

Карпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ)

.

Виконала:

студентка групи ОО-2М

Смола Ольга Вікторівна

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ РОБІТ ТА ПОСЛУГ.....	10
1.1. Економічний зміст витрат та доходів підприємства, їх класифікація.....	10
1.2. Принципи організації обліку та аналізу витрат та доходів підприємства.....	19
1.3. Нормативно-правове та інформаційне забезпечення теми дослідження.....	26
ВИСНОВКИ ДО ПЕРШОГО РОЗДІЛУ.....	32
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ НА ТОВ ТПД «Зварювання».....	33
2.1. Характеристика положень облікової політики щодо витрат та доходів.....	33
2.2. Особливості обліку витрат та доходів на прикладі ТОВ ТПД «Зварювання».....	3
7	
2.3. Вдосконалення обліку витрат та доходів шляхом автоматизації.....	50
ВИСНОВКИ ДО ДРУГОГО РОЗДІЛУ.....	58
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ТОВАРИСТВА.....	59
3.1. Організація аналізу витрат та доходів.....	59
3.2. Аналіз складу, структури і динаміки витрат та доходів.....	64
3.3. Аналіз витрат та доходів в умовах використання сучасних технологій...	71
ВИСНОВКИ ДО ТРЕТЬОГО РОЗДІЛУ.....	76
ВИСНОВКИ	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	86

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Витрати і доходи – це важливі та складні економічні категорії, які займають особливо важливе місце в управлінні підприємством. Це пояснюється тим, що вони мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, їх використовують для оцінки ефективності господарювання, порівнюючи витрати, доходи та результати діяльності. Категорії витрат, доходів характерні для всіх суб'єктів господарювання незалежно від їхнього виду діяльності, форми власності, розміру. Витрати та доходи впливають прямо й опосередковано практично на всі площини функціонування фірми, визначаючи її політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможність продукції та підприємства загалом, ефективність управління компанією тощо. Загалом витрати та доходи віддзеркалюють ціну усіх залучених підприємством економічних ресурсів і, отже, просто характеризують ефективність його діяльності.

Аналіз останніх досліджень. Про актуальність тематики обліку доходів відображено в наукових працях вчених. Серед видатних вчених, які здійснили вагомий внесок у розвиток тематики доходів і результатів діяльності в бухгалтерському обліку на різних історичних етапах, слід назвати Л. Флорі, Д. Манчіні, Ф. Ескобара, Ф. Марчі, Д. Чербоні, Ф. Беста, А. Гільбо, Е. Леоте, І.Ф. Шера, Г. Сімона, Е. Шмаленбаха, ЛЛ. Гомберга, Є.Є Сіверса, ОМ, Галагана, А.Л. Бикова, В.Г. Макарова, В.Ф. Палія, Я.В. Соколова.

Значний внесок зробили також українські вчені-професори О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, П.П. Німчинов, В.В. Сопко, Ю.І. Осадчий, М.Г. Чумаченко.

Значний внесок у формування концептуальної основи аналізу та дослідження її елементів зробили такі вчені-економісти, як Майданчик Б.І.,

Карпунін М.Г., Любинецький Я.Г., Попович П.Я., Петрова В.І., Бариц Р., Сопко В.В., Мельничук Г.М, Науменко Г.О. та ін. До останніх досліджень і публікацій можна віднести наукові праці Ковальчук Т.М., Лазаришиної І.Д., Мниха Є. В, Шкарабана С.І.

Отже, питанням обліку витрат, доходів і фінансових результатів підприємства приділяли достатньо уваги як вітчизняні, так і зарубіжні вчені та практики. Проте ці питання настільки широкі, що були й залишаються актуальними для багатьох наукових пошуків. На основі дослідженого матеріалу виявлено, що вчені та науковці трактують поняття витрат, доходів і фінансових результатів за різними підходами. Тому необхідні дослідження у напрямі організації бухгалтерського обліку

Мета кваліфікаційної дипломної роботи полягає в узагальненні теоретичних і практичних основ організації обліку та аналізу витрат та доходів на прикладі ТОВ «ТПД Зварювання».

Виходячи з вказаної мети дослідження, його основними **завданнями** є:

- 1) дослідити економічну сутність витрат та доходів підприємства, їх класифікацію;
- 2) розкрити принципи організації обліку та аналізу витрат та доходів підприємства;
- 3) провести огляд нормативно-правового та літературного забезпечення теми дослідження;
- 4) розглянути облікову політику підприємства;
- 5) визначити порядок обліку витрат та доходів з використанням автоматизованої системи обліку;
- 6) здійснити аналіз витрат та доходів підприємства в умовах використання сучасних технологій.

Об'єктом дослідження є діяльність Товариства з обмеженою відповідальністю «ТПД Зварювання».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань бухгалтерського обліку та аналізу витрат та доходів фірми.

У роботі використані загально-наукові та спеціальні **методи**, що дало змогу вирішувати завдання кваліфікаційної дипломної роботи. Теоретичні основи обліку та аналізу витрат і доходів досліджувалися із застосуванням методів індукції та дедукції. За допомогою цих методів визначено загальний напрям розвитку теорії і практики теми дослідження. Методологічним підґрунтям дослідження став діалектичний метод та системний підхід. Для досягнення мети дослідження використано також методи: діалектичного пізнання; порівняльного аналізу; економіко-математичні.

Інформаційною базою дослідження є закони України, постанови Кабінету Міністрів України, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, нормативно-правові акти Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації України, наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених – економістів та практиків, що стосуються проблем обліку та аналізу витрат і доходів. Емпіричну основу кваліфікаційної роботи склали облікова політика Товариства, звітність за три роки (2016-2018), оборотно-сальдові відомості та інші надані документи фірми.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих у магістерській роботі пропозицій щодо вдосконалення обліку та аналізу витрат, собівартості і доходів у діяльності ТОВ «ТПД Зварювання».

Рекомендації і пропозиції, викладені у роботі, спрямовані на розвиток теоретико-методичних положень обліку і аналізу витрат і доходів з використанням інформаційних технологій обробки інформації.

Апробація результатів дослідження. Деякі аспекти магістерської роботи доповідалися і обговорювалися на науково-практичній конференції XIV Міжнародної науково-практичної конференції «Інтеграція України в європейський і світовий фінансовий простір», яка відбулась у травні 2019 року. Доповідь на тему: «Аналіз фінансової стійкості суб'єктів господарювання».

Обсяг і структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел, додатків.

У першому розділі розглянуто теоретичні основної економічної сутності витрат та доходів підприємства, принципи організації обліку та проведено огляд нормативно-правового та літературного забезпечення теми дослідження.

У другому розділі на прикладі діяльності ТОВ «ТПД Зварювання».

і досліджено обліку політику фірми, розглянуто порядок обліку витрат та доходів з використанням автоматизованої системи ведення обліку.

У третьому розділі розкрито методологію аналізу витрат та доходів фірми в умовах використання сучасних технологій.

Робота містить 4 таблиці, 5 рисунків, 8 додатків. Список використаних джерел містить 47 найменувань. Роботу викладено на 85 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст витрат та доходів підприємства, їх класифікація

Кожне підприємство, має на меті досягнути високого економічного розвитку, займається різнобічною діяльністю, у зв'язку з чим отримує доходи і несе витрати. Метою економічної діяльності будь-якого підприємства є одержання прибутку. Прибуток — це перевищення доходів над витратами підприємства.

Основні засади організації ведення бухгалтерського обліку та класифікації витрат та доходів розкриті в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (2), П (С) БО 15 "Доходи" (3) та П (С) БО 16 "Витрати"(4) та іншими нормативними документами і передбачають функціональну ознаку їх групування відповідно до видів діяльності, за якими були здійснені витрати та отримані доходи.

Згідно П(с)БО 15 “Дохід” – дохід під час збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання власного капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути визначена.

Дохід є надходженням економічних вигод, які виникають в результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції, товарів, послуг, гонорарів, відсотків, дивідендів тощо[10].

Отримання доходу створює основу для самофінансування підприємства за умови, що його розмір достатній для покриття витрат підприємства з виробництва та реалізації продукції, виконання зобов’язань перед бюджетом та утворення чистого прибутку.

Доходи - це джерело розвитку його діяльності, що забезпечує:

- фінансування усіх поточних витрат, що пов'язані зі здійсненням господарської діяльності;
- виплату усіх необхідних податкових платежів;
- формування прибутку як джерела розширення діяльності[29].

За видами діяльності доходи поділяють на доходи від звичайної та надзвичайної діяльності (рис.1.1).

Надзвичайні доходи - доходи, що виникли внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних аварій і т.п.). До них відносяться: відшкодування витрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження утрат від стихійних лих і техногенних аварій; доходи від інших подій чи операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій[4].

Основний вид діяльності підприємства визначають операційну діяльність, мету якої прирівнюють з метою створення підприємства. Вона є основним джерелом доходу підприємства. Характер операційної діяльності підприємства визначається специфікою сфери або галузі економіки, до якої вона належить.

Доходи від основної (операційної) діяльності – це виручка від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг), яка розраховується на основі обсягу реалізованої продукції, виходячи з діючих цін (без ПДВ, акцизів, торгівельних та збутових знижок). ПДВ, акцизний збір, мито та інші податки включаються до ціни, але вони перераховуються до бюджету і не належать підприємству.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відображає загальні надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо). Цей показник ототожнюють з показником виручка (дохід) від реалізації продукції основної діяльності[17].

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних предметів і ін.); доходи від операційної оренди активів

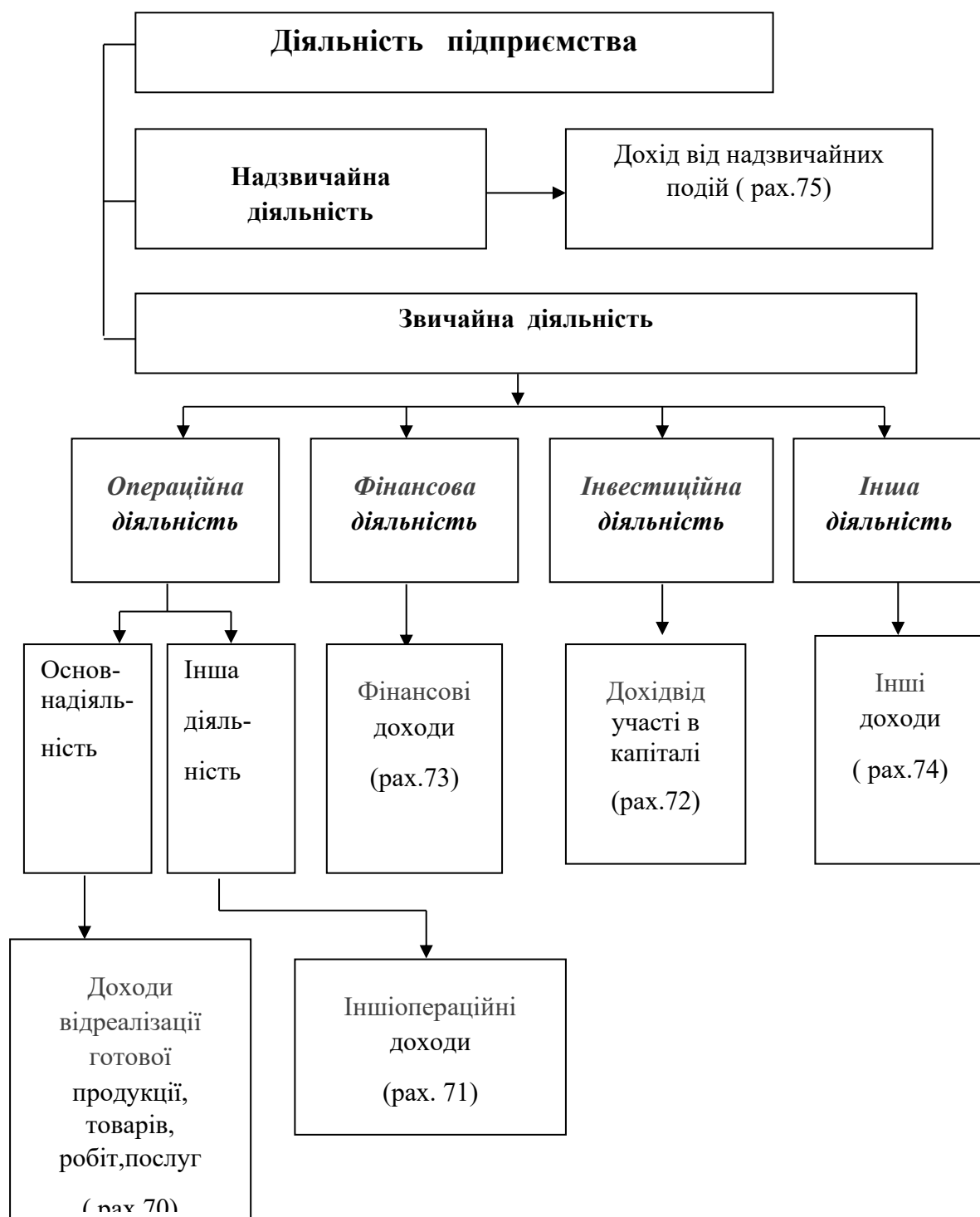


Рис. 1.1. Класифікація доходів[27]

(майна); доходи від операційної курсової різниці по операціях в іноземній валюті; суми отриманих штрафів, пені, неустойок і інших санкцій за порушення господарських договорів, що визнані чи боржником по який отримані рішення

суду, арбітражного суду про їхнє стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, по якій минув термін задоволення позову; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних у якості безнадійних); суми отриманих грантів і субсидій; інших доходів від операційної діяльності.

До фінансових доходів відносяться доходи, що виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивіденди від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми і спільними; відсотки по облігаціях і інших цінних паперах; інші доходи від фінансової діяльності (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі) [4].

Дохід від участі в капіталі та інші фінансові доходи. Доход від участі в капіталі відображає надходження, отримані від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких здійснюється методом участі в капіталі[17].

В інші доходи включаються: доход від реалізації фінансових інвестицій; доход від реалізації необоротних активів; доход від реалізації майнових комплексів; доход від неопераційної курсової різниці; доход від безоплатно отриманих активів; інші доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не зв'язані з операційною діяльністю підприємства[4].

При цьому під звичайною діяльністю розуміється будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення[17].

Зрозуміло, що для визначення та проведення в обліку кінцевого фінансового результату діяльності підприємства окрім доходів необхідно організувати облік витрат, пов'язаних з одержанням цих доходів[27].

Згідно з П (С) БО 16 «Витрати» - Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Залежно від видів діяльності всі витрати можна розподілити на дві великі групи (аналогічно як і доходи): витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, та витрати, що виникають в процесі надзвичайної діяльності.

В свою чергу витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності можна розподілити на витрати від операційної (основної та іншої) діяльності, інвестиційної, фінансової діяльності[10].

Також, усі витрати підприємства, згідно з П (С) БО 16, поділяють на виробничі (виробнича собівартість продукції, робіт, послуг), операційні (адміністративні (загальногосподарські) витрати, витрати на збут, інші операційні витрати) та інші витрати діяльності (фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, надзвичайні витрати, інші витрати).

Нагадаємо, що звичайна діяльність поділяється:

- 1) на операційну;
- 2) фінансову;
- 3) інвестиційну.

Відповідно, витрати, пов'язані з операційною діяльністю, групують за функціями — витрати виробництва (реалізації), витрати на управління, збут та інші операційні витрати, а також за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати (рис.1.2) [10].

Відповідно до цього у вітчизняному обліку, крім функціональної ознаки класифікації витрат, вирізняють й інші ознаки (рис.1.2).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з: виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду; нерозподілених постійних загальновиробничих витрат; наднормативних виробничих витрат[5].

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

— загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

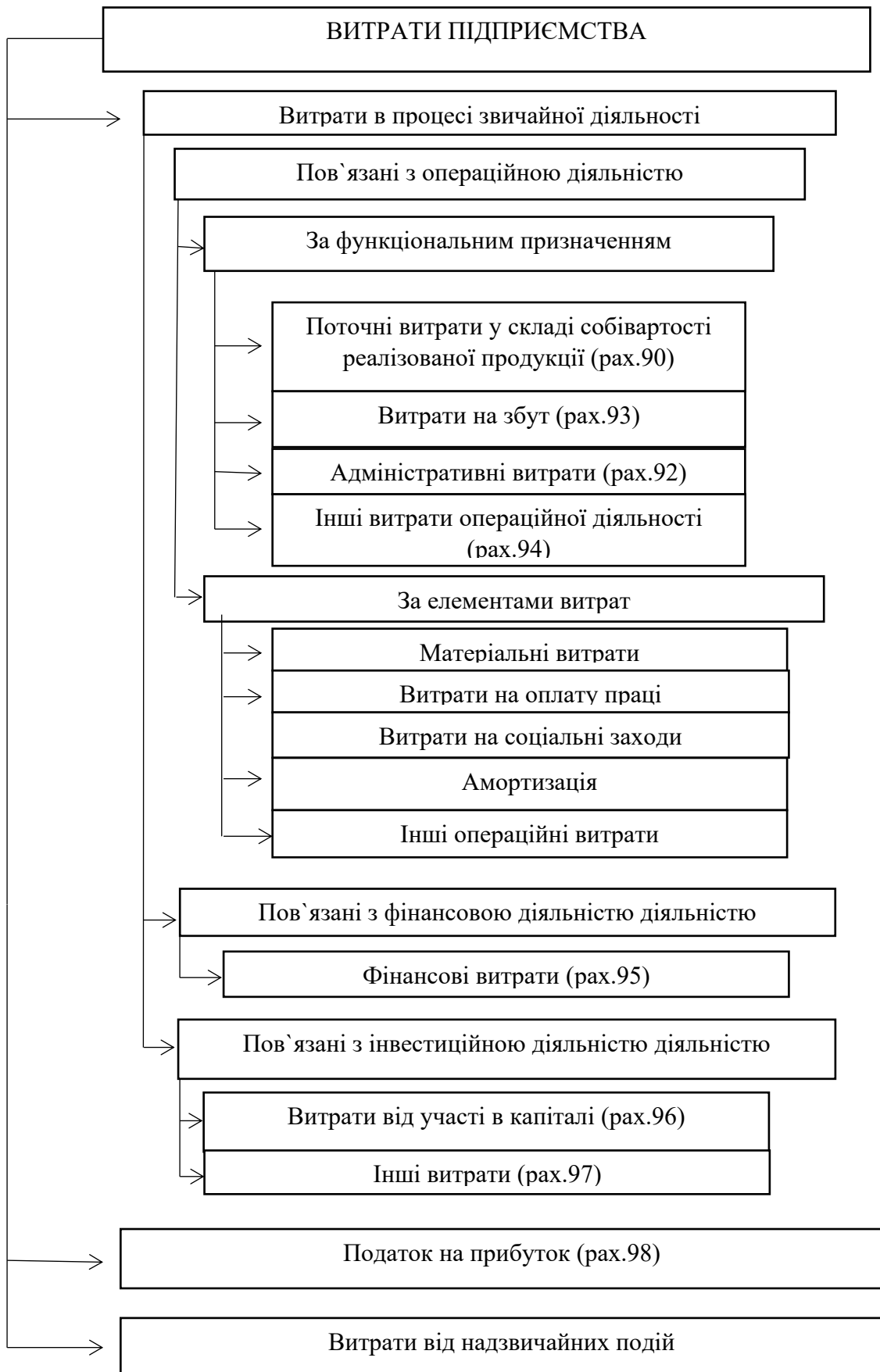


Рис.1.2. Класифікація витрат відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [9]

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання;
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення[5,9].

Витратами на збут є витрати, пов'язані з реалізацією продукції:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг;
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору поставки;

- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, робіт, послуг[5,9].

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи";
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення[5].

До складу елемента "Матеріальні затрати" включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат "Матеріальні затрати".

До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці[5].

До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи" включаються: відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи[5].

До складу елемента "Амортизація" включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів[5].

До складу елемента "Інші операційні витрати" включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених вище, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати"[5].

Витрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);

- втрати від зменшення корисності необоротних активів;
- втрати від безоплатної передачі необоротних активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати діяльності.

Податки на прибуток визнаються витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток"[5].

Надзвичайні витрати - витрати, що виникли внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних аварій і т.п.).

До надзвичайних витрат відносяться витрати, які відповідають визначенню надзвичайних: вартість загиблих та зіпсованих активів; витрати, пов'язані з аварійно-поновлювальними заходами; витрати на пошуково-рятувальні роботи; виплати потерпілим; витрати на евакуаційні заходи; витрати на запобігання виникненню втрат від надзвичайних подій та інші[27].

1.2. Принципи організації обліку та аналізу витрат та доходів підприємства

Серед найважливіших питань, врегульованих Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” , є остаточне встановлення основних принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, до яких віднесено: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність[40].

Мета обліку доходів і витрат заключається у своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних доходів і витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції, обчисленні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролю за використанням ресурсів і грошових засобів[26].

Важливу роль тут відіграє аналіз доходів і витрат, котрий дозволяє глибоко вивчити ті чинники, які безпосередньо вплинули на формування витрат та доходів. Організація обліку й аналізу доходів та витрат повинна базуватися на принципах:

- документування доходів і витрат, повне їх відображення на рахунках обліку;
- групування витрат за об'єктами обліку і місцями їх виникнення;
- узгодження об'єктів обліку витрат з об'єктами калькулювання собівартості продукції, показників обліку фактичних витрат з нормативними;
- доцільність розширення кола витрат, віднесення на об'єкти обліку по першому призначенню;
- здійснення оперативного контролю за доходами та витратами і формуванням собівартості продукції[26].

В Наказі про облікову політику щодо організації обліку витрат на підприємстві необхідно передбачити:

- розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності;
- умови визнання витрат;
- склад та порядок списання витрат майбутніх періодів;
- класи рахунків для обліку витрат;
- бази розподілу загальновиробничих витрат;
- перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- об'єкт обліку витрат;
- об'єкт калькулювання[26].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
- П(С)БО 15 «Дохід»;
- П(С)БО 16 «Витрати»

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємства формується з дотриманням певних принципів, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності[2].

Найбільш важливими принципами, яких повинні дотримуватись підприємства, для обліку доходів та витрат є:

- нарахування;
- відповідності доходів та витрат.

Принцип нарахування виходить з того, що доходи і витрати організації відображаються в обліку в міру їх виникнення, а не в міру фактичного отримання або виплати грошових коштів або їхніх еквівалентів. Застосування принципу нарахування забезпечує визнання доходів і витрат у міру виникнення економічних вигод та споживання ресурсів. Фінансові звіти, підготовлені на основі принципу нарахування, інформують користувачів не тільки про попередні операції, що включають оплату і надходження грошових коштів, а й про майбутні зобов'язання заплатити грошові кошти і майбутніх надходженнях грошових ресурсів [36].

Отже, доходи та витрати відображаються в обліку та звітності тоді, коли вони виникають, незалежно від часу надходження і сплати грошових коштів.

Фінансові звіти, складені з дотриманням цього принципу, надають користувачам інформацію не тільки про операції, що вже відбулися (тобто були отримані або виплачені грошові кошти), але й про зобов'язання виплатити

грошові кошти у майбутньому або про грошові кошти, які очікується отримати у майбутньому[2].

Принцип нарахування застосовується у поєднанні з принципом відповідності доходів та витрат. Згідно з принципом відповідності доходів та витрат, для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Цей принцип є основоположною передумовою складання фінансової звітності, оскільки забезпечує визначення фінансового результату звітного періоду шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому всі доходи і витрати повинні оцінюватися та показуватися в обліку в період здійснення відповідних господарських операцій, незалежно від того, коли реально відбувається рух грошових коштів[40].

У наказі про облікову політику має бути розділ про облік витрат, що передбачає: умови (критерії) визнання витрат, розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності, класи рахунків, які використовуються для обліку витрат діяльності, об'єкти обліку витрат, перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, базу розподілу загальновиробничих витрат, нормальну потужність підприємства[37].

Правильність обліку доходів на кожному підприємстві забезпечується також наказом про облікову політику, який в обов'язковому порядку повинен містити розділ про облік доходів і результатів діяльності, в якому зазначаються основні принципи організації обліку доходів і результатів діяльності на підприємстві[37].

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[3].

Згідно з П(С)БО 15 “Дохід” не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- 1) сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов’язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
- 2) сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- 3) сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- 4) сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- 5) сума задатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- 6) надходження, що належать іншим особам;
- 7) надходження від первинного розміщення цінних паперів.

За П(С)БО 16 “Витрати” визнання витрат здійснюється за наступних умов:

- 1) відображення у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов’язань;
- 2) зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення внаслідок його вилучення або розподілу власниками);
- 3) можливість бути достовірно оціненими;
- 4) визнання витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені, а при неможливості прямо пов’язати з доходом певного періоду – відображення у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;
- 5) якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості цими періодами.

У той самий час не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати ряд сум, оговорених в П(С)БО 16:

- 1) платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- 2) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- 3) погашення одержаних позик;
- 4) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО.

Цілі економічного аналізу витрат і доходів реалізуються на основі таких принципів, як системність, комплексність, плановість, дієвість, оперативність, оптимізаційний та науковий підхід[25].

В основі принципу системності лежить твердження стосовно того, що об'єкт, який досліджується, розглядається як складна динамічна система, яка містить елементи, пов'язані між собою, а також із зовнішнім середовищем. При аналізі витрат він передбачає:

- виявлення місця і ролі показника собівартості в оцінці досягнутої ефективності діяльності підприємства;
- розробку схеми аналізу на основі класифікації факторів і резервів зниження витрат;
- визначення методів вимірювання факторів і резервів зниження собівартості продукції (робіт чи послуг) [25].

В процесі аналізу доходів підприємств принцип системності проявляється в:

- дослідженні попиту на вітчизняних та зарубіжних ринках на діяльність підприємства з метою прогнозування рівня отримання доходу у майбутніх звітних періодах та встановлення адекватної ціни;
- проведенні аналітичних розрахунків для керівників відповідних служб з метою пошуку нових ринків збуту;
- вивченні впливу отриманого доходу на інші якісні показники роботи підприємства (фінансової стійкості, платоспроможності та ін.) [25].

Комплексність аналізу витрат і доходів підприємств проявляється в трьох напрямках:

- 1) під час аналізу враховуються поряд з економічними, ще й технічні, соціальні, технологічні фактори;
- 2) цілі і завдання аналізу тісно пов'язані з цілями менеджменту підприємства;
- 3) багаторівневому аспекті аналізу[25].

Плановість аналізу витрат і доходів означає, що аналітична служба підприємства проводить його за планом, системно і систематично. Для максимальної ефективності аналітична робота повинна здійснюватись поетапно відповідно до розробленого плану та розподілятися між виконавцями.

Принцип дієвості аналізу витрат і доходів спонукає до практичного використання його результатів в системі управління підприємства з метою розробки конкретних заходів щодо обґрунтування, коригування величини планових витрат, своєчасного виявлення недоліків в діяльності служби, яка відповідає за реалізацію[25].

Оперативність аналізу витрат і доходів є одним із основоположних принципів раціональної організації обліково-аналітичної роботи підприємства, оскільки від своєчасності її результатів залежить дієвість управлінського рішення. Як слушно зазначають Гарасим П.М. [13], Давидович І.Є., Хомин П.Я., менеджери віддають перевагу своєчасній інформації, яка може бути не настільки точною, перед уточненою, але поданою тоді, коли вплинути на процес формування витрат вже неможливо.

Оптимізаційний підхід в аналізі витрат і доходів полягає у розробці комплексу заходів стосовно оптимізації структури витрат у собівартості продукції (робіт, послуг), а також забезпечення максимально можливого рівня доходів від її реалізації.

Науковий підхід передбачає використання в процесі аналізу спеціального наукового апарату, тобто сукупності прийомів дослідження, багато з яких запозичені з інших галузей знань, зокрема математики, статистики, обліку, але

інтерпретовані адекватно потребам вивчення даного предмету і взаємопов'язані в єдину систему

Таким чином, в результаті нашого дослідження ми прийшли до висновку, що система аналізу - це складний механізм, який перебуває у симбіозі із системою обліку на підприємстві. Тільки на основі науково обґрунтованої теоретичної концепції можливо раціонально організувати систему аналізу витрат і доходів підприємств, що є надійним підґрунтям ефективного управління. Перспективи подальших досліджень полягають в удосконаленні організаційного забезпечення аналізу господарської діяльності підприємств.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку та аналізу витрат та доходів базується на загальних принципах обліку та аналізу та системному підході до розв'язання комплексу завдань, спрямованих на підвищення ефективності та оперативності обліково-економічної інформації з метою активізації її впливу на фінансово-господарську діяльність в умовах ринкових економічних відносин[40].

1.3. Нормативно-правове та літературне забезпечення теми дослідження

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання залежить від нормативно-правової та літературної бази, яка регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, з персоналом тощо. Тому одним із важливих питань є огляд цієї бази з обліку і аналізу витрат та доходів підприємства[25].

Огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат довів, що основними законодавчими актами та нормативними документами є:

- 1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2];
- 2) Податковий кодекс України[1];

- 3) Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі - НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7];
- 4) Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) 15 «Дохід» [4];
- 5) П(С)БО 16 «Витрати» [4];
- 6) П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [6];
- 7) Концептуальна основа фінансової звітності тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансовий результат звітного періоду визначається шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Надалі доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів

Податковий кодекс України передбачає: визнання витрат та доходів з метою оподаткування; отримання пільг; встановлення складу витрат операційної діяльності та інших витрат.

Характеризуючи МСБО 1 «Подання фінансової звітності», слід виділити, що підприємства повинні подавати усі статті визнаних доходів та витрат за нормативний період за певними формами. Провівши огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат, наведемо порівняльну характеристику визнання, класифікації та оцінки витрат і доходів за МСБО та П(С)БО. Порівняльний аналіз даних стандартів вказує на ряд відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу доходів підприємства. Визначення поняття «дохід» за МСБО не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. А це, в свою чергу, може впливати на методику облікового відображення господарських операцій. П(С)БО 15 «Дохід» передбачає деякі критерії невизнання доходу, які в міжнародних стандартах не враховані. Класифікація та обсяг висвітлення деяких із питань є різними. У МСБО більш конкретизовано певні положення, але й

національний стандарт містить моменти, які зокрема зумовлені національними особливостями обліку.

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід» – це збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Дохід оцінюється за справедливою вартістю отриманих активів. Дохід, який не може бути визначений достовірно, визначається в розмірі відшкодованих витрат.

П(С)БО 16 «Витрати» – визнаються одночасно з визнанням доходу, для якого вони були здійснені; у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди. Витрати визначають, якщо вони можуть бути достовірно оцінені.

Суттєвих відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу витрат підприємства не виявлено. Деякі аспекти обліку доходів та витрат за міжнародними стандартами не висвітлюються у П(С)БО, тому практичне застосування стандартів відрізняється від міжнародних стандартів. МСБО, так само як і П(С) БО, описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах, та не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку

Сутність витрат, доходів і фінансових результатів досліджено у роботах І. А. Басманова, Ф. Ф. Бутинця [10,11,12], Б. І. Валуєва, С. О. Ніколаєвої, С. Ф. Голова, Н. Г. Карпової, О. Д. Каверіної, А. Ш. Маргуліса, О. В. Лишиленко та ін. Ці науковці вивчають теоретичні та практичні аспекти обліку, поняття та класифікацію витрат і доходів, методи обліку, методики проведення аналізу ефективності управління витратами і доходами, розглядаючи їх у різних галузях економіки. До вчених, які досліджували відмінності між вітчизняним відображенням витрат у звітності підприємства та зарубіжним досвідом слід виділити: Ф. Бутинця [10,11,12], Р. Воронко, С. Голова, В. Швець, Т. Хомуляк

[39], О. Пацула[33], Р. Грачова [15], В. Жук [23]. Серед зарубіжних дослідників дане питання досліджували: Р. Антоні, А. Афанасьєва, Дж. Блейк, Я. Вільямс, Ж. Дітар, Д. Мітчел, Б. Нідлз, Я. Соколов.

Бруханський Р. Ф. у підручнику Бухгалтерський облік теоретичний виклад навчального матеріалу посилив конкретними прикладами та розрахунками. Відобразив взаємозв'язок між первинними документами і регістрами аналітичного й синтетичного обліку. Підручник насичений ілюстративним матеріалом, що посилює його навчальну здатність.

Бутинець Ф.Ф. у підручнику бухгалтерський фінансовий облік широко висвітлив тему обліку доходів та витрат, їх класифікацію, документування та узагальнення інформації по рахунках для складання звітності[12]. Він вважає, що класифікація доходів більше відповідає меті фінансового обліку, ніж управлінського. Автор вносить свій поділ витрат доходів з метою визначення суми доходу від реалізації продукції, надання послуг та використання активів; залежно від місця виникнення на доходи центрів інвестицій, центрів доходів, центрів прибутку та загальний дохід підприємства[11].

Кундря-Висоцька О.П у підручнику «Фінансовий облік II» «на матеріалах відповідного нормативно-інструктивного забезпечення виклала змістові характеристики, методику оцінки, визнання, а також синтетичний та аналітичний облік доходів та витрат, методику складання фінансової звітності[27].

Значний внесок у формування концептуальної основи аналізу та дослідження її елементів зробили такі вчені-економісти, як Майданчик Б.І., Карпунін М.Г., Любинецький Я.Г., Попович П.Я. [34], Петрова В.І., Бариц Р., Сопко В.В., Мельничук Г.М, Науменко Г.О.та ін. До останніх досліджень і публікацій можна віднести наукові праці Ковальчук Т.М., Лазаришиної І.Д. [28], Мниха Є. В [29], Шкарабана С.І[40].

Згідно філософського трактування аналіз – це розкладання одного на множину, цілого на його частини, складного – на його компоненти . Як зазначає

Ковальчук Т.М., економічний аналіз синтезує знання філософії, політекономії, мікро- і макроекономіки, статистики, обліку, інформатики, моделювання тощо, що дає змогу на основі системного підходу пізнати сучасну економічну дійсність і глибоко дослідити внутрішню логіку розвитку економічних явищ[25].

Лазаришина І.Д. глибоко досліджує принципи економічного аналізу, враховуючи практику господарювання на засадах ринкових відносин. Автор виділяє такі принципи економічного аналізу: професійної етики (об'єктивність, професійна поведінка, професійна компетентність, конфіденційність), принципи (інституціональний підхід, принцип індивідуальної та колективної відповідальності), методологічні (системність, комплексність, соціально-економічний підхід, релевантність, суттєвість, науковий підхід, адаптивність, узгодженість, випереджуюче відображення, оптимізаційний підхід) та організаційні [28].

Шкарабан С.І. доводить, що існуючі тенденції в управлінні, вплив неоінституціоналізму зумовлюють необхідність урахування такого важливого концептуального підходу в економічному аналізі, як нормативного. При цьому автор доречно зазначає, що опрацювання значних масивів аналітичної інформації стосовно фінансового стану підприємства, динаміки його фінансових результатів та інших актуальних показників обумовило розробку нормативних значень аналізованих показників та їх позитивної динаміки [40].

Рудницький В.С. у підручнику «Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізу та аудиті» висвітлив тему автоматизованих інформаційних технологій та методику функціонування автоматизованих інформаційних технологій обліку та аналізу. А також навів завдання, які дозволяють отримати практичні навички складання облікової, аналітичної інформації в автоматизованому режимі [35].

Витрати та доходи суб'єктів господарювання завжди були і залишаються об'єктами досліджень в теорії та практиці аналізу, які не втрачають своєї актуальності. Але їх аналіз повинен мати під собою науково обґрунтовану концептуальну основу для найповнішого забезпечення потреб управління.

З урахуванням наукових здобутків вищезгаданих ми можемо побудови концептуальні основи аналізу витрат і доходів підприємств, беручи до уваги специфіку їх діяльності. Згідно філософського трактування аналіз – це розкладання єдності на множину, цілого на його частини, складного – на його компоненти.

Існуюча система бухгалтерського обліку та економічного аналізу за витратами та доходами підприємств не може повністю існувати без відповідного їхнього нормативно-правового забезпечення. Дане забезпечення формувалось протягом багатьох років існування нашої держави і перебуває на етапі виникнення постійних змін, які відбуваються разом із політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та багатьма іншими чинниками. Організація нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу є дуже потрібною функцією стосовно обліку витрат і доходів та відповідно процесів їх організації. За основу такого забезпечення можна брати документацію та її компоненти у вигляді нормативно-довідкової інформації.

ВИСНОВКИ ДО ПЕРШОГО РОЗДІЛУ

Дохід – збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу, а витрати – зменшенням активів або збільшенням зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства.

Організація бухгалтерського обліку та аналізу витрат та доходів базується на загальних принципах обліку та аналізу та системному підході до розв’язання комплексу завдань, спрямованих на підвищення ефективності та оперативності обліково-економічної інформації з метою активізації її впливу на фінансово-господарську діяльність в умовах ринкових економічних відносин.

Науковці недостатньо приділяють увагу глибокому всеохоплюючому аналізу існуючій зараз нормативно-правовій базі обліку та її порівнянню з минулою, виявленню неузгодженостей, які виникають у процесі використання нормативно-правових актів з обліку та аналізу витрат і доходів підприємств.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ НА ТОВ «ТПД Зварювання».

2.1. Характеристика положень облікової політики щодо витрат та доходів

Організація обліку на підприємстві є дуже важливим процесом в господарській діяльності. Виділяють бухгалтерський, фінансовий, управлінський та статистичний облік.

Бухгалтерський облік є одним з основних видів обліку для збору, реєстрації, узагальнення, зберігання і передачі інформації. В бухгалтерському обліку є свої вимоги, він повинен бути точним, об'єктивними, документальним, обґрунтованими, оперативним, доступним, згідно з використання єдиних принципів обліку.

Як вже зазначалося вище відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П (с) БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлено такі принципи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності:

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

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

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

- 4) безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі;
- 5) нарахування - доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;
- 6) превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
- 7) єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;
- 8) історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- 9) обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- 10) інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством [7].

Для полегшити здійснення цих принципів кожне підприємство повинне скласти облікову політику, яка має відображати всі аспекти організації обліку на підприємстві. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є досягнення високих фінансово-економічних результатів, а облікова політика сприяє досягненню цієї мети [44].

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Облікова політика має визначати принципи оцінки статей звітності і методи обліку окремих статей звітності [4].

Облікова політика дає змогу користувачам:

- визначити порядок і способи одержання звітних даних;
- проаналізувати дані звітності в динаміці;
- вчасно одержувати дані про істотні зміни в діяльності підприємства[44].

На вибір і обґрунтування облікової політики впливають такі фактори:

- форма власності й організаційно-правова форма підприємства;
- вид діяльності (торгівля, будівництво, виробництво тощо);
- організаційна структура управління й наявність структурних підрозділів;
- обсяг діяльності, чисельність персоналу, наявність відособлених підрозділів, дочірніх підприємств;
- особливості оподаткування виду діяльності;
- рівень кваліфікації кадрів;
- системи й форми розрахунків з покупцями й постачальниками;
- система звітності перед власниками;
- стан законодавства [44].

Зазначимо, що документальне оформлення облікової політики підприємств реалізується у форматі Наказу про облікову політику, що регулює організацію облікового процесу підприємства. Розробка облікової політики та організація системи бухгалтерського обліку належать до функцій головного бухгалтера. Затверджує наказ про облікову політику керівник підприємства.

При формуванні елементів облікової політики щодо доходів та витрат підприємства доречно вказати:

- методи оцінки витрат і доходів. Ураховуючи специфіку діяльності підприємств, при виборі елементів облікової політики стосовно витрат і доходів доцільно дотримуватися вимог П(С)БО 15 «Доходи», П(С) БО 16 «Витрати». Зокрема, доходи оцінюються за справедливою вартістю отриманих активів у результаті їх надходження чи збільшення їхньої вартості. Оцінка витрат

проводиться у сумі справедливої вартості активів, визначеної при їх вибутті або зменшенні вартості з урахуванням нормативів, оптимальних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;

- умови визнання витрат і доходів. Зокрема, витратами визнається зменшення економічних вигод за рахунок: вибуття активів, зменшення вартості активів у результаті їх знецінення, зменшення корисності тощо та збільшення зобов'язань. Доходами визнається збільшення економічних вигод унаслідок: надходження активів, збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань;

- перелік і склад статей калькуляції собівартості продукції, маркетингово-збутових та загальновиробничих витрат і базою їх розподілу [16].

Розглянемо складання облікової політики щодо доходів і витрат на основі Наказу про облікову політику №17 Товариства з обмеженою відповідальністю «ТПД Зварювання».

Пунктом 6 Наказу зазначено, що витрати відображаються згідно П(С)БО 16 «Витрати».

Собівартість наданих послуг визначають за прямими витратами, які пов'язані з наданням послуг, а саме:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- амортизація основних засобів, прямо пов'язаних з наданням послуг;
- вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з наданням послуг;
- інші прямі витрати.

При застосуванні такого підходу витрати до складу собівартості послуг включати з урахуванням вимог податкового законодавства.

Прямі матеріальні витрат, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати протягом звітного (календарного) року відображати за статтями калькулювання, перелік і склад яких установлено в додатку до наказу про облікову політику підприємства.

В обліку витрати діяльності відображати з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності».

Пунктом 7 Наказу зазначено, що оцінку ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді підписання акта наданих послуг (виконаних робіт).

2.2. Особливості обліку витрат та доходів на прикладі ТОВ «ТПД Зварювання».

Для забезпечення обліку доходів, які підприємство одержує від різних видів своєї виробничо-фінансової діяльності Планом рахунків передбачено клас 7 «Доходи і результати діяльності».

Схематично облік на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» відображено на рис 2.1.

Рахунки класу 7	
Д-т	К-т
<i>а)Зменшення доходу на суму непрямихподатків;</i> <i>б)списання доходу на фінансовий результат</i>	<i>Нарахування (отримання) доходу</i>

Рис.2.1.Схема обліку на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» [27]

Формування інформації про доходи, отримані підприємством у процесі звичайної діяльності, здійснюється у розрізі груп операцій, що належать до звичайної діяльності: промислово-виробничих, торговельних та виробничих операцій, з виконання робіт, надання послуг, а також звичайних операцій, не пов'язаних з основною діяльністю підприємства і фінансових операцій.

Отже класифікація видів діяльності втілена у різних рахунках класу 7. Слід зауважити, що кожне підприємство, виходячи з напрямів своєї діяльності у системі обліку відкриває відповідні рахунки обліку доходів [27].

Розглянемо функціональне призначення кожного з рахунків обліку доходів.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші відрахування з доходу [3,4].

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виторгу) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

До інших операційних доходів відносяться: 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 одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних грантів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності [3,4].

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, зокрема доходи від реалізації фінансових інвестицій, від реалізації необоротних активів, майнових комплексів, від неопераційної курсової різниці, безоплатно одержаних активів, інші доходи від звичайної діяльності [3,4].

Рахунок 75 «Надзвичайні доходи» застосовується для відображення доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій, а саме у вигляді відшкодування збитків від надзвичайних подій.

Таким чином, наведена класифікація доходів та характеристика рахунків їх обліку дають можливість забезпечити автономне нагромадження різного роду доходів, що дає можливість донести до користувачів достовірну та об'єктивну інформацію про ефективність господарювання, джерела доходів від різних видів діяльності суб'єкта підприємництва [27].

Зрозуміло, що для визначення та проведення в обліку кінцевого фінансового результату діяльності підприємства окрім доходів необхідно організувати облік витрат, пов'язаних з одержанням цих доходів.

Для цього у Плані рахунків передбачено клас 9 «Витрати діяльності». Слід зауважити, що класифікація витрат є адекватною класифікації доходів, тобто залежно від виду діяльності.

Схематично облік на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» відображено на рис.2.2.

Рахунки класу 9	
Д-т	К-т
<i>Нараховані (здійснені) витрати</i>	<i>Списання витрат на фінансовий результат</i>

Рис.2.2. Схеми обліку на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» [27]

Проаналізуємо види витрат на конкретних бухгалтерських рахунках їх обліку.

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції (субрахунок 901), товарів (субрахунок 902), робіт і послуг (субрахунок 903). Під собівартістю у даному випадку мається на увазі виробнича собівартість готової продукції (без адмінвитрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності), балансова вартість товарів (по рахунку 28) [3,5].

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва [3,5].

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. До витрат на збут, зокрема. Належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів. Інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт, послуг.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, окрім витрат, які відображаються на рахунку 90, 91, 92, 93, а саме 6 витрати на дослідження та розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти, собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні та безнадійні борги, втрати від операційної курсової різниці, втрати від знецінення запасів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки, інші витрати операційної діяльності [3].

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат фінансової діяльності, а саме: витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків,

процентів тощо за користування кредитами банків; витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (окрім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо [27].

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства за напрямками інвестицій: в асоційовані підприємства (внаслідок зменшення частки інвестора у чистих активах об'єкта інвестування, одержання асоційованими підприємствами збитків або зменшення власного капіталу асоційованих підприємств через переоцінку необоротних активів та інвестицій тощо); у спільні підприємства (внаслідок зменшення частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу через переоцінку необоротних активів та інвестицій тощо); у дочірні підприємства (внаслідок зменшення частки інвестора в чистих активах, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах або через одержання дочірніми підприємствами збитків чи зменшення їх власного капіталу через переоцінку необоротних активів та інвестицій тощо) [3,5].

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності, зокрема: собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій; списання необоротних активів [3,5].

На рахунку 99 «Надзвичайні витрати» ведеться облік втрат і витрат, пов'язаних з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в

кожному звітному періоді, а саме – стихійні лиха; техногенні катастрофи, аварії) Зокрема це прямі втрати за наслідками таких подій, витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлювальних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

Отже, характеристика рахунків обліку витрат показує їх адекватність методиці відображення в обліку доходів, що дає змогу у синтетичному обліку забезпечити формування фінансового результату від різних видів діяльності підприємства.

Згідно Наказу про облікову політику на нашому підприємстві також використовуються рахунки Класу 8 "Витрати за елементами". Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду [18].

Рахунки 8 класу "Витрати за елементами" є активними, транзитними.

За дебетом рахунків 8 класу "Витрати за елементами" відображається накопичення витрат підприємства, а за кредитом - їх списання за призначенням[31].

Схематично облік на рахунках класу 8 "Витрати за елементами" відображено на рис.2.3.

<i>Рахунки класу 9</i>	
<i>Д-т</i>	<i>К-т</i>
<i>Накопичення витрат підприємства</i>	<i>Їх списання за призначенням</i>

Рис.2.3.Схема обліку на рахунках класу 9 «Витрати діяльності»[27]

При веденні обліку витрат з використанням рахунків 8 класу "Витрати за елементами" і 9 класу "Витрати діяльності" всі витрати від операційної діяльності підприємства спочатку відображаються за дебетом рахунків 8 класу "Витрати за елементами" у розрізі економічних елементів (за дебетом рахунку 80 "Матеріальні витрати" - у частині матеріальних витрат, за дебетом рахунку 81

"Витрати на оплату праці" - у частині витрат на оплату праці, за дебетом рахунку 82 "Відрахування на соціальні заходи" - у частині витрат на єдиний соціальний внесок, за дебетом рахунку 83 "Амортизація" - у частині витрат на амортизацію необоротних активів, за дебетом рахунку 84 "Інші операційні витрати" - у частині інших витрат від операційної діяльності) [3,5].

Одночасно вони списуються за функціональним призначенням: у дебет рахунку 23 "Виробництво" - в частині прямих виробничих витрат, у дебет рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" - в частині непрямих виробничих витрат, у дебет рахунку 92 "Адміністративні витрати" - в частині адміністративних витрат, у дебет рахунку 93 "Витрати на збут" - в частині витрат на збут, у дебет рахунку 94 "Інші операційні витрати" - в частині інших операційних витрат [3,5].

Рахунок 80 "Матеріальні витрати" призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 "Матеріальні витрати" відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [3].

Рахунок 81 "Витрати на оплату праці" призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 "Витрати на оплату праці" відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат,

адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [5].

Рахунок 82 "Відрахування на соціальні заходи" призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 "Відрахування на соціальні заходи" відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 83 "Амортизація" призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів [22].

За дебетом рахунку 83 "Амортизація" відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9) [3,4].

Рахунок 84 "Інші операційні витрати" призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів,

псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо [22].

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 "Витрати за елементами", на цьому рахунку також відображають собівартість реалізованих оборотних активів (окрім готової продукції і фінансових інвестицій).

За дебетом рахунку 84 "Інші операційні витрати" відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [3,5].

Рахунок 85 "Інші затрати" призначено для обліку витрат на інвестиційну та фінансову діяльність підприємства, а також інших витрат діяльності. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про суму податків на прибуток.

Такі витрати періоду та не можуть збільшувати вартість активів підприємства [22].

За дебетом рахунку 85 "Інші затрати" відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

Розглянемо облік доходів та витрат на прикладі ТОВ «ТПД Зварювання».

Звернемо увагу, що в обліку витрат використовує рахунки Класу 8 «Витрати за елементами» та Класу 9 «Витрати діяльності». З оборотно-сальдової відомості за 2017 та 2018 рр.

1. Амортизація. Нарахування амортизації здійснюється щомісячно.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для користування. Припиняється нарахування амортизації з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єктів основних засобів або завершенням корисного строку використання об'єкту.

Документування: Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів

Нараховано амортизацію основних засобів (інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів):

Дт831 «Амортизація основних засобів» (832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів», 833 «Амортизація нематеріальних активів») Кт 131 «Знос основних засобів» (132 «Знос інших необоротних матеріальних активів», 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»)

Показуємо витрати:

– якщо використовуються для надання послуг, виготовлення продукції : Дт23 «Виробництво» Кт83 «Амортизація»

– якщо використовуються для адміністративного призначення: Дт 92 Кт 83 «Амортизація»

2. Заробітна плата (ЗП)

Документування: Розраховується на основі Табеля обліку робочого часу. Документами, що підтверджують суму витрат на оплату праці працівників підприємства, є розрахункові або розрахунково-платіжні відомості.

Нараховано заробітну плату:

– працівникам які задіяні безпосередньо в наданні послуг

Дт 811 «Виплати за окладами й тарифами» Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» → Дт 23 «Виробництво» Кт 811 «Виплати за окладами й тарифами»

– адмінперсоналу

Дт 811 «Виплати за окладами й тарифами» Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» → Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт811 «Виплати за окладами й тарифами»

- Заробітна плата відділу збуту менеджери

Дт 811 «Виплати за окладами й тарифами» Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» → Дт 93 «Адміністративні витрати» Кт811 «Виплати за окладами й тарифами»

3. Нарахування ЄСВ на суму ЗП

Документування: Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, допомоги, надбавки, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Нараховано ЄСВ на суму ЗП:

Дт821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» Кт 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» —> Дт 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрат» Кт 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»

4. Придбання кави, чаю, солодощів для працівників

Документування: чеки РРО, товарні чеки (якщо придбання здійснюється за готівку), прихідні накладні – якщо оплата без готівкою з поточного рахунку підприємства.

Придбано каву, чай, солодощі для працівників:

Дт 209 «Інші матеріали» Кт 372 «Розрахунки з підзвітними особами» або Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Використано: Дт 84 «Інші операційні витрати» Кт 209 «Інші матеріали»

Відображено витрати: Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності» Кт84 «Інші операційні витрати»

5. Матеріальна допомога працівникам

Документація: заява працівника, наказ, розрахунково-платіжна відомість.

Надано матеріальну допомогу:

Дт 816 «Інші витрати на оплату праці» Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» —> Дт 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрат» Кт 816 «Інші витрати на оплату праці»

Якщо матеріальна допомога неоподатковувана, то ЄСВ не нараховується.

Якщо оподатковувана, то нараховуємо ЄСВ 22% :

Дт 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» Кт 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» —> Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності» Кт 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»

Відносимо на рах. 949, оскільки матеріальна допомога не впливає на собівартість послуг, тому відноситься до інших операційних витрат.

6. Комунальні послуги

Документація: чеки платіжного терміналу, Звіт про використання коштів виданих на відрядження або під звіт, акти наданих послуг

Дт 84 «Інші операційні витрати» Кт 372 «Розрахунки з підзвітними особами» —> Дт 23 «Виробництво» Кт 84 «Інші операційні витрати»

Витрати які пов'язані з виготовленням продукції (обліковуються на рахунку 23 «Виробництво» формуються на рахунку Дт903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

Дт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Кт23 «Виробництво» —> Дт 79 «Фінансові результати» Кт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

7. Виготовлення продукції

Документація: видаткова накладна, акт виконаних робіт у разі переробки товару, здавачі в суборенду приміщень

ТОВ ТПД Зварювання є платником податку на додану вартість. Тому ПДВ нараховується і відповідно сплачується в бюджет.

Перша подія – продано продукцію

1) Підписано видаткову накладну : Дт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» Кт 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

2) Отримано кошти за товар : Дт311 «Поточні рахунки в національній валюті» Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Перша подія – отримання попередньої оплати:

1) Отримано попередню оплату Дт311 «Поточні рахунки в національній валюті» Кт 681 «Розрахунки за авансами одержаними»

2) Підписано видаткову накладну Дт 361«Розрахунки з вітчизняними покупцями» Кт 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

3) Проведено зарахування заборгованостей (взаємозалік) Дт 681«Розрахунки за авансами одержаними» Кт 361«Розрахунки з вітчизняними покупцями»

8. Операційна оренда (рах.713)

Документація: акти виконаних наданих послуг з оренди , договір оренди.

За договором оренди 01.03.2018р. Підприємство А здало в оперативну оренду приміщення:

31.03.18 (і так щомісяця) підписано акт наданих послуг з оренди за березень: Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» Кт713

Підприємство не має у власності приміщення офісу. Приміщення офісу орендується у ТОВ . Відповідно частину приміщення ТОВ здає Підприємству А в суборенду. Відтак ТОВ не знає фактичної балансової вартості приміщення і не нараховує амортизацію, бо таке відсутнє в неї на балансі.

9. Продаж основних засобів

Документація: наказ або розпорядження про продаж, видаткова накладна або акт прийому-передачі.

Нехай первісна вартість ОЗ= 20 000 грн.

Накопичена амортизація на дату продажу = 11 000 грн.

Дт 131 «Знос основних засобів» Кт 10 «Основні засоби» (11 000 грн.)

Дт 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» Кт 10«Основні засоби» = (9 000 грн.) (залишкова вартість) – класифікуємо об'єкт як необоротний актив, призначений для продажу

Дт 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» Кт 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» (9 000грн) списано собівартість реалізованого активу

Дт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» Кт 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» – (13 000 грн.) визнано дохід на дату

оформлення накладної або акту прийому-передачі об'єкта (наприклад 13 000 грн.)

Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті» Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» – отримано оплату.

Бухгалтерський облік здійснюється головний бухгалтером фірми. Система обліку автоматизована, за допомогою використання програми 1:С «Підприємство».

2.3. Вдосконалення обліку витрат та доходів шляхом автоматизації

Для удосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи управління і сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. Розвиток інформаційних технологій бухгалтерського обліку за останні роки здійснюється все наростаючими темпами, впроваджуються автоматизовані системи обліку відповідно створюються автоматизовані робочі місця бухгалтера. Постійно покращуються програми, які пропонуються на ринку інформаційних послуг, збільшується не лише їх потужність, але і функціональне наповнення [37].

Саме в умовах комп'ютеризації спрощуються облікові роботи, знижується їх трудомісткість, що в свою чергу підвищує як оперативність отримання необхідної інформації, так і її ефективність.

Комп'ютерна система бухгалтерського обліку характеризується повною автоматизацією обробки і систематизації облікової інформації. При цьому будь-які дані можуть відображатися в обліку відразу після їх введення в інформаційну базу даних. Систематизація і узагальнення облікових і аналітичних даних, що існують в інформаційній базі, здійснюється автоматично і відображається у результатних даних для обліку, аналізу і аудиту [37].

Сучасні системи автоматизованого обліку містять великий набір типових рішень, серед яких найпоширеніша система «1С: Бухгалтерія»

У новій редакції «1С:Бухгалтерія версія 8.2» бухгалтерський та податковий облік ведеться у реєстрі бухгалтерії на бухгалтерському плані рахунків. Доходи і витрати підприємства обліковуються у розрізі статей Декларації з прибутку та додатків до неї. Для класифікації доходів використовується довідник «Статті доходів», що є зручним при використанні, а відповідно для класифікації витрат використовують довідник «Статті витрат».

У типовій конфігурації можуть бути реалізовані різні варіанти обліку витрат підприємства: з використанням рахунків 8 і 9 класу; з використанням рахунків тільки класу 8; з використанням тільки рахунків класу 9[24].

В організації автоматизованого обліку витрат, доходів і фінансових результатів є свої специфічні особливості, що витікають з характеру відображення операцій на цих рахунках.

Інформація, яка формується на рахунках обліку доходів та витрат накопичується при вирішенні інших облікових завдань. Внаслідок цього вона є похідною за характером і часом відображення в бухгалтерських реєстрах.

Запис господарських операцій на цих рахунках можливий лише за умови повного завершення облікових записів на інших синтетичних рахунках і потребує додаткових розрахунків щодо визначення розміру сум[24].

Для закриття рахунків обліку доходів і витрат в кінці місяця бухгалтер складає проведення і записує їх в журнал повний або журнал операцій.

Найбільш відомими і розповсюдженими є такі програми, як «Галактика», «Парус - Підприємство 7.11» та «1С:Підприємство».

Програма «Галактика» є багатокористувацькою комплексною системою автоматизації управління підприємством, яка охоплює всі аспекти його внутрішньої і зовнішньої господарської діяльності. Значною відмінністю програми «Галактика» від інших програм є комплексний підхід до проблеми автоматизації підприємства, що охоплює всі сфери управління сучасним підприємством, включаючи фінансове і господарське планування, управління кадрами, бухгалтерський облік, оперативне управління. Вирішення перерахованого комплексу задач забезпечується контурами.

Контур - це сукупність програмних модулів для виконання однорідних задач. В програмі «Галактика» їх є чотири:

- «Контур адміністративного управління»;
- «Контур оперативного управління»;
- «Контур управління виробництвом»;
- «Контур бухгалтерського обліку».

Модульний принцип побудови даної програми дозволяє залежно від виробничо-економічної необхідності використовувати окремі програмні модулі або комбінувати їх за умови встановлення всіх модулів програми. Наприклад, модуль «Фактичні витрати» призначений для розрахунку бухгалтерських фактичних витрат за підсумками виробничої діяльності підприємства за місяць. Основним джерелом первинної інформації для проведення розрахунків є книга бухгалтерських проводок. Розподіл непрямих витрат здійснюється шляхом такої процедури, як закриття рахунків. Ця процедура служить також для розподілу витрат при наданні зустрічних послуг підрозділів підприємства один одному. Результатом послідовного виконання операцій по закриттю рахунків є бухгалтерські проводки, які містять суми затрат по аналітичним рахункам. Ці суми враховуються при розрахунках кошторисів витрат, зведення витрат і калькуляцій, на основі яких визначається фактична виробнича собівартість. Різноманітні звіти по зведенню витрат, кошторисів, калькуляцій, фактичному випуску дозволяють отримати повну картину калькулювання бухгалтерської фактичної собівартості[45].

Ведення виробничого обліку в системі «Галактика» передбачає певне групування витрат підприємства, які розподіляються за:

1. Видами. Згідно П(С)БО 16 «Витрати» витрати групуються за економічними елементами. Крім того, витрати на виробництво і реалізацію класифікуються за статтями витрат. Організація обліку витрат за їх видами дає можливість підприємству розрахувати структуру собівартості виробленої

продукції. Аналіз структури собівартості сприяє виявленню найбільш ефективних напрямків її зниження[24].

2. Місцями виникнення. Облік витрат за місцем виникнення забезпечує контроль за роботою підприємства в цілому та його структурних підрозділів зокрема. Комп'ютерні системи вирішують такого роду задачі досить оперативно, надаючи керівництву саму різноманітну аналітичну інформацію.

3. Центрами відповідальності. Метою організації обліку за центрами відповідальності є накопичення даних про витрати по кожному з них, з тим, щоб відхилення від кошторису могли відноситись до матеріально відповідальної особи. Фактичні дані за центрами відповідальності відображаються в звітах про виконання кошторису. З них керівники центрів отримують інформацію про відхилення від кошторису за різними статтями витрат[24].

4. Носіями витрат. Носіями витрат в залежності від виду продукції і технології її виробництва можуть бути товари або напівфабрикати, групи однорідних товарів, будівельні об'єкти, види робіт та послуг.

Інші способи групування виробничих витрат. За допомогою комп'ютерної системи «Галактика» надається можливість групування витрат з метою планування і прийняття рішень. Застосовуючи дану систему, користувач може не тільки калькулювати собівартість, а і одночасно ділити витрати на постійні і змінні, що дозволяє використовувати методи поглибленого оперативного аналізу для планування діяльності підприємства[45].

Програма «Галактика» є багатофункціональною і тому вона підходить для великих підприємств, об'єднань, корпорацій тощо. На Україні дана програма використовується на таких великих підприємствах, як наприклад, Компанія «NEMIROFF».

Програма «Парус-Підприємство» є комплексною програмою автоматизації бухгалтерського обліку підприємств малого та середнього бізнесу. Після встановлення програми немає необхідності проводити будь-які серйозні налагодження, однак користувач має право налагодити програму відповідно до умов функціонування підприємства та організації обліку: переналагодити План

рахунків, номенклатуру записів, створити бланки, зразки заповнення документів, правила їх обробки в обліку тощо. Наприклад, в існуючій версії собівартість готової продукції можна визначити, використовуючи розширену користувацьку аналітику по рахунку 23 «Виробництво», розкривши інформацію, принаймні, в двох розділах: за типами витрат (рекомендується для виявлення тих витрат, які можна скоротити і знизити собівартість) і за видами готової продукції.

Програма складається з функціонально відокремлених модулів: «Адміністратор», «Бухгалтерія», «Реалізація на склад», кожен з яких містить один або декілька додатків, тобто програм, що працюють в ОС MS Windows.

Інформація, яка вводиться в програму, надходить в базу даних, що є єдиною для всіх модулів програми. База даних може знаходитись на жорсткому диску комп'ютера або на жорсткому диску окремого комп'ютера в мережі за умови користування програмою кількома користувачами у мережі. Якщо декілька комп'ютерів працюють з однією базою даних, то будь-яка зміна інформації в ній і буде відображена одразу на всіх комп'ютерах. В той же час, в програмі є ряд характеристик, що стосуються лише того додатку і лише того комп'ютера, на якому йде робота. Це, передусім, різноманітні налагодження відображення даних. Вони стосуються лише інтерфейсу програми; їх можна назвати налагодженнями робочого місця. Вся інформація зберігається в різних об'єктах, зареєстрованих в програмі. Об'єктом можуть виступати документи, господарські операції, особові рахунки, товари тощо.

Програма дозволяє формувати велику кількість різного роду звітності (на базі MicrosoftExcel). Це дає змогу робити різноманітні звіти, які стосуються витрат діяльності підприємства для подальшого їх вивчення та аналізу.

Для організації аналітичного обліку за бухгалтерськими рахунками в системі "1С:Підприємство" використовуються види субконто, за допомогою яких реалізується можливість отримання деталізованої характеристики даних синтетичних рахунків. Види субконто в даній конфігурації мають тип «Довідник», «Документ», «Дата» [47].

«Довідник» призначений для ведення аналітичного обліку на рахунку за об'єктами обліку підприємства. Що стосується витрат, то для витратних та доходних операцій Товариство використовує такі довідники, як :

«ТМЦ». Даний довідник призначений для збереження списку ТМЦ (товарів, продукції, матеріалів та ін.), наданих та отриманих послуг. Він використовується як для заповнення документів, так і для ведення аналітичного обліку за рахунками 2 класу (крім рахунків 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі», 23 «Виробництво»), а також на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» та ТМЦ «МШП в експлуатації». На закладці «Додатково» в реквізиті «Послуга» вказують рахунок витрат (за замовчуванням це рахунок 94) [47].

«Склад продукції». Даний довідник підпорядковано довіднику «ТМЦ», оскільки, по-перше, даний довідник можна відкрити за допомогою кнопки «Склад» при редагуванні ТМЦ виду «Продукція» та, по-друге, реквізит «Витрати» може приймати значення як з довідника «ТМЦ», так і з довідника «Види витрат». Цей список затрат використовується для первинного заповнення документа «Калькуляція».

«Контрагенти», оскільки даний довідник використовується як при складанні первинних документів, так і при веденні аналітичного обліку на рахунку «Валові витрати».

«Валові витрати/доходи». Даний довідник використовується для ведення аналітичного обліку на забалансових рахунках «Валові витрати», «Валові доходи». Цей довідник організовано згідно структури Декларації про прибуток. В дужках після найменування елемента вказано розділ (стаття) декларації. Якщо в кожній проводці по рахунку ВР, в кожному документі правильно вказано статтю з цього довідника, то декларація про прибуток сформується автоматично.

«Види затрат» містить список видів витрат. Цей довідник використовується як при редагуванні документів, так і для ведення аналітичного обліку за рахунками класу 9, а також рахунку 23 «Виробництво», 39 «Витрати

майбутніх періодів» та 44 «Прибуток», який використовується в звітному періоді.

Типова конфігурація включає широкий набір документів. Частина документів призначена тільки для введення, зберігання та друку первинних документів, наприклад, «Платіжне доручення», «Рахунок». Інша частина, крім введення даних первинного документу виконує автоматичне формування проводок. Це такі документи як: «Видаткова накладна», «Видатковий касовий ордер», «Введення в експлуатацію».

Оскільки ТОВ «ТПД Зварювання» у своїй діяльності облік витрат та доходів діяльності веде за допомогою використання 7, 8 та 9 класу рахунків, то послідовність дій по обліку витрат в конфігурації 1С: Підприємство є наступною:

- 1) ведення обліку витрат на рахунках класу 8, 9;
- 2) введення в кінці місяця регламентованого документу «Фінансові результати» з ознакою «Закриття адміністративних витрат»;
- 3) введення в кінці місяця регламентованого документу «Фінансові результати» з ознакою «Закриття витрат на збут»;
- 4) введення регламентованого документу «Фінансові результати» для реалізації етапу «Закриття загальновиробничих витрат»;
- 5) формування заключних калькуляцій;
- 6) введення документа «Фінансові результати» з ознакою «визначення фінансового результату».

Наприкінці кожного місяця рахунки витрат повинні закриватися для визначення фінансового результату.

При встановленні режиму «Закриття елементів витрат» здійснюється списання сальдо рахунків класу 8 за елементами витрат на рахунки, які вказані для кожного елемента (виду затрат) в формі елемента довідник «Види витрат» (тобто Д-т 9 клас К-т 8 клас). Далі здійснюється списання сальдо рахунків 9 класу на фінансовий результат (тобто Д-т 79 К-т 9 клас). Всі ці списання здійснюються за допомогою документа «Закриття витрат».

Вдосконалення обліку витрат та доходів діяльності при автоматизованій системі обліку, яку використовує у своїй діяльності Товариство являє собою механізм накопичення інформації про витрати та доходи діяльності звітного періоду за допомогою формування бухгалтерських проводок із одночасним відображенням цих витрат по їх видам (елементам) згідно класифікації. Також автоматизована система обліку витрат надає бухгалтеру можливість групування відповідних витрат за видами діяльності для подальшого більш детального аналізу своєї господарської діяльності[24].

Одним із способів вдосконалення обліку і аналізу витрат та доходів підприємств є використання автоматизованих обліково-аналітичних систем, застосування яких дає змогу підвищити якість, оперативність, точність, об'єктивність вихідної облікової інформації та надати її у зручному для аналізу й прийняття рішень вигляді.

ВИСНОВКИ ДО ДРУГОГО РОЗДІЛУ

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Вона визначає принципи оцінки статей звітності і методи обліку окремих статей звітності.

Облік доходів здійснюється на рахунках класу 7 «Доходи від реалізації», а саме на рах.703 «Доходи від реалізації робіт і послуг» на якому обліковується дохід від продажу готової виготовленої продукції та послуги з переробки товару і на рах.713 «Дохід від операційної оренди» на якому відповідно обліковується дохід від операційної суборенди, так як фірма немає свого приміщення.

Облік витрат за допомогою рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності», що прописано у Наказі про облікову політику. Вище ми розглянули приклади операцій які здійснюються у процесі діяльності ТОВ «ТПД Зварювання». Товариство веде автоматизований облік за допомогою програми 1С «Підприємство»

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ТОВАРИСТВА

3.1. Організація аналізу витрат та доходів

Основною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку, що безпосередньо залежить від величини доходів та витрат.

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

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

Задачами аналізу доходів і витрат підприємства є:

- оцінка виконання плану, динаміки та структури доходів та витрат підприємства;
- оцінка впливу факторів на доходи підприємства;
- визначення впливу факторів на прибуток підприємства від фінансової, інвестиційної та надзвичайної діяльності;
- пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства;
- обґрунтування та розробка заходів щодо використання виявлених резервів[46].

Результативність аналізу доходів і витрат підприємства в значній мірі залежить від його інформаційного забезпечення. Для аналізу використовують не лише економічні дані, а й технічну, технологічну та іншу інформацію. Всі джерела даних для проведення аналізу поділяються на: нормативно-планові, облікові та поза облікові.

До джерел інформації нормативно-планового характеру відносяться всі типи планів, які розробляються на підприємстві (перспективні, поточні, оперативні, технологічні карти), нормативні матеріали, кошториси, цінники, проектні завдання та інші.

Джерела інформації облікового характеру - це всі дані, які містять документи бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку, а також всі види звітності, первинна облікова документація.

Провідна роль в інформаційному забезпеченні аналізу належать бухгалтерського обліку та звітності, де найбільш повно відбиваються господарські явища, процеси, їх результати.

Крім того, Баланс підприємства, Звіт про рух грошових коштів, а також відповідні таблиці бізнес-плану підприємства, планові (кошторисні, нормативні) дані про витрати на виробництво і реалізацію продукції та окремих виробів (робіт, послуг).

Дані статистичного обліку та звітності підприємства використовуються для поглибленого вивчення тенденцій основних показників та факторів, які формують їх рівень. Вивчення даних макроекономічної статистики необхідно для оцінки зовнішніх умов функціонування підприємства та ступеня господарських та фінансових ризиків.

Оперативний облік і звітність сприяють більш своєчасному в порівнянні зі статистикою або бухгалтерським обліком забезпеченню аналізу необхідними даними і тим самим створюють умови для підвищення ефективності аналітичних досліджень.

Поза облікові джерела інформації - це документи, що регулюють господарську діяльність, а також дані, які характеризують зміну зовнішнього середовища функціонування підприємства.

До них належать:

- офіційні документи, якими зобов'язане користуватися підприємство у своїй діяльності: закони держави, укази президента, постанови уряду, накази органів управління вищого рівня, акти ревізій і перевірок, накази і

розпорядження керівників підприємства, рішення ради директорів, зборів акціонерів.

- господарсько-правові документи: договори, угоди, рішення арбітражних і судових органів.

- науково-технічна інформація: публікації, звіти за результатами науково-дослідної роботи і інше.

- матеріали спеціальних обстежень стану виробництва на окремих робочих місцях: хронометраж, фотоматеріали.

- дані про основних конкурентів, які взято з різноманітних джерел інформації, - з інтернету, радіо, телебачення, газет, журналів, інформаційних бюлетенів тощо.

- дані про стан ринку матеріальних ресурсів (обсяги ринків, рівень і динаміка цін на окремі види ресурсів).

- відомості про стан ринку капіталу (ставки рефінансування, офіційні курси іноземних валют, ставки комерційних банків на кредити і депозити).

- дані про стан фондового ринку (ціни попиту і пропозиції на цінні папери основних видів, обсяги і ціни угод із фондових інструментів основних видів, зведений індекс динаміки цін на фондовому ринку) та ряд інших.

Також можна виділити методи перевірки інформації, а саме:

1) формальна (технічна перевірка). В ході такої перевірки визначається:

- правильність оформлення документів (заповнення всіх реквізитів);
- узгодженість взаємних величин;
- узгодженість показників у різних формах звітності;
- відповідність та наступність цифр перенесених з попередніх періодів;
- перевірка арифметичних сум та підсумків (валюти балансу).

- 2) суттєва (логічна) перевірка. Перевіряємо доброякісність інформації, об'єктивність, відповідність дійсності, можливість використання на для аналізу[42].

Отже, основними джерелами інформації для економічного аналізу доходів та витрат виступають:

1. Дані бухгалтерського обліку:

- первинні документи;
- обороты та залишки по рахунках бухгалтерського обліку;
- облікові реєстри.

2. Фінансова звітність, зокрема форми:

- №1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)» (Додаток А, Б, В) ;

4. Бізнес-план підприємства.

5. Правова, податкова, й фінансова інформація.

При аналізі даних бухгалтерського обліку й звітності треба особливу увагу звернути зміст облікової політики підприємства, основні правила складання й подання бухгалтерської й статистичної звітності відповідно до вимог Міністерства фінансів України. Формування бухгалтерської звітності здійснюється підприємствами самостійно, але з дотриманням вимог, передбачених НП(С)БО[18].

Таким чином, метою економічного аналізу витрат є всебічна оцінка ефективності використання ресурсів і обґрунтування управлінських рішень щодо оптимізації рівня витрат, який забезпечує конкурентоздатність продукції (робіт, послуг).

Залежно від конкретних управлінських завдань аналіз може бути комплексним або охоплювати окремі стадії і процеси діяльності. При цьому аналітична робота має бути систематичною, що забезпечить інформацію про динаміку витрат та доходів, підвищить обґрунтованість управлінських рішень. З метою комплексного вивчення короткотермінових процесів та економічних явищ, а також створення такої інформаційної сукупності, з якої відповідним чином перетворюються первинні дані, використовується оперативний аналіз[18].

Оперативний економічний аналіз дає об'єктивну оцінку ситуації, яка вже виникла або складається, і яка викликає відхилення від плану, виявляє причини ситуації, яка виникла, та розробляє необхідні заходи, які забезпечують виконання завдання з цього показника.

Оперативний аналіз фінансових результатів, звичайно, не передбачає щоденний розрахунок та аналіз доходів та витрат, але щодня контролюють основні чинники впливу на них. Оцінка динаміки передбачає порівняння доходів та витрат звітного періоду з показниками попереднього періоду або аналогічного періоду минулого року та порівняння показників за ряд попередніх періодів[19].

Динаміка та структура доходів і витрат підприємства може мати представлення різними способами, зокрема, за допомогою таблиць, діаграм чи графіків, де відбиваються дані за певний проміжок часу. На їх основі здійснюється оцінка зміни рівня доходів чи витрат, аналізуються доходи або витрати, які приносять підприємству найбільший прибуток, причини та резерви збільшення прибутковості[46].

Процес аналізу базується на побудові аналітичних таблиць, в яких містяться дані базового та попереднього періодів, за допомогою яких здійснюється порівняння та оцінка діяльності підприємства, вивчаються фактори, які впливають на діяльність підприємства, здійснюється пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства[46].

Отже, аналіз доходів і витрат є важливим етапом в діяльності підприємства, так як від ефективності формування доходів та витрат залежить прибутковість підприємства та його подальший розвиток. Процес аналізу базується на побудові аналітичних таблиць, в яких містяться дані про результати діяльності підприємства, за допомогою яких здійснюється вивчення, порівняння та оцінка діяльності підприємства, вивчаються фактори, які впливають на діяльність підприємства, здійснюється пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства. При аналізі доходів і витрат здійснюється оцінка виконання плану, вивчається їх динаміка і структура, вплив факторів на доходи підприємства, досліджуються фактори, які впливають на прибуток

підприємства, здійснюється пошук резервів збільшення доходів та зменшення витрат підприємства, обґрунтування та розробка заходів щодо використання виявлених резервів.

3.2. Аналіз складу, структури і динаміки витрат та доходів

Аналітичний процес доцільно уявити у вигляді певної послідовності однорідних за змістом робіт, тобто виділити етапи аналізу, які дозволяють систематизувати та оптимізувати методику, зменшити трудомісткість аналітичних процедур і підвищити одержуваний ефект[8].

Найчастіше зустрічається виділення трьох основних етапів проведення аналізу на підприємстві: підготовчий, основний та заключний.

На підготовчому етапі складається план або програма аналізу, згідно яких, а основному етапі, проводиться сам аналіз. На даних які отримують в процесі основного етапу здійснюють підсумкову оцінку діяльності підприємства, формують висновки та пропозиції.

Схематично етапи проведення аналізу господарської діяльності на підприємстві відображені на рис. 3.1.

Основним джерелом інформації для аналізу доходів і витрат є ф. №2 «Звіт про фінансові результати», дані синтетичного та аналітичного обліку за рахунками Класу 7 та Класу 9.

Аналіз доходів і витрат слід починати з вивчення їх складу, структури і динаміки.

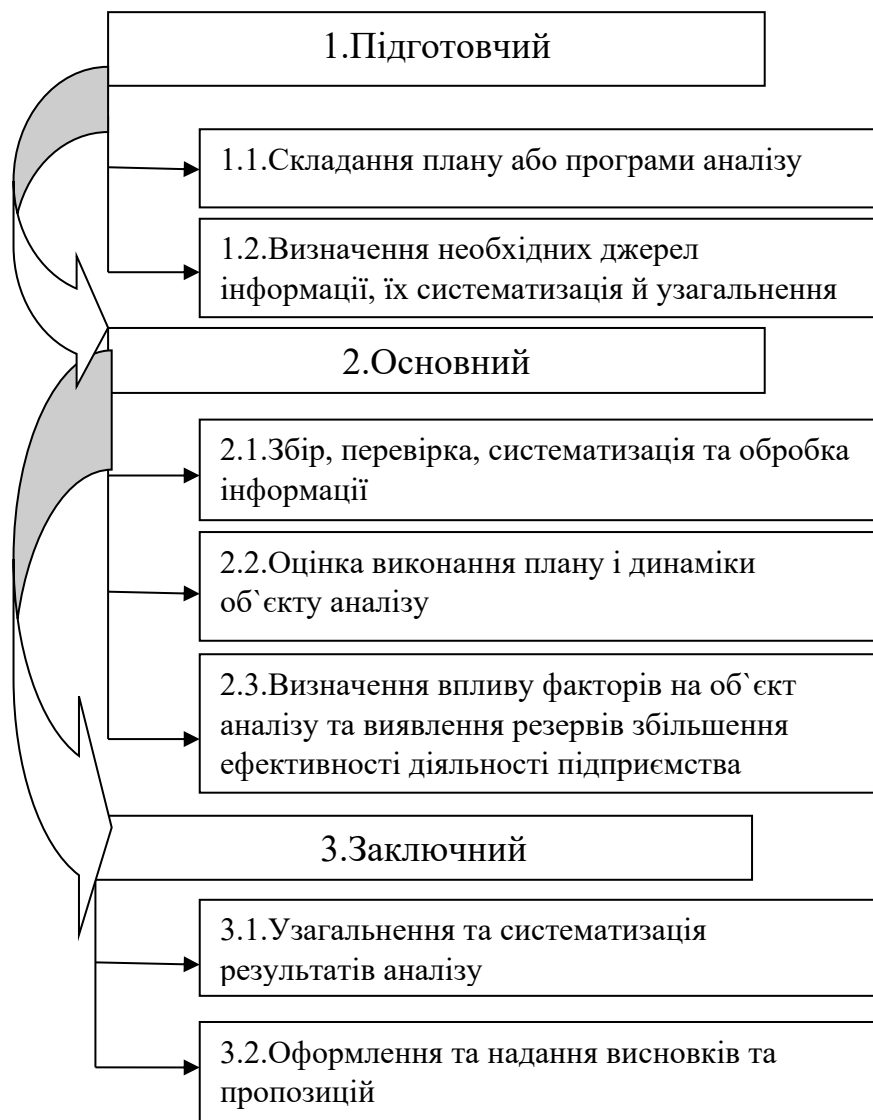


Рис. 3.1. Етапи проведення аналізу господарської діяльності на підприємстві[8]

Аналіз може бути реалізований шляхом побудови двох таблиць: однієї - по доходах, другий - за видатками (в нашому випадку однієї таблиці, яка містить інформацію і про доходи, і про витрати). Обидві таблиці формуються на основі даних форми №2 «Звіт про фінансові результати» і можуть мати однакову форму. Наведені в таблиці дані повинні бути розглянуті в динаміці. Вони можуть бути доповнені порівняльними характеристиками про темпи зміни доходів (витрат) в цілому і по окремих статтях, про зміну вкладу тієї чи іншої статті в загальну

зміну доходів (витрат) підприємства (наприклад, має місце приріст доходів підприємства, але він забезпечується за рахунок зростання доходів за операціями фінансового характеру) [20,21].

Вивчення структури доходів полягає в розрахунку і аналізі питомих ваг кожної групи доходів у загальній сумі доходів. Більш детальний аналіз структури доходів проводиться шляхом визначення кожного виду доходу у відповідній йому групі доходів.

Методика аналізу динаміки доходів полягає у вивченні абсолютного приросту, темпів зростання і приросту кожного виду доходів підприємства і доходів підприємства в цілому.

Аналіз структури витрат ґрунтується на аналізі питомих ваг кожного виду витрат у їх загальній сумі.

Вивчення динаміки витрат полягає в розрахунку і аналізі темпів зростання і приросту, а також абсолютного приросту кожної групи витрат організації та її витрат в цілому[21].

Більш детальний аналіз доходів і витрат слід проводити в розрізі видів діяльності.

Отже, аналіз складу, динаміки та структури доходів (Д) та витрат (В) підприємства відбувається за наступною системою показників:

Абсолютна зміна доходів та витрат підприємства:

$$\Delta D = D_3 - D_6 \quad (3.1)$$

$$\Delta B = B_3 - B_6 \quad (3.2)$$

де D_3, D_6 - доходи звітного та базисного періоду відповідно;

B_3, B_6 - витрати звітного та базисного періоду відповідно.

Темп росту (ТР) доходів та витрат підприємства:

$$ТР_D = \frac{D_3}{D_6} * 100 \quad (3.3)$$

$$ТР_B = \frac{B_3}{B_6} * 100 \quad (3.4)$$

Темп приросту (**ТП**) доходів і витрат підприємства:

$$ТП_D = \frac{D_3 - D_6}{D_6} * 100 \quad (3.5)$$

$$ТП_B = \frac{B_3 - B_6}{B_6} * 100 \quad (3.6)$$

Структура доходів і витрат (*i*) підприємства (питома вага, %):

$$d_i = \frac{D_i}{D} * 100 \quad (3.7)$$

$$d_i = \frac{B_i}{B} * 100 \quad (3.8)$$

де D_i - сума доходів підприємства *i*-го виду;

B_i - сума витрат підприємства *i*-го виду.

Розглянемо аналіз доходів та витрат на прикладі Звіту про фінансові результати Товариства з обмеженою відповідальністю «» в динаміці за три роки (2016-2018рр.)

Структуру доходів за 2016-2017рр. показано в таблиці 3.1

Таблиця 3.1

Структура доходів ТОВ «ТПД Зварювання» за 2016-2017рр.

Показник	2016р.		2017р.		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
	сума, тис.грн.	питома вага, %	сума, тис.грн.	питома вага, %		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19900,50	99,6	30664,9	99,6	10764,40	137,40
Інші операційні доходи	75,0	0,4	120,5	0,4	45,5	44,44
Інші доходи	0,0	0,00		0,00	0,00	0,00
Разом доходи	19975,5	100,00	30785,4	100,00	10809,9	139,29

Отримані у процесі аналізу дані про динаміку і структуру доходів «ТОВ «ТПД Зварювання» за 2016 - 2017 рр. свідчать про те, що у цілому загальна сума доходів підприємства збільшилась на 10764,4 тис. грн. і склала 139,29 %. Це є

позитивним моментом у діяльності досліджуваного підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі доходів як у 2016 р., так і у 2017 р. займає чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - 99,6% і 99,65% відповідно.

Структуру витрат за 2016-2017рр. показано в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Структура доходів та витрат ТОВ «ТПД Зварювання» за 2016-2017рр.

Показник	2016р.		2017р.		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
	сума, тис.грн.	питома вага, %	сума, тис.грн.	питома вага, %		
Собівартість реалізованої продукції	16348,40	92,75	25299,3	93,05	8950,9	139,43
Інші операційні витрати	973,9	7,25	4011,8	6,95	3037,9	133,26
Інші витрати	79,1		332,5		253,4	
Разом витрати	17401,4	100,00	29643,6	100,00	12242,2	138,98

Дані щодо витрат, представлені у табл. свідчать про те, що за період 2016 - 2017 рр. витрати ТОВ «ТПД Зварювання». у цілому збільшились на 12242,2 тис. грн. і склали 138,98%. Проте, це не є негативним показником, адже доходи від основної діяльності також збільшились, завдяки чому прибуток ТОВ «ТПД Зварювання» також збільшився більше ніж у два рази. Відповідно при збільшенні обсягу виготовлення продукції та надання послуг виробничих росте і собівартість продукції, так як збільшилась заробітна плата працівників, закуплено більше сировини для виготовлення та відповідно збільшились комунальні послуги(електроенергія). Прибуток у порівняння з 2016 роком збільшився на 1174,5 тис грн.

Структуру доходів за 2017-2018рр. умовно показано в таблиці 3.3

Отримані у процесі аналізу дані про динаміку і структуру доходів ТОВ «ТПД Зварювання» за 2017 - 2018 рр. свідчать про те, що у цілому загальна сума доходів підприємства збільшилась на 2969,4 тис. грн. і склала 107,02 %. Це є позитивним моментом у діяльності досліджуваного підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі доходів як у 2017 р., так і у 2018 р. займає чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Таблиця 3.3

Структура доходів ТОВ «ТПД Зварювання» за 2017-2018рр.

Показник	2017р.		2018р.		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
	сума, тис.грн.	питома вага, %	сума, тис.грн.	питома вага, %		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	30664,9	99,6	33548,9	99,9	2884,0	3,0
Інші операційні доходи	120,5	0,4	35,1	0,1	85,4	-0,3
Інші доходи	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,00
Разом доходи	30785,4	100,00	33584,0	100,00	2969,40	

Структуру витрат за 2017-2018рр. умовно показано в таблиці 3.4

Таблиця 3.4

Структура витрат ТОВ «ТПД Зварювання» за 2017-2018рр.

Показник	2017р.		2018р.		Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
	сума, тис.грн.	питома вага, %	сума, тис.грн.	питома вага, %		
Собівартість реалізованої продукції	25299,3	85,3	27998,3	88,27	2699	109,13

Інші операційні витрати	4011,8	13,5	3608,7	11,3	2,2	-2,2
Інші витрати	332,5	1,2	111,5	0,43	221,0	
Разом витрати	29643,6	100,00	31718,5	100	2074,9	107,67

Дані щодо витрат, представлені у табл. свідчать про те, що за період 2017 - 2018 рр. витрати ТОВ «ТПД Зварювання» у цілому збільшились на 2074,9 тис. грн. і склали 109,13 %. Проте, це не є негативним показником, адже у Звіті про фінансові результати за 2018р. прибуток ТОВ «ТПД Зварювання» збільшився на 593,4 тис.грн, що свідчить про те, що навіть у зв'язку з невеликим зростанням обсягу було досягнуто зменшення собівартості на виготовлену продукцію порівняно з попереднім періодом.

Метою економічної діяльності будь-якого підприємства є одержання прибутку. Прибуток — це перевищення доходів над витратами підприємства. Іншими словами це ефективність діяльності підприємства, а одним із головних показників ефективності діяльності суб'єкта господарювання є рентабельність.

Рентабельність можна визначати як відношення певного прибутку до показника, рентабельність якого розраховується[14].

Рентабельність характеризує рівень прибутковості; він більшою мірою, аніж прибуток характеризує кінцеві результати діяльності підприємства. Рентабельність дозволяє зіставити ефективність роботи різних підприємств.

Рентабельність оцінюється, зазвичай, у відсотках, а у деяких випадках і у коефіцієнтах.

Основним показником рентабельності, який узагальнює прибутковість діяльності (операційної, фінансової та інвестиційної) є рентабельність діяльності, який визначається за формулою:

$$РД = \frac{ПО}{ВД} * 100 \quad (3.9)$$

Де, ПО – прибуток до оподаткування;

ВД – сукупні витрати діяльності.

Збільшення цього показника свідчить про зростання ефективності господарської діяльності підприємства, а зменшення навпаки[14].

Аналіз рентабельності доцільно проводити в динаміці, в процесі якого необхідно враховувати галузеву специфіку підприємства, його життєвий цикл, масштаби діяльності. Дослідження рентабельності діяльності підприємства є важливим напрямом фінансової діагностики. Результати досліджень дають відповіді на безліч питань, пов'язаних із фінансовими та управлінськими рішеннями, що є основою підвищення конкурентоспроможності підприємства[34].

Проведемо аналіз рентабельності та визначимо точку беззбитковості діяльності ТОВ «ТПД Зварювання»

у динаміці (2017-2018рр.)

$$РД_{2017} = \frac{1141,8}{29643,6} * 100 = 3,85\%$$

$$РД_{2018} = \frac{1865,5}{33584} * 100 = 5,56\%$$

Рентабельність собівартості за 2017 рік склала 4,51%.
 $R = 1141.8 / 25299.3 * 100\% = 4.51\%$

Точка беззбитковості за 2017 рік (% від доходу):

Точка беззбитковості = витрати/дохід*100% = 29643,6/30785,4*100%= 96,3% доходу.

Показники рентабельності та беззбитковості підприємства фірми показують, що у 2017 році підприємство критично близьке до нуля. Товариству необхідно вжити заходів для покращення ефективності діяльності шляхом зниження витрат, автоматизації роботи, що знизити зарплатомісткості послуги (економія затрат живої праці), удосконаленням організаційних систем управління, форм і методів організації діяльності, її планування, залученням клієнтів та збільшення обсягів продажу, впровадити контроль норм списання матеріалів.

Рентабельність за 2018 рік склала 5,56% що значно зросла у порівнянні з 2017 роком, Рентабельність витрат склала у 2018 році 3,85% , рентабельність собівартості 4,51% . Прибуток підприємства порівняно з 2017 роком збільшився на 63,4% . Можна дійти висновку, що підприємство в новому періоді демонструє чітке покращення фінансових результатів , а саме дохід зріс швидше ніж витрати, рентабельність стала значно вищою, та ефективність ресурсів зросла. Підприємство рухається у правильному напрямку та віддаляється від точки безбитковості.

Хоч собівартість у новому періоді зросла повільніше за дохід, її частка все ще значна. Виходячи з вищенаведеного, рекомендовано підприємству переглянути цінову політику, оптимізувати використання матеріалів, удосконалити виробничі процеси. Зменшення собівартості хоча б на 3-5% підвищить рентабельність на 1-1,5% .

3.3. Аналіз витрат та доходів в умовах використання сучасних технологій

Розглядаючи організацію аналізу фінансових результатів в сучасних умовах потрібно звернути особливу увагу на принципи економічного аналізу, які відіграють важливу роль під час проведення даного аналізу. На думку професора Лазаришиної І.Д., доцільним є поділ прийомів економічного аналізу на три групи – стохастичні, функціональні та оптимізаційні. До першої групи відносяться: групування, економіко-статистичні методи, до другої – прийом факторного аналізу, інтегральний та балансовий спосіб, а також метод часткової участі. А третя група містить економіко-математичні методи, які дозволяють на підставі раціонального пізнання значних обсягів економічної інформації забезпечити найбільш виважені управлінські рішення[28].

Організація і здійснення аналізу фінансових результатів на підприємстві залежить також від масштабів та спеціалізації підприємства, його організаційної структури, величини, цілеспрямованості системи інформаційного забезпечення.

Розвиток сучасних технологій, у тому числі тих, які використовуються для автоматизації економічного аналізу підприємства, створює необхідні умови для вдосконалення організації аналізу фінансових результатів. Його можливості дозволяють у стислі терміни отримувати інформацію про виконання виробничої програми, своєчасності виконання договірних зобов'язань, стан розрахунків тощо[28].

Основними програмними продуктами за допомогою яких автоматизовано здійснюється економічний аналіз доходів, витрат і фінансових результатів є:

- Програмний продукт, побудований на платформі 1С – «Фінансове планування» 1С;
- Модуль «Фінансовий аналіз» системи «Галактика»;
- Audit expert;
- БЕСТ-Ф (Інтелект-Сервіс);
- «Олімп: Фшексперт» (УКРЕКСПЕРТИЗА);
- Project Expert 7.0;
- Microsoft Project;
- Microsoft Office Excel;
- Програмний комплекс ІНЕК-АФСП;
- Програмні продукти корпорації «Парус Україна» та інші.

Розглянемо можливості економічного аналізу у найбільш відомій нам платформі 1С[47]

Програмний продукт, побудований на платформі 1С – «Фінансове планування» 1С

Розроблено для планування, отримання фактичних даних з облікових систем (бухгалтерських, оперативних) і різних варіантів аналізу.

Наприклад, підприємство планує освоїти нову справу, і за допомогою цього конфігуратора визначає напрямки діяльності, структуру підприємства, на що будуть понесені витрати і з чого отримає дохід.

Після цього для того щоб побачити, що можна чекати від проекту, і зробити фінансовий аналіз, необхідно скласти прогнольні бюджети:

- бюджет доходів і витрат;
- бюджет руху грошових коштів (довідник «Бюджети»).

Фінансові показники, які будуть у них відображені, зібрані в довіднику «Фінансові показники» (довідник відображається таким чином, щоб забезпечити порівнянність з фактичними даними, отриманими з бухгалтерського обліку).

В конфігурації 1С:Підприємство є можливість не тільки постійно контролювати, але й аналізувати свою роботу.

Так, наприклад, для аналізу витрат та доходів головний бухгалтер може використовувати документи, які знаходяться в меню «Звіти».

Звіти поділяються на дві групи:

- Стандартні звіти. Взагалі, вони видають бухгалтерські підсумки в різних розрізах для будь-яких рахунків, що вказуються, видів субконто, валют. До них відносяться такі звіти, як «Оборотно-сальдова відомість», «Шахматка», «Аналіз рахунку», «Карточка рахунку». Такі звіти використовуються дуже широко безпосередньо при веденні бухгалтерського обліку для аналізу бухгалтерських підсумків на рівні рахунків, субрахунків, валют, об'єктів аналітики, різних періодів і детальних проводок.

- Регламентовані звіти. Ці звіти призначені для їх передачі різним контролюючим органам. До таких звітів відносяться такі як «Баланс», «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупні доходи)», «Декларація про прибуток» та ін.

Одним із найпопулярніших способів здійснення економічного аналізу в Україні є MS Excel. Ця програма дозволяє легко оперувати з цифрами, будувати різні графіки, безліч діаграм, які сприяють більш повному способу представлення інформації і засвоєння матеріалу.

Вона забезпечує роботу з великими таблицями чисел. При роботі з нею на екран виводиться прямокутна таблиця, у клітках якої можуть перебувати числа, пояснювальні тексти та формули для розрахунку значень у клітці за наявними

даними. За допомогою функцій які наявні у MS Excel можна автоматизувати обробку цих даних. За допомогою електронних таблиць можна виконувати різні економічні, бухгалтерські та інженерні розрахунки, а також будувати різного роду діаграми, проводити складний економічний аналіз, моделювати і оптимізувати рішення різних господарських ситуацій і т. д.

Функції MS Excel:

- створення і редагування електронних таблиць;
- створення багато табличних документів;
- оформлення і друк електронних таблиць;
- побудова діаграм, їхня модифікація та вирішення економічних завдань графічними методами;
- створення багато табличних документів, об'єднаних формулами;
- робота з електронними таблицями як з базами даних: сортування таблиць, вибірка даних за запитом;
- створення підсумкових і зведених таблиць;
- використання при побудові таблиць інформації із зовнішніх баз даних;
- створення слайд-шоу;
- рішення оптимізаційних завдань;
- вирішення економічних завдань типу "що - якщо" шляхом підбору параметрів;
- розробка макрокоманд, настройка середовища під потреби користувача і т. д.

MS Excel - одна з найбільш популярних сьогодні програм електронних таблиць. Нею користуються вчені і ділові люди бухгалтери і журналісти, з її допомогою ведуть різноманітні таблиці, списки і каталоги, становлять фінансові та статистичні звіти, підраховують стан торговельного підприємства, обробляють результати наукового експерименту, ведуть облік, готують презентаційні матеріали. Можливості Excel дуже високі. Обробка тексту,

управління базами даних - програма настільки потужна, що в багатьох випадках перевершує спеціалізовані програми-редактори або програми баз даних.

Кожен із вищезазначених програмних засобів має свої особливості і функціональні можливості, проте, вони застосовуються для вирішення завдань планування, прогнозування та економічного аналізу доходів, витрат та фінансових результатів з метою вироблення і підвищення обґрунтованості схвалюваних рішень. Програмне забезпечення обирається відповідно до діяльності і масштабів суб'єкта господарювання, а також витрат на придбання програмного забезпечення, і наскільки вони будуть обґрунтовані[40].

В ситуації, що склалася сьогодні в Україні, роль аналізу доходів, витрат та фінансових результатів значно зростає, особливо в умовах виникнення кризових явищ на підприємстві, коли саме завдяки проведенню комплексного економічного аналізу вдається визначити причини кризи та розробити і обґрунтувати можливі шляхи виходу з неї. Організація економічного аналізу доходів, витрат та фінансових результатів в сучасних умовах передбачає запровадження на підприємстві системи комп'ютерного аналізу, однак в Україні така практика проведення економічного аналізу поки не знайшла широкого використання.

ВИСНОВКИ ДО ТРЕТЬОГО РОЗДІЛУ

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

Вивчення структури витрат та доходів полягає в розрахунку і аналізі питомих ваг кожної групи у загальній сумі. Методика аналізу динаміки витрат доходів полягає у вивченні абсолютного приросту, темпів зростання і приросту кожного виду витрат та доходів підприємства і витрат доходів підприємства в цілому.

У сучасних умовах для аналізу витрат та доходів використовується різні програми, проте найпопулярнішими з них є платформа 1С «Підприємство» та MSExcel, які й застосовуються при аналізі витрат та доходів ТОВ «ТПД Зварювання».

ВИСНОВКИ

Дослідивши методику та організацію обліку та аналізу доходів і витрат Товариства з обмеженою відповідальністю «ТПД Зварювання»

узагальнюючи результати проведеного дослідження можемо зробити наступні висновки:

1) В обліку витрати та доходи класифікують за різними ознаками, що забезпечує більш глибоке вивчення складу та характеру витрат, дає змогу керівництву підприємства детально проаналізувати рівень витрат за різними класифікаційними ознаками та виявити джерела економії, сприяє кращому розумінню призначення витрат, їх економічної ролі у процесах, що відбуваються на підприємстві.

2) Метою економічної діяльності будь-якого підприємства є одержання прибутку. Прибуток — це перевищення доходів над витратами підприємства. Основні засади організації ведення бухгалтерського обліку та класифікації витрат та доходів розкриті в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П (С) БО 15 "Доходи" та П (С) БО 16 "Витрати" та іншими нормативними документами і передбачають функціональну ознаку їх групування відповідно до видів діяльності, за якими були здійснені витрати та отримані доходи.

3) Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємства формується з дотриманням певних принципів, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

4) Найбільш важливими принципами, яких повинні дотримуватись підприємства, для обліку доходів та витрат є: нарахування та відповідності доходів та витрат. Відповідно до принципу нарахування доходи та витрати відображаються в обліку та звітності тоді, коли вони виникають, незалежно від часу надходження і сплати грошових коштів.

5) Принцип нарахування застосовується у поєднанні з принципом відповідності доходів та витрат. Згідно з принципом відповідності витрат і доходів, щоб визначити фінансовий результат звітного періоду потрібно зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

6) Система бухгалтерського обліку та економічного аналізу за витратами та доходами підприємств не може повністю існувати без відповідного їхнього нормативно-правового та літературного забезпечення. Дане забезпечення формувалось протягом багатьох років існування нашої держави і перебуває на етапі виникнення постійних змін, які відбуваються разом із політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та багатьма іншими процесами.

7) Організація нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу є дуже потрібною функцією стосовно обліку витрат і доходів та відповідно процесів їх організації. Основою такого забезпечення стає відповідна документація та її компоненти у вигляді нормативно-довідкової інформації.

8) Бухгалтерський облік є одним з основних видів обліку для збору, реєстрації, узагальнення, зберігання і передачі інформації. В бухгалтерському обліку є свої вимоги, він повинен бути точним, об'єктивним, документальним, обґрунтованим, оперативним, доступним, згідно з використання єдиних принципів обліку.

9) В обліковій політиці передбачено основні питання організації обліку витрат та доходів.

10) Автоматизована обробка даних з обліку витрат та доходів виконується після автоматизації інших ділянок обліку і передбачає групування витрат та доходів за аналітичними і синтетичними рахунками, що забезпечується формуванням відповідних реєстрів або виконанням розрахунків по окремих елементах.

11) Сучасні інформаційні системи дають змогу моделювати витрати та доходи, завдяки чому забезпечується прийняття оптимальних управлінських

рішень. Основною перевагою ведення обліку витрат та доходів за допомогою системи «1С: Підприємство» є те, що синтетичні рахунки витрат та доходів можна побудувати на трьох-п'яти рівнях. Це дає можливість деталізувати витрати та доходи за статтями й об'єктами.

12) Існуючий бухгалтерський облік не дає вичерпної і своєчасної інформації про витрати та доходи діяльності, тому що облікова інформація групується переважно в кінці місяця і відображає події, що минули. Від правильності та швидкості обробки первинних документів, якими оформлюються здійснені витрати, залежать вчасність та достовірність формування фінансового результату діяльності підприємства. Через це виникає потреба в перегляді вимог до організації документообігу.

13) Організація і здійснення обліку і аналізу витрат та доходів на підприємстві залежить від масштабів та спеціалізації підприємства, його організаційної структури, величини, цілеспрямованості системи інформаційного забезпечення.

14) З розвитком сучасних технологій, у тому числі тих, які використовуються для автоматизації обліку та економічного аналізу підприємства, створюються необхідні умови для вдосконалення організації обліку і аналізу витрат та доходів. Його можливості дозволяють у стислі терміни отримувати інформацію про виконання виробничої програми, своєчасності виконання договірних зобов'язань, стан розрахунків тощо.

15) В Україні основними програмними продуктами за допомогою яких автоматизовано здійснюється економічний аналіз доходів, витрат і фінансових результатів є: Програмний продукт, побудований на платформі 1С – «Фінансове планування» 1С та Microsoft Office Excel.

16) Результатом кваліфікаційної магістерської роботи є теоретичне узагальнення та методологічні рекомендації з удосконалення обліку та аналізу витрат та доходів підприємства. Під час виконання роботи досягнуто поставленої мети та вирішено визначені завдання. Висновки, сформульовані за результатами дослідження, мають теоретичний та науково-прикладний характер.

17) Пропоную здійснювати своєчасний контроль за формуванням витрат та оперативний аналіз, що дозволить здійснювати ефективне управління витратами підприємства, а введення додаткових рахунків обліку витрат для деталізації їх розподілу на постійні та змінні, а також прийняття чіткої класифікації та розмежування між ними дозволить удосконалити облік витрат на підприємстві.

18) Ефективність діяльності підприємства безпосередньо залежить від витрат понесених витрат та отриманих доходів. Чим вищі витрати, тим нижчий прибуток. Зменшення їх шляхом ефективного управління зумовлює можливість збільшення прибутку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України;
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. за № 996-XIV // Нове діло. – 2000. – № 15 (34). – 13–20 жовтня.
3. Інструкція про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджена Наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 №291 (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу / www.rada.gov.ua.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” / Електронний ресурс.-Режим доступу / www.rada.gov.ua.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»/Електронний ресурс.-Режим доступу / www.rada.gov.ua.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».Електронний ресурс.-Режим доступу / www.rada.gov.ua.
7. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1».Електронний ресурс.-Режим доступу / www.rada.gov.ua.
8. Аналіз господарської діяльності □ текст □: навчальний посібник /за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової. — К.: «Центр учбової літератури», 2013. — 384 с
9. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : [підручник] / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/8959/1/Бруханський%20Р.%20Ф.%20Бухгалтерський%20облік.%20Підручник%20С%202016.pdf>.
10. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця – Житомир ПП "Рута", 2002. - 480 с.
11. Бухгалтерський управлінський облік: / за ред. Ф. Ф, Бутинця. –[3-є вид., доп. і перероб.]. –Житомир : ПП „Рута”, 2005. –480 с.

12. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009. - 912 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://dt-kt.net/books/book-13/>
13. Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення). - Тернопіль: Економічна думка, 2001. - 270 с
14. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навчальний посібник / Б. Є. Грабовецький. – К. : Центр навчальної літератури, 2009. – 256 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://pidruchniki.com/10611207/ekonomika/analiz_rentabelnosti
15. Грачова Р. Облік купівель-продажів і визнання запасів у витратах / Р. Грачова // Дебет-Кредит. – 2007. - №27. – С.27-30, 35-38.
16. Домбровська, Н. Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства [Електронний ресурс] / Н. Р. Домбровська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016 р. – Випуск 9. – Режим доступу до журн.:
17. Економіка підприємства: навчальний посібник / Л.О.Болтянська, Л.О.Андрєєва, О.І. Лисак. – Херсон: ОЛДІ-ПЛЮС, 2015. – 668 с.
18. Економічний аналіз: Навч. посібник. За ред. Волкової Н.А./ Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін. – Одеса: ОНЕУ, ротапринт. – 2015. – 310с.
19. Єгорова О. В. Аналіз господарської діяльності: [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів аграрного профілю] / О. В. Єгорова, Л. О. Дорогань-Писаренко, О. Ю. Литвин. – Полтава : РВВД ПДАА, 2016. – 306 с.
20. Єрмолович, Л.Л. Аналіз господарської діяльності підприємств / Л.Л. .. Єрмолович. Мінськ: Сучасна школа, - 2010.-315 с.
21. Єршова, С.А. Аналіз і діагностика фінансово-господарської діяльності підприємства [Текст]: навчальний посібник / СПбГАСУ. - СПб., 2007. - 155 с.

22. Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко Фінансовий облік П. Навчальний посібник. — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с.
23. Жук В. До проблем стратегії запровадження МСФЗ в Україні / В. Жук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. - №10. – С. 16-22.
24. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. / О.В. Клименко – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с. (20)
25. Ковальчук Т.М. Сучасна парадигма науки «економічний аналіз» // Економіка АПК. – 2006. - №10. – С. 64 – 69. 3.
26. Косова Т.Д., Сухарев П.М., Ващенко Л.О. Організація і методика економічного аналізу. Навч. Посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 528 с.
27. Кундря-Висоцька О. П.Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник/ О. П. Кундря-Висоцька, О.. В. Москаленко, М. О. Сулима. – К.: УБС НБУ, 2015. – 298 с.
28. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз: теорія, методологія, практика:Автореферат дис. д.е.н.спеціальності 08.06.04 / Тернопільський державний економічний університет. –Тернопіль: ТДЕУ, 2006. –36 с.
29. Мних Є. Цільові спрямування сучасного економічного аналізу // Тези доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції “Теорія і практика економічного аналізу: сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку”. –Тернопіль: ТНЕУ, Економічна думка. –С. 24 –30.
30. Нестеренко В.Ю., Токар І.І. Конспект лекцій з дисципліни Економіка. Харків: ХНАДУ, 2012. — 58 с
31. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства: Навч. посіб. / Л.В. Нападовська, А.В. Алексєєва, О.А. Бакурова. О.Г. Веренич. Ш. Морозова, А.П. Шаповалова, В.М. Горностаєва; за заг. ред. Л.В. Нападовської. – К.: Київ. над. торг.-екон. ун-т, 2006. – 378 с.
32. Облікова політика підприємства. [текст] : навч. посіб. / Ю. А. Верига, В. А. Кулик, Ю. О. Ночовна, С. Ю. Іванюк – К. : «Центр учбової літератури», 2015. – 312 с.

33. Пацула О. Соціальні витрати підприємства та їхня класифікація / О. Пацула // Вісник КНТЕУ. – 2006.- №3. – С.74-80.
34. Попович П.Я. Аналіз та аудит на підприємстві. –Тернопіль: Поліграфіст, 1995. –146 с.
35. Рудницький В.С. "Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі та аудиті": навчальний посібник // Рудницький В.С., Давидюк Т.В., Деньга С.М. та інші – К.: УБС НБУ, 2015. – 244с.
36. Удосконалення системи бухгалтерського обліку, аналізу і контролю як інформаційного забезпечення управління суб'єктами господарювання : монографія / за ред. д-ра екон. наук, проф. В. С. Рудницького. – Львів, ГАЛИЧ-ПРЕС, 2018. – 275 с
37. Фінанси підприємств : навч. посібник / М. В. Сороківська, Т. Я. Андрейків. - Львів: вид-во ЛКА, 2015. Електронний ресурс] – Режим доступу: https://pidruchniki.com/86664/finansi/pokazniki_rentabelnosti_metodika_rozrahunku
38. Хмелевська А.В.Облікова політика як результат організації бухгалтерського обліку суб'єктами господарювання. - Вісник Хмельницького національного університету. - № 6. - Т.1. - 2010.
39. Хомуляк Т.І. Критичний погляд на уніфікацію національної облікової системи згідно з вимогами міжнародних стандартів / Т.І. Хомуляк // Регіональна економіка. - 2010. - №3. – С.116-121.
40. Шкарабан С., Лазаришина І. Концептуальні засади історії розвитку економічного аналізу // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. Випуск 1 (17). -
41. Шеремет О. «Ізюминки» нової «1С: Бухгалтерії» [Електронний ресурс] / О. Шеремет. – Режим доступу: <http://www.bk.factor.ua/download/ukr/4153.pdf>.
42. Шурпенкова Р. К. Економічний аналіз: Практикум. – Львів: ЛБІ НБУ, 2006, – 254 с.
43. <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006669-oblikova-politika-pidpriyemstva-1>

- 44. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1697>
- 45. <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/2187/>
- 46. <http://dspace.msu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/2890/1/n20-279-286.pdf>
- 47. <https://dtkt.com.ua/show/4cid0438.html>

ДОДАТКИ

Баланс та фінансовий звіт підприємства за 2016 рік (Додаток А)

Баланс та фінансовий звіт підприємства за 2017 рік(Додаток Б)

Баланс та фінансовий звіт підприємства за 2018 рік(Додаток В)

