метою підвищення точності аналізу виконання договірних зобов'язань оцінка реалізації продукції, зараховується в рахунок виконання договорів, повинна здійснюватися не тільки з точки зору відповідності її кількості умовами договору, але і з точки зору виконання термінів поставок.

Аналіз повинен здійснюватися в зіставленні з даними попереднього періоду.

Аналіз виконання договірних зобов'язань підприємства багато в чому

доповнюється вивченням ритмічності виробництва і реалізації продукції.

Основні показники ритмічності такі:

- коефіцієнт ритмічності;
- коефіцієнт аритмічності.

Коефіцієнт ритмічності характеризує питому вагу продукції, що виробляється згідно з плановим графіком. Він визначається як відношення фактичного випуску продукції, що не перевищує планового завдання, до випуску продукції за плановим графіком.

Коефіцієнт аритмічності характеризує частку продукції, випущеної в результаті порушення графіка ритмічності. Він розраховується як одиниця мінус коефіцієнт ритмічності.

Основним результуючим показником діяльності організації є обсяг реалізації продукції. Від величини обсягу реалізації залежать результати фінансово-господарської діяльності, показники оборотності і рентабельності. За цим показником судять про значимість підприємства на ринку. У США, наприклад, щорічно публікуються дані про обсяги продажів 1000 найбільших компаній. [50, с. 140].

Для комплексного і системного вивчення і вимірювання впливу факторів на величину доходу від операційної діяльності (обсягу продажів), необхідно провести його факторний аналіз. Під факторним аналізом розуміється методика системного і комплексного вивчення впливу чинників на величину результативних показників [51]

Факторний аналіз виконується в наступній послідовності:

1. Постановка мети.
2. Відбір факторів, що впливають на обсяг продажів.
3. Класифікація і систематизація факторів з метою забезпечення комплексного і системного підходу до дослідження їх впливу на обсяг продажів.
4. Визначення форми залежності між факторами і обсягом реалізації.
5. Моделювання взаємозв'язків між обсяг продажів і факторними

показниками.

6. Розрахунок впливу факторів і оцінка ролі кожного з них у зміні величини обсягу реалізації.

7. Робота з факторною моделлю (практичне її використання для управління економічними процесами).

Основною метою проведення аналізу є вивчення можливостей збільшення обсягу продажів і максимізації прибутку на основі оптимізації обсягу, складу і структури обороту.

Для глибокого аналізу проблем, що пов'язані з реалізацією продукції, слід перейти до детального розгляду дії всього комплексу факторів, які можуть впливати на кінцевий обсяг реалізації продукції і як наслідок на дохід від операційної діяльності підприємства. Даний комплекс представлено на рис.1.8.

Як бачимо, кожен групу факторів треба аналізувати за відповідними методиками. На їх підставі або на підставі спеціальних методів аналізу готуються проекти управлінських рішень. Оскільки для України важливим завданням є розвиток експорту, то обсяги експортних поставок, терміни виконання, види продукції, стратегія конкурентів тощо стають одним із першочергових завдань аналізу факторів, які впливають на обсяг реалізації продукції.

За підсумками вищесказаного можна зробити висновок, що аналіз доходів підприємства необхідний як внутрішнім користувачам з метою визначення резервів підвищення прибутку та рентабельності, так і зовнішнім користувачам для оцінки організації як потенційного позичальника або ділового партнера. Аналіз доходів проводиться на основі даних Звіту про фінансові результати (форма № 2).

В ході аналізу розраховують структуру і динаміку доходів, показники рентабельності основної діяльності, продажів, основного і позикового капіталу, основних і оборотних активів. Вивчається динаміка перерахованих показників і визначаються фактори, на це впливають.

1. Фактори, пов'язані з маркетинговою діяльністю:	стратегія маркетингу та її вплив на діяльність підрозділів підприємства; місткість ринків збуту; стратегія та методи основних конкурентів; цінова політика; методи розповсюдження товарів; рекламна діяльність.
2. Фактори, що пов'язані зі збутом і складуванням:	організаційно технічний рівень навантажувально-розвантажувальних та складських робіт; величина портфеля замовлення; стан і комплексність залишків готової продукції на складі; забезпеченість тарою та упакуванням; наявність договорів на поставку і дотримання умов цих договорів за відвантаження продукції покупцям.
3. Група виробничих факторів:	рівень виконання плану виробництва товарної продукції; якість продукції, асортиментно-структурні зрушення у випуску продукції, ритмічність випуску продукції.
4. Фактори, що пов'язані з транспортуванням продукції:	відповідність кількості і видів транспортних засобів потребам підприємства (зроблених замовлень і договірних домовленостей); ритмічність подачі транспортних засобів; придатність наданих транспортних засобів для завантаження відповідних видів продукції; дотримання термінів перевезень та інших договірних умов.
5. Фактори, пов'язані з роботою фінансового та інших підрозділів підприємства:	вибір форм розрахунків з покупцями; своєчасність і якість оформлення платіжних документів, стан контролю за їх сплатою; вивчення платоспроможної здатності покупців і можливих форм співпраці з ними; своєчасність та якість оформлення санкцій за порушення зобов'язань щодо сплати боргів покупцями та іншими установами
6. Інші фактори:	терміни документообігу, якість опрацювання документів в установах банку; зміна цін і кон'юнктури ринку, рішення арбітражних судів щодо позовів; зміни митних правил і загального законодавства тощо

Рисунок 1.8 – Комплекс факторів впливу на дохід від операційної діяльності

Дохід підприємства створює фінансову базу для самофінансування, розширення виробництва, рішення проблем соціального та матеріального заохочення персоналу. Для продуктивного контролю над доходами, організації необхідно брати до уваги безліч чинників, що залежать як від самого суб'єкта господарювання, так і від навколишнього його середовища

(податкові відрахування, реформи банківської системи, залучення інвесторів та інше). Величина доходів підприємства є найважливішим в системі оцінки ділових якостей підприємства, ступеня його надійності і фінансового благополуччя фірми.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика товариства

Товариство з обмеженою відповідальністю «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» одна з трьох компаній девелоперської компанії ТОВ «СМАЙЛ ДЕВЕЛОПМЕНТ», які працюють на один результат.

ТОВ «СМАЙЛ ДЕВЕЛОПМЕНТ» – девелоперська компанія, заснована в 2016 році, яка втілює в життя проекти комерційної і житлової нерухомості. ТОВ «СМАЙЛ ДЕВЕЛОПМЕНТ» – це команда кращих управлінців, професіоналів, які мають величезний досвід в сферах нерухомості, фінансів, маркетингу, юриспруденції. ТОВ «СМАЙЛ ДЕВЕЛОПМЕНТ» зараз – це 67 фахівців, що займаються стратегічним управлінням групою компаній, а також управлінням всіма проектами, фінансуванням, юридичним супроводом, отриманням вихідних даних, дозвільної документації, погоджень, виконанням топографічних робіт.

ТОВ «СМАЙЛ КОНСТРУКШН» – 78 висококваліфікованих інженерно-технічних фахівців, що виконують загально-будівельні роботи, геодезичний контроль, охорону праці, монтаж інженерних систем, роботи з благоустрою під наглядом інженерів з охорони праці.

ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» здійснює архітектурне проектування будівель і споруд різного призначення. Багаторічний досвід створення різнопланових проектів і глибокі пізнання в сфері архітектури та будівництва дозволяють нашим фахівцям перетворити схеми конструкції на витвір мистецтва архітектурної думки. Товариство було засноване у вересні 2016 року. Діяльність товариства з обмеженою відповідальністю регламентується

Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», а також іншими законодавчими актами України.

Загальну інформацію про ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» можна представити у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Загальна інформація про ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Назва	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»
Скорочена назва	ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»
Код	37768816
Директор	Субін Ігор Миколайович
Статус	Зареєстровано
Адреса реєстрації	03037, м. Київ, Солом'янський район, проспект Валерія Лобановського буд. 56Б, 56/21 кімн. 404
Види діяльності (за КВЄД)	71.11 Діяльність у сфері архітектури
Розмір статутного капіталу	16 990 000,00 грн.
Телефон	Телефон 1: +380445947677
Пошта і/або сайт	info@ip-group.com.ua

Основною метою створення та діяльності Товариства є отримання прибутку за рахунок виробничої, підприємницької, комерційної та інших видів діяльності в різноманітних галузях господарювання і забезпечення на цій основі соціально-економічних потреб суспільства, зростання добробуту учасників та працівників Товариства.

Предметом діяльності Товариства є здійснення торговельної, виробничої, будівельної, інжинірингової, фінансової, інноваційної, консультаційної, посередницької та іншої діяльності, а також надання послуг у сферах, що не суперечать чинному законодавству України.

У відповідності зі своїм предметом та метою Товариство здійснює свою діяльність у таких головних напрямках.

У сфері архітектури, інжинірингу та будівництва:

- діяльність у сфері архітектури:
- діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг

технічного консультування в цих сферах;

- діяльність у сфері геодезії;
- діяльність із дизайну;
- будівництво житлових і нежитлових будівель;
- покрівельні роботи;
- виконання художньо – реставраційних робіт;

У сфері торгівлі:

– організація оптової та роздрібною торгівлі промисловими та продовольчими товарами;

- проведення складських операцій;
- організація торгів, ярмарок, аукціонів для демонстрації та реалізації

продуктів, робіт, послуг;

- неспеціалізована оптова торгівля;
- дилерська та брокерська діяльність;

У фінансовій сфері:

- надання послуг з маркетингу та лізингових операцій ;

– придбання, продаж, оренда рухомого та нерухомого майна для вітчизняних та іноземних юридичних та фізичних осіб, проведення іпотечних операцій;

– організація інноваційної діяльності у встановленому чинним законодавством України порядку, участь у розробці і реалізації інноваційних проектів;

– розробку та участь в реалізації комерційних і некомерційних екологічних програм транспортних коридорів, автошляхів, регіонів та підприємств.

У сфері консалтингу:

– консультації в сфері дорожнього управління, питань експлуатації та утримання доріг, передових технологій дорожнього проектування та будівництва, ремонту і утримання доріг, і т.д.

- консультування з питань з питань комерційної діяльності й

керування;

- консультування з питань проектування будівель та споруд житлового, громадського, промислового, адміністративного призначення;
- розробку і здійснення програм та планів приватизації;
- надання сервісних, маркетингових представницьких, комерційних та інших послуг;
- виконання науково-технічних, патентної, економічної та інформаційної діяльності;
- організація навчання та підвищення кваліфікації українських та іноземних фахівців у відповідних навчальних закладах.

У сфері послуг:

- консультування з питань інформатизації;
- керування комп'ютерними устаткуваннями;
- діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем;
- організація будівництва об'єктів нерухомості для продажу чи здавання в оренду;
- купівля та продаж власного нерухомого майна;
- здавання в оренду власного чи орендованого нерухомого майна;
- агентства нерухомості;
- діяльність пов'язана з реалізацією нерухомого майна, здавання в оренду нерухомого майна;

Товариство має права від власного імені укладати, правочини, угоди, договори, контракти, набувати майнові і особисті немайнові права та нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, господарському, адміністративному та третейському суді.

Товариство може створювати дочірні підприємства, філії, представництва, інші структурні підрозділи як на території України, так і за її межами, а також брати участь у створенні інших господарських товариств, спільних підприємств, об'єднань.

ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» має право одержувати в установах банків, від підприємств і організацій позички та позики і несе повну відповідальність за додержання кредитних договорів і розрахункової дисципліни

Підприємство самостійно або на договірних засадах встановлює вільні тарифи на продукцію виробничо-технічного призначення, сировину, сільгосппродукцію, товари народного споживання, що виробляються або закупаються ним, надані послуги виходячи з попиту і пропозиції, за винятком продукції, товарів і послуг, на які передбачено державне регулювання цін і тарифів.

Товариство має право випускати цінні папери, в порядку передбаченому чинним законодавством України.

Учасник Товариства має право:

- брати участь в управлінні справами Товариства в порядку, визначеному чинним Статутом, нормативними актами Товариства, за винятком випадків, передбачених чинним законодавством України;
- брати участь у розподілі прибутку Товариства та одержувати його частку (дивіденди), Право на отримання частки прибутку пропорційна частці кожного з учасників мають ті учасники, які набувають статусу учасника на початок строку виплат дивідендів;
- одержувати інформацію про діяльність Товариства. На вимогу учасника Товариства зобов'язане надавати йому для ознайомлення річні баланси, звіти Товариства про його діяльність, протоколи зборів;
- вимагати розгляду поставленого ним питання на зборах учасників, якщо питання було поставлено учасником не пізніше як за 25 днів до початку Зборів учасників;
- на переважне право одержувати продукцію/послуги, вироблені Товариством;
- призначити представників до вищого органу управління (Загальних зборів учасників) Товариства та відкликати їх;
- вийти з Товариства у встановленому чинним Статутом та

законодавством України порядку.

Учасники Товариства зобов'язані:

- виконувати свої зобов'язання перед Товариством, в тому числі і пов'язані з майновою участю, а також вносити вклади у розмірі, порядку та засобами, передбаченими установчими документами Товариства, рішеннями вищого органу управління та нормативними актами Товариства;
- не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність Товариства;
- додержуватись установчих документів та виконувати рішення Загальних зборів учасників та інших органів управління Товариства, що прийняті в межах їх компетенції;
- нести інші обов'язки, якщо вони передбачені чинним законодавством України та установчими документами Товариства.

Товариство є власником:

- майна, що передане йому учасником;
- продукції, виробленої Товариством внаслідок господарської діяльності;
- одержаних доходів, а також іншого майна, набутого на підставах не заборонених чинним законодавством України.

Джерелами формування майна Товариства є:

- грошові та майнові вклади учасників;
- доходи від реалізації продукції, а також від інших видів господарської діяльності;
- придбання майна іншого підприємства, організації⁴
- безоплатні або благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств і громадян;
- інші джерела, не заборонені чинним законодавством України.

Для забезпечення діяльності Товариства, за рахунок внеску учаснику Товариства, створюється Статутний капітал у розмірі 16 990 000 гривень, розподілений на частки.

Управління Товариство здійснюють:

- Вищий орган управління Товариства - Загальні збори учасників;
- Виконавчий орган Товариства – Директор.

Товариство має розрахунковий рахунок в національній валюті у відділенні ПАТ «БАНК ВОСТОК».

Розрахунковий рахунок «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» поділяється на 2 рахунки: рахунок для лікарняних; поточний.

З метою оперативного та своєчасного здійснення безготівкових платежів, а також забезпечення інформованості персоналу щодо надходження оплати поставлених робіт та товарно-матеріальних цінностей підприємством використовується комп'ютерна програма «Клієнт-Банк».

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, несе директор, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавчих та установчих документів.

ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» самостійно розробляє і затверджує штатний розклад (розпис), визначає фонд оплати праці та встановлює форми, системи і розміри оплати праці власних працівників. Підприємство має право самостійно встановлювати для своїх працівників додаткові відпустки, скорочений робочий день, інші пільги тощо.

Середньоспискова чисельність працівників на підприємстві становить 32 особи. Його організаційна структура наведена у таблиці 2.2.

З метою полегшення ведення обліку на підприємстві використовують програму 1С: Підприємство 8.2. ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» подає до контролюючих органів фінансову, податкову, статистичну та іншу звітність в електронному вигляді з допомогою системи електронного документообігу «М.Е.Дос ІS». Окрім подання встановлених форм звітності дана програма використовується і для реєстрації, відправки та витягу податкових накладних

та розрахунків коригувань з податку на додану вартість.

Таблиця 2.2 – Організаційна структура ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Назва структурного підрозділу	Посада
Адміністрація	Директор
	Головний бухгалтер
	Бухгалтер
	Юрист-консультант
Проектно-конструкторський Відділ	Начальник проектно-конструкторського відділу
	Менеджер проектів та програм
	Керівник проектів та програм з будівництва
	Головний архітектор проекту
	Головний фахівець-архітектор
	Провідний архітектор
	Провідний архітектор
	Провідний архітектор
	Архітектор
	Дизайнер графічних робіт
	Головний спеціаліст генеральних планів та автодоріг
	Головний інженер проекту
	Головний конструктор проекту
	Провідний інженер-проектувальник
	Головний фахівець із систем створення спеціального клімату
	Головний фахівець із енергосистем
	Головний фахівець із санітарного устаткування
	Інженер проектувальник
	Провідний інженер-конструктор
	Інженер з проектно-кошторисної роботи
Діловод	
Головний фахівець групи постачання та каналізації	

Основні показники роботи підприємства виражені в балансі (ф. № 1) та Звіті про фінансові результати (ф. № 2) (Додаток Б). На основі звітних даних приводимо таблицю 2.3 та рис. 2.1.

Виходячи із розрахунків, наведених в табл. 2, на підприємстві, у 2019 році порівняно із 2018 роком, відбулося зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 95%, також на негативну оцінку заслуговують зменшення показників необоротних активів на 16,5% і оборотних активів – 24%. З наведених даних пішли на спад показники довгострокових зобов'язань – 94% та власного капіталу – 78%.

Таблиця 2.3 – Основні показники господарської діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Найменування показника	2018 р.	2019 р.	Відхилення (+/-)	
			Абсолютне, тис.грн	Відносне, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) тис. грн.	21007,7	1105,2	-19902,5	5,3
Чистий прибуток (збиток) тис. грн.	(3188,5)	(12509,7)	-9321,2	392,3
Необоротні активи	1836,7	1532,8	-303,9	16,5
Оборотні активи	17460,3	13236,6	-4224	24,2
Довгострокові зобов'язання	3280,6	200,6	-3080	93,9
Власний капітал	16016,4	3506,7	-12509,7	78,1

Аналізуючи вихідні данні, можемо зробити висновок, що більшість показників негативні, і присутня тенденція до їх зниження. Чистий прибуток (збиток) на підприємстві у 2019 р. порівняно із 2018 р. збільшився на 292,3%. І це негативно вплинуло на діяльність підприємства. Необхідно терміново вживати заходи з покращення становища підприємства.

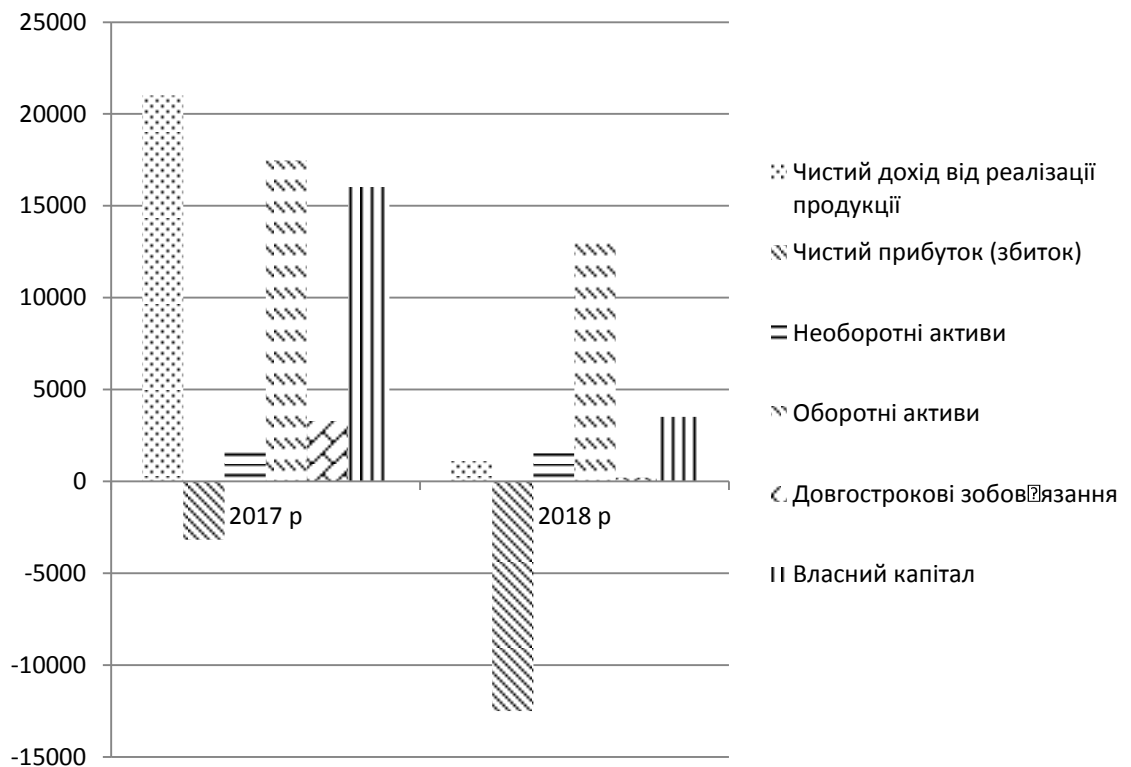


Рисунок 2.1 – Динаміка основних показників ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Доцільним буде зробити висновок, що на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» досить нестабільний рівень господарської діяльності.

Отже, ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» для актуальним є питання пошуку шляхів підвищення ефективності господарської діяльності. При цьому, важливо дослідити економічну сутність та роль доходів в діяльності підприємства, тому що інформація про доходи важлива для прийняття оптимальних управлінських рішень.

2.2 Синтетичний та аналітичний облік доходів від операційної діяльності

Доходами ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» визнається збільшення економічних вигод у результаті надходження активів (грошових коштів, іншого майна) і (або) погашення зобов'язань, що приводить до збільшення капіталу товариства, за винятком вкладів учасників (власників майна).

Дохід відображається в обліку в сумі справедливої вартості активів, які були отримані або підлягають отриманню. Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами.

Нормативним регулюванням бухгалтерського обліку визначені умови, одночасна наявність яких дозволяє «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» визнати дохід у регістрах бухгалтерського обліку.

Грошові кошти або інше майно, що надійшли за певний період утворюють дохід організації, збільшуючи її активи. Разом з тим існують господарські операції, які збільшують активи на певний період часу, але доходами не є:

- перерахування до бюджету і позабюджетні фонди;
- надходження за договором комісії, агентським та іншими

аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

- сума передоплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума задатку під заставу або в погашення позички;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів;
- сума балансової вартості валюти [2].

Зазначені надходження не є доходами, так як вони не сприяють збільшенню капіталу організації.

Різноманітність фактів господарського життя, пов'язаних з визнанням доходів в практиці, правильна організація їх бухгалтерського обліку істотно впливають на величину доходів організації за звітний період. Доходи ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» по реалізації товарів відносяться до доходів від операційної діяльності.

Порядок організації та ведення первинного обліку та документування фактів господарського життя з обліку доходів від операційної діяльності встановлюється обліковою політикою ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ», відповідно до якої, в організації застосовується автоматизована форма бухгалтерського обліку з використанням програми «1С: Підприємство 8.2».

У ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» продаж товарів / послуг здійснюється на підставі укладених між ним і покупцями договорів поставки і є окремим видом договору купівлі-продажу. До договору поставки ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» часто додається специфікація – документ, в якому вказується найменування всіх позицій товарів / послуг, його кількість і інші характеристики. Найчастіше предмет договору визначається саме за допомогою специфікації, яка є додатком до договору.

Рух товарів від ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» до покупців оформляється товаросупровідними документами (товарна накладна, рахунок-фактура), передбаченими умовами купівлі-продажу і поставки товарів і правилами перевезення вантажів.

Товарна накладна підписується матеріально-відповідальними особами, які склали і прийняли матеріальні цінності, і завіряється круглими печатками підприємства і покупця. На підставі товарної накладної формується рахунок-фактура, який є основним первинним документом, який дає підставу для розрахунків з покупцями і замовниками. Заключним етапом реалізації є формування книги продажів головним бухгалтером.

Обліковою політикою ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» затверджені форми первинних облікових документів, застосовуваних для оформлення фактів господарського життя з бухгалтерського обліку доходів від операційної діяльності.

Документи, що застосовуються для оформлення фактів господарського життя з бухгалтерського обліку доходів від операційної діяльності просто перераховуються і вказуються реквізити нормативного акту, якими вони затверджені. Правильне оформлення (наявність всіх обов'язкових реквізитів, підписів, печаток) відіграє важливу роль.

В обліковій політиці ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» наведено список співробітників, уповноважених підписувати бухгалтерські та фінансові документи. Даний список, при змінах, коригується окремим наказом керівника.

Таким чином, первинний облік доходів від операційної діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» розкривається в обліковій політиці, в якій затверджуються рахунки обліку доходів від операційної діяльності, документи, що застосовуються для обліку доходів від операційної діяльності, а так відображення у фінансовій звітності.

Планом рахунків, що є додатком до облікової політики підприємства, для відображення інформації обліку доходів від звичайної (операційної, інвестиційної і фінансової) діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій на підприємстві застосовують рахунки класу 7 «Доходи та результати діяльності».

Рахунок 70 «Дохід від реалізації» призначено для узагальнення

інформації про доходи від реалізації, товарів, робіт, послуг а також про суми знижок, наданих покупцем , та інші вирахування з доходу, що і є доходом від операційної діяльності.

По кредиту цього рахунку відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції, товарів, послуг без вирахування наданих знижок. А по дебету цього рахунку відображається належна сума непрямих податків (акцизного збору, ПДВ) суми, які одержуються на користь комітента, та суми, що списуються у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунку 70 «Доходи від реалізації»

За дебетом за кредитом рахунків:	За кредитом з дебетом рахунків:
«Готівка»	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
«Розрахунки з покупцями та замовниками»	«Готівка»
«Страхові резерви»	«Рахунки в банках»
«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	«Інші кошти»
	«Короткострокові векселі одержані»
«Розрахунки за податками й платежами»	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
	«Розрахунки з різними дебіторами»
«Розрахунки за страхуванням»	«Страхові резерви»
	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
«Доходи від реалізації»	«Розрахунки за виплатами працівникам»
	«Розрахунки з учасниками»
«Страхові платежі»	«Доходи майбутніх періодів»
	«Доходи від реалізації»
«Фінансові результати»	«Страхові платежі»
	«Фінансові результати»

Бухгалтерський облік доходів від реалізації товарів ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок, що передбачений Планом рахунків бухгалтерського обліку.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт послуг»;

– 704 «Вирахування з доходу».

На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій [52].

Аналітичний облік доходів від реалізації на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» сплачує податок на прибуток підприємств згідно з Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР [53].

Платниками податку на прибуток є суб'єкти підприємницької діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суми валових витрат та суму амортизаційних відрахувань.

Нарахування суми поточного податку на прибуток за звітний період у бухгалтерському обліку відображається записом:

- 1) дебет 981 «Витрати на податок з прибутку від звичайної діяльності»;
- 2) кредит 641 «Розрахунки за податками»(аналітичний рахунок «Податок на прибуток»).

Перерахування до бюджету податку на прибуток відображається

записом:

1) дебет 641 «Розрахунки за податками» (аналітичний рахунок «Податок на прибуток»)

2) кредит 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»[52].

До іншої операційної діяльності належить процес вибуття будь-якого активу (виробничих запасів, матеріальних цінностей, оборотних активів тощо). У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, не пов'язані з реалізацією (товарів, робіт, послуг), а саме: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, господарського суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів; інші доходи від операційної діяльності.

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» має такі субрахунки:

- 711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»;
- 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;
- 713 «Дохід від операційної оренди активів»;
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»;
- 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;
- 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»;
- 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»;

– 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

На субрахунку 711 «Дохід від реалізації іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від реалізації іноземної валюти.

На субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо).

На субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів» узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.

На субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства, пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.

На субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів.

На субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості» узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

На субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.

На субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності»

узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації, від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства [8].

Аналітичний облік інших операційних доходів ведеться за видами доходів та іншими напрямками, визначеними підприємством.

Узагальнення даних по рахунку 71 «Інший операційний дохід» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №6, а при спрощеній формі обліку – у розділі III Відомості 5-М.

Дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів і інших активів визнається за наявності всіх умов:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, товари і інші активи;
- підприємство не здійснює надалі управління і контроль за реалізованою продукцією;
- сума доходу може бути достовірно визначена;
- існує впевненість в тому, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод, а витрати, пов'язані з цією операцією можуть бути достовірно виміряні.

Аналітичний облік доходів і витрат до окремих рахунків або субрахунків ведеться в спеціальних відомостях або книгах, прийнятих на даному підприємстві за формою бухгалтерського обліку, яка підприємством застосовується. Розглянемо, як доходи відображаються в бухгалтерському обліку та які первинні документи необхідні для їх підтвердження (див. таблицю 2.5)

Не визнаються доходами суми, що отримані від інших осіб і не зумовлюють збільшення власного капіталу. Такі суми включаються не лише до суми чистого доходу підприємства, а й до загальної суми валового доходу

і відображаються у бухгалтерському обліку на кредиті рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності», і вилучаються з неї записом по дебету рахунків цього класу. Таким чином на фінансові результати списуються лише суми чистого доходу від здійснення відповідних операцій і подій [54].

Таблиця 2.5 – Види доходів та їх облік

№ п/п	Вид доходу	Первинні документи	Бухгалтерський облік*	
			Дт	Кт
Дохід (виручка) від реалізації				
1	Дохід (виручка) від реалізації готової продукції	Накладна, акт приймання-передачі	30, 31, 36, 37,	701
2	Дохід (виручка) від реалізації товарів		66, 67,	702
3	Дохід (виручка) від реалізації робіт (послуг)	Акт виконаних робіт	69	703
4	Відрахування з доходів	Звіт коміонера, акти, накладні із зазначенням суми знижок і т. п.	704	36
Інші операційні доходи				
1	Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	Бухгалтерська довідка, акт оцінювачів	100, 16, 21	710
2	Дохід від продажу іноземної валюти	Виписка банку	31	711
3	Дохід від реалізації оборотних активів	Накладна, акт приймання-передачі	36, 37	712
4	Дохід від операційної оренди активів			Акт виконаних робіт
5	Дохід від операційної курсової різниці	Розрахунок (перерахунок) курсових різниць, бухгалтерська довідка	31, 36, 50, 60, 63	714
6	Одержані пені, штрафи та неустойки	Прибутковий ордер, виписка банку, бухгалтерська довідка	30, 31, 37	715
7	Відшкодування раніше списаних активів	Розрахунок сум, що підлягають відшкодуванню, бухгалтерська довідка	375, 38	716
8	Дохід від списання кредиторської заборгованості	Бухгалтерська довідка	63, 68	717
9	Дохід від безплатно отриманих активів	Бухгалтерська довідка, накладні, акти приймання-передачі	20, 22, 28, 48	718
10	Інші доходи від операційної діяльності	Бухгалтерська довідка, відомості інвентаризації, прибутковий касовий ордер, виписка банку	20, 30, 31 і ін.	719

Доходи від операційної діяльності на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» відображаються на 70 рахунку «Доходи від реалізації» та 71 рахунку «Інший операційний дохід» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку виручки

№ п/п	Зміст господарської діяльності	Дт	Кт	Сума, грн.
Першою подією є відвантаження товарів покупцеві				
1.	Відвантаження товару покупцеві	361	701	108000,00
2.	Податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	18000,00
3.	Отриманий платіж від покупця	311	361	108000,00
4.	Відображення собівартості реалізованої продукції	901	26	67354,00
Першою подією є отримання передоплати				
1.	Отримання передоплати за товар	311	681	108000,00
2.	ПЗ по ПДВ	643	641	18000,00
3.	Відвантажена сплачена продукція	361	701	108000,00
4.	Податкові зобов'язання з ПДВ	701	643	18000,00
5.	Списання с/в реалізації продукції	901	26	67354,00
6.	Взаємозалік	681	361	108000,00
Повернення продукції після реалізації				
1.	Повернення продукції після реалізації	704	361	108000,00
2.	Податкові зобов'язання з ПДВ сторнують	704	641	-18000,00
3.	Відновлення собівартості продукції	901	26	- 67354,00

Так як ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» надає послуги в сфері архітектури, необхідно показати ведення обліку в розрізі надання послуг. Для обліку доходів від реалізації робіт і послуг використовуються рахунки: 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Згідно П(С) БО 15 «Дохід», дохід, який пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи із ступеня завершеності операції на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції може бути достовірно оцінений за наявності всіх умов:

- можливість достовірної оцінки доходу, тобто між сторонами повинні бути узгоджені права кожній із сторін, величина компенсації, спосіб і терміни розрахунків;
- вірогідність отримання економічних вигод від надання послуг;

- можливість достовірної оцінки ступеня завершеності послуг на дату балансу;
- можливість достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг і необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції за наданням послуг проводиться в наступному порядку: вивчення виконаної роботи за погодженням між сторонами визначення питомої ваги об'єму послуг, наданих на певну дату, в загальному об'ємі послуг, які повинні бути надані.

Розглянемо як ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» визнає дохід. Будівельна компанія 1 січня 2017 р. уклала договір із замовником на будівництво магазину на 3 роки, тобто по 31 грудня 2019 р. на 1000000 грн. Розрахуємо оцінені витрати та врахуємо фактично понесені витрати та оплату послуг (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Розрахунок витрат, грн

Показник	2017	2018	2018	2020	Всього
Заздалегідь оцінені витрати	300000,00	200000,00	100000,00	-	600000,00
Фактично понесені витрати	300000,00	200000,00	200000,00	-	700000,00
Оплата послуг	-	500000,00	300000,00	200000,00	1000000,00

Далі доцільно прорахувати відсоток готовності, загальну суму доходу та суму доходу, що визнається та скласти кореспонденцію рахунків (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Визнання доходу та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку

Рік	% готовності	Загальна сума доходу	Сума доходу, що визнається	Кореспонденція		Сума
2017	300000/600000=50	-	1000000 × 50 % = 500000	36	703	500000,00
				903	23	300000,00
2018	(300000 + 200000) / 600000 = 83	1000000 × 83% = 830000	830000 - 500000 = 330000	36	703	330000,00
				903	23	200000,00
2019	-	-	1000000 - 830000 + 100000 = 270000	36	703	270000,00
				903	23	200000,00

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості операцій за певний час, то дохід визнається шляхом рівномірного нарахування за цей період.

Узагальнення інформації про доходи операційної діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» відображається у Звіті про фінансові результати (ф. № 2).

Таким чином, розгляд організації обліку доходів в ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» показав, що дана ділянка обліку на об'єкті дослідження організована і ведеться відповідно до чинного законодавства. Товариство притримується всіх необхідних мір для запобігання несанкціонованого й непомітного виправлення записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку, а також забезпечує належне зберігання первинної документації протягом встановленого строку.

2.3 Напрями удосконалення обліку доходів від операційної діяльності

Теорія та практика переконують, що успіху на ринку домогтися неможливо без ефективного і цілеспрямованого керування всіма процесами, пов'язаними з функціонуванням підприємства в ринкових умовах. Одним з таких процесів є процес формування доходів і витрат організації [55, с. 127].

За підсумками вивчення особливостей бухгалтерського обліку доходів і витрат від основної діяльності та інших доходів і витрат в ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» необхідно дати оцінку його за двома напрямками:

- з точки зору відповідності бухгалтерського обліку доходів чинному законодавству;
- з точки зору оптимальності організації документообігу, аналітичного та синтетичного обліку доходів.

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, виявлення

положення підприємства на ринку, визначення рівня конкурентоспроможності продукції, що реалізовується, товарів, робіт і послуг для зручності роботи бухгалтерів пропонуємо в робочий план рахунків додати додаткові субрахунки (рис. 2.2).

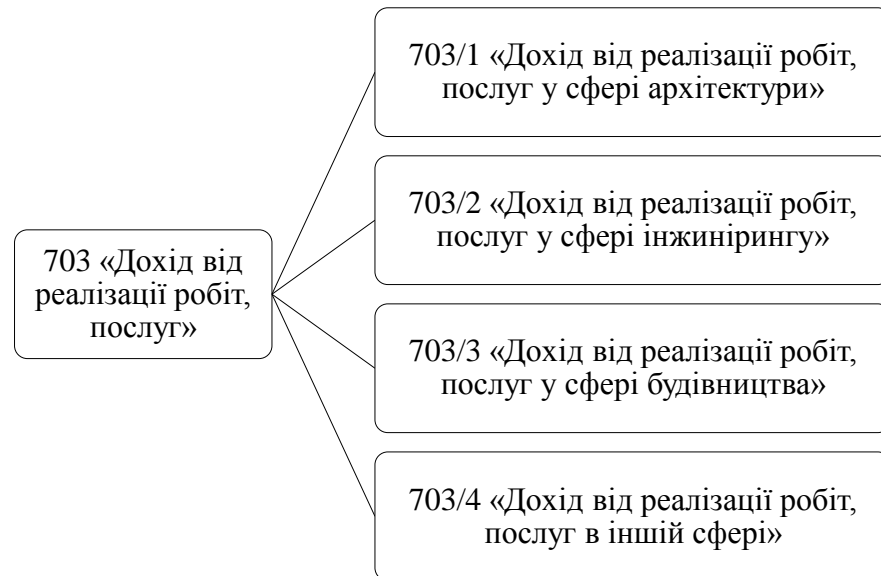


Рисунок 2.2 – Деталізація рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»

Таким чином, на підставі вищевикладеного можна зробити висновок, що вдосконалення обліку виручки від реалізації робіт, послуг є запорукою проведення якісного аналізу фінансових результатів за операційною діяльністю: стає можливим розрахувати показники рентабельності окремо по реалізованим роботам і послугам у сфері архітектури, інжинірингу, будівництва.

Слід зазначити, що результати такого роду аналізу можуть використовуватися в управлінні щодо прийняття рішень про нарощування обсягів реалізації робіт на послуг в тій чи іншій сфері. Більш того, для аналітика представиться можливість більш детально вивчити показники діяльності організації, а своєчасний і якісний аналіз діяльності є основою ефективного функціонування організації.

Наступним кроком удосконалення буде розробка графіку

документообороту. Документи як створюються всередині організації, так і надходять ззовні. Треба грамотно організувати документообіг, щоб документи потрапляли вчасно. За свій «життєвий» шлях документ проходить кілька стадій: створення, обробка, передача на зберігання та знищення. Це і є документообіг. Регламентувати цей процес можна за допомогою графіка документообігу, інструкції з документообігу, положення про документообіг і т. д. Але більшість організацій використовують саме графік документообігу.

Уніфікованої форми графіка немає – кожній організації треба самостійно її розробити. І чим більше організація, чим більше у неї видів діяльності, тим докладніше повинен бути графік. Графік документообігу можна оформити у вигляді тексту, таблиці або схеми. Якщо організація невелика і документів мало, то підійде текстова форма. Деякі бухгалтери вважають за краще складати схему руху кожного документа, тому що це наочно, просто і інформативно. Але класичний спосіб оформлення графіка – таблиця, де кожен рядок містить відомості про один документ. Розробляти графік краще в програмі Excel, так як при обробці даних зручно використовувати деякі її функції.

Інформацію потрібно представити так, щоб графік було зручно читати співробітникам, відповідальним за рух документа. Тому документи в графіку необхідно розташовувати за певним принципом, наприклад в алфавітному порядку, тоді легко можна буде знайти будь-який документ. Цей варіант оформлення зручний тим, що таблиця охоплює весь перелік документів і нею будуть користуватися всі співробітники. Але якщо документів дуже багато, то графік буде громіздким і складним для сприйняття. Тому така форма оптимальна для невеликих організацій. Графік документообігу представлений в Додатку Б. Готовий графік повинен затвердити і ввести в дію керівник своїм наказом.

Наступним етапом впровадження нового графіку документообороту є «оповіщення» про його створення. Кожен співробітник, який бере участь у документообігу, повинен знати, що, як і коли він зобов'язаний робити. Є два

варіанта.

– або оформити додатковий аркуш до графіка документообігу, де співробітники будуть залишати свої підписи, що свідчать про ознайомлення з графіком. Трудовитрати бухгалтера за цим варіантом мінімальні, але співробітнику буде складно запам'ятати що, кому і в які терміни він повинен передавати;

– або зробити виписки з графіка для кожного працівника і роздати під розписку. Швидко зробити для працівника виписку з графіка допоможе функція Excel «Дані - Фільтр - Автофільтр». Документи, які відносяться до всіх співробітників відразу, наприклад лікарняні листи, авансові звіти, потрібно також включити в виписку, поставивши кілька фільтрів з умовою «або».

Але цього мало, треба щоб документ неухильно дотримувався всіма підрозділами. Для успішного впровадження нововведень:

– або внести зміни в посадові інструкції працівників: дати посилання на графік документообігу, прописати в обов'язки дотримання строків подання документів;

– або закріпити обов'язок дотримуватися термінів передачі документів наказом по організації, якщо посадових інструкцій у вас немає.

Варто відзначити, що на сьогодні в Україні існує достатньо значна нормативно-правова база з питань обліку доходів від операційної діяльності. Однак, в той же час, значна кількість нормативних документів дає підприємствам можливість вибору того чи іншого облікового методу, які в кінцевому підсумку, впливатимуть на фінансові результати даного підприємства. Саме тому, облікова політика підприємства на сьогодні виступає фактором управління доходами від операційної діяльності і одним із основних напрямів удосконалення обліку доходів та відображення інформації про них у фінансовій звітності.

Наказ про облікову політику має містити детальні питання процесу ведення обліку доходів і фінансових результатів діяльності окремо щодо

різних видів діяльності підприємства. В наказі в обов'язковому порядку мають бути розкриті питання щодо організації обліку доходів і фінансових результатів діяльності, які відносяться до методології обліку.

Необхідно відмітити, що одними з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів є моменти визнання доходів і витрат, і, зокрема, доходів від операційної діяльності. Так, доходи підприємства повинні визнаватися лише в тих випадках, коли на це є обґрунтована впевненість. При цьому в світовій практиці найпоширенішими є два методи визнання доходів: касовий та метод нарахування.

В контексті всього зазначеного вважаємо доцільним представити у Наказі про облікову політику підприємства ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» інформацію щодо:

- 1) розмежування доходів за кожною класифікаційною групою: дохід (виручка) від реалізації продукції; інші операційні доходи;
- 2) умов визнання та критеріїв оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу: метод оцінки ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування;
- 3) переліку та складу інших операційних доходів;
- 4) визначення критеріїв суттєвості відносно облікового відображення сум доходу;
- 5) порядку відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку;
- 6) порядку документального оформлення та відображення сум доходів в реєстрах обліку.

Удосконалена форма наказу про облікову політику в частині доходів операційної діяльності підприємства забезпечить достовірність даних обліку та можливість надання об'єктивних висновків при проведенні аналізу діяльності даних суб'єктів господарювання.

Головна внутрішня мета діяльності будь-якого підприємства полягає в максимізації прибутку, головного чинника його економічної стійкості. Для

досягнення високого рівня конкурентоспроможності продукції, особливо в умовах недосконалого конкурентного середовища, підприємства повинні активізувати інноваційну діяльність.

Дослідивши діяльність підприємства Т. Акімова у своїй статті виділила низку основних напрямків, що забезпечують максимальний дохід [56].

Першим таким можливим напрямком є розширення номенклатури реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Воно можливе тільки за рахунок випуску нової продукції (яка раніше не вироблялася на певному підприємстві) чи за рахунок удосконалення продукції, що вже випускається.

Наступним є максимізація ціни, за якою реалізується продукція або надається послуга. Але можливість збільшення ціни реалізації залежить від попиту і пропозиції на продукцію підприємства на ринку. Найважливішим є питання, яке полягає в з'ясуванні чи підприємство займає монопольне місце на ринку чи діє в умовах конкурентної боротьби. Можна сказати, що інноваційна діяльність є одним із засобів, за допомогою якого вони можуть забезпечити монопольне становище на ринку, або попит на продукцію і не обґрунтовано завищувати ціну її реалізації.

По-третє, мінімізація витрат на виготовлення і реалізацію одиниці продукції (послуги). Зниження цих витрат можливе лише двома шляхами: або за рахунок мобілізації резервів технології, що вже використовується, або за рахунок освоєння нового технологічного ланцюга. При цьому мається на увазі, що освоєння нової техніки, технології, як і нових методів організації та управління виробництвом і збутом продукції, визначається ефективністю інноваційної діяльності.

По-четверте, максимізація обсягів реалізації продукції або послуги. Слід зазначити, що збільшення обсягів реалізації продукції найменшою мірою залежить від зусиль підприємства. хоча і є певні важелі впливу на споживчий попит. Виділимо два основних напрямки: збільшення обсягів реалізації старої (яка вже випускалася на підприємстві) продукції і нової продукції. У свою чергу, збільшення обсягів реалізації старої продукції

можливе за рахунок проведення комплексу маркетингових заходів спрямованих на стимулювання збуту (реклама, розпродаж), вихід на нові ринки зі старою продукцією, а також за рахунок підвищення споживчої привабливості. Остання містить такі елементи, як ціна продукції, якість і додаткові функції продукції [57].

Також існує проблема матеріально-технічного й організаційного забезпечення, яка стосується більшості підприємств. Ця проблема полягає в тому, наскільки достатньо підприємство забезпечене сучасними матеріально-технічними засобами та який рівень організації й ефективності ведення первинного та зведеного обліку, внутрішньо-фірмового контролю, формування звітної інформації на даному підприємстві. Ще однією проблемою обліку доходів підприємства є відсутність єдиної інформаційної загальнодержавної (міжгалузевої) бази норм і нормативів для обліку та контролю за доходами підприємства. Така інформаційна база вкрай необхідна Україні, адже, як свідчать статистичні дані, матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу.

Якщо вдасться створити в Україні єдину інформаційну загальнодержавну (міжгалузеву) базу норм і нормативів, то на її основі можна буде розвивати галузеві й відомчі норми та нормативи [58].

В цілому існуючий в організації облік доходів ведеться відповідно до чинного законодавства, що закріплено обліковою політикою організації. Грубих порушень з ведення обліку доходів не виявлено. Однак, необхідно виділити ряд зауважень і запропонувати рекомендації, які повинні сприяти підвищенню рівня ведення бухгалтерського обліку доходів з реалізації товарів/послуг в даному Товаристві (табл. 2.9).

Організація використовує автоматизовану систему обліку, при цьому не роздруковує на паперових носіях необхідну облікову інформацію. Зокрема, реєстри за виписаними накладними та рахунками-фактурами, які необхідно роздруковувати після закінчення кожного звітного місяця.

В ході роботи з'ясувалося, що в ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» є значні

обсяги простроченої дебіторської заборгованості, яка після закінчення терміну позовної давності списується на витрати даного підприємства. У зв'язку з цим ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» рекомендується створити резерв сумнівних боргів.

Таблиця 2.9 – Удосконалення обліку доходів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Проблема	Шляхи вирішення
1. Відсутність на паперових носіях облікової інформації	Ввести контроль за веденням бухгалтерського обліку, роздруковувати реєстри
2. Відсутність найменувань посадових осіб в накладних	Ввести контроль за заповненням первинних документів
3. Відсутність документообігу з обліку розрахунків з покупцями і замовниками	Затвердження графіка документообігу, виконання і контроль (Додаток В)
4. Велика частка простроченої дебіторської заборгованості	Створення резерву по сумнівних боргах, рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів»
5. Не оформляються результати проведеної інвентаризації розрахунків з покупцями і замовниками	Ввести контроль за оформленням результатів інвентаризації розрахунків з покупцями і замовниками
6. Низький рівень контролю	Введення служби внутрішнього аудиту
7. Відсутність в договорах за розрахунками з покупцями і замовниками розділів забезпечення зобов'язань	Введення в договір розрахунків з покупцями і замовниками способів забезпечення зобов'язань: банківська гарантія, порука, застава, завдаток

Резерв сумнівних боргів може використовуватися тільки на покриття збитків від безнадійних боргів. Суми відрахувань у резерв рівномірно включаються до складу позареалізаційних витрат. Причому сума створюваного резерву не може перевищувати 10% від виручки за той же звітний (податковий) період.

На підприємстві для того, щоб простежити порядок формування резерву з метою податкового обліку, рекомендується скласти спеціальну таблицю, при заповненні якої дотримуються наступних правил:

- 1) якщо заборгованість утворилася понад 90 днів тому, то в резерв включається вся сума;
- 2) коли борг виник від 45 до 90 днів (включно), в резерв відраховують

50 відсотків від цієї суми;

3) заборгованість, якій ще не виповнилося і 45 днів, резерв взагалі не збільшує.

Отже, незважаючи на значну увагу, яка приділяється з боку держави та науковців питанням, пов'язаним з обліком доходів підприємства, можна стверджувати, що чинна в Україні система обліку доходів є недосконалою і потребує реформування. Пріоритетними напрямками для цього є: внесення змін і поправок до нормативно-правової бази; ефективне впровадження в облік новітніх технологій електронної обробки даних; міжнародне співробітництво в галузі бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

3.1 Структурно-динамічний аналіз доходів від операційної діяльності

Експерти в сфері фінансів проводять аналіз доходів організації, переслідуючи дві основні мети:

- аналіз допомагає виявити тенденції і пропорції розподілу доходів від операційної діяльності в порівнянні із запланованими показниками в звітному періоді.

- аналіз сприяє грамотному виявленню напрямків оптимізації доходів фірми.

Достовірність відомостей, отриманих в ході проведення аналізу доходів, а також їх придатність для досліджень залежать від того, звідки була взята інформація для аналізу господарської діяльності фірми. На представленій нижче схемі представлені найбільш часто використовувані джерела інформації.

За даними фінансової звітності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» проаналізуємо динаміку доходів від операційної діяльності в табл. 3.1 та на рис. 3.1.

Таблиця 3.1 – Аналіз динаміки доходів від операційної діяльності на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ», тис. грн.

Період, рік	Дохід від операційної діяльності	Абсолютний приріст, грн		Темп зростання, %		Темп приросту, %	
		базисний	ланцюг.	базисний	ланцюг.	базисний	ланцюг.
2017	1398,6	-	-	-	-	-	-
2018	21007,7	19609,1	19609,1	1502,1	1502,1	1402	1402
2019	1105,2	-293,4	-19902,5	79,1	5,3	-21,1	-94,7

Аналізуючи дані таблиці 3.1 на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» у 2019 дохід від операційної діяльності у порівнянні із 2017 роком знизився на майже 95%, а у порівнянні із 2018 – знизився на 21%. Також, можемо стверджувати, що у 2018 році високі показники доходу, а у 2019 – найнижчі показники, порівняно із 2017 та 2018 рр. Дані розрахунки свідчать про негативну динаміку зміни доходів від операційної діяльності.

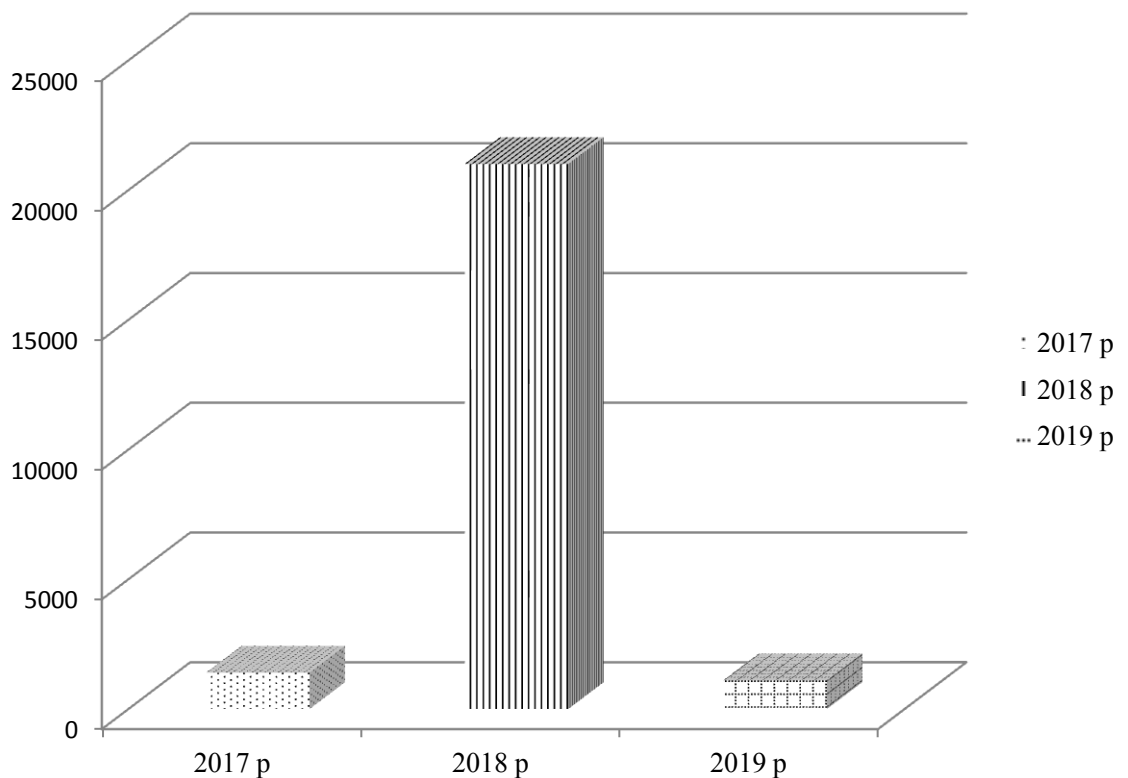


Рисунок 3.1 – Динаміки доходів від операційної діяльності на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Доцільним буде проаналізувати більш детально дохід від реалізації послуг на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ», а саме дохід від розробки проектів і конструювання в будівельному напрямку в табл. 3.2.

Провівши аналіз, можемо зробити висновок, що у 2018 році та у 2019 році попит на послуги ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» зростають кожного місяця і це позитивна динаміка реалізації послуг. Важливо зазначити, що у 2019 р. за період, що аналізується порівняно із 2018 р. обсяг реалізації послуг

зменшився. Наведену динаміку реалізації послуг можна охарактеризувати негативно.

Таблиця 3.2 – Динаміка реалізації послуг ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Місяць	Обсяг реалізації послуг, грн..		Темпи зростання 2018р., %		Темпи зростання 2019р., %	
	2018 р.	2019 р.	базисні	ланцюгові	базисні	ланцюгові
Січень	224738	85481	-	-	-	-
Лютий	576115	100300	256,3	256,3	117,3	117,3
Березень	1366090	103344	607,9	237,1	120,9	103,0
Квітень	1769518	106934	787,4	129,5	125,1	103,5
Травень	2281143	109084	1015,0	128,9	127,6	102,0
Червень	2641327	126558	1175,3	115,8	148,1	116,0
Липень	2812530	106021	1251,5	106,5	124,0	83,8
Серпень	2829617	98160	1259,1	100,6	114,8	92,6
Вересень	3334734	109483	1483,8	117,9	128,1	111,5
Всього	17835810	945364	7936,3	534,8	1105,9	863,5

Після оцінки динаміки доходів від операційної діяльності необхідно провести аналіз його структури. Аналіз структури та динаміки доходів і витрат від операційної діяльності свідчить про доцільність здійснених витрат у порівняння з отриманими доходами. Для оцінки структури доходів також використаємо дані Звіту про фінансові результати і складемо наступну аналітичну таблицю 3.3. і рис. 3.2.

Таблиця 3.3 – Горизонтальний та вертикальний аналіз доходів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

№	Показники	2018 р		2019 р.		Відхилення	
		Сума, тис.грн.	Пит. вага,%	Сума, тис.грн	Пит. вага, %	Абс., грн..	Відн., %
1	Чистий дохід від реалізації продукції (послуг)	21007,7	99,9	1105,2	99,2	-19902,5	5,3
2	Інші доходи	2	0,1	8,5	0,8	6,5	425
3	Разом доходи	21009,7	100	1113,7	100	-20896	5,3

Складемо таблицю, в яку внесемо основні показники доходів діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» за 2018-2019 рр. Далі

рекомендується провести горизонтальний і вертикальний аналіз доходів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

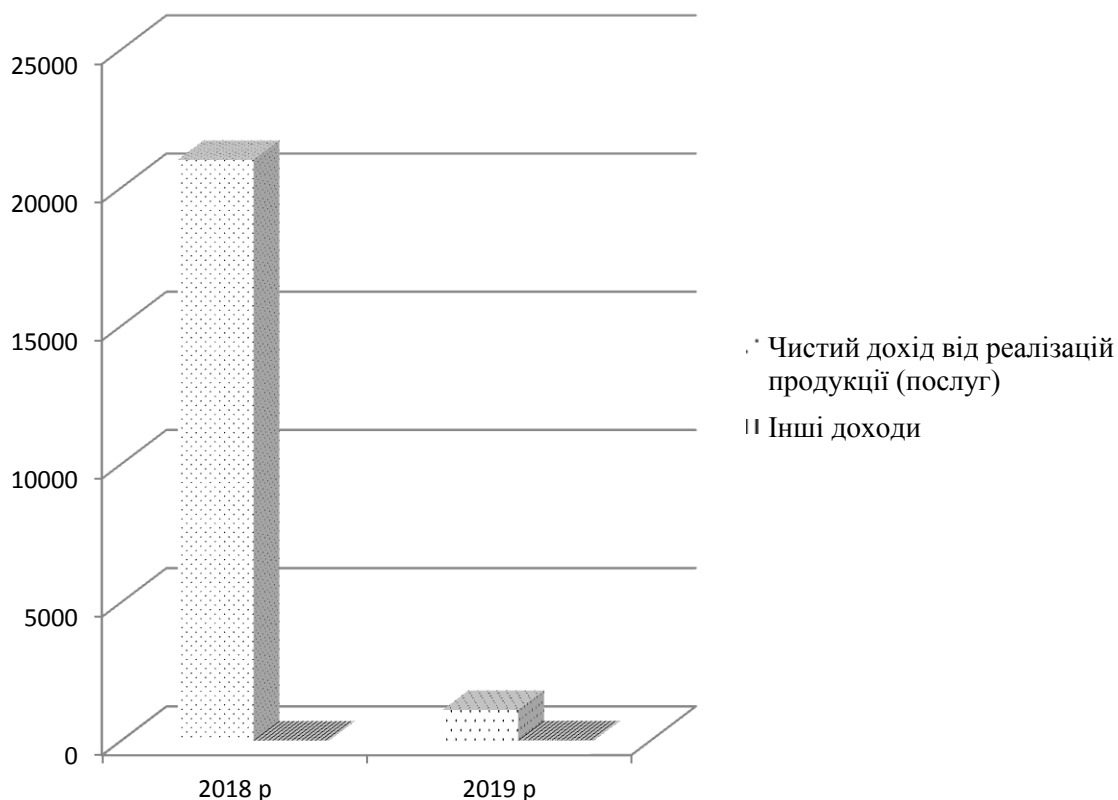


Рисунок 3.2 – Динаміка доходів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Аналіз структури доходів на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» за 2019 р. свідчать про їх негативну динаміку у порівнянні із попереднім роком. Також відбулися незначні структурні зрушення, зокрема на 0,7 пунктів структури зменшилася питома вага чистого доходу від реалізації продукції у загальній сумі доходів від операційної діяльності, та на 0,7 пунктів структури збільшилась питома вага інших доходів. Разом з цим найбільшу питому вагу в структурі доходів від операційної діяльності займає дохід від реалізації продукції (99,9 % і 99,2 % відповідно за 2018 та 2019 роки).

Але для повного аналізу недостатньо дослідити лише облік доходів, необхідно дослідити співвідношення доходів та витрат від операційної діяльності (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Аналіз співвідношення доходів та витрат від операційної діяльності ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

№	Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
		Сума, тис.грн.	Сума, тис.грн.	Абс., грн..	Відн.,%
1	Чистий дохід від реалізації продукції	21007,7	1105,2	-19902,5	5,3
2	Інші доходи	2	8,5	6,5	425
3	Інші операційні витрати	24172,7	13623,2	-10549,5	56,4
4	Інші витрати	25,5	0,2	-25	0,8
5	Співвідношення доходів та витрат	0,87	0,08	-0,79	-

Співвідношення доходів та витрат не досягає позначки 1, значить, в цілому ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» неефективно діє, в 2019 році ситуація вкрай аварійна. Мало того, що відбувається тенденція до зниження показника в динаміці (це негативним момент і слід збільшувати доходи) так ще й дане співвідношення максимально приближене до 0.

Під час аналізу доцільно визначити виконання плану поставок за місяць, квартал та наростаючим підсумком у цілому по підприємству щодо окремого споживача та виду послуг, з'ясовують причини невиконання плану та оцінюють стан виконання договірних зобов'язань (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Аналіз виконання договірних зобов'язань з надання послуг за II квартал 2019 р. (шт.)

Послуга	Споживач	План поставки	Фактично виконано	Недовиконання послуг	Заліковий обсяг у межах плану
А	1	25	25	-	25
Б	2	41	40	-1	40
В	3	47	40	-7	40
Г	4	15	15	-	15
Д	5	30	20	-10	20
Разом:		158	140	-18	140

При цьому визначається коефіцієнт виконання договірних зобов'язань (Кд):

$$Кд = (158 - 18) / 158 = 0,89 \text{ або } 89 \%$$

Згідно табл. 3.5 за II квартал кількість недовиконання послуг за договорами 18 штук, або 11 %.

Проведемо аналіз структури і динаміки фінансових результатів. Використаємо дані Звіту про фінансові результати і складемо наступну аналітичну таблицю 3.6 і рис. 3.3.

Таблиця 3.6 – Аналіз структури фінансових результатів на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

№	Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
		Сума, тис.грн.	Сума, тис.грн.	Абс., грн..	Відн.,%
1	Чистий дохід від реалізації продукції	21007,7	1105,2	-19902,5	5,3
2	Інші доходи	2	8,5	6,5	425
3	Інші операційні витрати	24172,7	13623,2	-10549,5	56,4
4	Інші витрати	25,5	0,2	-25	0,8
5	Чистий прибуток (збиток)	(3188,5)	(12509,7)	-9321,2	392,3

З наведених даних, можемо зробити висновок, що чистий дохід від реалізації продукції у 2019 р. порівняно із 2018 р. зменшився на 94,7 %, це характеризується негативною динамікою, що свідчить про зниження реалізації продукції.

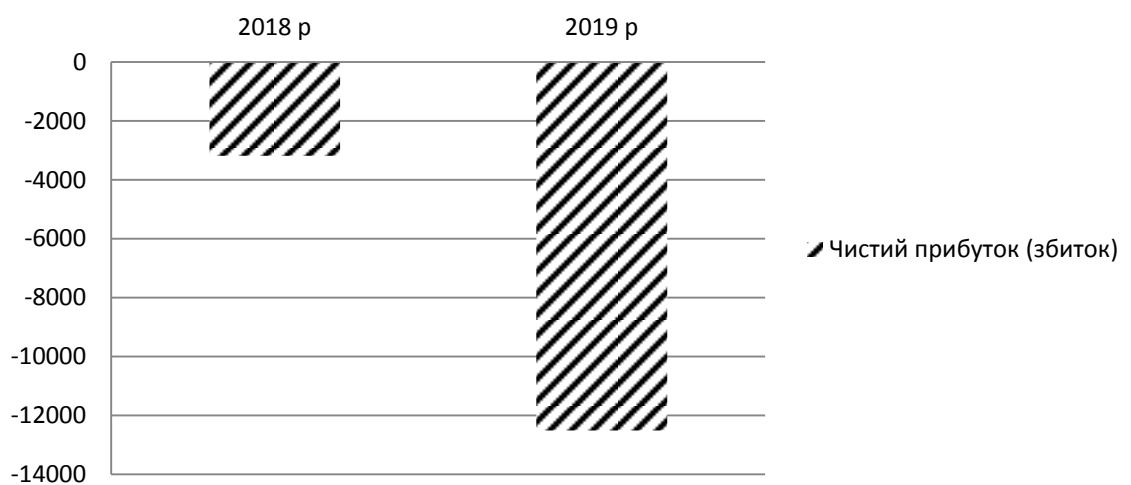


Рисунок 3.3 – Динаміка фінансових результатів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

Також, виходячи із розрахунків, наведених в таблиці 3.6 на підприємстві інші операційні витрати у 2019 році порівняно із 2018 р. зменшились на 43,6%.

Аналізуючи чистий прибуток (збиток) маємо негативну динаміку у 2019 році, збиток збільшився на 292 %. Збиток, який вже має тенденцію до збільшення протягом 2018-2019 років негативно впливає на господарську діяльність ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

3.2 Факторний аналіз доходів від операційної діяльності

Ефективність виробничої діяльності організації характеризують такі показники, як загальний показник рентабельності організації і показник рентабельності продажів. Рентабельність – це відношення величини прибутку до показника, прибутковість якого потрібно оцінити. Це відносний показник економічної активності досліджуваного підприємства, який комплексно відображає:

- рівень ефективності грошових, трудових і матеріальних ресурсів;
- експлуатацію корисних копалин та інших природних цінностей.

Щоб підсумки досліджень за участю коефіцієнтів рентабельності були обґрунтовані, слід враховувати деякі моменти (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Особливості аналізу рентабельності

Особливості аналізу	Пояснення
1	2
Проблема ризику	Високі показники рентабельності досяжні, проте, прагнення до стрімкого їх досягненню може привести до необхідності здійснення ризикованих операцій. Тому з метою проведення докладного дослідження ефективності роботи підприємства необхідно також зупинитися на аналізі структури поточних витрат, фінансових важелів, операційних важелів і фінансової стійкості.
Несумісність	Як можна помітити, чисельник і знаменник показника рентабе-

Продовження таблиці 3.7

1	2
розрахунків	льності виражаються в різних одиницях виміру. Прибуток відображає поточні підсумки, сума активів (капіталу) формується протягом декількох періодів, є обліковою і не може збігатися з поточним аналізом. А тому потрібно врахувати в тому числі індикатори ринкової вартості підприємства.
Часовий аспект	Показники рентабельності є статичними, не враховують перспективну віддачу від довгострокових вкладень, відображають підсумки діяльності взятого в окремого року - з цих причин може спостерігатися погіршення їх значень при переході на нові технології.

Проаналізуємо рентабельність продажів за формулою (1.1) за 2018-2019 р. ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Аналіз рентабельність продажів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

№	Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
		Сума, тис.грн.	Сума, тис.грн.	Абс., грн..	Відн.,%
1	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	21007,7	1105,2	-19902,5	5,3
2	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	(3188,5)	(12509,7)	-9321,2	392,3
3	Рентабельність продажів, %	-15	-1132	-1147	

Розглянемо показник рентабельності в динаміці за 2018-2019 рр.(рис. 3.4).

З даних табл. 3.7 видно, що показник рентабельності з кожним роком погіршується, і в 2019 році склав – 1132 %, тому підприємству вкрай важливо Так як, рентабельність продажів виявилася менше нуля, дану ситуацію можна розцінювати як критичну. Підприємству варто серйозно задуматися над ефективністю управління підприємством. Слід підвищити ефективність управління підприємством через збільшення клієнтської бази, зростання оборотності товарів, зниження вартості товарів / послуг від субпідрядників.

Розрахуємо на основі вихідної інформації, що дана нам у табл. 3.7 і

беручи за основу формулу (1.1), вплив зміни факторів на рентабельність обсягу продажів у 2019 році.

$$Р_{пр\text{ ПЛ}} = (-3188,5) / 21007,7 = -15 \%$$

$$Р_{пр} = (-12509,7) / 21007,7 = -60 \%$$

$$\Phi_{В\Phi} = (-12509,7) / 1105,2 = -1132 \%$$

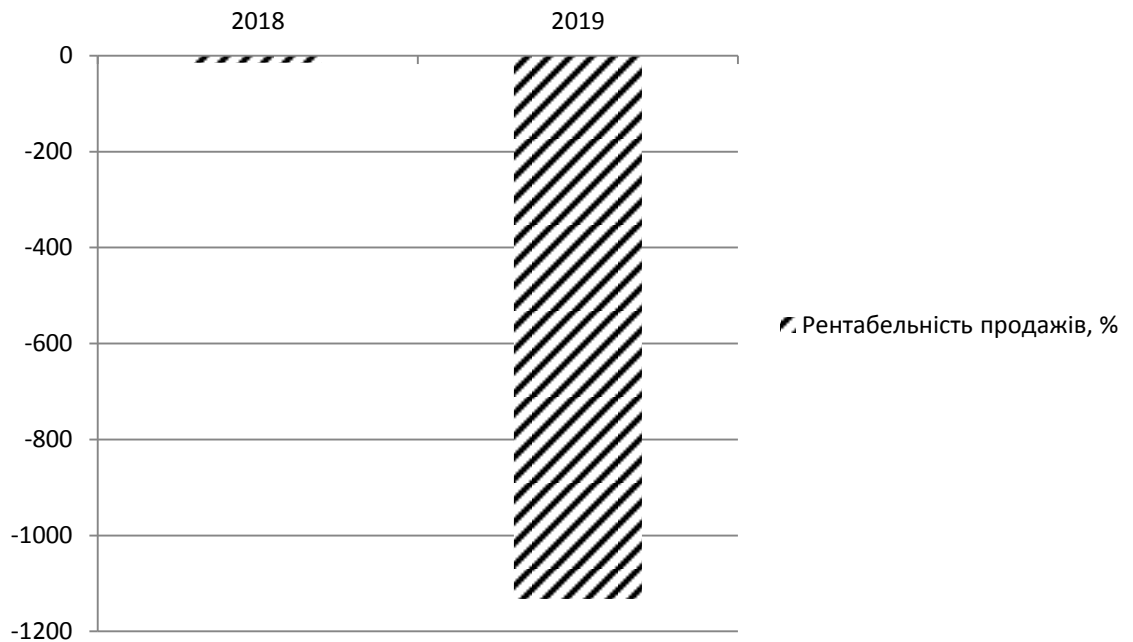


Рисунок 3.4 – Динаміка рентабельності продажів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» за 2018-2019 рр.

1. Визначаємо вплив за рахунок зміни чистого прибутку:

$$\Delta Р_{пр} (\text{ЧП}) = (-60) - (-15) = -45\%$$

2. Визначаємо вплив за рахунок зміни виручки від реалізації продукції:

$$\Delta Р_{пр} (В) = (-1132) - (-60) = -1072 \%$$

$$\text{БП: } -45 + (-1072) = -1117 \text{ грн.}$$

Результати факторного аналізу рентабельності продаж можна представити у табл. 3.9.

Проведені розрахунки показали, що коефіцієнт рентабельності продажів у 2019 році порівняно із 2018 зменшилася на 1147 %. Це відбулося

за рахунок зменшення чистого прибутку (збитку) на 9321,2 тис. грн., що призвело до зниження показника рентабельності на 45 %. Також зменшення виручки від реалізації товарів / послуг на 19902,5 тис. грн. призвело до зниження рентабельності продажів на 1072 %.

Таблиця 3.9 – Результати факторного аналізу рентабельності продажів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» у 2018-2019 рр.

Найменування фактора	2019-2018 р.р
За рахунок зміни чистого прибутку, %	-45
За рахунок зміни виручки від реалізації продукції, %	-1072
Загальні зміни, %	-1117

Є ще безліч факторів, які впливають на об'єм реалізованої продукції, зокрема це фактор випуску продукції. Аналіз факторів і резервів збільшення випуску і реалізації продукції має на увазі обов'язкове вивчення факторів, які стали причиною того, що відбулося з показниками продажів і виробництва змін. Всю їх сукупність можна об'єднати в три групи (рис. 3.5).

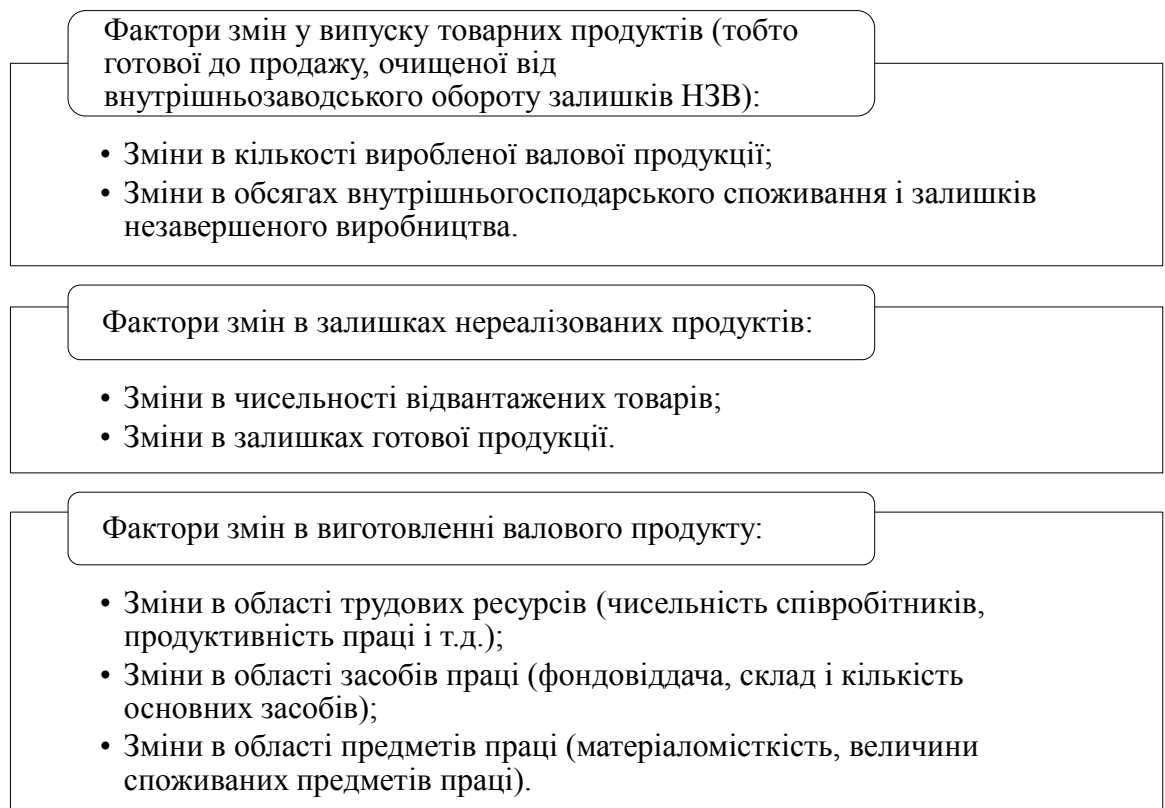


Рисунок 3.5 – Фактори впливу на обсяг випуску та реалізації продукції

Що стосується резервів зростання виробництва і продажів, то їх також варто шукати в основному за трьома напрямками.

- трудові ресурси: цілеспрямоване збільшення продуктивності праці; формування нових робочих локацій; зменшення втрат трудового часу;
- необоротні активи: купівля нових верстатів, устаткування, машин; максимально повне витрачання робочого тимчасового фонду; підвищення продуктивності механізмів;
- матеріальні ресурси: додаткові закупівлі вихідної сировини (комплектуючих, матеріалів і т.д.); зменшення наднормативного витрачання матеріалів; зменшення нормативів витрачання матеріалів на одиницю продукту.

Обсяг продажів може здійснювати позитивний і негативний вплив на суму чистого прибутку (збитку). Зростання обсягів продажів рентабельних товарів призводить до збільшення прибутку. Якщо ж ситуація складається навпаки (товари збиткові) то при збільшенні обсягу реалізації відбувається зменшення величини прибутку.

Причинами утворення погано реалізованої продукції (неліквідів) можуть бути:

- зниження попиту в зв'язку з посиленням конкуренції (поява безпосереднього конкурента або зниження попиту на цей вид продукції на ринку в результаті появи аналогічного товару);
- зниження попиту в зв'язку з втратою клієнтів (необхідно проаналізувати плинність клієнтів, їх частки, тоді можна буде зробити висновок про ризик відходу (переходу) вашого клієнта до конкурента);
- помилкові закупівлі зайвої кількості товару (буває важко «вгадати», особливо якщо цей процес повністю залежить від людського фактора);
- помилкові закупівлі застарілих товарів (кожен товар має свій «життєвий цикл», і закупнику не слід спиратися виключно на попередній досвід – це може привести до утворення неліквідів);
- інші причини, пов'язані зі складською діяльністю (псування товарів

через пошкодження, підвищеної вологості; шлюб, не замінений постачальником з рекламаций; оприбуткування помилково; пересортиця в поставках; втрати на складі через недбалість у вказівці адрес, виявлені при інвентаризації).

Дослідження випуску і продажів товарних продуктів / послуг завжди передбачає оцінку ризику появи незатребуваних виробів / послуг, які залишаються нереалізованими. В ході аналізу обов'язково вивчаються причини, що призвели до виникнення такої ситуації. Серед внутрішніх причин незатребуваності особливо часто виділяють наступні:

- помилки та неточності на етапі прогнозування попиту на ті чи інші товари / послуги;
- помилкова політика в області цін (прейскуранти не відповідають вимогам, що склалися на ринку умов);
- малоефективна робота відділів збуту та маркетингу, слабкість рекламних кампаній.

Зовнішніми причинами зазвичай вважають низьку платоспроможність споживачів, що склалася в країні соціальну ситуацію, економічні та політичні особливості і т.д

3.3 Напрями підвищення ефективності управління доходами на підприємстві

Зважаючи на те, що рівень доходів і рентабельність продажів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» за аналізований період знаходиться в критичному стані, необхідно розробити заходи на напрями щодо подальшого підвищення ефективності управління доходами, оскільки як всі підприємства країни, ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» працює в умовах жорсткої конкуренції.

Ефективно організоване управління господарською діяльністю

підприємств відбувається завдяки сукупності взаємопов'язаних послідовно здійснюваних функцій. Необхідною складовою процесу управління підприємством у сучасних умовах виступає організація аналітичної роботи. Виявлення можливостей і перспективи розвитку підприємства є головним напрямком його практичної реалізації [59, с.126].

Основним завданням економічного аналізу на підприємстві є оцінка результатів господарської діяльності, виявлення резервів та факторів, які мають позитивний чи негативний вплив на кінцеві показники роботи підприємства. Розгалужена система аналітичної роботи в народному господарстві, промисловості та окремих підприємствах потребує відповідної організації, тобто упорядкування, налагодження координації та погодження її здійснення з метою попередження дублювання, внесення єдності в роботу окремих посадових осіб чи аналітичних органів [60, с.98].

Раціональна організація забезпечує реальність і дієвість економічного аналізу, зводиться до мінімуму втрата чи спотворення вхідної інформації. Забезпечується вихід аналітичної інформації за різною ієрархією управління чи за різним ступенем досягнення аналітичних результатів.

Пропонуємо розробити в загальному вигляді напрями підвищення ефективності управління доходами на підприємстві, які складаються з восьми етапів, представленими на рис. 3.6.

Ознайомимось більш детально з наведеними на рис. 3.6 напрями підвищення ефективності управління доходами на підприємстві. Порівняльний аналіз доходів з попереднім періодом для підприємства є важливим, так як кожній компанії необхідно орієнтуватися та бачити як надалі буде розвиватися діяльність.

Після проведеного аналізу доцільно здійснювати пошук шляхів підвищення доходів від операційної діяльності. Тому необхідно визначити фактори впливу на дохід, які мають найбільший вплив та чи можливо їх регулювати.

Після того як розглянуто всі перспективні шляхи збільшення доходів

від операційної діяльності, наступним етапом є складання річних планів доходів. Далі складені плани ділять на квартали з метою збільшення контролю за надходженням доходів протягом року і створення можливостей прийняття своєчасних коригувань при необхідності.

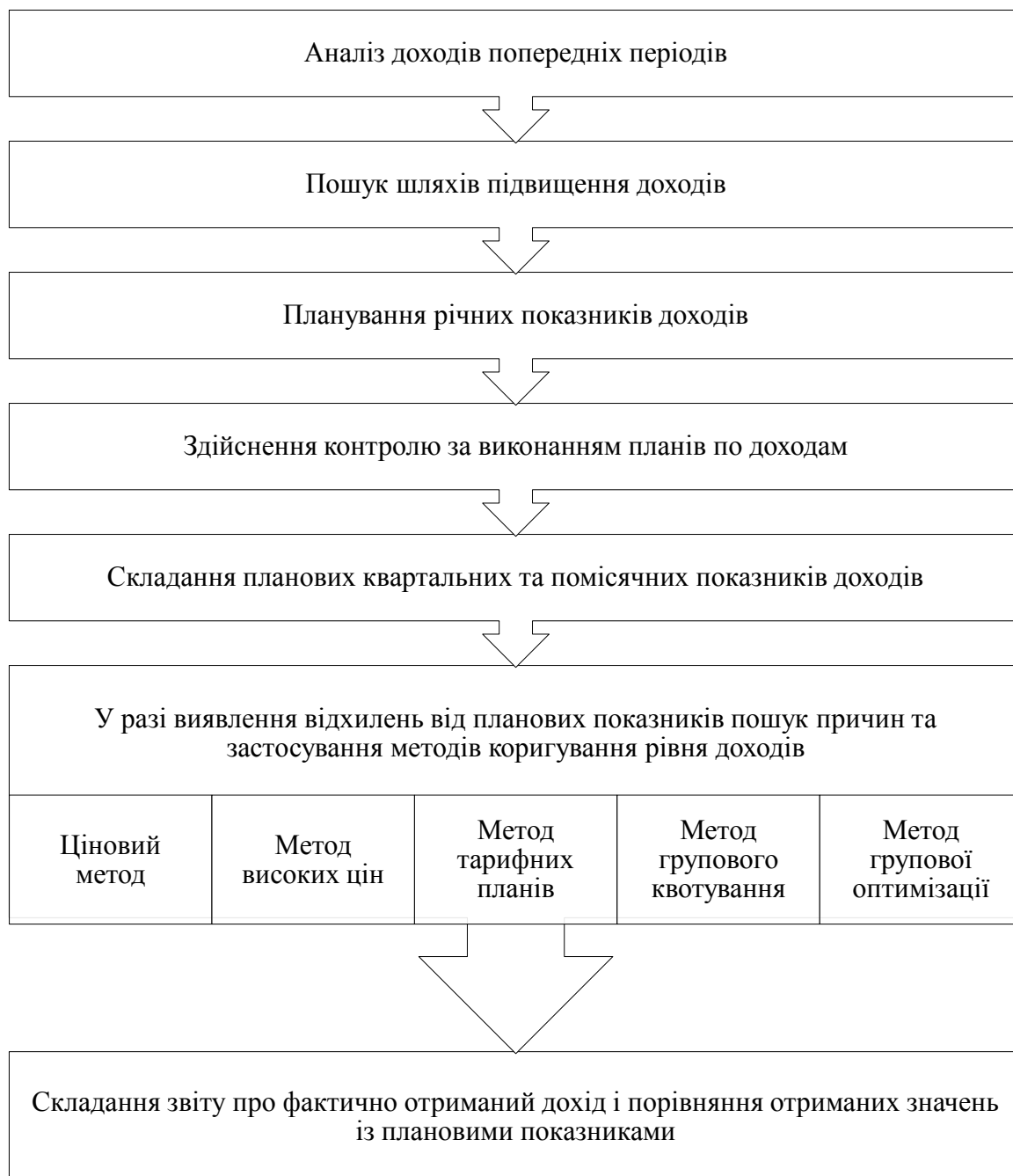


Рисунок 3.6 – Методика управління доходами від операційної діяльності на підприємстві

Основним напрямком контролю за виконанням планів по доходам від

операційної діяльності є зіставлення фактично отриманих результатів по доходах з плановими показниками.

Виділяють певні методи, за допомогою яким, можна підвищити управління доходами від операційної діяльності на підприємстві:

- ціновий метод (суть даного методу полягає в на тому, що товариство аналізує цінову політику конкурентів і встановлює ціни нижче цін своїх конкурентів);

- метод високих цін (суть даного методу полягає у встановленні більш високих цін, проте, ціновий метод є має певні обмеження в часі);

- метод тарифних планів (суть даного методу полягає в пропозиції одного і того ж продукту за різною ціною різних клієнтських груп);

- метод групового квотування (суть даного методу полягає в тому, що встановлюється певний обсяг продукції або послуг, який може бути реалізований або надано за встановленою ціною);

- метод групової оптимізації доходів (суть даного методу слід розуміти визначення обсягів доходів, які необхідні підприємству для нормального функціонування оптимізації груп).

На останньому етапі, представленої методики управління доходами від операційної діяльності на підприємстві, уповноважені особи формують звіт про фактично отримані доходи, порівнюють ці показники з плановими значеннями і надають цю інформацію керівництву. Таким чином механізм управління доходами запускається заново.

На ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» немає аналітичного відділу, який б займався веденням економічного аналізу в цілому по підприємству та зокрема досліджував б прибутковість операційної діяльності. Оскільки важливе значення для успішного аналізу мають організаційні форми його проведення, то рекомендується ввести на підприємстві посаду фінансового аналітика. Одним з основних напрямків його роботи повинен бути аналіз фінансової звітності, що дасть змогу оцінити результати діяльності, прогнозувати напрямки підвищення ефективності господарювання та

запропонувати ефективні управлінські рішення, а також дослідження доходів від операційної діяльності в цілому та в розрізі структурних підрозділів з метою надання рекомендацій щодо покращення ефективності діяльності підприємства.

Цілеспрямованість аналітичного дослідження, вагомість його висновків та обґрунтованість пропозицій значною мірою залежать від добору виконавців. Розподіл аналітичної роботи між окремими виконавцями вимагає уважного підходу, врахування індивідуальних особливостей та рівня знань виконавців.

Важливим елементом в організації аналітичної роботи є застосування впорядкованих послідовних етапів під час проведення аналітичного дослідження. На ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» аналіз доходів від операційної діяльності та інших об'єктів рекомендується проводити використовуючи етапи, наведені в табл. 3.10.

Таблиця 3.10 – Рекомендовані етапи аналізу доходів від операційної діяльності для ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»

№	Етапи аналізу	Складові етапу	Виконавці робіт
1	2	3	4
1	Підготовчий етап	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розробка плану та програми проведення аналізу 2. Формування цілей та завдань аналізу і напрямків використання його результатів. 3. Розробка системи показників, за допомогою яких характеризується дохід від операційної діяльності. 4. Розподіл роботи між аналітиками. 5. Розробка макетів і форм аналітичних таблиць, графіків. 6. Перевірка достовірності джерел інформації та вивчення попередніх обстежень. 	Планово-економічний відділ
2	Основний етап	<ol style="list-style-type: none"> 1. Збирання та опрацювання звітної інформації по доходах, витратах та фінансовим результатам від операційної діяльності по підприємству, планів та розрахунків виробництва. 2. Проведення аналізу рівня та динаміки доходу від операційної діяльності. 3. Проведення аналізу структури доходів та 	Фінансовий аналітик, Відділ бухгалтерського обліку

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4
		витрат від операційної діяльності. 4. Визначення загальних відхилень фактичних обсягів доходів, витрат та прибутку від операційної діяльності від планових розрахунків. 5. Виявлення взаємодіючих факторів і обчислення їхнього впливу на операційний прибуток підприємства. 6. Аналіз резервів збільшення прибутку від операційної діяльності	
3	Завершальний Етап	1. Узагальнення результатів аналізу. 2. Розробка висновків і пропозицій щодо прийняття належних управлінських рішень за результатами аналізу, відповідно до його цілей і завдань.	Фінансовий аналітик

Сучасний стан інформаційної бази та необхідність отримання оперативних даних про фінансові результати діяльності підприємства вимагають пошуку шляхів прискорення отримання усіх необхідних даних. Автоматизована обробка аналітичної інформації ґрунтується на перетворенні вихідних облікових даних у результативну інформацію, придатну для прийняття управлінських рішень щодо удосконалення фінансово-господарського механізму [61]. У сучасних умовах раціональним є використання інформаційних технологій для підвищення точності та прискорення розрахунків, зменшення кількості помилок, економії робочого часу, для більш точного контролю роботи, підвищення якості обробки облікової інформації.

У стратегічних планах ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» визначено такі пріоритетні напрямки розвитку:

1. Підтримка стабільності в роботі компанії, за допомогою динамічного зростання продажів і рентабельності бізнесу за рахунок збільшення обсягу робіт, подальшого збільшення їх якості з метою збільшення частки ринку і збільшення капіталізації компанії в інтересах акціонерів та інвесторів.

2. Підвищення вартості бренду ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ».

3. Підвищення конкурентоспроможності компанії за рахунок надання

високоякісних робіт і послуг, орієнтованих на клієнта.

4. Надання сприятливих умов роботи для співробітників і підтримку в очах широкої громадськості і цільових аудиторій позитивного іміджу товариства, заснованого на сформованій репутації надійного партнера, стабільного роботодавця і відповідального члена сучасного ділового співтовариства.

5. Забезпечення і підтримка на довгостроковій основі сильної ринкової позиції і постійний розвиток і розширення бізнесу.

6. Збільшення частки високоприбуткових робіт і послуг в структурі продажів.

Ґрунтуючись на результатах проведеного аналізу доходів ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ», даному підприємству необхідно розробити маркетингову стратегію, спрямовану на завоювання більшої частки ринку, а також вдосконалення системи продажів з метою збільшення доходів.

Сучасні компанії оперують трьома методами підвищення рівня доходів від операційної діяльності, тому ми пропонуємо дотримуватися їх на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» (табл. 3.11).

ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» можна рекомендувати до використання ряд прийомів, спрямованих на скорочення перебування коштів у дебіторській заборгованості з метою прискорення отримання доходів:

1. Виключення з числа партнерів підприємств-дебіторів з високим рівнем ризику. Для цього необхідно:

- зібрати інформацію про замовників ретельно проаналізувати її;
- прийняти рішення про надання або відмову в кредиті.

Залежно від розміру кредиту керівник збирає цілком певну, деталізовану інформацію. Її основні джерела: внутрішня інформація, наявна на підприємстві, щодо поведінки клієнта в минулому; інформація повідомлена банками; інформація, надана спеціалізованими агентствами, і т.д. Після вивчення фінансового стану клієнтів і їх значимості (незначний, великий) керівник приймає відповідне рішення.

Таблиця 3.11 – Методи підвищення рівня доходів підприємств

Підхід до збільшення доходів	Пояснення
Збільшення потоку клієнтів	<ul style="list-style-type: none"> – публікація платних і безкоштовних оголошень на спеціалізованих сервісах; – розміщення реклами на інтернет-ресурсах; – публікація статей про компанії в різних друкованих ЗМІ; – надання потенційним покупцям можливості безкоштовного тестування частини послуги і т.д; – розсилка інформаційних повідомлень і пропозицій з використанням бази потенційної аудиторії; – покупка реклами в групах соціальних мереж; – дзвінки потенційних клієнтів, які раніше не користувалися послугами компанії (вчинення «холодних дзвінків»).
Збільшення середнього чека	<p>Мета у цього методу може бути стратегічна і тактична. Даний спосіб застосовується як одноразово, так і на постійній основі. Варіанти дій наступні:</p> <ul style="list-style-type: none"> – ранжування за вартістю (від низької до високої) з роз'ясненнями достоїнств самого дорогого товару перед найдешевшим; – збільшення вартості товару або послуги з одночасним підвищенням їх цінності для покупця; – твердження знижки на 2-ий або 3-ий куплений товар/надану послугу; – опрацювання цілої лінійки товарів, орієнтованої на кілька категорій клієнтів; – пропозицію супутніх товарів і послуг до основної покупки.
Збільшення відсотка конверсії (відсотка повернулися за новою покупкою клієнтів)	<ul style="list-style-type: none"> – найм талановитих і зацікавлених менеджерів і продавців-консультантів; – ведення бази клієнтів і періодична робота з нею; – настройка сервісу послуг.
Просування (популяризація, підвищення впізнаваності)	<ul style="list-style-type: none"> – організація виступів фахівців на масових заходах (конференціях, виставках, семінарах і т.д.); – участь представників фірми в профільних заходах; – публікація експертів компанії в друкованих виданнях; – організація флешмобів, акцій; – випуск книг / брошур менеджментом компанії по темі діяльності фірми; – спонсорування будь-яких заходів.

Незначних клієнтів умовно можна розбити на п'ять категорій залежно від рівня ризику, з яким підприємство стикається в результаті повної або часткової несплати дебіторської заборгованості.

За першою категорією кредит можна надавати автоматично. За другою – кредит може бути дозволений до певного обсягу, який визначається

підприємством. За третьою – ліміт по кредиту повинен бути більш суворим. За четвертою кредит надається у виняткових випадках. За п'ятої категорії кредит не надається взагалі.

Великого замовника слід розглядати як сукупність невеликих клієнтів, випадкові збитки від яких повністю корелюють один з одним. Якщо підприємство продає в кредит великим клієнтам, то проблема полягає в тому, щоб дізнатися максимальний ризик, що виникає в даній ситуації, і його можливі наслідки. Якщо збиток, що виникає в результаті буде настільки великий, що може привести підприємство до банкрутства, слід відмовити в кредиті, навіть якщо ймовірність неповернення коштів низька.

Використовуючи запропоновану методику, ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» зможе виключати з числа партнерів дебіторів з високим рівнем ризику.

2. Періодичний перегляд граничної суми кредиту. При визначенні граничних розмірів наданих кредитів потрібно виходити з: фінансових можливостей підприємства; прогнозованого числа одержувачів кредиту та оцінки рівня кредитного ризику. Фіксована максимальна межа суми заборгованості може бути диференційована по групах майбутніх дебіторів (з урахуванням фінансового стану окремих клієнтів).

3. Використання можливості оплати дебіторської заборгованості векселями, цінними паперами. Очікування оплати «живими грошима» може обійтися набагато дорожче.

4. Формування принципів здійснення розрахунків підприємства з контрагентами на майбутній період. Ці принципи повинні бути диференційовані по відношенню до постачальників і замовникам робіт та визначати наступні напрямки:

- формування прийнятних для підприємства термінів платежів;
- передбачати в договорах зміна цін в залежності від терміну оплати;
- своєчасно оформляти розрахункові документи;
- розробити систему надання знижок і використання націнок.

При формуванні прийнятних форм розрахунку слід враховувати, що при покупці продукції найбільш ефективними є угоди з використанням векселів, а при продажу робіт – розрахунки акредитива.

5. Виявлення фінансових можливостей надання підприємством товарного кредиту. Здійснення цих форм кредиту вимагає наявності у підприємства достатніх резервів високоліквідних активів для забезпечення платоспроможності на випадок несвоєчасного виконання контрагентами прийнятих на себе зобов'язань [62].

6. Визначення можливої суми оборотних активів, які відволікаються у дебіторську заборгованість за товарним кредитом, а також за виданими авансами. Розрахунок цієї суми повинен ґрунтуватися на:

- обсяг виконаних робіт;
- встановленої практики кредитування партнерів;
- сумі оборотних активів підприємства, в тому числі сформованих за рахунок власних фінансових коштів;
- формуванні необхідного рівня високоліквідних активів, що забезпечують постійну платоспроможність підприємства;
- правових умовах забезпечення дебіторської заборгованості і т.д.

При визначенні можливої суми коштів, які відволікаються у дебіторську заборгованість, слід враховувати, що обмеження практики надання товарного кредиту негативно впливає на зростання обсягу діяльності та формування стійких комерційних зв'язків. Однак занадто ліберальна політика надання кредиту може викликати надмірне відволікання фінансових коштів, знизити платоспроможність підприємства, викликати згодом значні витрати по стягненню боргів. В кінцевому рахунку значно підвищиться рівень підприємницького ризику.

7. Формування умов забезпечення стягнення дебіторської заборгованості. У процесі формування цих умов на підприємстві повинна бути визначена система заходів, що гарантують отримання боргу: оформлення дебіторської заборгованості забезпеченим векселем; вимога

страхування дебіторами кредитів, що надаються на тривалий період та інші.

8. Формування системи штрафних санкцій за прострочення виконання зобов'язання дебіторами. При цьому до дебіторів повинні передбачатися відповідні пені, штрафи, неустойки. Їх розміри повинні повністю відшкодовувати всі фінансові втрати підприємства (втрату доходу, інфляційні втрати та інші). Штрафні санкції можуть бути диференційовані в залежності від термінів погашення кредиту і груп покупців [63].

9. Визначення процедури стягнення дебіторської заборгованості. Ця процедура повинна передбачати терміни і форму попереднього і наступного нагадувань дебіторам про дату платежу, можливість пролонгування боргу, строку та порядку стягнення боргу та інші дії.

10. Використання судових процедур для стягнення боргу. У разі неможливості стягнути заборгованість навіть на підставі судового рішення підприємство все ж отримує можливість віднести суму непогашеної заборгованості на зменшення оподаткованого прибутку, що дозволить хоча б зменшити платежі в бюджет.

Отже, формування системи управління доходами від операційної діяльності є вкрай важливою складовою для підприємства. Дана система полягає в пошуку шляхів їх максимізації, а також організації суворого контролю за своєчасністю і обсягом надходження доходів. Цьому сприяє розробка алгоритму управління доходами, що включає такі етапи як: аналіз доходів попередніх періодів; пошук шляхів підвищення доходів; планування річних показників доходів; складання планових квартальних та помісячних показників доходів; здійснення контролю за виконанням планів по доходам; у разі виявлення відхилень від планових показників пошук причин та застосування методів коригування рівня доходів; складання звіту про фактично отриманий дохід і порівняння отриманих значень із плановими показниками. Методи коригування рівня доходів дозволяють керівникам своєчасно приймати рішення щодо змін у діяльності підприємства з метою підвищення рівня доходів.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження обліку та аналізу основних засобів на ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» можна зробити наступні висновки.

Дослідивши тлумачення економічної сутності категорії «дохід» у сучасній науковій літературі вважаємо, що найбільш точно відобразити економічну сутність категорії доходів підприємства буде наступне визначення: дохід – це економічний результат господарської діяльності підприємства в умовах ризику за певний проміжок часу в вигляді конкретних економічних вигод (надходження активів або зменшення зобов'язань, за рахунок яких буде збільшено власний капітал підприємства), отриманих в результаті діяльності на певному сегменті ринку, в процесі якої були понесені витрати економічних ресурсів; дохід є вартісним відображенням потреби ринку в продукції (товари, послуги) підприємства. Запропоноване визначення встановлює ключові характеристики категорії доходу підприємства, які в повній мірі відображають економічну сутність доходу і дозволяють сформулювати найбільш повне його визначення.

З'ясувавши особливості класифікації доходів підприємства за базовим підходами, можна зазначити, що класифікацію доходів можна розглядати з боку бухгалтерського та управлінського обліку. Класифікація доходів за бухгалтерським підходом представляє доходи згідно вимог законодавства, а за управлінським підходом, збирає та згруповує інформацію для ухвалення та реалізації відповідних рішень. Ми вважаємо, що бухгалтерський підхід більш повно відображає інформацію про доходи, а саме за такими ознаками: за видами діяльності, за видами продукції, за ринками збуту, за віднесенням до звітних періодів, за валютою отримання доходу, за формою розрахунку, за напрямками використання активів та для оподаткування.

Систематизувавши нормативно-правову базу обліку доходів підприємства, можна виділити 4 рівні регламентації:

- перший (закони України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України);
- другий (нормативні документи Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Національного банку України та інших відомств, котрі реєструють у Міністерстві юстиції України);
- третій (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств);
- четвертий (робочі документи, що формують облікову політику в підприємстві).

Необхідно дотримуватися нормативну базу від найвищого ступеня на рівні держави, закінчуючи останнім, який діє на підприємстві. Адже від неї значним чином залежить функціонування будь-якого суб'єкта господарювання.

Вивчивши положення облікової політики в розрізі доходів від операційної діяльності, з'ясовано, що вони мають вплив на показники фінансової звітності підприємства. Тому вважаємо доцільним розширити у Наказі про облікову політику підприємства ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» інформацію щодо:

- розмежування доходів за кожною класифікаційною групою: дохід (виручка) від реалізації продукції; інші операційні доходи;
- умов визнання та критеріїв оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу: метод оцінки ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування;
- переліку та складу інших операційних доходів;
- визначення критеріїв суттєвості відносно облікового відображення сум доходу;
- порядку відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку;
- порядку документального оформлення та відображення сум доходів

в реєстрах обліку.

Розширена форма наказу про облікову політику в розрізі доходів операційної діяльності підприємства забезпечить достовірність даних обліку та можливість надання об'єктивних висновків при проведенні аналізу діяльності даних суб'єктів господарювання.

Дослідивши діючий порядок обліку доходів на підприємстві, встановлено, що облік ведеться відповідно до чинного законодавства України, що закріплено обліковою політикою організації. Критичних порушень з ведення обліку доходів не виявлено. Однак, нами виділено ряд зауважень і запропоновано рекомендації, які сприятимуть підвищенню рівня ведення бухгалтерського обліку доходів з реалізації товарів/послуг на даному підприємстві. Так, на підприємстві ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» виявлені проблеми з організацією роботи – не розроблено чіткий графік документообігу. Даний факт є негативним та є перешкодою для вчасного потрапляння документів на підприємство та їх обробки. Присутні певні проблеми в оперативності подачі інформації. Так, дані про формування доходів збирається в повній сумі на бухгалтерському рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг» і немає інформації в розрізі наданих послуг підприємством.

З урахуванням діючої системи обліку та виявлених проблем, пропонуємо затвердити на підприємстві графік документообороту, так як грамотно організований документообіг забезпечує вчасне потрапляння документів на підприємство та їх обробку. Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, виявлення положення підприємства на ринку, визначення рівня конкурентоспроможності робіт і послуг, що надаються, а також для зручності роботи бухгалтерів пропонуємо в робочий план рахунків внести додаткові субрахунки: 703/1 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері архітектури»; 703/2 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері інжинірингу»; 703/3 «Дохід від реалізації робіт, послуг у сфері будівництва»; 703/4 «Дохід від реалізації робіт, послуг в іншій сфері». Таким

чином, на підставі вищевикладеного можна зробити висновок, що вдосконалення обліку виручки від реалізації робіт, послуг є запорукою проведення якісного аналізу фінансових результатів за операційною діяльністю: стає можливим розрахувати показники рентабельності окремо по реалізованим роботам і послугам у сфері архітектури, інжинірингу, будівництва.

Результати аналізу доходів показали, що у 2019 р. порівняно із 2018р. обсяг реалізації послуг зменшився. Це вплинуло на дохід від операційної діяльності – так, у 2019 році дохід зменшився до 1105,2 тис. грн. Результати факторного аналізу рентабельності продаж показали, що коефіцієнт рентабельності продажів у 2019 році порівняно із 2018 роком зменшилася на 1147 %. Це відбулося за рахунок зменшення чистого прибутку (збитку) на 9321,2 тис. грн., що призвело до зниження показника рентабельності на 45 %. Також зменшення виручки від реалізації товарів / послуг на 19902,5 тис. грн. призвело до зниження рентабельності продажів на 1072 %. Так як показник рентабельності продажів максимально приближений до 0, то варто серйозно задуматися над ефективністю управління підприємством. Слід підвищити ефективність управління підприємством через збільшення клієнтської бази, зростання оборотності товарів, зниження вартості товарів / послуг від субпідрядників.

Для забезпечення дієвості контролю нами запропоновано проводити системний аналіз доходів за 8 напрямками (аналіз доходів попередніх періодів; пошук шляхів підвищення доходів; планування річних показників доходів; здійснення контролю за виконанням планів по доходам; складання планових квартальних та помісячних показників доходів; у разі виявлення відхилень від планових показників пошук причин та застосування методів коригування рівня доходів та складання звіту про фактично отриманий дохід і порівняння отриманих значень із плановими показниками). Це забезпечить отримання своєчасної аналітичної інформації для здійснення контролю за доходами на підприємстві.

Вважаємо доцільним для ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ» такі пріоритетні напрями розвитку

- підтримка стабільності в роботі компанії, за допомогою динамічного зростання продажів і рентабельності бізнесу за рахунок збільшення обсягу робіт, подальшого збільшення їх якості з метою збільшення частки ринку і збільшення капіталізації компанії в інтересах акціонерів та інвесторів;

- підвищення вартості бренду ТОВ «СМАЙЛ ПРОДЖЕКТ»;

- підвищення конкурентоспроможності компанії за рахунок надання високоякісних робіт і послуг, орієнтованих на клієнта;

- надання сприятливих умов роботи для співробітників і підтримку в очах широкої громадськості і цільових аудиторій позитивного іміджу товариства, заснованого на сформованій репутації надійного партнера, стабільного роботодавця і відповідального члена сучасного ділового співтовариства;

- забезпечення і підтримка на довгостроковій основі сильної ринкової позиції і постійний розвиток і розширення бізнесу;

- збільшення частки високоприбуткових робіт і послуг в структурі продажів.

Отже, цілі і завдання, які були поставлені нами в кваліфікаційній роботі – досягнуті. Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку та аналізу доходів аналізованим підприємством призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності, дозволить налагодити більш дієвий облік та підвищити ефективність управління доходами на підприємстві.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Дохід: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18, затв. від 1 січня 2012 року. Дата оновлення: 01.01.2012 р. URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСБО_18.pdf. (дата звернення 22.09.2020)
2. Дохід: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 року № 290. Дата оновлення: 09.08.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 22.09.2020)
3. Рікардо Д. Початок політичної економії та податкового обліку. Москва : Госполітвидав, 1989. Т.1. 536 с.
4. Савенко О. Л. Деякі аспекти вивчення доходів населення України в сучасних умовах. *Формування ринкових відносин в Україні*: матеріали зб. навч. робіт. 2009. № 9. С.39-47
5. Шмоллер Г. Народне господарство. Наука про народне господарство і її методи. Миколаїв : Думка, 2005. Т. 3. Ч. 2: Світова економічна думка крізь призму століть.
6. Туган-Барановський М. І. Основи політичної економії. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2003
7. Маршалл А. Принципи політичної економії. Миколаїв : Прогрес, 1983-1984. Т. 1. 416 с. ; Т. 2. 310 с. ; Т. 3. 351 с.
8. Сенов Л. А. До питання про поняття та економічну природу доходів. *Львівська політехніка*: матеріали зб. науч. робіт. 2010. №5. С.209-231
9. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / за ред. Ф. Ф. Бутиця. 3-є вид., перероб. і допов. Житомир : ЖІТІ, 2011. 672 с.
10. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ : Знання, 2007. 1072 с.
11. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. Облік і аудит: 69

Термінологічний словник. Львів: Центр Європи, 2002. 671 с.

12. Шмиголь Н. М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством. *Держава та регіон: наук.-виробн. журнал. Запоріжжя* : Класичного приватного університету. 2009. № 7. С. 221-225 (Серія «Економіка та підприємництво»).

13. Волкова О. І. Економіка підприємства : підручник. Київ : Вища школа, 1997. 416 с.

14. Блонська В. І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. *Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць*. Львів : РВВ НЛТУ України, 2008. № 18.6. С. 117-123.

15. Боднар Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2004. 400 с.

16. Продіус Ю. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Харків : Одиссей, 2004. 416 с

17. Полянко В. В. Стратегія управління доходами торговельних підприємств: автореф. дис. ... канд. ек. наук: 08.07.05. Київ : А.С.К., 2002. 19 с.

18. Ніколаєва В. П. Економічна сутність і зміст категорії «дохід підприємства». *Облік і фінанси АПК*. 2009. №3. С. 90-96.

19. Ленейко Т. І., Шапошнікова Т. С., Толстікова О. В. Економіка праці : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2006. 137 с.

20. Борисейко Ю. В. Доходи підприємства в податковому кодексі України та положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: шляхи гармонізації. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Житомир : ЖІТІ, 2011. № 1(55). С.40-42 (Серія «Економічні науки»).

21. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 08.08.2020 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 24.09.2020)

22. Дерій В. Контроль за доходами щодо видів діяльності підприємств: завдання, послідовність, результати. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Тернопіль : ТНЕУ, 2011. № 2. С. 151-160.
23. Лишиленко О. В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : ЦНЛ, 2008. 218 с.
24. Пранюк В. Визначення поняття «дохід» в економічній теорії. *Економіка України*. 2012. № 3. С. 36-48
25. Єрфорт І., Єрфорт Ю. Ефективність операційної діяльності підприємств. *Економічний аналіз*. 2012. Вип. 11, ч. 2. С. 215-219
26. Бланк І. А. Управління капіталом : навч. курс. Київ : Ніка-Центр, 2004. 576 с
27. Задорожний З. В. Управлінський облік доходів від операційної діяльності. *Вісник Тернопільської академії народного господарства*. Тернопіль : ТАНГ, 2005. Вип. 2. С. 202-212
28. Осадча Г. Г., Пушкарьова М. В. Облік доходів у системі управління підприємством. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. №6. С. 71-75
29. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 29.10.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 24.09.2020)
30. Нападівська Л. В., Добія М. В., Сандер Ш. О., Матезіч Р. П. Теорія бухгалтерського обліку : монографія / за ред. Л. В. Нападівської. Київ : КНТЕУ, 2008. 735 с.
31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, затв. від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ. Дата оновлення: 03.07.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 15.10.2020)
32. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів

України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 15.10.2020)

33. Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6, затв. наказом Міністерства фінансів України від 8.05.1999 р. № 137. Дата оновлення: 10.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення 15.10.2020)

34. Дохід: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18, затв. від 1 січня 2012 року. Дата оновлення: 01.01.2012 р. URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСБО_18.pdf. (дата звернення 15.10.2020)

35. Дохід від договорів з клієнтами: Міжнародний стандарт фінансової звітності 15, затв. від 28 травня 2014 року. Дата оновлення: 01.01.2012 р. URL: <http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСФ315.pdf>. (дата звернення 15.10.2020)

36. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Порядок, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419. Дата оновлення: 14.11.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.10.2020)

37. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. Дата оновлення: 09.12.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 15.10.2020)

38. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Положення, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. Дата оновлення: 03.08.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 15.10.2020)

39. Needles B., Anderson H., Caldwell D. Principles of accounting. London : Finansy i statistika Publ., 1997. 496 p.

40. Ma R., Miller M. C. Conceptualizing the Liability. Accounting and

Business Research, 1978, vol. 8, iss. 32, pp.258-265.

41. Henderson S. Financial Accounting Theory: Its Nature and Development. Melbourne, Longman Cheshire, 1983.

42. Серікова Т. М., Понікаров В. Д., Кожанова Є. П., Оленко І. П. Облік, аналіз, аудит : навч. посіб. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2003. 367 с.

43. Чернов В. А. Економічний аналіз / за ред.: проф. М.І. Баканова. Київ : Хай-Тек Прес, 2006. 686 с.

44. Шуляк П. М. Фінанси підприємства: підручник. 2-е вид. Миколаїв : Видавничий дім «Дашков і К», 2006. 752 с.

45. Литвин Б. М., Стельмах М. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Хай-Тек Прес, 2008. 336 с.

46. Оськіна Ю. Н., Баєва Е. А. Огляд методик аналізу фінансових результатів. *Соціально-економічні явища і процеси*. 2013. № 4 (050). С. 126-130.

47. Голубнича Г. П., Панасенко І. Л. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2008. 309с.

48. Оцінка результатів діяльності організації. URL: https://reomag.by/number/2007/3/deyat_organiz/ (дата звернення 12.11.2020)

49. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Знання, 2005. 196 с.

50. Любушин Н. П., Лещева В. Б., Дьякова В. Г. Аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Знання, 2001. 471 с.

51. Губін В. Є., Губіна О. В. Аналіз фінансово-господарської діяльності: підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 336с.

52. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік II. навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2016. 308 с.

53. Про оподаткування прибутку підприємств: Законом України, затв. від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/283/97-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 12.11.2020)

54. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. 3-тє вид., випр. і допов. Київ : Знання, 2007. 668 с.
55. Левкович О. А., Бурцева І. Н. Бухгалтерський облік. Мінск : Амалфея, 2014. 800 с
56. Король Г. О., Ізвекова І. І., Акімова Т.В. Методичний підхід до застосування інформації управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. *Економіка та суспільство*. Мукачєво : Мукачівський державний університет, 2018. №4. С. 174-178.
57. Грабова Н. П. Домбровський В. Н. Бухгалтерський облік в виробничих підприємствах : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2012. 264 с
58. Бухучет и налоги в Украине. URL: <http://www.buhoblik.org.ua>(дата звернення: 22.05.2019).
59. Косова Т. Д., Сухарев П. М., Ващенко Л. О. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 528 с.
60. Ковальчук М. І. Економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2004. 314 с.
61. Antonelli, C., Crespi, F., & Scellato, G. (2015). Productivity growth persistence: Firm strategies, size and system properties. *Small Business Economics*, 45, 129–147.
62. Berzosa, D. L., Davila, J. A. M., & de Pablos Heredero, C. (2012). Business model transformation in the mobile industry: Co-creating value with customers. *Transformation in Business & Economics*, 11, 134–148.
63. Fairholm, M. R., & Card, M. (2009). Perspectives of strategic thinking: From controlling chaos to embracing it. *Journal of Management & Organization*, 15, 17–30.
64. Біла О.Г. Фінанси підприємств : навч. посіб. Львів : Магнолія, 2008. 383 с.
65. Блонська В. І. Стратегія управління доходами торговельного

підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. *Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць*. 2008. Вип. 18.6. С.117-123.

66. Бойчик І. М. Економіка підприємства: навч. посіб. 2-ге вид., доповн. і переробл. Київ : Атіка, 2006. 528 с.

67. Боднар Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2004. 400 с.

68. Волкова О.І. Економіка підприємства : підручник. Київ : Знання, 1997. 416 с.

69. Грузинов В. П. Економіка підприємства (підприємницька) : підручник. Київ : Знання, 2010. 795 с.

70. Зубілевич С. Я. Облік і звітність доходів і видатків : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. *Український державний універ-т водного господ та природокористування*. Київ, 2004. 29 с.

71. Камінська Т. Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку. *Науковий вісник НУБіП України: зб. наук. праць*. 2010. Вип. 154, ч. 3. С. 412-415.

72. Кейнс Дж. М. Загальна теорія зайнятості, процента та грошей : підручник. Київ : Знання, 2010. С. 140.

73. Ковальчук І. В. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Знання, 2008. 679 с.

74. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : Знання, 2000, с. 38.

75. Корнійчук Л. Я., Татаренко Н.О., Поручник А.М. Історія економічних учень : підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 564с.

76. Сідун В. А., Пономарьова Ю. В. Економіка підприємства : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 356 с.

77. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3-ге вид. перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

ДОДАТОК А

Таблиця А.1 – Ототожнення поняття «дохід» з точки зору вчених

Автор	Критерії ототожнення									
	Виручка від реалізації	Сума від позареалізаційних операцій	Сума вчорашнього споживання та інвестиція	Економічні вигоди	Зменшення зобов'язань	Приріст суми грошей над їх витратами	Елемент діяльності господарства	Зайві основні засоби	Сума без урахування податків	Вилучення величини зарплати з ціни товару
Біла О. Г. [64, с. 127]	+									
Блонська В. І. [65, с. 117]				+						
Бойчик І. М. [66, с. 247]	+									
Боднар Н. М. [67, с. 334]	+	+								
Волков О. І. [68, с. 364]						+				
Грузинов В. П. [69, с. 478]	+	+						+		
Зубілевич С. Я. [70, с. 14]				+						
Камінська Т. Г. [71, с. 412]				+	+					
Кейнс Дж. М. [72, с. 140]			+							
Ковальчук І. В. [73, с. 475]							+			
Коробов М. Я. [74, 38]	+	+								
Рікардо Д. [75, с. 110]										+
Сідун, В. А. Пономарьова Ю. В. [76, с. 145]	+								+	
Сопко В. В. [77, с. 110]							+			

джерела [64-77]

ДОДАТОК Б

Підприємство ТОВ «SMILE PROJECT»
(найменування)Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		
2020	01	01
37768816		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2019 р.

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	1105,2	21007,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	1105,2	21007,7
збиток	2095	-	-
Інші операційні доходи	2120	-	-
Адміністративні витрати	2130	-	-
Витрати на збут	2150	-	-
Інші операційні витрати	2180	(13623,2)	(24172,7)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	(12518,0)	(3165,0)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	8,5	2,0
Фінансові витрати	2250	-	-
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(0,2)	(25,5)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	(12509,7)	(3188,5)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	(12509,7)	(3188,5)

Продовження ДОДАТКУ Б

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-	-

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	-	-
Витрати на оплату праці	2505	-	-
Відрахування на соціальні заходи	2510	-	-
Амортизація	2515	-	-
Інші операційні витрати	2520	-	-
Разом	2550	-	-

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	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

/ Субін І. М. /

Головний бухгалтер

/ Романенко О.В. /

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Графік документообороту операцій пов'язаний з обліком доходу

Найменування документа та кількість примірників	Створення документа	Термін складання	Термін зберігання в архіві
Договорів, 2 шт	Менеджер зі збуту	В день складання	У строки встановлені законодавством
Акт здачі-приймання наданих послуг, 2 шт	Бухгалтер	Наступний робочий день після підписання акту, але не пізніше 03 числа поточного місяця.	У строки встановлені законодавством
Рахунок-фактура, 2 шт	Бухгалтер	Протягом 5 днів	У строки встановлені законодавством
Платіжне доручення, 2 шт	Бухгалтер	По мірі надходження документів, але не пізніше передостаннього дня поточного місяця	У строки встановлені законодавством
Товарно-транспортна накладна, 2 шт	Менеджер з логістики	У разі необхідності	У строки встановлені законодавством
Акт інвентаризації, 1 шт	Члени комісії	При проведенні річної, квартальної інвентаризації, або у разі потреб	У строки встановлені законодавством
Акт оприбуткування матеріалів, 1 шт	Члени комісії	Після проведення інвентаризації, якщо виявлено надлишки	У строки встановлені законодавством
Акт ліквідації, 1 шт	Члени комісії	Після проведення ліквідації активів	У строки встановлені законодавством
Прибутковий касовий ордер, 1 шт	Касир	Щодня в кінці робочого дня	У строки встановлені законодавством
Виписка банку, 1 шт	Операціоніст банку	Щодня, не пізніше 15:00 год.	У строки встановлені законодавством

розроблено автором самостійно