

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

**Навчально-науковий інститут економіки і управління
Кафедра обліку і аудиту**

«До захисту в ЕК»
Директор інституту

_____ Шеремет О.О.
(підпис) (прізвище та ініціали)

« ___ » _____ 20__ р.

«До захисту допущено»
Завідувач кафедри

_____ Чернелевський Л.М.
(підпис) (прізвище та ініціали)

« ___ » _____ 20__ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми Облік і аудит
на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

Виконав: здобувач 5 курсу, групи ЗБО-5-2

Казанішена(Ткачук) Наталія Петрівна

(підпис)

Керівник Редзюк Тетяна Юріївна

(підпис)

Консультанти Чернелевський Л.М.
(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Рецензент

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Засвідчую, що в цій кваліфікаційній
роботі немає запозичень із праць
інших авторів без відповідних
посилань.

Здобувач _____
(підпис)

Київ - 2021р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ

Кафедра *обліку і аудиту*
Освітній ступінь *бакалавр*
Напрямок підготовки *071 «Облік і оподаткування»*

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри обліку і аудиту
Л.М. Чернелевський
“ 19 ” жовтня 2020 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Казанішеній(Ткачук) Наталії Петрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи) «Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

керівник роботи ст. викладач Редзюк Тетяна Юрївна,

затверджені наказом вищого навчального закладу від “19”жовтня 2021року №843-кс.

2. Строк подання здобувачем проекту (роботи) 20 січня 2021р.

3. Вихідні дані до роботи Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Фінансова звітність ПрАТ «Фарлеп-Інвест» за 2018-2019роки, первинні документи ПрАТ «Фарлеп-Інвест».

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. Розділ I. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фарлеп-інвест» та його облікової політики. Розділ II. Бухгалтерський облік та комп'ютеризація доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест». Розділ III. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за останні два роки та аналіз і теоретичні основи аудиту доходів підприємства. Висновки і пропозиції. Список використаних джерел. Додатки.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) Рис. Структура бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест», Рис. Визнання доходу від реалізації, Рис. Об'єкти облікової політики щодо доходів і фінансових результатів, Рис. Модель відображення в бухгалтерському обліку доходів і формування фінансових результатів діяльності підприємства, Рис. Статті доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест», Рис. Складові елементи підфункції організації економічного аналізу ПрАТ «Фарлеп-інвест», Рис. Особливості організації економічного аналізу.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
	Чернелевський Л.М., зав.кафедри		

7.Дата видачі завдання 19 жовтня 2020 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів виконання кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вступ	19.10.20-31.10.20	Виконано
2.	Розділ I. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фарлеп-інвест» та його облікової політики	03.11.20-21.11.20	Виконано
3	Розділ II. Бухгалтерський облік та комп'ютеризація доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»	24.11.20-17.12.20	Виконано
4	Розділ III. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за останні два роки та аналіз і теоретичні основи аудиту доходів підприємства	18.12.20-13.01.21	Виконано
5	Висновки і пропозиції	14.01.21-16.01.21	Виконано
6	Список використаних джерел	17.01.21-19.01.21	Виконано

Здобувач _____
(підпис)

Казанішена (Ткачук) Н.П.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис)

Редзюк Т.Ю.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

В даній кваліфікаційній роботі бакалавра розглядаються теоретичні та практичні засади бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту доходів підприємства. Кожному із цих напрямків відведено окремий розділ, в якому описується застосування їх на прикладі Приватного акціонерного товариства «Фарлеп-інвест».

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та практичних питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства, яке виникає в процесі господарської діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест».

У першому розділі досліджено характеристику діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест», його виробничої структури, здійснено оцінку організації обліку на підприємстві, розглянуто питання облікової та податкової політики ПрАТ «Фарлеп-інвест», здійснено огляд наукових досліджень вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем обліково-аналітичного забезпечення управління доходами підприємства.

В другому розділі наводиться класифікація доходів підприємства, розкриваються теоретичні засади бухгалтерського обліку доходів та їх відображення у фінансовій звітності за даними ПрАТ «Фарлеп-інвест». Крім того, в цій частині представлено комп'ютеризацію ведення обліку доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест».

У третьому розділі аналізуються основні техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019рр. Також описуються теоретичні основи та практичний економічний аналіз доходів на прикладі ПрАТ «Фарлеп-інвест». Розкрито теоретичні основи аудиту доходів підприємства.

Рік виконання дипломної роботи бакалавра – 2021

Рік захисту роботи – 2021

Ключові слова: дохід, виручка, справедлива вартість, звичайна діяльність, основна діяльність, операційна діяльність, валовий дохід, операційний дохід, чистий дохід.

Зміст роботи розкрито на 101 сторінках формату А4, включаючи 29 таблиць, 7 рисунків, 45 літературних джерел.

SUMMARY

This qualifying work of the bachelor considers theoretical and practical principles of accounting, analysis and audit of enterprise income. Each of these areas has a separate section, which describes their application on the example of the Private Joint-Stock Company "Farlep-Invest".

The subject of research is a set of theoretical and practical issues of accounting, analysis and audit of enterprise income.

The object of the study is the accounting and analytical support of income management of the enterprise, which arises in the course of economic activity of PJSC "Farlep-Invest".

The first section examines the characteristics of PJSC "Farlep-Invest", its production structure, assessed the organization of accounting at the enterprise, considered the accounting and tax policy of PJSC "Farlep-Invest", reviewed research by domestic and foreign scientists on accounting and analytical issues. Ensuring income management of the enterprise.

The second section provides a classification of enterprise income, reveals the theoretical principles of income accounting and their reflection in the financial statements according to PJSC "Farlep-Invest". In addition, this part presents the computerization of income accounting of PJSC "Farlep-Invest".

The third section analyzes the main technical and economic indicators of PJSC "Farlep-Invest" for 2018-2019. Theoretical bases and practical economic analysis of incomes on the example of PJSC "Farlep-Invest" are also described. Theoretical bases of audit of incomes of the enterprise are opened.

Year of completion of the bachelor's thesis - 2021

Year of work protection - 2021

Key words: income, revenue, fair value, ordinary activities, principal activities, operating activities, gross income, operating income, net income.

The content of the work is disclosed on 101 A4 pages, including 29 tables, 7 figures, 45 references.

ЗМІСТ

Вступ	7
Розділ I. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фарлеп-інвест» та його облікової політики	10
1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест»	10
1.2. Структура бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест» та форма організації обліку	16
1.3. Організація документообігу на підприємстві	19
1.4. Облікова та податкова політика ПрАТ «Фарлеп-інвест»	24
Розділ II. Бухгалтерський облік та комп'ютеризація доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»	41
2.1. Поняття та класифікація доходів підприємства	41
2.2. Аналітичний та синтетичний облік доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за національними стандартами	50
2.3. Особливості розкриття інформації про доходи підприємства у бухгалтерській звітності	62
2.4. Автоматизація обліку доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»	67
Розділ III. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за останні два роки та аналіз і теоретичні основи аудиту доходів підприємства	71
3.1. Організація аналітичної роботи на підприємства	71
3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за останні два роки	76
3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз доходів підприємства	81
3.4. Теоретичні основи аудиту доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»	88
Висновки і пропозиції	95
Список використаних джерел	98
Додатки	

ВСТУП

Сучасний етап розвитку економіки України характеризується становленням системи ринкових відносин і створенням адекватного їй господарського механізму та інфраструктури. Цей процес вимагає розробки принципово нових підходів до управління підприємством, спрямованих на формування та забезпечення успішної реалізації конкурентної тактики і стратегії підприємницької діяльності. У цьому контексті особливої актуальності набуває проблема обліково-аналітичного забезпечення процесу управління доходами підприємства, оскільки від якості, своєчасності та змістовності отриманої інформації про доходи залежить його ефективність і, як наслідок, успішність і конкурентоспроможність бізнесу в динамічних ринкових умовах.

Як економічна категорія дохід в загальному розумінні означає потік грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких пофакторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента. Величина доходу впливає на показник прибутку, який є основним фінансовим показником діяльності підприємства і визначається як різниця між загальною виручкою і загальними витратами.

Отримання доходу є необхідною умовою діяльності всіх підприємств, так як він є джерелом розвитку, з нього формується прибуток, а також фінансуються поточні витрати і виконуються податкові зобов'язання. Отримання доходу свідчить про наявність попиту на продукцію або послуги, що випускається. Дохід – це основа для самофінансування діяльності, але за умови, що його розмір достатній для покриття витрат і зобов'язань, а також формування чистого доходу. Вони прямо або опосередковано впливають на функціонування підприємства, а саме: формують цінову політику, обсяги виробництва, а також визначають розмір прибутку, показники фінансового стану та ефективність управління фірмою.

«Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	ВСТУП	Номер сторінки
Здобувач	Казанішена(Ткачук) Н.П.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л. М.				

Ведення обліку доходів постійно удосконалюється за допомогою комп'ютерної техніки і комунікаційного середовища, методології й організації бухгалтерського обліку. Тому дослідження в сфері управління доходами підприємства є особливо актуальними.

Сутність поняття «дохід» та його значення завжди було в центрі уваги наукових досліджень, так дохід розглядався у працях Л. Вальраса, Дж. Мілля, Ф. Найта, В. Парето, А. Сміта, К. Маркса, Дж. Хікса, та багатьох інших науковців.

Теоретико-методологічні аспекти управління доходами підприємства висвітлили у своїх працях вітчизняні вчені-економісти: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, О.А. Петрик, Ю.В. Піча, В.С. Рудницький, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, І.І. Сахарцева, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.П. Чумаченко, О. С. Пляченко та інші. Проте удосконалення управління доходами на підприємстві потребує подальших досліджень.

Метою дипломної роботи є поглиблення концептуальних засад обліково-аналітичного забезпечення управління доходами та розроблення напрямків його удосконалення з метою досягнення позитивних фінансових результатів.

Відповідно до поставленої мети основними завданнями дослідження є:

1. охарактеризувати історію та фінансово-господарську діяльність ПрАТ «Фарлеп-інвест»;
2. описати структуру бухгалтерії підприємства та форму організації обліку;
3. дослідити організацію документообігу на підприємстві, його облікову та податкову політику;
4. визначити сутність та прокласифікувати доходи підприємства;
5. розкрити механізм аналітичного та синтетичного обліку доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за національними стандартами;
6. встановити особливості розкриття інформації про доходи підприємства у бухгалтерській звітності;
7. оцінити ефективність автоматизації обліку доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»;
8. виявити ефективність організації аналітичної роботи на підприємства;
9. проаналізувати доходи підприємства;
10. розробити програму аудиту доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест».

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства.

Предметом дослідження є теоретико-організаційні основи, методика й практика аналізу та аудиту доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» у контексті досягнення позитивних фінансових результатів його діяльності.

Методи дослідження базуються на загальнонаукових та спеціальних методах пізнання. Використання методів індукції та дедукції, аналізу та синтезу, діалектичного, логічного та історичного дало можливість сформулювати методологічні основи дослідження, уточнити понятійний апарат, визначити сутність поняття доходів підприємства, розробити теоретико-методичні засади управління доходами і фінансовими результатами.

Нормативна база регулювання обліку доходів підприємства представлена Конституцією України, Податковим кодексом України, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та іншими нормативно-правовими актами.

Інформаційною базою дослідження слугувала спеціальна економічна література, праці вітчизняних і зарубіжних вчених у сфері управління доходами підприємства, законодавчі та нормативні документи, що регулюють підприємницьку діяльність в Україні, фінансова звітність вітчизняних підприємств.

РОЗДІЛ І. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРАТ «ФАРЛЕП-ІНВЕСТ» ТА ЙОГО ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест»

ПрАТ «Фарлеп-Інвест» є приватним акціонерним товариством, що зареєстроване в Україні згідно з українським законодавством. Компанія знаходиться у власності Ucomline Holding Limited, фактичний контроль над якою здійснює Рінат Ахметов.

Компанія є одним з найбільших операторів фіксованого зв'язку в Україні, та надає повний спектр телекомунікаційних послуг на оптовому та роздрібному ринках. Компанія надає послуги телефонного зв'язку, доступу в Інтернет, передачі даних, цифрового телебачення через мережу Інтернет (IPTV), обслуговування телекомунікаційних мереж та транзит голосового трафіку для операторів разом з іншими супутніми послугами.

Компанія здійснює свою діяльність під торговою маркою «Вега» і надає свої послуги в більшості областей України. Мережа покриває всі міста з населенням понад мільйон чоловік.

Станом на 31 грудня 2019 року ПрАТ «Фарлеп-Інвест» має наступні дочірні компанії: ПАТ «Світ» та ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси». Також протягом 2019 року ПрАТ «Фарлеп-Інвест» інвестувало у ТОВ «Діджітал Скрінз». При цьому, ТОВ «Діджітал Скрінз» стало дочірньою компанією лише 1 січня 2020 року.

Незважаючи на той факт, що компанія володіє лише 5% ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси», вона здійснює повний операційний контроль над ним. Фактичні потужності виробництва компанії зареєстровані у м. Київ по вулиці Солом'янській, 3. Станом на 31 грудня 2019 року в компанії працювали 972 особи (для порівняння на 31 грудня 2018 року – 1 049 осіб).

«Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ І. ОРГАНІЗАЦІЙНО- ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРАТ «ФАРЛЕП-ІНВЕСТ» ТА ЙОГО ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ	Номер сторінки
Здобувач	Казанішена(Ткачук) Н.П.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л. М.				

Економічна ситуація в Україні багато в чому обумовлена геополітичною напругою і військовим конфліктом на сході України.

Інвестиції ПрАТ «Фарлеп-Інвест» у 2020 році узагальнено за допомогою таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Інвестиції ПрАТ «Фарлеп-Інвест» у 2020 році

Компанія	Країна	Індустрія	Частка, %	Сума, млн. грн.
ПАТ «Світ»	Україна	Телекомунікації	82,4%	34
ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси»	Україна	Телекомунікації	5%	2
ТОВ «Діджитал Скрінз»	Україна	Телекомунікації	100%	301

Телекомунікаційний ринок є менш вразливим до негативних наслідків економічної нестабільності в порівнянні з багатьма іншими секторами. Ринок телекомунікацій в Україні регулюється Національною комісією, що здійснює регулювання у сфері зв'язку та інформатизації. Національна комісія, що здійснює регулювання у сфері зв'язку та інформатизації видає ліцензії на надання телекомунікаційних послуг і забезпечує регулювання тарифів і контроль за дотриманням положень і вимог чинного законодавства.

Керівництво стежить за розвитком подій в поточній ситуації та вживає заходів, в разі необхідності, для мінімізації наскільки це можливо негативного впливу. Подальші несприятливі події в політичних, макроекономічних умовах або умовах міжнародної торгівлі можуть також негативно вплинути непередбачуваним чином на фінансовий стан компанії та її фінансові результати.

В 2019 році компанія отримала 16 883 тис. грн. збитку (для порівняння у 2019 році – 18 975 тис. грн. збитку) та згенерувала 81 581 тис. грн. грошових коштів від операційної діяльності (2018 рік – 103 828 тис. грн.). Станом на 31 грудня 2019 року поточні активи ПрАТ «Фарлеп-Інвест» перевищували поточні зобов'язання на 80 741 тис. грн. (для порівняння на 31 грудня 2018 року поточні зобов'язання перевищували оборотні активи на 238 664 тис. грн.).

Ліквідність ПрАТ «Фарлеп-Інвест» значною мірою залежить від постійного рефінансування кінцевою материнською компанією та іншими пов'язаними сторонами. Станом на 31 грудня 2018 років перевищення поточних зобов'язань над поточними активами, в основному, було обумовлено непогашеним залишком

фінансової допомоги, отриманої від пов'язаних сторін і кінцевої материнської компанії в розмірі 224 351 тис. грн.. Більш того, основною частиною отриманих позик на 31 грудня 2018 року є отриманий кредит від банку, що є пов'язаною стороною. У 2019 році цей кредит та відсотки по ньому були повністю погашені.

З точки зору політики, управління ліквідністю здійснюється кінцевою материнською компанією – групою компаній СКМ. У випадку недостатньої або надлишкової ліквідності окремих підприємств, група СКМ переміщує ресурси та фінансування між компаніями групи СКМ, щоб досягти оптимального фінансування потреб бізнесу кожного підприємства. Згідно з цією політикою, фінансова допомога надається ПрАТ «Фарлеп-Інвест» на короткостроковій основі та рефінансується щорічно. Неоплачена фінансова допомога спочатку була отримана компанією від материнської компанії в 2016 та 2017 роках, після чого вона була успішно подовжена без будь-яких значних виплат.

З огляду на минулу історію продовжень та домовленостей з СКМ, що, як основний акціонер, затвердила стратегію розвитку ПрАТ «Фарлеп-Інвест» та бюджет на наступні п'ять років, керівництво компанії має обґрунтовані очікування, що кінцева материнська компанія не буде вимагати повернення фінансової допомоги при настанні дати погашення та продовжить її при необхідності на новий термін. Разом з тим, компанія не потребує додаткового фінансування від материнської компанії, щоб продовжувати діяльність в найближчому майбутньому.

16 травня 2019 року ПрАТ «Фарлеп-Інвест» придбала компанії групи ММДС, які працюють у сфері телекомунікацій. На дату придбання компанія визнала придбані ідентифіковані активи, прийняті зобов'язання та неконтрольовану частку в об'єкті придбання. Компанія оцінила відповідні активи та зобов'язання на дату придбання за їхньою справедливою вартістю, а також неконтрольовану частку за пропорційною часткою у чистих активах об'єкта придбання. З цією метою на дату придбання за допомогою компанії - оцінювальника було проведено переоцінку основних засобів.

Придбані частки ПрАТ «Фарлеп-Інвест» у 2020 році узагальнимо за допомогою таблиці 1.2.

Придбані частки ПрАТ «Фарлеп-Інвест» у 2020 році

Назва компанії в групі ММДС	Роль у групі	Придбана частка, %
ММДС-Україна, ТОВ	Материнська компанія	100%
ММДС-Чернівці, ТОВ	Дочірня компанія	100%
Телекомінформ, ТОВ	Дочірня компанія	100%
Кейбл ТВ-Фінанси, ТОВ	Дочірня компанія	5%

Незважаючи на те, що ММДС-Україна володіла лише часткою 5% у компанії Кейбл ТВ-Фінанси, вона мала повний операційний контроль над нею.

30 листопада 2019 року всі активи та зобов'язання цих компаній, окрім Кейбл ТВ-Фінанси, були повністю влиті у ПрАТ «Фарлеп-Інвест». Компанія Кейбл ТВ-Фінанси залишилася дочірньою.

Протягом 2019 року компанія інвестувала у ТОВ «Діджитал Скрінз». При цьому, ТОВ «Діджитал Скрінз» стало дочірньою компанією лише 1 січня 2020 року, це день, коли компанія отримала операційний контроль над ним.

Станом на 31 грудня 2019 року заборгованість ПрАТ «Фарлеп-Інвест» по компенсації перед одним з колишніх акціонерів становила 298 тис. грн. Ця компенсація включена у консолідованому звіті про фінансовий стан у статтю «Інша поточна заборгованість». Ця сума була погашена 11 лютого 2020 року.

В 2019 році компанія надала послуги доступу до мережі, взаємоз'єднання та оренди каналів клієнтам, що є пов'язаними сторонами компанії, на суму 93 049 тис. грн. (для порівняння у 2018 році – 54 305 тис. грн.).

Станом на 31 грудня 2019 року баланс торгової та іншої дебіторської заборгованості включав в себе безвідсоткову поворотну фінансову допомогу, надану пов'язаній стороні в сумі 57 538 тис. грн. У лютому 2020 р. дана фінансова допомога була повністю виплачена.

Станом на 31 грудня 2019 року баланс поворотної фінансової допомоги складається з суми, наданої ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси».

Станом на 31 грудня 2019 в банку під загальним контролем ПрАТ «Фарлеп-Інвест» було 131 238 тис. грн. грошових коштів та їх еквівалентів (для порівняння на 31 грудня 2018 року – 14 050 тис. грн.).

Операційні витрати включають в себе витрати по взаємоз'єднаннях, оренді

приміщень, ліній зв'язку та інше, що надавалися компаніями, що знаходяться під спільним контролем та іншими пов'язаними сторонами.

Торгова кредиторська заборгованість та передоплати компаніям, що перебувають під спільним контролем та іншим пов'язаним сторонам складають суми за взаємоз'єднання та оренду ліній зв'язку. Торгова кредиторська заборгованість перед пов'язаними сторонами є безвідсоткова та погашаються в ході звичайної комерційної діяльності.

Станом на 31 грудня 2019 року баланс по кредиту, отриманому від українського банку, складав 45 728 тис. грн. Ефективна відсоткова ставка станом на 31 грудня 2019 року становила 17,5% річних. Залишок нарахованих відсотків станом на 31 грудня 2019 року складав 35 тис. грн.

16 лютого 2020 р. цей кредит був повністю погашений; зокрема: тіло в сумі 45 728 тис. грн.; нараховані відсотки в сумі 1 140 тис. грн.

Станом на 31 грудня 2019 року залишок фінансової допомоги, отриманої від компаній, що знаходяться під спільним контролем, складав 224 351 тис. грн. (на 31 грудня 2018 року – 224 351 тис. грн.).

У 2018 та 2019 роках було отримано 117 570 тис. грн. фінансової допомоги від материнської компанії. Також у 2019 році було погашено 117 570 тис. грн. відповідної фінансової допомоги (для порівняння у 2018 році – 117 835 тис. грн.).

В 2019 році фінансовий дохід включав 1 957 тис. грн. відсотків по залишкам на розрахункових рахунках в українському банку, що є компанією, що знаходиться під спільним контролем (у 2018 році – 1 422 тис. грн.).

В 2019 та 2018 роках фінансові витрати включали нараховані відсотки за кредитом від українського банку, що знаходиться під спільним контролем, та банківські комісії, нараховані цим банком.

В 2019 році ПрАТ «Фарлеп-Інвест» придбало основні засоби у компаній, що перебувають під спільним контролем, за грошові кошти в розмірі 5 496 тис. грн. (у 2018 році сума придбання становила 1872 тис. грн.).

До складу ключового управлінського персоналу входять 9 керівників вищої ланки (у 2018 році їх було 8). В 2019 році загальна сума винагороди 9 керівників вищої ланки була включена в операційні витрати і складала 25 682 тис. грн., тоді як у 2018 році – 21 301 тис. грн.. Винагорода ключового управлінського персоналу

складається з заробітної плати, премій та інших виплат.

Станом на 31 грудня 2019 року компанія має наступні дочірні компанії: ПАТ «Світ» та ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси». Незважаючи на той факт, що компанія володіє лише 5% ТОВ «Кейбл ТВ-Фінанси», вона здійснює повний операційний контроль над ним. Також протягом 2019 року компанія інвестувала у ТОВ «Діджитал Скрінз».

У січні 2020 року була здійснена переоцінка акцій ПАТ «Світ». Переоцінена вартість становила – 34 тис. грн. У зв'язку з цим інвестиція компанії у ПАТ «Світ» також була переоцінена станом на 31 грудня 2019 року.

1.2. Структура бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест» та форма організації обліку

Бухгалтерія ПрАТ «Фарлеп-інвест» – це структурний підрозділ товариства, що призначений для ведення різних видів обліку (бухгалтерського, управлінського та податкового). Керівництво неупередженими та повними даними про фінансове становище забезпечує бухгалтерія товариства, яка передає дані про грошові кошти та результати діяльності підприємства.

Розподіл функцій бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест» залежить від об'ємних характеристик, умов організації і технології виробництва, виду діяльності підприємства, кількості структурних підрозділів його обсягу та рівня організації облікових робіт, чисельності персоналу тощо.

Співвідношення централізації і децентралізації в управлінні підприємством безпосередньо впливає на здійснення таких факторів, як навколишнє середовище, технологія виробництва і послуг, розміри підприємства. Основні ознаки правильної структури бухгалтерії – дублювання розпилення сил і складного зв'язку між окремими частинами, відсутність зайвих надбудов і інстанцій. У сучасних умовах для децентралізованої та централізованої бухгалтерії спільними завданнями є співмірна по всій вертикалі система електронної обробки облікової інформації, уніфікований підхід до вибору аналітичної системи обліку, обґрунтування єдиних засад внутрішньогосподарського та податкового обліку.

Зазвичай очевидними бухгалтерськими функціями є:

- узагальнення інформації первинних документів на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку в тому періоді, в якому вони були здійснені;
- постійне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- контроль над дотриманням порядку оформлення первинних документів;
- забезпечення подання і складання на у встановлені законом терміни фінансової, податкової, статистичної та інших форм звітності;
- контроль своєчасності сплати податків та зборів.

- організація відповідно до законодавства бухгалтерського обліку та установчих документів, забезпечення дотримання встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку;
- для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проведення інвентаризації активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і підтверджуються їх наявність, стан і оцінка;

Облікову інформацію про структуру бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест» представимо за допомогою рис. 1.1.

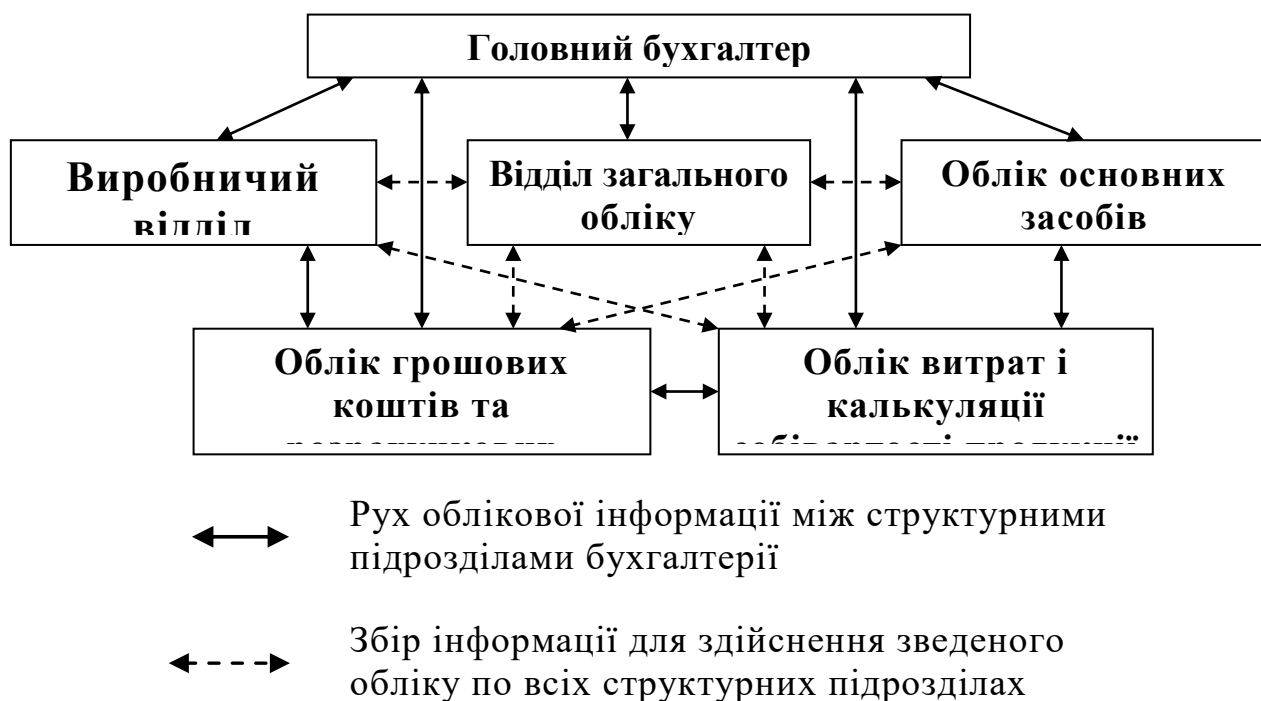


Рис. 1.1. Структура бухгалтерії ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Структура процесу централізації, апарату бухгалтерського обліку, розвитку форм підприємницької самостійності виробничих підрозділів. Значний вплив на контролю та аналізу мають поширення економічних зв'язків тощо. На побудову структури апарату облікової служби впливає також застосування автоматизації, тобто використання спеціалізованих бухгалтерських програм.

Рух первинних документів у бухгалтерському обліку починається з моменту їх створення безпосередньо на ПрАТ «Фарлеп-інвест» або отримання їх від інших підприємств, потім продовжується при їх обробці, прийнятті до обліку і закінчується передачею їх в архів і називається документообіг.

Формування структурних зв'язків бухгалтерської служби є одним із найважливіших напрямків організації роботи апарату бухгалтерії. Зазначений процес починається з розробки та затвердження системи посад за штатним розкладом.

Одним із важливих елементів розробки структури апарату бухгалтерського обліку є формування системи посад. В основу вибору посад покладено характер, склад та обсяг функцій, які виконуватиме працівник у ПрАТ «Фарлеп-інвест».

Службова посада є первинним елементом структури. Система відібраних посад має повністю відповідати вимогам та відображувати прийняту структуру апарату бухгалтерського обліку і бути засобом ефективного використання людського потенціалу та сприяти цілям управління.

Істотні зміни у поділ праці вносять такі елементи організації як застосування комп'ютерів. Під впливом зазначених факторів питання формування складу та системи посад зводиться до максимальної їх оптимізації. За цих умов важливого значення набувають питання раціонального поділу обов'язків чи професійного поділу праці, кооперування праці та інших заходів з організації роботи апарату бухгалтерії.

1.3. Організація документообігу на підприємстві

Організація управління підприємством і його документообіг тісно пов'язані між собою і взаємозалежні. Упорядкованість документообігу значно підвищує ефективність роботи управлінського апарату підприємства.

Рух документів на підприємстві з моменту їх отримання чи утворення до завершення виконання чи відправки має назву документообігу.

Правильна організація документообігу сприяє оперативному проходженню документів в апараті управління, пропорційному завантаженню підрозділів та посадових осіб, що показує позитивний вплив на процес управління в цілому.

На сьогоднішній день під документообігом розуміють систему складання й опрацювання документів ПрАТ «Фарлеп-інвест», яка б уможлиблювала прискорення руху документів в процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств і організацій до передавання на зберігання в архів після запису в облікові реєстри.

Від чіткості й оперативності руху, опрацювання документів та їх передання на виконання залежить швидкість отримання інформації, потрібної для ухвалення управлінського рішення. Недосконалий, недостатньо продуманий документообіг гальмує управлінський процес у цілому, адже на передавання документів з однієї інстанції до іншої витрачається в кілька разів більше часу, ніж на роботу з ними.

Документообіг на ПрАТ «Фарлеп-інвест» можна поділити на такі етапи:

1. складання документів в первинних підрозділах;
2. передавання оформлених документів для перевірки і опрацювання до бухгалтерії;
3. рух документів під час оброблення і здійсненні на їх підставі облікових записів;
4. рух документів від місця оброблення до місця зберігання (архіву).

На кожному етапі облікового процесу організація руху носіїв облікової інформації має свої особливості: на етапі первинного обліку – це утворення первинного документа; на етапі поточного обліку – організація руху первинних документів за графіками і документопотоками. На етапі підсумкового обліку

(узагальнення) особливості руху носіїв облікової інформації визначаються характером показників, які формуються у різних таблицях звітності.

Уразі, якщо чітко розподілено функціональні обов'язки між директором підприємства, його заступниками, персоналом і структурними підрозділами значна частина документів відразу надходить до відповідних заступників або до структурних підрозділів та безпосередніх виконавців. У такому разі шлях документів буде значно коротшим. Так само від існуючого на підприємстві порядку розподілу обов'язків і делегування повноважень працівникам залежить рух документів під час їх погодження та підписання.

Раціональному документуванню на ПрАТ «Фарлеп-інвест» досягають шляхом скорочення кількості інстанцій, через які проходять документи, зменшуючи кількість операцій з опрацювання документів і прискоривши їх, а також скоротивши обсяг документообігу за рахунок застосування бездокументних зв'язків (телефон, факс, електронна пошта, особисті переговори).

Крім того, удосконаленню документообігу на підприємстві сприяють:

- ✓ чіткий розподіл функцій між структурними підрозділами підприємства;
- ✓ скорочення внутрішнього листування;
- ✓ автоматизація діловодства.

Основна вимога полягає в тому, що проходження документів на підприємстві має бути оперативним і здійснюватися з мінімальними витратами часу і праці.

Раціональна організація документообігу на підприємстві передбачає:

- своєчасність технологічних операцій з опрацювання документів;
- під час розгляду, реєстрації, погодження здійснюється скорочення інстанцій, до яких потрапляють документи на шляху до виконання
- документи мають проходити найкоротшим способом, без зайвих переміщень (тобто прямоочний рух документів);
- раціональне розташування у закладі структурних підрозділів та робочих місць.

З метою пошуку раціоналізації документообігу на підприємстві потрібно:

- ✓ розрахунок ефективності застосування на підприємстві системи електронного документообігу або визначення потреби впровадження цієї системи, якщо раніше її не було впроваджено.
- ✓ визначення ступеня завантаженості роботою з документами діловодного персоналу підприємства, а також окремих працівників у структурних підрозділах;
- ✓ розрахунку штатної чисельності діловодного персоналу;

Обсяг документообігу на підприємстві визначається з урахуванням усіх документопотоків за рік.

Для рівномірного руху документів без затримок і накопичення на окремих місцях для кожного виду документів розробляють графік документообігу, в якому визначається послідовність проходження документів, робота, що виконується кожним виконавцем, відповідальні за дотримання встановленого порядку і строків оформлення та опрацювання документів.

Затверджений порядок руху документів із зазначенням інстанцій, мети й точного часу надходження та вибуття документа по кожній інстанції, а також посади виконавця, що складає, перевіряє чи опрацьовує документ, строк надходження документів до бухгалтерії можна визначити як графік документообігу.

Цей графік можна скласти як на весь перелік документів, що використовуються в структурному підрозділі підприємства (груповий графік документообігу), так і на кожен вид документів.

Такий варіант застосовується за умови невеликої кількості документів з одними і тими самими інстанціями просування. Проте перший варіант доцільніший, оскільки дає змогу конкретно й детально описувати шлях руху кожного виду документа, не обтяжуючи графік рядками, які потрібні для інших документів, але зайві для даного виду. У таких випадках для організації руху носіїв облікової інформації доцільно застосовувати графіки табличної форми. Коли документи складають у кількох примірниках, у графіку вказують, який примірник документа слід передати до бухгалтерії та який порядок його обробки.

Зведені графіки руху носіїв облікової інформації значно відрізняються від індивідуальних. У них планують тільки найважливіші шляхи пересування

документів від оперативних працівників до бухгалтерії, до передавання в архів. У цих графіках не відображують порядок складання документа. Зведені графіки поділяють: за темами (надходження матеріалів, відпуск матеріалів тощо), за топологічною ознакою (облік праці та її оплати, облік основних засобів тощо), по господарству в цілому.

Зокрема, зведені графіки з обліку матеріалів - це таблиці, де у підметі вказано назву всіх первинних документів, з яких визначають операції, а у присудку—служби, структурні підрозділи, осіб, які працюватимуть над документом, строки обробки (передавання), види процесів обробки.

Графік документообігу має бути чітким і простим, оскільки переважна кількість документів складається за межами бухгалтерії особами, які здебільшого не мають спеціальної бухгалтерської освіти. Тому основними принципами побудови графіків документообігу є:

- з графіка має бути виключено проходження документа по інстанціях, де його тільки формально візують, без перевірки зафіксованої операції. Наявність таких інстанцій у графіку призводить до зайвого нагромадження та затримки документів в черзі на візування;
- час просування документа від місця складання до бухгалтерії має бути мінімальним;
- у графіку повинен бути чітко зазначений час складання документа і його проходження через кожну інстанцію.

Строки передавання документа від одного виконавця до іншого мають бути погоджені.

В обліковому процесі переміщуються не тільки первинні документи, а іноді й облікові реєстри та окремі форми звітності. Таке переміщення також має бути погоджене. Крім того, при плануванні руху носіїв облікової інформації особливу увагу приділяють питанню передавання документа від одного виконавця іншому. Це один з важливих моментів не тільки самого графіка, а й процедури встановлення нормальних психологічних відносин у колективі, оскільки регламентується, хто кому повинен передати документи. Конкретизують при цьому і спосіб передавання різними каналами зв'язку (телефон, Інтернет тощо).

Графік документообігу оформляють у вигляді схеми або переліку робіт з складання, перевірки і опрацювання документів, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями з визначенням їх взаємозв'язку і строків виконання робіт. Документообіг і графік документообігу на кожному підприємстві розробляє головний бухгалтер і затверджує керівник. Чітка система документообігу прискорює оформлення і проходження документів, підвищує відповідальність працівників всіх рівнів, що мають справу з документами, за своєчасність їх складання, використання й опрацювання.

Графік документообігу підприємства повинен визначати оптимальну кількість підрозділів, через які проходить кожен первинний документ, і виконавців, які це здійснюють, встановлювати мінімальний термін перебування документа в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Подають первинні документи і створюють їх відповідно до графіку документообігу і сфери діяльності працівники підприємства. Витяг наводить перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи. Для цього кожному виконавцю видається витяг із графіка.

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу здійснює головний бухгалтер. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальній пристрій необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства. Погашені первинні документи передають на збереження до поточного архіву, в якому вони зберігаються у спеціальних шафах під замком протягом звітного періоду (до кінця року).

1.4. Облікова та податкова політика ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Раціональна та ефективна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, що передбачає вибір комплексу методичних прийомів, які використовуються ним для ведення поточного обліку, уточнює моменти визнання витрат і доходів, сприяє поданню достовірної інформації при складанні фінансової звітності.

Сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та надання фінансової звітності має назву «облікова політика підприємства». ПрАТ «Фарлеп-інвест» визначає свою облікову політику самостійно, погоджуючи її з власником або уповноваженим органом відповідно до статутних документів.

Облікова політика встановлюється відповідним наказом у разі створення підприємства. Елементи облікової політики, з приводу яких існують різні варіанти обліку, зазначаються у такому наказі.

У обліковій політиці ПрАТ «Фарлеп-інвест» зазначено, що фінансова звітність компанії підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, прийнятих Європейським Союзом. Фінансова звітність підготовлена на основі принципу історичної вартості, за винятком окремих груп основних засобів, фінансових активів та фінансових зобов'язань, які обліковуються за справедливою вартістю.

Основні принципи облікової політики, що застосовуються при підготовці фінансової звітності ПрАТ «Фарлеп-інвест» застосовувались послідовно відносно всіх звітних періодів.

Статті фінансової звітності ПрАТ «Фарлеп-інвест» оцінюються з використанням валюти первинного економічного середовища, в якому працює Компанія (функціональної валюти). Фінансова звітність представлена в гривнях, яка є функціональною валютою Компанії і валютою представлення Компанії.

Операції, деноміновані у валютах, відмінних від відповідної функціональної валюти, перераховуються у функціональну валюту за обмінним курсом на дату операції. Прибутки і збитки від курсових різниць, що виникають в результаті розрахунку по операціях і перерахунку монетарних активів і зобов'язань,

деномінованих в іноземній валюті, в функціональну валюту кожного підприємства на кінець року, включаються до складу прибутку або збитку. Немонетарні статті на кінець року не перераховуються.

У обліковій політиці ПрАТ «Фарлеп-інвест» міститься інформація про основні засоби компанії. Починаючи з 31 грудня 2016 р. балансова вартість усіх груп основних засобів (за винятком земельних ділянок та незавершених капітальних інвестицій) обліковується за моделлю переоцінки. Станом на 31 грудня 2016 р. процес оцінювання всіх груп, за винятком земельних ділянок, був здійснений незалежними оцінювачами. Незавершені капітальні інвестиції обліковуються за історичною вартістю.

Справедлива вартість об'єктів нерухомості ПрАТ «Фарлеп-інвест» була визначена з посиланням на ринкову вартість відповідних об'єктів на дату оцінки. Справедлива вартість спеціалізованої телекомунікаційної мережі та обладнання була визначена з використанням підходу залишкової відновлюваної вартості, оскільки для таких об'єктів не було наявної інформації щодо ринкової вартості. До наступної періодичної переоцінки ці об'єкти будуть обліковуватися по переоціненій вартості за вирахуванням наступного накопиченого зносу та резерву на знецінення. Земельні ділянки обліковуються за первісною вартістю.

Збільшення вартості від переоцінки визнається у складі іншого сукупного доходу і відображається у статті резерву переоцінки в капіталі. Однак таке збільшення має визнаватися у складі прибутків і збитків у тому розмірі, в якому воно відновлює суму зменшення вартості від переоцінки того ж активу, яке раніше було визнане у складі прибутків і збитків. Зменшення вартості від переоцінки визнається у складі прибутків і збитків за винятком ситуації, коли по даному активу існує резерв переоцінки відображений у статті «збільшення вартості від переоцінки», – у такому разі спершу зменшується сума у даній статті.

Раз на рік різниця між сумою амортизації, розрахованої на основі переоціненої балансової вартості активу, та сумою амортизації, розрахованої на основі первісної вартості активу, переноситься з резерву переоцінки на нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Після продажу активу відповідний резерв переоцінки переноситься на нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Коли переоцінюється об'єкт основних засобів, на дату переоцінки сума

накопиченої амортизації віднімається від історичної вартості активу, а нова балансова вартість дорівнює його переоціненій вартості.

У обліковій політиці компанії міститься також інформація про амортизацію компанії. Амортизація відноситься на прибутки і збитки за прямолінійним методом так, щоб вартість окремих основних засобів зменшувалася до їх ліквідаційної вартості протягом розрахункового строку їх корисної експлуатації. Нарахування амортизації починається з дати придбання, а щодо активів, створених Компанією самостійно, – з того часу, коли створення активу завершено і він готовий до експлуатації. Розрахункові терміни експлуатації основних засобів представлені у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Розрахункові терміни експлуатації основних засобів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Групи основних засобів	Строк корисної експлуатації, років
ВОЛЗ, будівлі та споруди	8-25
Телекомунікаційне обладнання та мережеві комутатори	5
Інше	1-5

Незавершені капітальні інвестиції представляють собою вартість основних засобів, будівництво яких ще не завершено. Після завершення будівництва актив переноситься до складу відповідної категорії основних засобів. Незавершені капітальні інвестиції не амортизуються.

Ліквідаційна вартість основного засобу – це розрахункова сума, яку Компанія отримала б в даний момент від продажу цього активу, за вирахуванням витрат на вибуття, якби стан та період використання об'єкта основних засобів були такими, які очікуються в кінці терміну його експлуатації. Ліквідаційна вартість і терміни їх корисного використання переглядаються та, за необхідності, коригуються станом на кінець кожного звітного періоду.

Невстановлене обладнання представляє собою обладнання, придбане ПрАТ «Фарлеп-інвест», але ще не введено в експлуатацію. Таке обладнання не амортизується.

Тимчасово демонтоване обладнання продовжує амортизуватися протягом

очікуваного залишкового строку корисної експлуатації.

У обліковій політиці компанії міститься розділ «Активи з права користування та орендні зобов'язання». У ньому зазначено, що компанія має певні орендні договори, зокрема з оренди:

- кабельної каналізації;
- технічних приміщень;
- технічного обладнання;
- офісних приміщень;
- складів;
- транспортних засобів;
- датацентру.

Оренда визнається, вимірюється та презентується відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності 16 «Оренда».

Застосовуючи даний стандарт Компанія має робити коригування, які впливають на оцінку орендних зобов'язань та оцінку активу з права користування. Це включає в себе: визначення договорів, до яких застосовується Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда», визначення строку оренди та ставку відсотка щодо майбутніх орендних платежів.

Строк оренди, визначений компанією, складається з невідмовного періоду оренди разом з періодами, які охоплюються можливістю продовження оренди у випадку, якщо компанія обґрунтовано впевнена у тому, що вона реалізує таку можливість, та періодами, які охоплюються можливістю припинити дію оренди, якщо компанія обґрунтовано впевнена у тому, що вона не реалізує таку можливість.

Для орендних договорів з невизначеним строком ПрАТ «Фарлеп-інвест» прирівнює тривалість договору до економічного корисного строку експлуатації необоротних активів, які розміщені у орендованому приміщенні та фізично поєднані з ним, або ж прирівнює тривалість договору до середнього типового ринкового строку договору відповідного виду оренди. Той самий економічний корисний строк експлуатації застосовується для визначення строків амортизації активу з права користування.

Розрахункові строки експлуатації активів з права користування представлені у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

**Розрахункові строки експлуатації активів з права користування ПрАТ
«Фарлеп-інвест»**

Активи з права користування	Строк корисної експлуатації, років
Кабельна каналізація	15
Технічні приміщення	10
Технічне обладнання	5
Офісні приміщення	8
Склади	10
Датацентр	10
Транспортні засоби	5

Амортизація відноситься на прибутки і збитки за прямолінійним методом. На дату початку оренди Компанія визнає актив з права користування та орендне зобов'язання. На дату початку оренди компанія оцінює актив з права користування за собівартістю, а орендне зобов'язання – за теперішньою вартістю орендних платежів, не сплачених на таку дату.

В подальшому компанія оцінює актив з права користування за собівартістю з вирахуванням будь-якої накопиченої амортизації та будь-яких накопичених збитків внаслідок зменшення корисності, та з коригуванням на будь-яку переоцінку орендного зобов'язання.

Орендне зобов'язання переоцінюється, якщо виконується будь-яка з таких двох умов: або змінився строк оренди, або змінилася оцінка можливості придбання базового активу. Переоцінка здійснюється шляхом дисконтування переглянутих орендних платежів з використанням переглянутої ставки дисконту.

Також, якщо наявна модифікація оренди, яка обліковується як окрема оренда, орендар має переоцінити орендне зобов'язання шляхом коригування активу з права користування.

Компанія вирішила не визнавати актив з права користування та орендні зобов'язання до оренди зі строком 12 місяців або менше, та оренди, за якою базовий актив є малоцінним. Орендні платежі, пов'язані з такою орендою,

визначаються у звіті про сукупний дохід як витрати на прямолінійній основі протягом строку оренди.

У обліковій політиці ПрАТ «Фарлеп-інвест» міститься інформація про товарно-матеріальні запаси та інвестиції в дочірні компанії. Запаси складаються з клієнтського обладнання, палива, офісних запасів та запасних частин.

Обліковуються запаси за меншою з двох вартостей: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації являє собою розрахункову ціну продажу в ході звичайної господарської діяльності за вирахуванням маркетингових витрат на продаж. Собівартість запасів, що використовуються в будівництві основних засобів та при наданні інших послуг визначаються за середньозваженим методом.

Всі інвестиції в дочірні компанії, зроблені компанією, обліковуються за собівартістю.

У обліковій політиці компанії міститься інформація про нематеріальні активи. Всі нематеріальні активи компанії мають визначені строки експлуатації і включають телекомунікаційні ліцензії та капіталізоване програмне забезпечення. Придбані нематеріальні активи капіталізуються з урахуванням витрат, понесених на їх придбання та введення в експлуатацію.

Нематеріальні активи обліковуються за первісною вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та збитків від знецінення при їх наявності. При знеціненні балансова вартість нематеріальних активів зменшується до вищої з двох оцінок:

1. до вартості використання;
2. до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж.

Амортизація відноситься на прибутки та збитки прямолінійним методом так, щоб вартість окремих активів зменшувалася до їх ліквідаційної вартості протягом їхнього строку корисної експлуатації. Амортизація нараховується з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію. Розрахункові строки корисної експлуатації нематеріальних активів представлені у таблиці 1.5.

**Розрахункові строки корисної експлуатації нематеріальних активів
ПрАТ «Фарлеп-інвест»**

Види нематеріальних активів	Строк корисної експлуатації, років
Ліцензії	5
Програмне забезпечення	5-10
Інші нематеріальні активи	1-10

У обліковій політиці також міститься інформація про знецінення нефінансових активів. Активи, які амортизуються, аналізуються на предмет їх можливого знецінення в разі будь-яких подій або зміни обставин, які вказують на те, що відшкодування балансової вартості може стати неможливим. Збиток від знецінення визнається у сумі, на яку балансова вартість активу перевищує вартість його відшкодування. Вартість відшкодування активу – це вища з двох величин:

1. справедливої вартості активу за вирахуванням витрат на продаж;
2. вартості використання.

Для розрахунків можливого знецінення активи групуються на найнижчому рівні, на якому існують окремо ідентифіковані грошові потоки (на рівні одиниць, що генерують грошові кошти).

Одиниця, що генерує грошові потоки, – це найменша група активів, яка ідентифікується, що генерує притік грошових коштів, який значною мірою незалежний від притоку грошових коштів від інших активів чи груп активів. Зважаючи на специфіку операцій Компанії, керівництво дійшло висновку, що компанія має одну одиницю, що генерує грошові потоки, і ця одиниця – це мережа компанії в цілому.

Класифікація фінансових активів залежить від того, з якою метою були придбані фінансові активи. Керівництво визначає класифікацію фінансових активів при первісному визнанні. Компанія класифікує всі свої фінансові активи за наступними категоріями: кредити та дебіторська заборгованість. Кредити та дебіторська заборгованість, включаючи фінансову дебіторську заборгованість, – це непохідні фінансові активи, що не котируються, з фіксованими або обумовленими платежами, які виникають, коли компанія надає кошти, товари або послуги

безпосередньо дебітору, крім заборгованості, яка створюється з наміром продажу відразу ж або протягом короткого проміжку часу, або інструментів, які котируються на відкритому ринку. Кредити та дебіторська заборгованість включають в себе переважно кредити, дебіторську заборгованість за основною діяльністю та іншу дебіторську заборгованість, а також грошові кошти та їх еквіваленти.

У обліковій політиці ПрАТ «Фарлеп-інвест» міститься інформація про визнання фінансових зобов'язань. Фінансові зобов'язання складаються з позик та кредиторської заборгованості.

Фінансові активи і зобов'язання компанії початково визнаються за справедливою вартістю плюс витрати на проведення операції з придбання активів чи зобов'язань. Справедливу вартість при початковому визнанні найкраще підтверджує ціна операції. Прибуток або збиток при початковому визнанні визнається лише тоді, коли існує різниця між справедливою вартістю та ціною угоди, підтвердженням якої можуть бути інші поточні угоди з тим самим фінансовим інструментом або методи оцінки, для яких використовуються тільки дані з відкритих ринків.

Всі операції з придбання та продажу фінансових інструментів, що передбачають поставку протягом періоду, визначеного законодавством або умовами ринку (договори «звичайної» купівлі-продажу), визнаються на дату здійснення угоди, тобто на дату, коли компанія зобов'язується здійснити поставку фінансового інструменту. Всі інші операції купівлі-продажу визнаються на дату розрахунку, при цьому зміна вартості між датою виникнення зобов'язання і датою розрахунку не визнається для активів, які обліковуються за первісною або амортизованою вартістю.

Після первісного визнання фінансові зобов'язання, кредити і дебіторська заборгованість компанії оцінюються за амортизованою вартістю.

Амортизована вартість являє собою вартість при первісному визнанні фінансового інструмента мінус погашення основного боргу плюс нараховані відсотки, а для фінансових активів – мінус будь-яке зменшення вартості щодо понесених збитків від знецінення. Нараховані відсотки включають амортизацію витрат на проведення операцій, відстрочених при початковому визнанні, та будь-

яких премій або дисконту від суми погашення із використанням методу ефективної процентної ставки.

Нарахований процентний дохід та нараховані процентні витрати, включаючи нарахований купонний та амортизований дисконт або премію (у тому числі комісії, якщо такі є, які відстрочуються при первісному визнанні), не відображаються окремо, а включаються до балансової вартості відповідних статей звіту про фінансовий стан.

Метод ефективної процентної ставки – це метод розподілу процентних доходів або процентних витрат протягом відповідного періоду з метою отримання постійної процентної ставки (ефективної процентної ставки) від балансової вартості інструмента.

Ефективна процентна ставка – це ставка, яка точно дисконтує розрахункові майбутні грошові виплати або надходження (без урахування майбутніх кредитних збитків) протягом терміну дії фінансового інструменту або, у відповідних випадках, протягом коротшого терміну до чистої балансової вартості фінансового інструмента.

Ефективна процентна ставка використовується для дисконтування грошових потоків по інструментах із плаваючою ставкою до наступної дати зміни процентної ставки, за винятком премії чи дисконту, які відображають кредитний спред понад плаваючу ставку, встановлену для даного інструмента, або інших змінних факторів, які не змінюються залежно від ринкового значення. Такі премії або дисконти амортизуються протягом всього очікуваного терміну дії інструмента. Розрахунок поточної вартості включає всі комісійні винагороди та виплати, сплачені або отримані сторонами договору, що є невід'ємною частиною ефективної процентної ставки.

Витрати на проведення операції – це додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням, випуском або вибуттям фінансового інструмента. Додаткові витрати – це витрати, які не були б понесені, якби операція не відбулася. Витрати на проведення операції включають виплати та комісійні винагороди, сплачені агентам (у тому числі працівникам, які виступають в якості торгових агентів), консультантам, брокерам та дилерам; збори, які сплачуються регулюючим органам та фондовим біржам, а також податки і збори, що стягуються при

перереєстрації права власності. Витрати на проведення операції не включають премій або дисконтів за борговими зобов'язаннями, витрат на фінансування, внутрішніх адміністративних витрат чи витрат на зберігання.

Справедливою вартістю фінансових активів і зобов'язань із датою погашення менше року вважається їх номінальна вартість, за вирахуванням розрахункових коригувань по кредиту. Справедлива вартість фінансових активів та зобов'язань розраховується шляхом дисконтування майбутніх договірних грошових потоків за поточною ринковою відсотковою ставкою для подібних фінансових інструментів, інформація про яку доступна для Компанії.

При оцінці справедливої вартості фінансових інструментів Компанія використовує різні методи оцінки і допущення, засновані на ринкових умовах, що існують на звітну дату.

Забезпечення під знецінення кредитів та дебіторської заборгованості створюється у випадках, коли існує об'єктивне свідчення того, що Компанія не зможе отримати повну суму заборгованості відповідно до первинних умов. Забезпечення створюється в сумі різниці між балансовою вартістю активу та теперішньою вартістю попередньо оцінених майбутніх грошових потоків, дисконтованих за первісною ефективною процентною ставкою фінансового активу. Сума забезпечення визнається в прибутку чи збитку.

Компанія списує фінансові активи, коли:

1. активи погашені або права на отримання грошових потоків від активів втратили свою чинність;
2. компанія передала всі ризики і вигоди володіння активами;
3. коли компанія не передавала і не зберігала, в основному, всі ризики і вигоди володіння, але не зберегла контроль.

Контроль вважається збереженим, якщо контрагент не має практичної можливості повністю продати актив непов'язаній стороні без внесення при цьому додаткових обмежень на перепродаж.

Компанія припиняє визнавати фінансове зобов'язання, коли зобов'язання погашено, анульовано, або строк його дії закінчується.

У разі обміну фінансовими зобов'язаннями між існуючим позичальником та позикодавцем на суттєво відмінних умовах або у випадку значної зміни умов

існуючого зобов'язання, такий обмін або зміна умов обліковується як погашення первісного зобов'язання та визнання нового зобов'язання, а різниця між їх балансовими вартостями визнається у прибутку та збитку.

Облікова політика компанії передбачає взаємозалік фінансових інструментів. Фінансові активи та зобов'язання слід зараховувати і чисту суму визнавати у звіті про фінансовий стан лише у випадку, якщо в теперішній час існує юридично забезпечене право на згортання визнаних сум, а також існує намір або погасити зобов'язання на нетто-основі, або продати актив і одночасно погасити зобов'язання.

Відповідно до облікової політики ПрАТ «Фарлеп-інвест» податки нараховуються у фінансовій звітності відповідно до законодавства України, яке діяло або було фактично введено в дію станом на кінець звітного періоду.

Витрати чи доходи з податку на прибуток включають поточний податок та відстрочений податок та відображаються у складі прибутку або збитку за рік, крім випадків, коли вони відносяться до операцій, які визнані в інших сукупних доходах або безпосередньо у складі капіталу, в тому ж самому або іншому періоді. Відстрочений податок на прибуток обчислюється за методом балансових зобов'язань за невикористаними податковими збитками та тимчасовими різницями між податковою базою активів та зобов'язань та балансовою вартістю активів і зобов'язань для цілей фінансової звітності. Відстрочені податкові зобов'язання визнаються за всіма оподатковуваними тимчасовими різницями, крім випадків, коли:

- ✓ Відстрочене податкове зобов'язання виникає в результаті первісного визнання гудвілу або активу чи зобов'язання в господарській операції, яка не є об'єднанням компаній, і на момент здійснення операції не впливає ні на бухгалтерський прибуток, ні на оподатковуваний прибуток або збиток;
- ✓ Щодо оподатковуваних тимчасових різниць, що відносяться до інвестицій в дочірні та асоційовані підприємства, а також з часткою участі у спільній діяльності, якщо материнська компанія може контролювати розподіл у часі сторнування тимчасових різниць, і існує значна ймовірність того, що тимчасова різниця не буде відсторнована в найближчому майбутньому.

Відстрочені податкові активи визнаються за всіма тимчасовими різницями,

які підлягають вирахуванню, а також для перенесення на наступні періоди невикористаних податкових пільг та податкових збитків, якщо існує ймовірність отримання оподаткованого прибутку, за рахунок якого можна використати тимчасову різницю, що підлягає вирахуванню, та невикористані податкові пільги і податкові збитки, крім випадків, коли:

- Відстрочений податковий актив, що стосується тимчасових різниць, які підлягають вирахуванню, виникає в результаті первісного визнання активу або зобов'язання в господарській операції, яка не є об'єднанням компаній, і на момент здійснення операції не впливає ні на бухгалтерський прибуток, ні на оподатковуваний прибуток або збиток;
- Щодо тимчасових різниць, які підлягають вирахуванню, пов'язаних з інвестиціями в дочірні та асоційовані підприємства, а також з часткою участі у спільній діяльності, відстрочені податкові активи визнаються, тільки якщо існує ймовірність сторнування тимчасових різниць в найближчому майбутньому і буде отримано оподатковуваний прибуток, щодо якого можна зарахувати тимчасові різниці.

Балансова вартість відстрочених податкових активів переглядається на кожну звітну дату і зменшується, якщо більше не існує ймовірності отримання достатнього оподаткованого прибутку, який дозволив би використати частину або всю суму такого відстроченого податкового активу. Невизнані раніше відстрочені податкові активи переоцінюються на кожну звітну дату і визнаються тоді, коли виникає ймовірність отримання в майбутньому оподаткованого прибутку, що дасть можливість реалізувати відстрочений податковий актив. Відстрочені податкові активи і зобов'язання визначаються за ставками податку, застосування яких очікується при реалізації активу або погашенні зобов'язання, на основі діючих або оголошених (і практично прийнятих) на звітну дату податкових ставок і положень податкового законодавства. Податок на прибуток, пов'язаний зі статтями, які відображаються безпосередньо в складі капіталу, відображається у складі капіталу, а не у звіті про сукупний дохід. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання підлягають взаємозаліку при наявності повного юридичного права зарахувати поточні податкові активи в рахунок поточних податкових зобов'язань, і якщо вони пов'язані з податками на прибуток,

накладеним тим самим податковим органом на той же суб'єкт господарювання.

У обліковій політиці ПрАТ «Фарлеп-інвест» міститься інформація про передоплати компанії, які обліковуються за первісною вартістю за вирахуванням резерву знецінення. Передоплата відноситься до довгострокової категорії, коли товари або послуги, за які здійснено передоплату, будуть отримані через один рік або пізніше, або якщо передоплата відноситься до активу, який при первісному визнанні включається в категорію необоротних активів. Передоплати за придбаний актив переносяться на балансову вартість активу, коли компанія отримала контроль над цим активом і існує ймовірність того, що компанія отримає економічні вигоди від його використання.

Передоплати списуються на прибуток або збиток в разі отримання товарів або послуг, за які були проведені передоплати. Якщо є ознаки того, що активи, товари або послуги, до яких відноситься передоплата, не будуть отримані, балансова вартість передоплати зменшується, а відповідний збиток від знецінення визнається у складі прибутку та збитку за рік.

Грошові кошти та їх еквіваленти включають гроші в касі, грошові кошти на банківських рахунках до запитання і інші короткострокові високоліквідні інвестиції з початковим терміном розміщення до трьох місяців. Суми, використання яких обмежено, виключаються зі складу грошових коштів та їх еквівалентів при підготовці звіту про рух грошових коштів. Суми, обмеження щодо яких не дозволяють обміняти їх або використовувати для розрахунку за зобов'язаннями протягом щонайменше дванадцяти місяців після звітної дати, включені до складу інших необоротних активів.

До акціонерного капіталу відповідно до облікової політики ПрАТ «Фарлеп-інвест» відносяться прості акції. Додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з емісією нових акцій, враховуються в капіталі як зменшення суми надходжень за вирахуванням податків. Емісійний дохід – це різниця між справедливою вартістю відшкодування, яке очікується отримати при випуску акцій, та номінальною вартістю акцій.

Дивіденди визнаються як зобов'язання і вираховуються з капіталу на звітну дату, тільки якщо вони оголошені до або на звітну дату.

Резерви – це зобов'язання з невизначеним строком або сумою. Резерви

відповідно до облікової політики ПрАТ «Фарлеп-інвест» визнаються у випадках, коли у компанії є поточні юридичні або конструктивні зобов'язання в результаті минулих подій, коли існує ймовірність відтоку ресурсів для того, щоб розрахуватися за зобов'язаннями, і їх суму можна розрахувати з достатнім ступенем точності. Коли існує кілька подібних зобов'язань, ймовірність того, що відтік грошових коштів для їх погашення буде необхідний, визначається для всього класу таких зобов'язань. Резерв визнається, навіть коли ймовірність відтоку грошових коштів по відношенню до будь-якої позиції, включеної в один і той же клас зобов'язань, невелика. Якщо ефект вартості грошей у часі суттєвий, резерви дисконтуються згідно з поточною ставкою до оподаткування, яка відображає ризики, притаманні зобов'язанню.

Справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана за продаж активу чи сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки. Справедлива вартість у компанії базується на припущенні, що продаж активу чи передача зобов'язання має місце або:

- на основному ринку для цього активу чи зобов'язання; або
- за відсутності основного ринку – на найсприятливішому ринку для цього активу або зобов'язання.

Справедлива вартість активу або зобов'язання вимірюється, використовуючи припущення, які використовували б учасники ринку, складаючи ціну активу чи зобов'язання, та припускаючи, що учасники ринку діють у власних найкращих економічних інтересах.

Оцінка справедливої вартості нефінансового активу враховує здатність учасника ринку генерувати економічні вигоди шляхом найвигіднішого та найкращого використання активу або шляхом продажу його іншому учасникові ринку, який використовуватиме цей актив найвигіднішим та найкращим способом.

Компанія застосовує методи оцінки вартості, які відповідають обставинам, та для яких є достатньо даних, щоб оцінити справедливу вартість, максимізуючи використання доречних відкритих вхідних даних, та мінімізуючи використання закритих вхідних даних.

Усі активи та зобов'язання, що обліковуються за справедливою вартістю або справедлива вартість яких розкривається у консолідованій фінансовій звітності,

класифікуються згідно з ієрархією справедливої вартості, яка представлена нижче, і яка базується на вхідних даних найнижчого рівня, котрі важливі для усєї оцінки:

- Вхідні дані 1-го рівня – це ціни котирування (нескориговані) на активних ринках на ідентичні активи або зобов'язання;
- Вхідні дані 2-го рівня – методи оцінки, для яких прямо або опосередковано можна спостерігати важливі вхідні дані найнижчого рівня при оцінці справедливої вартості;
- Вхідні дані 3-го рівня – методи оцінки, для яких важливих вхідних даних найнижчого рівня при оцінці справедливої вартості немає у відкритому доступі.

Для активів та зобов'язань, які визнаються у фінансовій звітності періодично, на кінець кожного звітного періоду компанія визначає за допомогою перегляду класифікації, чи відбулися переміщення між рівнями ієрархії (базуючись на вхідних даних найнижчого рівня, які важливі для усєї оцінки справедливої вартості).

Визнання доходів відповідно до облікової політики ПрАТ «Фарлеп-інвест» здійснюється в тому випадку, якщо їх суму можна достовірно оцінити та існує ймовірність того, що компанія отримає майбутні економічні вигоди незалежно від того, коли буде отримано платіж. Доходи оцінюються за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню, беручи до уваги визначені згідно з контрактом умови платежу, за вирахуванням знижок і податку на додану вартість.

Компанія отримує доходи від реалізації послуг, пов'язаних з використанням її місцевої телефонної мережі та засобів зв'язку, зокрема:

1. Послуги оптовим клієнтам;
2. Послуги телефонії (місцева, міжміська та міжнародна телефонія);
3. Надання широкосмугового доступу в Інтернет;
4. Передача даних;
5. Послуги цифрового телебачення через мережу Інтернет (IPTV);
6. Обслуговування телекомунікаційних мереж;
7. Інші послуги.

Послуги оптовим клієнтам – це надання послуг з термінації трафіку

(термінація на власній мережі і транзит), оренди ліній зв'язку для провайдерів і операторів, та підключення оптових клієнтів до мережі Інтернет. Доходи за послуги з термінації трафіку отримуються за термінацію дзвінків з мереж інших телекомунікаційних операторів на мережі компанії. Компанія визнає доходи, отримані від послуг з термінації трафіку, в тому періоді, в якому послуги були використані клієнтами.

Послуги з оренди ліній зв'язку для провайдерів і операторів та послуги з підключення оптових клієнтів до мережі Інтернет – це послуги, щодо надання доступу протягом певного періоду часу (наприклад, щомісячна плата за обслуговування). Доходи, отримані від послуг з оренди ліній зв'язку для провайдерів і операторів та по підключенню оптових клієнтів до мережі Інтернет, визнаються в тому періоді, в якому ці послуги були надані.

Послуги телефонії включають послуги надані за хвилини дзвінка або доступ протягом певного періоду (наприклад, щомісячна абонентська плата) або інші узгоджені тарифні плани. Доходи, отримані від послуг телефонії, визнаються в тому періоді, в якому ці послуги були використані клієнтами.

Послуги з передачі даних передбачають доступність послуги протягом певного періоду (наприклад, обслуговування з щомісячною платою). Компанія визнає доходи, отримані від послуг передачі даних, в тому періоді, в якому послуги були використані клієнтами.

Послуги з надання широкопasmового доступу в Інтернет – це послуги, пов'язані з використанням клієнтами Інтернет-трафіку або доступом до послуги протягом певного періоду (наприклад, щомісячна плата за обслуговування). Доходи, отримані від послуг з надання доступу в Інтернет, визнаються в тому періоді, в якому послуги були надані.

Послуги IPTV – це послуги по наданню абонентам доступу до перегляду телевізійного контенту через мережу Інтернет. Ці послуги передбачають доступ протягом певного періоду (наприклад, щомісячна плата за обслуговування). Компанія визнає доходи, отримані від послуг IPTV, в тому періоді, в якому послуги були надані клієнтам.

Послуги з обслуговування телекомунікаційних мереж передбачають їх надання протягом певного періоду (наприклад, щомісячна плата за

обслуговування). Компанія визнає доходи, отримані від послуг з обслуговування телекомунікаційних мереж, в тому періоді, в якому послуги були надані клієнтам.

Інші доходи включають переважно доходи від оренди та продажу клієнтського обладнання, і визнаються в тому періоді, в якому послуги були надані або товари були отримані клієнтами.

Доходи від підключень відстрочуються і визнаються впродовж періоду, протягом якого ці доходи отримуються; це очікуваний період відносин з клієнтом, і у 2019 році він становить приблизно 5 років для абонентів телефонії, 3 роки для абонентів Інтернету та 3 роки для абонентів, які користуються послугами з передачі даних (у 2018 році показники були: 6, 4 та 5 років відповідно). Очікуваний період відносин з клієнтом базується на минулій історії відтоку абонентів та очікуваному розвитку компанії.

Витрати обліковуються за методом нарахування. Вартість наданих послуг включає витрати по взаємоз'єднанням, витрати на трансмісію, заробітну плату технічного персоналу та інші відповідні витрати.

Бали винагороди за лояльність клієнта обліковуються як окремий компонент операції з продажу, у якій вони надаються. Частину справедливої вартості отриманої компенсації слід розподілити між балами винагороди, і дохід має відстрочитися, базуючись на орієнтовній кількості балів винагороди, за якими звернеться клієнт. Далі вона визнається доходом у періоді, протягом якого виконуються зобов'язання щодо видачі балів винагороди.

РОЗДІЛ II. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЯ

ДОХОДІВ ПРАТ «ФАРЛЕП-ІНВЕСТ»

2.1. Поняття та класифікація доходів підприємства

Однією з найскладніших в економічній науці є категорія доходу. Дана категорія є предметом дискусій серед представників різних напрямків та економічних шкіл. Однією з найбільш суперечливих вона залишається і на сьогодні. Згідно з визначеннями, наведеними у економічній енциклопедії, дохід – це:

1) різниця між виторгом з реалізації продукції, робіт, послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції. До матеріальних витрат при визначенні доходу зараховують вартість використаних у процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних відрахувань, кошти на соціальне страхування та інші виплати. Доходи підприємства відрізняються від прибутку та заробітної плати працівників; дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати працівників;

2) грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності (виторг).

Ю.В. Пономарьова та В.А.Сідун характеризують дохід підприємства як виторг від реалізації продукції та робіт, виконання послуг без урахування податку на додану вартість та акцизного збору.

Видатний французький економіст Жан Батист Сей вважав, що дохід підприємця складається з двох частин:

1. промислового доходу, який акумульований з допомогою часу, виробництва та заощадливості;
2. підприємницького доходу, який формується як винагорода за промислові здібності, талант, дух порядку та управління.

Не що інше, як виручка від діяльності підприємства без вирахування знижок, повернення товарів, податків – це дохід.

«Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ II. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЯ ДОХОДІВ ПРАТ «ФАРЛЕП- ІНВЕСТ»	Номер сторінки
Здобувач	Казанішена(Ткачук) Н.П.				41
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелєвський Л. М.				

Збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – це доходи [29].

Українським законодавством передбачено окремий стандарт П(С)БО 15 «Дохід», що регулює порядок визнання доходів, Відповідно до даного стандарту доходи підприємства класифікують за різними ознаками. Для визнання доходу та визначення його суми розрізняють дохід від:

1. реалізація продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу;
2. надання послуг, виконання робіт;
3. використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання відсотків, дивідендів, роялті [36].

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства (або операції, які її забезпечують чи виникають внаслідок здійснення такої діяльності).

До основної діяльності відносять операцій, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частку його доходу.

Податковий кодекс України ідентифікує поняття «дохід із джерелом його походження з України» як будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, зокрема, від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні. Отже, в економічній літературі й досі немає єдиної думки щодо трактування сутності доходу. Визначення поняття «дохід» в працях відомих вчених узагальнено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Визначення терміну “дохід” у економічних джерелах

№	Джерело	Визначення поняття
1	Башнянин Г.І., Іфтемічук В.С. [17, с. 81]	Дохід – це: 1) потік грошових та інших надходжень за одиницю часу 2) виручка від реалізації продукції за вирахуванням матеріальних і прирівняних до них витрат;
2	Бруханський Р. Ф. [1, с. 119]	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
3	Вознюк Г., Загородній А. [30, с. 92]	Дохід – це: 1) різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт чи послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції; 2) гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької діяльності
4	Гуріна Н.В. [12, с. 204]	Доходи – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень
5	Давидюк Т.В., Ломаченко Т.І. [42, с. 97]	Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
6	Кононова О.Є. [22, с. 38]	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
7	Пославська Л.І. [38, с. 118]	Дохід підприємства – це грошові та інші надходження, одержані в результаті господарської діяльності за певний період часу внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсі
8	Примак Т.О. [41, с. 86]	Дохід – це виторг підприємства від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору
9	Сей Ж. Б. [13, с. 42]	Дохід підприємця складається з двох частин: а) промислового доходу, який акумульований з допомогою часу, виробництва та заощадливості; б) підприємницького доходу, який формується як винагорода за промислові здібності, талант, дух порядку та управління.

Отже, підсумовуючи думки вчених-економістів можна зробити висновок, що дохід підприємства – це результат функціонування капіталу у вигляді отримання економічних вигід.

Дохід є отриманням економічних вигод, які виникають у результаті діяльності підприємства. Для визнання доходу необхідне не лише надходження активу або зменшення зобов'язання, його наслідком є і збільшення власного капіталу (крім внесків учасників). Доходи, як і витрати, входять до складу об'єктів бухгалтерського обліку на підставі принципу відповідності та нарахування доходів і витрат. Для визначення моменту визнання доходу потрібно знати економічний зміст господарської операції, внаслідок якої отримується дохід. Дохід від реалізації визнається на дату відвантаження (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Визнання доходу від реалізації

Планом рахунків передбачені окремі рахунки для обліку доходів за видами діяльності. Назви рахунків і субрахунків до них являють собою докладний опис складу доходів з класифікацією за видами діяльності.

Одним із найважливіших аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємствах є розробка класифікації доходів, здатної максимально задовольняти інформаційні потреби користувачів. Практичне значення класифікації переоцінити не можливо:

по-перше, вона забезпечує групування та систематизацію даних про доходи, які виступають основними об'єктами бухгалтерського обліку, у різних обліково-аналітичних розтинах залежно від цільової спрямованості їх використання;

по-друге, класифікація значною мірою визначає основні напрями організації бухгалтерського обліку доходів на прикладному рівні, оптимальний ступінь співвідношення та взаємозв'язку окремих його елементів, вибір відповідних методів обліку, планування, контролю, аналізу і моделювання управлінських рішень.

Визнані в бухгалтерському обліку доходи класифікуються за такою схемою (таблиця 2.2)

Економічна класифікація доходів [13, с. 35].

Класифікаційна ознака	Види доходів
За характером отримання	1.1 Доходи від звичайної діяльності. 1.2 Надзвичайні доходи.
За видом діяльності	2.1 Доходи від виробничої діяльності. 2.2 Доходи від посередницької та торговельної діяльності. 2.3 Доходи від інвестиційної діяльності. 2.4 Доходи від фінансової діяльності. 2.5 Доходи від іншої діяльності.
За місцем відображення	3.1 Бухгалтерські доходи. 3.2 Приховані доходи.
За повнотою відображення	4.1 Валовий дохід – це загальна сума доходу, що отримує підприємство від всіх видів діяльності у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах як на території України, так і за її межами, за певний проміжок часу. 4.2 Чистий дохід є різницею між доходами від реалізації продукції та обов'язковими платежами, що входять до ціни товару. 4.3 Необхідний дохід – дохід, який дозволяє підприємству фінансувати всі заплановані поточні витрати, обов'язкові платежі та отримати цільовий прибуток. 4.4 Можливий дохід – це дохід, який може отримати підприємство при наявних виробничих потужностях, можливого обсязі реалізації продукції.
За джерелам отримання	5.1. Операційні доходи: 5.1.1 Від реалізації продукції, робіт, послуг; 5.1.2. Інші операційні доходи, які не пов'язані з реалізацією продукції, 5.2 Доходи від фінансових операцій: 5.3 Інші доходи звичайної діяльності: 5.4 Надзвичайні доходи:

У фінансовій звітності і бухгалтерському обліку доходи відображаються в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів — це означає, що облік доходів і складання звітності здійснюється на підставі облікового принципу нарахування. Згідно з принципом нарахування складена фінансова звітність інформує користувача не лише про проведені операції, які супроводжувались виплатою або одержанням грошових коштів, але й про зобов'язання сплатити грошові кошти в майбутньому, та про ресурси, наведені у грошовому вираженні, які будуть отримані у майбутньому.

Класифікація доходів визначається у бухгалтерському обліку Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід» та Інструкцією про застосування Плану рахунків, що узагальнено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Класифікація доходів у бухгалтерському обліку

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	П(С)БО 15 «Дохід»	Інструкція №291
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Доходи від реалізації
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	-
Інші операційні доходи	Інші операційні доходи	Інший операційний дохід
Доход від участі в капіталі	Фінансові доходи	Доход від участі в капіталі
Інші фінансові доходи		Інші фінансові доходи
Інші доходи	Інші доходи	Інші доходи
Надзвичайні доходи	Надзвичайні доходи	Надзвичайні доходи

Р.Ф. Бруханський доходи класифікує за такими групами:

- доходи операційної діяльності;
- доходи фінансової діяльності;
- інші доходи.

О.В. Манойленко, А.В. Резніченко, Т.В. Давидюк та Т.І. Ломаченко класифікують доходи за такими групами:

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

Н.В. Гуріна пропонує наступну класифікацію доходів підприємств, а саме:

- за формою отримання доходів (матеріальні, нематеріальні (немонетарні));
- за визнанням (планові, отримані (фактичні));

- за періодичністю (поточні, майбутніх періодів);
- за ступенем суттєвості (суттєві, несуттєві);
- за центрами доходів (центр доходів «Основне виробництво», центр доходів «Допоміжне виробництво»);
- за географічним сегментом (ця класифікаційна ознака характерна для підприємств, які мають у своєму складі дочірні підприємства або відокремлені підрозділи);
- з огляду на об'єкт реалізації (реалізовані, виготовлені) [12, с. 203].

Л.І. Пославська пропонує доходи класифікувати:

- за видом діяльності;
- ступенем контрольованості;
- структурою доходу за будівельним контрактом;
- відношенням до бюджетних показників;
- видом виробництва.

Водночас окремі види доходу мають особливості визнання, які визначені П(С)БО 15 “Дохід”. Класифікація доходів за видами діяльності представлена у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Класифікація доходів за видами діяльності

Види діяльності	Доходи	
ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ		
	Основна діяльність	
Операційна діяльність	Доходи від реалізації	доходи від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг
	Інша операційна діяльність	
	Інші операційні доходи	доходи від реалізації іноземної валюти, реалізації інших оборотних активів, операційної оренди активів, операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки тощо
Фінансова діяльність	Доходи від участі в капіталі	доходи від інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються за методом участі в капіталі тощо
	Фінансові доходи	дивіденди, відсотки за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою тощо
Інвестиційна	Інші доходи	доходи від реалізації фінансових

діяльність		інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, списання необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць тощо
НАДЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ		
Надзвичайна діяльність	Доходи від надзвичайних подій	відшкодування збитків від надзвичайних подій тощо

Запропонований підхід до класифікації доходів забезпечить їх достовірний облік, дозволить отримати інформацію про склад доходів за видами діяльності центру відповідальності, встановити відхилення від заданих параметрів та їх причини, дасть можливість відстежити рух грошових коштів та їх еквівалентів.

Визнається дохід в разі додержання таких умов:

- при збільшенні активу або погашенні зобов'язань, які приводять до збільшення власного капіталу підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників підприємства);
- оцінка доходу може бути достовірно визначена.

У Положенні про облікову політику будь-якого підприємства повинні передбачатися питання методичного характеру щодо бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів діяльності (рис. 2.2.)



Рис. 2.2. Об'єкти облікової політики щодо доходів і фінансових результатів [19, с. 207].

Достовірну оцінку доходів, яких неможливо здійснити, у звітності не відображаються, що відповідає принципу обачливості, який передбачає відображення у фінансовій звітності всіх елементів за вартістю, яка має запобігати заниженню зобов'язань і витрат та завищенню активів і доходів підприємства. Цей принцип передбачає вибір методу оцінки.

Основна умова визнання доходів – можливість достовірної оцінки. У бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі грошових коштів або їх еквівалентів, які були отримані або підлягають одержанню.

Оскільки не є економічними вигодами, доходами не визнаються доходи, які надходять на підприємство і не приводять до збільшення власного капіталу, суми, одержані від імені третіх осіб, такі як:

- завдаток під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- податок на додану вартість, акцизи, інші податки і обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів;
- попередня оплата (аванс у рахунок оплати) продукції (товарів, робіт, послуг);
- надходження, що належать іншим особам.

Разом із тим ці суми не включаються тільки до суми чистого доходу підприємства.

2.2. Аналітичний та синтетичний облік доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за національними стандартами

П(С)БО 15 «Дохід, визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Згідно з цим стандартом 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.

Доходи у бухгалтерському обліку – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників).

Завданнями організації бухгалтерського обліку доходів підприємства є забезпечення:

- контролю за правильним визначенням фінансового результату від звичайної діяльності та надзвичайних подій;
- розмежування доходів і фінансових результатів діяльності за кожною класифікаційною групою;
- правильного визначення та достовірної оцінки доходів і фінансових результатів діяльності;
- правильного та повного документального оформлення та своєчасного відображення в облікових регістрах доходів і фінансових результатів діяльності;
- надання повної і достовірної інформації про доходи діяльності, а також про наявність і використання чистого прибутку (непокритих збитків) для потреб управління.

Для відображення доходів від реалізації, інших операційних доходів первинними документами є товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо. Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії [5, с. 116].

Особливістю документування операцій з доходами та фінансовими результатами підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів.

Інформація про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій у робочому плані узагальнюється на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності». Цей клас рахунків можна вважати тимчасовим, оскільки він закривається в кінці кожного звітного періоду. Відображають ці рахунки стан доходів за певний звітний період.

Тимчасові рахунки починають новий звітний період із нульового сальдо, на яких накопичується інформація про доходи за даний період, що дає змогу використовувати накопичену інформацію при складанні проміжної звітності (квартальної, за півроку, за дев'ять місяців). У кінці періоду рахунки доходів (як, до речі і рахунки витрат) закриваються через списання їх сальдо на рахунок 79 «Фінансові результати». Інструкція до нового Плану рахунків дозволяє закривати рахунки доходів та витрат щомісяця або по закінченні звітного року.

Для того, щоб відображати в бухгалтерському обліку і складанні фінансової звітності зокрема, Звіту про фінансові результати, події, пов'язані з отриманням доходів, вони поділяються за видами діяльності.

На рахунках класу 7 протягом звітного року по кредиту відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, по дебету – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

У відповідності з національними стандартами бухгалтерський облік повинен забезпечити отримання інформації про доходи за видами діяльності.

До основної діяльності відносять операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (робіт, послуг), які є визначальною метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу.

Доходи, пов'язані з основною діяльністю підприємства, включають:

дохід від реалізації готової продукції;

дохід від реалізації, товарів;

дохід від реалізації робіт, послуг.

Визнані доходи від звичайної діяльності класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

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

Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

Відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами. Роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди. Дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Облік доходів ведуть на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Доходи відображають за їх видами, що передбачено відповідними субрахунками до рахунків:

- 70 «Доходи від реалізації»;
- 71 «Інший операційний дохід»;
- 72 «Дохід від участі в капіталі»;
- 73 «Інші фінансові доходи»;
- 74 «Інші доходи»;

Доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також знижки, надані покупцям та інші вирахування з доходу обліковують на рахунку 70 «Доходи від реалізації».

Облік доходів від операційної діяльності узагальнюється на субрахунках рахунку 70 «Доходи від реалізації», до якого відкриваються такі субрахунки (таблиця 2.5.).

Таблиця 2.5

Субрахунки до рахунку 70 «Доходи від реалізації»

№ суб-рахунку	Назва	Характеристика
701	Доход від реалізації готової продукції	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції
702	Доход від реалізації товарів	Використовують підприємства торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів
703	Доход від реалізації робіт і послуг	Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій
704	Вирахування з доходу	За дебетом відбивається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції і товарів та інші суми, які підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відбивається списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати"

Бухгалтерські проводки за рахунком 70 «Доходи від реалізації» ПрАТ «Фарлеп-інвест» наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Бухгалтерські проводки за рахунком 70 «Доходи від реалізації» ПрАТ

«Фарлеп-інвест»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Відображено реалізацію товару	361	702	12000,00
2	Відображено зменшення доходу на суму ПДВ	702	641	2000,00
3	Нараховано доходи за надані телекомунікаційні послуги	361	703	2400,00
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ за надані телекомунікаційні послуги	703	641	400,00
5	Отримано кошти в оплату телекомунікаційних послуг	311	361	2400,00

6	Визначено фінансовий результат від реалізації продукції, робіт і послуг	70	79	12000,00
---	---	----	----	----------

за кредитом субрахунків 701-703 відображається інформація про одержання (збільшення) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством).

За дебетом субрахунку 704 «Вирахування з доходу» відображають суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції і товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів. За кредитом субрахунку 704 відображають списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Продукція вважається проданою з того часу, коли право на її власність перейшло від продавця до покупця. Оплата за реалізовану продукцію може здійснюватися у момент передачі покупцю, після відвантаження продукції (наступна оплата) або до відвантаження продукції (попередня оплата). У зв'язку з цим можливі два методи обліку: нарахування і касовий.

До інших операційних доходів належать: доходи від реалізації іноземної валюти; реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); операційної оренди активів; операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржниками або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності.

Бухгалтерськими документами по обліку інших операційних доходів є: прибуткові касові ордери, виписки банку, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, договори оренди, акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, контракти та договори, документально оформлені рішення судових органів та інші.

Віднесення інших операційних доходів на фінансовий результат від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

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

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається одержання доходу, за дебетом – суми непрямих податків та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Інший операційний дохід від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), відображається на пасивному рахунку 71 «Інший операційний дохід» та його субрахунках (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7

Субрахунки до рахунку 71 «Інший операційний дохід»

№ суб-рахунку	Назва	Характеристика
710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Для узагальнення інформації про доходи від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації іноземної валюти
712	Доход від реалізації інших оборотних активів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП тощо)
713	Доход від операційної оренди активів	Для узагальнення інформації про доходи від оренди майна
714	Доход від операційної курсової різниці	Для узагальнення інформації про доходи від курсових різниць за активами та зобов'язаннями підприємств, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства
715	Одержані штрафи, пені, неустойки	Для узагальнення інформації про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування визнаних збитків
716	Відшкодування раніше списаних активів	Для узагальнення інформації про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів

717	Доход від списання кредиторської заборгованості	Для узагальнення інформації про доходи від списання кредиторської заборгованості, яка виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності
718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	Для узагальнення інформації про безоплатно одержані оборотні активи
719	Інші доходи від операційної діяльності	Для узагальнення інформації про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації тощо

Основні бухгалтерські проводки з обліку інших операційних доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

**Основні бухгалтерські проводки з обліку інших операційних доходів ПрАТ
«Фарлеп-інвест»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Реалізовано малоцінні і швидкозношувані предмети	311	712	24000,00
2	Нараховано суму ПДВ	712	641	4000,00
3	Отримано готівку від реалізації інших оборотних активів	301	712	600,00
4	Нараховано суму ПДВ	712	641	100,00
5	Списано на фінансові результати інші операційні доходи	71	79	20100,00

Володіння навіть незначною часткою іншого підприємства ставить інвестора перед необхідністю обліковувати фінансові інвестиції за методом участі в капіталі. Також застосовують цей метод у тому випадку, якщо підприємство здійснює контроль над діяльністю свого дочірнього підприємства.

Метод участі в капіталі не застосовують, якщо:

- ✓ фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно для продажу протягом 12 місяців з дати придбання;
- ✓ асоційоване, дочірнє або спільне підприємство веде діяльність в умовах, що обмежують його можливість передавати кошти інвестору протягом періоду, що перевищує 12 місяців.

Доходи від інвестицій в дочірні або спільні асоційовані підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі». За кредитом рахунку відображається одержання доходу, а за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок 72 кореспондує за дебетом із кредитом рахунку 79 «Фінансові результати», а за кредитом з дебетом рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції».

Субрахунки до рахунку 72 «Доход від участі в капіталі» наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Субрахунки до рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

№ суб-рахунку	Назва	Характеристика
721	Доход від інвестицій в асоційовані підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків або зростання власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)
722	Доход від спільної діяльності	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)
723	Доход від інвестицій в дочірні підприємства	Для узагальнення інформації про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначений для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності.

За кредитом рахунку 73 відображається визнана сума доходів, а за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати». Субрахунки до рахунку 73 наведені в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Субрахунки до рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

№ суб-рахунку	Назва	Характеристика
731	Дивіденди одержані	Для узагальнення інформації про належні дивіденди від інших підприємств, які не є асоційованими, дочірніми та спільними
732	Відсотки одержані	Для узагальнення інформації про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 “Дивіденди одержані”, зокрема винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи
733	Інші доходи від фінансових операцій	Для узагальнення інформації про інші доходи від фінансової діяльності, які не знайшли відбиття на інших субрахунках рахунку 73 “Інші фінансові доходи”

Основні бухгалтерські проводки з обліку інших фінансових доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» наведено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Бухгалтерські проводки по рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

ПрАТ «Фарлеп-інвест»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Визнано доходи від інших фінансових операцій	37	73	15000,00
2	Відображено фінансовий результат від фінансової діяльності підприємства	73	79	15000,00

При нарахуванні дивідендів або відсотків до одержання запис роблять за дебетом субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» і за кредитом

субрахунків 731 «Дивіденди одержані» або 732 «Відсотки одержані» відповідно. При одержанні дивідендів і відсотків - дебет рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», кредит субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами». Аналітичний облік за субрахунком 733 «Інші доходи від фінансових операцій» ведеться за об'єктами інвестування.

Доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства обліковують на рахунку 74 «Інші доходи». Рахунок має шість субрахунків (таблиця 2.12).

Таблиця 2.12

Субрахунки до рахунку 74 «Інші доходи»

№ суб-рахунку	Назва	Характеристика
741	Доход від реалізації фінансових інвестицій	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації фінансових інвестицій
742	Доход від реалізації необоротних активів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації необоротних активів
743	Доход від реалізації майнових комплексів	Для узагальнення інформації про доходи від реалізації майнових комплексів
744	Доход від неопераційної курсової різниці	Для узагальнення інформації про курсові різниці за активами та обов'язками в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства
745	Доход від безоплатно одержаних активів	Для узагальнення інформації про доходи від безоплатно одержаних активів.
746	Інші доходи від звичайної діяльності	Для узагальнення інформації про заборгованості, яка не виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності від вартості негативного гудвілу, яка визначається доходом

По дебету рахунку 74 «Інші доходи» відображається належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та списання кредитового сальдо (доходів) в порядку закриття рахунка на кредит рахунку 79 «Фінансові результати», а по кредиту – збільшення (одержання) доходу.

Основні бухгалтерські проводки ПрАТ «Фарлеп-інвест» наведені в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Основні бухгалтерські проводки з обліку інших доходів

ПрАТ «Фарлеп-інвест»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Відображається доход від реалізації об'єкта основних засобів	361	742	18000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання по ПДВ	742	641	3000,00
3	Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	972	104	8500,00
4	Списується сума нарахованого зносу	131	104	9500,00
5	Надійшла на поточний рахунок оплата за реалізований об'єкта основних засобів.	311	361	18000,00
6	Нараховано доход по безкоштовно отриманому необоротному активу у сумі нарахованої амортизації	424	745	120,00
7	Списано на фінансові результати інші доходи	74	79	15120,00

Аналітичний облік – більш докладний деталізований облік, який розкриває інформацію про майно, зобов'язання і про господарські операції всередині кожного синтетичного рахунку. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) послуг, регіонами збуту та іншими напрямками, визначеними підприємством. Первинними документами з обліку доходів від реалізації є розрахунки (довідки) бухгалтерії.

Для визначення фінансового результату звітного періоду потрібно порівняти доходи з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів.

Організація аналітичного обліку витрат, доходів і фінансових результатів здійснюється за кожним їх видом за рахунками (рис. 2.3).

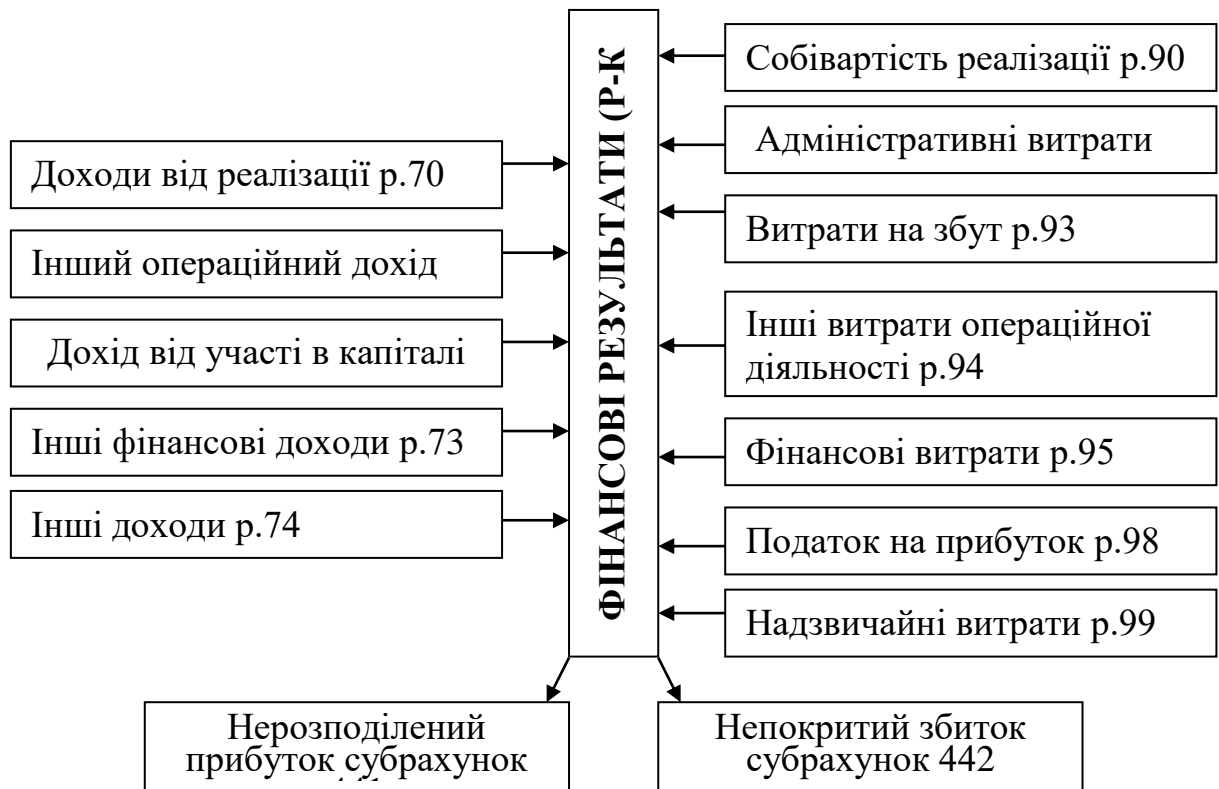


Рис. 2.3. Модель відображення в бухгалтерському обліку доходів і формування фінансових результатів діяльності підприємства

2.3. Особливості розкриття інформації про доходи підприємства у бухгалтерській звітності

З метою розрахунку фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Тому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Критерії нарахування доходів за національними стандартами спрямовані на визначення дати їх відображення у фінансових звітах і не пов'язані із встановленням розмірів, що забезпечується принципом обачності та іншими принципами, які регулюють грошову оцінку.

Основними критеріями визнання доходів і витрат звітного періоду, які формують фінансові результати, є:

1. доходи визнаються у звіті про прибутки та збитки, коли виникає зростання майбутніх економічних вигод, пов'язаних із збільшенням активу або із зменшенням зобов'язання;
2. витрати визнаються у звіті про прибутки і збитки, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
3. відповідність доходів і витрат звітного періоду за видами діяльності.

Частина доходів і витрат характеризують фінансовий стан підприємства у складі Балансу (форма 1): незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів, доходи майбутніх періодів, а також аванси отримані (майбутні доходи) і аванси видані (майбутні витрати). Наведені елементи характеризують доходи і витрати, які визнанні, але будуть включені у фінансові результати наступних звітних періодів по мірі виконання принципу відповідності.

Одночасно усі інші активи, які характеризують фінансовий стан підприємства, відображають минулі операції щодо сплати грошових коштів та зобов'язання у майбутньому сплатити грошові кошти за придбані активи, що втілюють у собі майбутні економічні вигоди, і таким чином, це робить їх потенційними доходами.

Таким чином, усі активи, які втілюють у собі майбутні економічні вигоди, є потенційними доходами, визнання яких у фінансових звітах має проводитися у момент отримання прав контролю їх використання, а зобов'язання, які виникли внаслідок минулих подій, призведуть до зменшення ресурсів підприємства, а отже є витратами, які мають визнаватися в момент їх виникнення, незалежно від дати погашення такої заборгованості.

Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Основною вимогою відповідності доходів і витрат є те, що витрати повинні бути відображені у фінансовій звітності за той же період, що і доходи, для отримання яких вони були зроблені.

Забезпечені доходами витрати формують фінансовий результат діяльності звітного періоду і списуються із Балансу з одночасним включенням їх до Звіту про фінансові результати. Також у складі витрат звітного періоду відображають і такі із них, які здійснені у звітному періоді і які неможливо прямо пов'язати з доходом звітного періоду. Відповідність витрат доходам передбачає одночасне або комбіноване визнання доходів та витрат, які виникають безпосередньо та разом у результаті тих самих операцій або інших подій, наприклад, різні компоненти витрат, що становлять собівартість реалізованої продукції, визнаються одночасно на момент отримання доходу, що виникає в результаті реалізації продукції.

Щодо доходів і витрат звітного періоду, то ця вимога доповнюється принципом відповідності їх за видами діяльності: звичайна (в тому числі основна, інша операційна, фінансова, інвестиційна) і надзвичайна.

Характеристику основних нормативних документів, якими регламентується порядок розкриття інформації про доходи і фінансові результати у фінансовій звітності підприємства, наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Нормативно-правове регулювання порядку розкриття інформації про доходи і фінансові результати у фінансовій звітності [31, с. 18].

Нормативно-правовий документ	Призначення
Податковий кодекс України	У Розділі III визначено платників та порядок сплати податку на прибуток підприємств, порядок визнання

	доходів і витрат підприємства з метою оподаткування
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Регламентує порядок організації та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення в обліку та звітності інформацію про доходи, витрати та фінансові результати
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає зміст і форми фінансової звітності, загальні вимоги щодо розкриття облікової інформації у ній
П(С)БО 15 «Дохід»	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
П(С)БО 17 «Податок на прибуток»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	Розкриває зміст статей різних форм фінансової звітності
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Визначає порядок формування облікової політики підприємства та зміст розпорядчого документу про облікову політику
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку, зокрема доходів і фінансових результатів

Доходи від надання телекомунікаційних послуг та інші доходи, отримані ПрАТ «Фарлеп-Інвест» підлягають відображенню в Звіті про фінансові результати (таблиці 2.15).

Таблиця 2.15

Характеристика інформації про доходи підприємства, що міститься у Звіті про фінансові результати ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Характер інформації
Чистий дохід від реалізації продукції	2000	Обороти за Дт субрах. 701, 702 і 703	Відображають виручку від реалізації за вирахуванням: — непрямих податків (ПДВ);

(товарів, робіт, послуг)		з Кт субрах. 791 мінус оборот за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	— інших податків і зборів, що сплачуються з обороту; — наданих знижок; — вартості повернутих раніше проданих товарів;
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791	Відображають суми інших доходів від операційної діяльності підприємства: — операційних курсових різниць; — відшкодування раніше списаних активів; — операційної оренди активів; — відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках у банках; — отриманих безоплатно оборотних активів; — визнаних штрафів, пені, неустойки
		Ряд. 2120 \geq ряд. 2121 + ряд. 2122 + ряд. 2123	
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт рах. 72 з Кт субрах. 792	Відображають дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть за методом участі в капіталі
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт рах. 73 з Кт субрах. 792	Наводять дивіденди, відсотки (у тому числі отримані за строковими депозитними вкладками) та інші доходи від фінансових інвестицій
Інші доходи	2240	Обороти за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	У цьому рядку відображають дохід від: — реалізації фінансових інвестицій; — неопераційних курсових різниць; — зміни балансової вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю; — інші доходи, що виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю
		Ряд. 2240 \geq ряд. 2241	

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) за формою № 2 наводять інформацію про доходи, прибутки та збитки, а також про сукупний дохід підприємства за звітний період.

Відображення у фінансовій звітності інформації про доходи підприємства – це складний процес, що потребує відповідних професійних знань, вмінь та навичок, розуміння вимог національних і міжнародних стандартів. Проте необхідність застосування міжнародних стандартів фінансової звітності – це надійна основа для оцінки та однозначного трактування фінансового стану та результатів діяльності

ПрАТ «Фарлеп-інвест», що забезпечить пошук нових інвесторів і задовольнить їх потребу у достовірній та зрозумілій інформації.

На рівні підприємства доцільно впровадити складання внутрішніх регламентів з трансформації фінансової звітності; розробку адекватної облікової політики; проведення консультацій та узгодження з незалежними аудиторами методик та підходів, які використовуватимуться при оцінці статей фінансової звітності; повну автоматизацію процесу трансформації фінансової звітності.

2.4. Автоматизація обліку доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Важливого значення під час дослідження проблем обліку доходів підприємства набуває автоматизація облікової та управлінської діяльності, яка базується на новітніх інформаційних технологіях.

До універсальних рішень належать програмні продукти, призначені для автоматизації найтипівіших процесів: формування й обробка первинних документів, облік господарських операцій підприємства, формування звітів. Універсальні системи використовуються для розв'язання найбільш загальних і поширених завдань бухгалтерії. Ці програми застосовують вже традиційний підхід у веденні бухгалтерського обліку на комп'ютері: бухгалтер працює з журналом операцій, до якого вводяться проведення, при цьому може вестися кількісний, синтетичний і аналітичний облік.

Вирішення проблеми автоматизації обліково-аналітичної системи підприємств можливе за оптимального вибору бухгалтерської програми та на її основі побудови аналітичних модулів для управлінського персоналу.

Практичний результат для підприємства – зменшення імовірності штрафу через неграмотність або випадкову помилку бухгалтера. Оперативність результатної облікової інформації дозволяє також посилити контроль за законністю та економічною ефективністю господарських операцій.

Автоматизація облікового процесу доходів має значні переваги:

- ✓ точність та швидкість обробки великих масивів, здатність виконання складних математичних розрахунків;
- ✓ поглиблення синтетичного та особливо аналітичного обліку у поєднанні із широкими можливостями отримання різноманітних форм звітів та візуальної інформації;
- ✓ інтеграція інформаційної бази управлінського та фінансового обліку;
- ✓ одноразове введення та збереження інформації про господарські операції;
- ✓ відмова від багатьох проміжних групувальних журналів та відомостей, а також можливість створення нових, більш ергономічних структур документів з метою підвищення їх аналітичної цінності;
- ✓ можливість швидкого доступу до інформаційної бази;

- ✓ автоматизація та повний контроль бухгалтерських проведення;
- ✓ програмний контроль послідовності вирішення конкретних облікових задач.

При введенні бухгалтерського фінансового обліку в умовах автоматизованої системи обробки інформації весь обліковий процес розбивається на кілька етапів.

На першому етапі відбувається документальне оформлення на підприємстві господарських фактів, пов'язаних з виникненням доходів. Під час введення первинних даних одночасно формуються бухгалтерські проведення типових господарських операцій.

На другому етапі всі бухгалтерські проведення щодо обліку доходів формуються в зведений бухгалтерський реєстр – книгу обліку господарських операцій, яка є узагальненим бухгалтерським реєстром і являє собою хронологічно впорядкований список проведення.

На наступному – третьому етапі формуються реєстри бухгалтерського обліку, внутрішня і зовнішня бухгалтерська звітність.

На четвертому етапі закривається обліковий період і формується архів облікових даних.

Автоматизоване ведення бухгалтерського обліку значно полегшує роботу бухгалтера, раціоналізує затрати його праці і підвищує її продуктивність.

Автоматизація системи бухгалтерського обліку ПрАТ «Фарлеп-інвест» здійснюється за допомогою Програма «1С: Бухгалтерія», якою передбачено:

- ✓ створення умов ведення обліку з врахуванням специфіки галузі;
- ✓ наявність додаткових довідників для забезпечення аналітичного обліку;
- ✓ наявність форм звітності з урахуванням специфіки підприємств;
- ✓ інтеграція аналітичних модулів для формування релевантної інформації для потреб різних категорій споживачів [10, с. 392].

Програма «1С: Бухгалтерія» – це універсальна програма масового призначення для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, включаючи підготовку обов'язкової звітності. Це готове рішення для ведення обліку на підприємствах, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: оптову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю, надання послуг, виробництво тощо.

Впровадження автоматизованої системи ведення бухгалтерського обліку на ПрАТ «Фарлеп-інвест» дозволило поліпшити якість облікових даних і, як наслідок, підвищити ефективність управління підприємством.

Програма «1С: Підприємство» має компонентну структуру. Одні операції, що виконуються системою в процесі автоматизованого розв'язання завдань, є типовими та пов'язані з довідниками й документами. Інші операції реалізуються в компонентах системи «Бухгалтерський облік для України», «Оперативний облік» і «Розрахунок».

Кожна компонента має свій механізм обробки інформації. Алгоритм визначення доходів і витрат у програмі «1С: Підприємство» доволі простий, зокрема передбачено документ «Фінансові результати», що міститься у головному меню, підменю «Інші документи». Це регламентований документ, який призначено для закриття рахунків доходів і витрат на відповідні субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати».

За умов розташування відокремлених підрозділів підприємства на досить великій відстані від основного офісу та бухгалтерії впровадити інформаційні системи дуже складно. У цьому випадку доцільне використання комп'ютерної техніки і корпоративних мереж, що передбачає розмежування доступу до облікової інформації.

Різноманітність видів доходів, витрат і фінансових результатів у економічній літературі спричинили появу численних ознак їх класифікації. Групування фінансових результатів за певними ознаками передбачає виділення продуктивного та правового аспектів.

У межах продуктивного аспекту виокремлено ознаки: вид діяльності, джерело формування, підрозділ і період формування фінансових результатів; у межах правового аспекту – методика розрахунку, відповідність плану, база оцінки, особливості оподаткування, спосіб використання.

У «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 (рис. 2.4).

Наименование	Статья декларации по налогу на прибыль
Статті доходів за структурою Деб...	
Вартість товарів та послуг, за як...	03.11 Перерахет суми доходів при урег...
Вирозування з доходу	03.25 Перерахунок доходів у випадку змі...
Дохід операційної діяльності (від...	02 Дохід операційної діяльності (від реалі...
Неопераційна к/р	03.19 Позитивне значення курсових різни...
Операційна к/р	03.19 Позитивне значення курсових різни...
Пересортиця	03.9 Вартість товарів (робіт, послуг), без...
Продаж валюти	03.27 Інші доходи
Штрафи працівникам	03.8 Суми штрафів (неустойки, пені)

Рис. 2.4. Статті доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Отже, ефективне ведення обліку доходів і фінансових результатів неможливе без запровадження автоматизованої обробки облікової інформації. Проектування інформаційних потоків доходів і витрат та запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечує раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприяє удосконаленню управління фінансовими результатами.

РОЗДІЛ III. ТЕХНІКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФАРЛЕП-ІНВЕСТ» ЗА ОСТАННІ ДВА РОКИ ТА АНАЛІЗ І ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація аналітичної роботи на підприємства

Своєчасне і якісне виконання аналітичної роботи в повному обсязі потребує належного забезпечення. «Забезпечення» як наукова категорія є важливим елементом методології економічного аналізу. При удосконаленні та створенні обґрунтованого забезпечення економічного аналізу потрібно слідувати принципу системного, комплексного підходу.

Система забезпечення економічного аналізу містить взаємопов'язані види забезпечення: нормативно-правове; методичне; організаційне; ресурсне; інформаційне; програмне. Провідне місце в цій системі посідає організаційне забезпечення, оскільки його рівень впливає на стан і належний рівень кожного з видів забезпечення. Це зумовлено місцем управлінської категорії «організація» в системі основних функцій управління та її впливом на усі без винятку конкретні функції менеджменту.

Сучасна вітчизняна економічна теорія визначає наукову категорію «організація» як «сукупність процесів або дій, що зумовлюють об'єднання елементів, частин у ціле; утворення життєздатної стійкої системи; внутрішня впорядкованість, взаємодія відносно незалежних частин цілого, зумовлена його побудовою». Наведена трактовка має позитивну відмінність у тому, що розглядає організацію з позицій сучасного системного підходу. Організацію економічного аналізу неможливо розглядати без її зв'язків із організацією виробництва.

Організація виробництва як цілеспрямована координація всіх елементів і ресурсів підприємства для досягнення визначеної мети діяльності (максимізація прибутку та вартості майна) сприяє реалізації економічних законів у діяльності підприємства.

«Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами підприємства»

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ III. ТЕХНІКО- ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФАРЛЕП- ІНВЕСТ» ЗА ОСТАННІ ДВА РОКИ ТА АНАЛІЗ І ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА	Номер сторінки
Здобувач	Казанішена(Ткачук) Н.П.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л. М.				

Організація виробництва має свою ціль, підпорядковану загальній меті підприємства, яка полягає у створенні умов, що забезпечують максимізацію прибутку та вартості майна підприємства спільними зусиллями усіх його структурних підрозділів. Це потребує удосконалення кожного з видів діяльності й, у першу чергу, приведення до дії усіх резервів виробництва. А виявлення, дослідження, оцінка та розробка шляхів мобілізації резервів підвищення ефективності виробництва є метою внутрішнього економічного аналізу. Досягнення цієї мети можливе завдяки високому рівню організації аналітичної роботи.

Організація економічного аналізу є складовим елементом системи організації виробництва, тому основні вимоги щодо останньої розповсюджуються й на організацію економічного аналізу. Це стосується сталості, надійності та стійкості аналітичного процесу.

Комплексом заходів, що відображає послідовність організації економічного аналізу і здійснюється на базі сучасних досягнень науки й техніки, методів та прийомів для підвищення ефективності діяльності системи управління, спрямованих на підвищення наукового рівня аналізу, вдосконалення його методик, поглиблення комерційного та господарського розрахунку, поліпшення фінансового стану суб'єкта господарювання є аналіз.

На практиці застосовується декілька форм організації економічного аналізу. Вибір кожної з них здійснюється залежно від розміру підприємства (велике, середнє, мале), якості менеджменту, рівня економічної роботи та традицій.

Форма організації економічного аналізу – це упорядкованість змісту організації економічного аналізу, зовнішній вираз цього змісту, а також внутрішні зв'язки між суб'єктами економічного аналізу та особливості підпорядкування цих суб'єктів.

Організація економічного аналізу ПрАТ «Фарлеп-інвест» передбачає зосередження усього або значної частини економічного аналізу в одному спеціалізованому підрозділі організаційної структури підприємства, тобто здійснюється у вигляді централізованої форми.

Склад, сутність та зв'язок основних підфункцій організації економічного аналізу ПрАТ «Фарлеп-інвест» представлено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Складові елементи підфункції організації економічного аналізу ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Кожна з відмічених основних підфункцій організації економічного аналізу проектується, удосконалюється та функціонує у просторі та в часі.

Організація економічного аналізу у просторі підпорядковується загальним вимогам ланцюгового розташування робочих місць фахівців, які виконують аналітичну роботу, з урахуванням можливостей їхнього територіального зближення.

Організація економічного аналізу в часі міститься у визначених конкретних межах початку, тривалості, закінченні виконання аналітичних робіт при їхньому послідовному, паралельному чи послідовнопаралельному виконанні, що вимагає координації аналітичних робіт.

Важливою базовою складовою організації економічного аналізу є організація аналітичного процесу, оскільки залежно від його змісту, складності, дієвості, оперативності визначаються організація праці фахівців, які виконують аналітичну

роботу (суб'єктів економічного аналізу), та вимоги до організації управління аналітичною роботою.

Організація аналітичної роботи має ряд особливостей, які відображено на рис. 3.2.

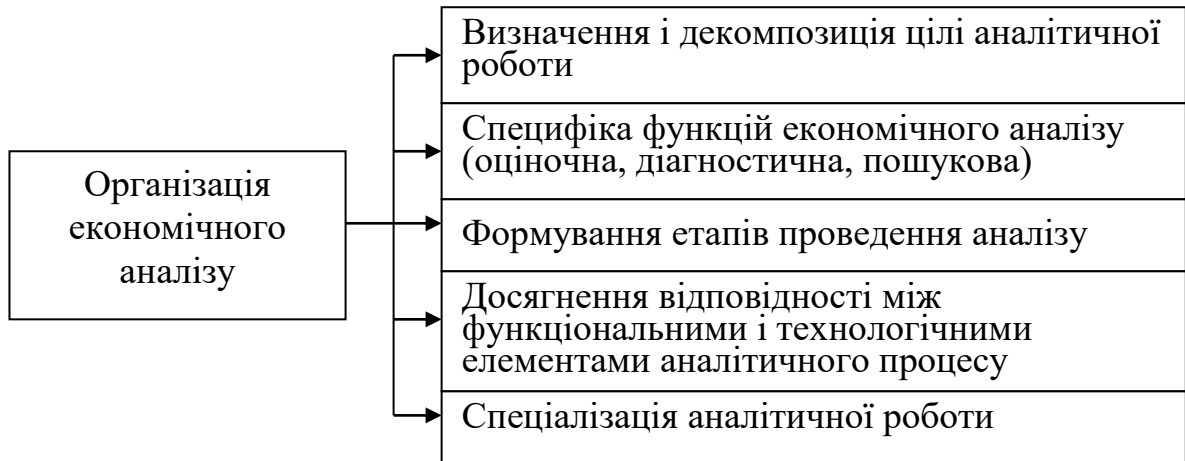


Рис. 3.2. Особливості організації економічного аналізу [11, с. 231].

Визначення та декомпозиція цілі аналітичної роботи передбачають усвідомлення й формування цілі організації економічного аналізу, деталізація цілі організації аналізу на підцілі; визначення його задач і розподіл кожної з них на функціональні задачі або аналітичні процедури, кожна з яких вирішується та функціонує незалежно одна від одної, а потім здійснюється ув'язка результатів, отриманих у результаті їхнього вирішення, між собою.

Специфікація функцій в економічному аналізі – це деталізація, розподіл аналітичної роботи відповідно до визначених задач на докладні складові елементи, визначення їхніх особливостей та розробка їхньої детальної структури. Докладній деталізації підлягають функції економічного аналізу: оціночна, діагностична, пошукова, та його технологія, тобто послідовність виконання аналітичних завдань, склад яких залежить від виду аналізу за ознакою «ціль та інформаційне забезпечення аналізу», за якою виділяють внутрішній і зовнішній аналіз.

У результаті таких дій визначають етапи проведення економічного аналізу.

У загальній системі економічного аналізу тісно пов'язані між собою функціональні елементи економічного аналізу (оціночна, діагностична й пошукова його функції) та його технологічні елементи (етапи, які деталізовані в завданнях й процедурах). Взаємна інтеграція функціональних та технологічних елементів залежить від конкретного виду економічного аналізу. Наприклад, при

оперативному аналізі виробництва продукції реалізуються, головним чином, оціночна та діагностична функції економічного аналізу, а при стратегічному аналізі виробництва превалює пошукова функція. Разом з тим, після інтеграції функціональних і технологічних елементів економічного аналізу є обов'язковою їхня перевірка на відповідність та узгодженість.

Спеціалізація аналітичної роботи як процес суцільного розподілу праці в апараті управління підприємством – це закріплення за структурними підрозділами організаційної системи управління підприємством або за конкретними спеціалістами визначених функцій, або видів робіт, які об'єктивно необхідно для забезпечення цілеспрямованої дії на об'єкт управління. Таке закріплення здійснюється за допомогою різноманітних документів, які регламентують діяльність підрозділів та спеціалістів підприємства. Економічний аналіз має свою специфіку – сукупність відмінних особливостей, які притаманні аналітичній роботі. Так, для аналітичної роботи характерними є функціональна технологічність її виконання, тобто суворо визначена послідовність дій та організаційна впорядкованість у просторі та в часі, що досягається належною організацією аналітичного процесу. Тому спеціалізація економічного аналізу повинна передбачати управління аналітичною роботою та виконання економічного аналізу на підставі сучасних організаційно-методичних підходів, що є необхідною умовою для забезпечення об'єктивності, альтернативності, гнучкості та адресності аналітичних оцінок.

3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за останні два роки

За даними оперативної і періодичної звітності економісти виконують техніко-економічний аналіз, суть якого полягає в оцінці господарської діяльності, виявлення резервів виробництва, причинних взаємозв'язків і взаємодії різних факторів техніки та економіки, опрацювання заходів для раціоналізації використання ресурсів.

В умовах ринкових відносин техніко-економічний аналіз сприяє покращенню управління виробництвом, зміцненню його економіки, виконанню намічених цілей і планів, підвищенню ефективності діяльності кожного підприємства. Тому у процесі техніко-економічного аналізу досліджується діяльність усіх структурних підрозділів підприємства, служб, цехів, дільниць, бригад і окремих робочих місць. Джерелом інформації для такого аналізу є планово-нормативні дані, матеріали оперативного, бухгалтерського обліку, позаоблікові дані.

Роль техніко-економічного аналізу на сьогоднішній день зросла, адже основні показники, що характеризують ефективність заходів для впровадження нової техніки, технології, організації виробництва, підприємства розраховують і планують самостійно. Техніко-економічний аналіз проводиться щоденно, за декаду, місяць, квартал, рік до складання підсумкової звітності. На підставі результатів аналізу приймаються важливі управлінські рішення.

На цій основі забезпечується підвищення ефективності як окремих галузей народного господарства, так і всього народногосподарського комплексу.

На основі даних Балансів товариства та звітів про фінансові результати (додатки А-Г) проведемо аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки. Дані розрахунків узагальнимо за допомогою таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

**Основні фінансово-економічні показники діяльності
ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки**

Показники	2018 рік	2019 рік	Відхилення	
			тис. грн.	%
1 Чистий дохід від реалізації	597236	549037	-48199	-8,07
2. Собівартість реалізованої продукції	379531	384349	4818	1,27
3 Валовий прибуток	217705	164688	-53017	-24,35
4. Фінансовий результат від операційної діяльності	59279	-10017	-69296	-116,9
5. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	-80277	-16893	63384	-78,96
6 Чистий прибуток	-57411	-16874	40537	-70,61
7. Валюта балансу	1551632	1262346	-289286	-18,64
8. Середньорічна вартість власного капіталу	262694	183237	-79457	-30,25
9. Залучений капітал	1288938	1079109	-209829	-16,28
10. Середньорічна вартість необоротних активів	981644	960293	-21351	-2,18
11. Середньорічна вартість оборотних активів	569170	272068	-297102	-52,20

За даними таблиці 3.1 можна зробити висновок, що фінансово-економічні показники діяльності ПрАТ «Фарлеп-інвест» за аналізований період погіршилися. Зокрема, за 2018-2019 роки чистий дохід від реалізації скоротився на 8,07% або на 48199 тис. грн.. Дане скорочення відбулося в основному через зменшення кількості клієнтів телекомунікаційних послуг на оптовому та роздрібному ринках, зменшення кількості клієнтів цифрового телебачення та інших супутніх послуг.

Собівартість реалізованих послуг навпаки зросла на 1,27% або на 4818 тис. грн., що є негативним моментом діяльності товариства. Зростання собівартості реалізованих послуг відбулося в основному за рахунок збільшення витрат на передачу даних, обслуговування телекомунікаційних мереж та транзит голосового трафіку.

Найважливішим фінансовим показником, який є джерелом подальшого розвитку підприємства є чистий прибуток. Обсяг чистого прибутку залежить від обсягу валового прибутку і величини податків; виходячи з обсягу чистого прибутку, обчислюються дивіденди акціонерам підприємства.

За аналізований період підприємство отримало збитки. Їх розмір у 2018 році становив 57411 тис. грн.. У 2019 році ситуація дещо покращилася, адже розмір збитку зменшився на 70,61% або 40537 тис. грн., однак діяльність товариства все ж таки залишається збитковою.

На основі даних Балансів товариства (додатки А-Б) сформуємо порівняльний аналітичний баланс ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки. Дані розрахунків відобразимо в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

**Аналіз складу, структури і динаміки майна
ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки**

Майно	Абсолютні величини, тис. грн.		Структура, %		Відхилення	
	2018 рік	2019 рік	2018 рік	2019 рік	тис.грн.	%
I. Необоротні активи						
Основні засоби і нематеріальні активи, незавершене будівництво	913183	887080	58,85	70,27	-26103	11,42
Довгострокові фінансові інвестиції та відстрочені податкові активи	68461	73213	4,41	5,80	4752	1,39
II. Оборотні активи						
Запаси	14082	14102	0,91	1,12	20	0,21
Дебіторська заборгованість	122503	145033	7,90	11,49	22530	3,59
Грошові кошти і їх еквіваленти	432585	112933	27,88	8,95	-319652	-18,93
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття						
Групи вибуття	818	29985	0,05	2,38	29167	2,32
Баланс	1551632	1262346	100	100	-289286	-

За даними таблиці 3.2 можна зробити висновок, що сукупне майно підприємства складається з необоротних і оборотних активів, причому питома вага необоротних становила 63,27% в 2018 році і зросла до 76,07% у 2019 році.

У цілому майно підприємства за аналізований період зменшилася на 289286 тис. грн., або на 18,64 %, що може свідчити про скорочення обсягів основної

діяльності, яке, у свою чергу, може призвести до зменшення платоспроможності підприємства.

Питома вага оборотних активів у сукупних активах підприємства в 2018 р. складала 36,68% і суттєво скоротилась у 2019 р. (до 21,55%). Найбільшу питому вагу у майні підприємства займає дебіторська заборгованість – 11,49% у 2019 р., при рості у порівнянні з 2018 р. на 3,5%. Цю структуру активів можна охарактеризувати як "легку", що свідчить про незначні накладні витрати та високу чутливість до змін виручки.

Дослідження структури і динаміки фінансового стану проводиться за допомогою порівняльного аналітичного балансу. Такий баланс можна одержати зі звітнього балансу шляхом ущільнення окремих статей і доповнення його показниками структури залежно від цілей і масштабів проведення аналізу. Порівняльний аналітичний баланс цінний тим, що він зводить докупи і класифікує ті розрахунки, які проводить аналітик при ознайомленні з балансом.

Для оцінки техніко-економічного рівня виробництва і продукції, що випускається, використовується система загальних показників: ступінь механізації та автоматизації праці; абсолютне і відносне зменшення чисельності працівників; зниження собівартості і зростання продуктивності праці за рахунок підвищення технічного рівня виробництва.

Таким чином, показники порівняльного балансу можна розділити на три групи: показники структури балансу; показники динаміки балансу; показники структурної динаміки балансу.

При аналізі майна підприємства також детально досліджуються причини збільшення залишків оборотних активів і можливості активізації їх руху. Отже, аналіз структури оборотних активів повинен бути націлений не на констатацію процесів, що відбуваються, а на вивчення можливостей підприємства ефективно працювати на умовах самофінансування.

Зміни, що відбулися в складі структури майна, показують, як розвивається підприємство, наскільки збільшується обсяг основних і оборотних засобів.

Джерела формування майна підприємства підрозділяються:

- за правами власності: на власний капітал і позиковий (зобов'язання);

- по тривалості використання: довгостроковий (власний капітал і довгострокові зобов'язання) і короткостроковий (наступні витрати і платежі, поточні зобов'язання, доходи майбутніх періодів).

3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз доходів підприємства

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

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

Задачами аналізу доходів підприємства є:

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

ПрАТ «Фарлеп-інвест» використовуються такі показники доходів підприємства: доходи від реалізації продукції (послуг); доходи від інших операцій; доходи від надзвичайних операцій.

Стаття «Доходи (виручка) від реалізації» формується від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, тощо. Тут також відображаються суми знижок, наданих покупцям.

Аналіз даних доходів можна проводити як за видами організацій збуту, так і видами послуг.

ПрАТ «Фарлеп-інвест» крім доходу від реалізації послуг, може мати також інший дохід від операційної діяльності.

Саме доходи від реалізації іноземної валюти, інших оборотних активів; від операційної оренди активів; від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті, суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів; суми одержаних грантів і субсидій, інші доходи відносяться до інших операційних доходів належать:

Статтю «Доходи від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, здійснених в асоційовані, дочірні або спільні підприємства.

До статті «Інші фінансові доходи» входять доходи, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивіденди, відсотки тощо.

Стаття «Надзвичайні доходи» використовується для відображення доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій (стихійні лиха, пожежі, техногенні аварії і т. д.).

Аналіз виконання плану, динаміки та структури доходів підприємства відбувається за наступною системою показників:

1. Абсолютне відхилення від планових показників:

$$\Delta D = D_{\text{ф}} - D_{\text{п}} \quad (3.1)$$

де $D_{\text{ф}}$, $D_{\text{п}}$ – доходи фактичні та планові відповідно;

2. Рівень виконання (%ВП_д) плану доходів:

$$\% \text{ВП}_{\text{д}} = \frac{D_{\text{ф}}}{D_{\text{п}}} * 100\% \quad (3.2)$$

3. Абсолютна зміна доходів та витрат підприємства:

$$\Delta D = D_{\text{з}} - D_{\text{б}} \quad (3.3)$$

де $D_{\text{з}}$, $D_{\text{б}}$ – доходи звітного та базисного періоду відповідно.

4. Темп росту (ТР) доходів підприємства:

$$\text{ТР} = \frac{D_{\text{з}}}{D_{\text{б}}} * 100\% \quad (3.4)$$

5. Темп приросту (ТП) доходів підприємства:

$$\text{ТП} = \frac{D_{\text{з}} - D_{\text{б}}}{D_{\text{б}}} * 100\% \quad (3.5)$$

6. Структура доходів (і) підприємства:

$$d_i = \frac{D_i}{D} * 100\% \quad (3.6)$$

де D_i – сума доходів підприємства і-го виду;

Для аналізу структури доходів використовують дані Звіту про фінансові результати (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3

Джерела інформації для аналізу динаміки доходів підприємств [15, с. 216]

Показник	Джерело інформації зі Звіту про фінансові результати
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	р. 2000
2. Інші операційні доходи	р. 2120
3. Дохід від участі в капіталі	р. 2200
4. Інші фінансові доходи	р. 2220
5. Інші доходи від звичайної діяльності	р. 2240
Усього доходів	Σ (р.2000-р.2240)

На основі даних звітів про фінансові результати (додатки В-Г) проведемо аналіз структури доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки. Дані розрахунків узагальнимо за допомогою таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Аналіз динаміки і структури доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»
за 2018-2019 роки**

Показник	2018 рік		2019 рік		Відхилення (+,-)	Темп зростання, %
	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	597236	88,88	549037	75,09	-48199	-8,07
Інші операційні доходи	62729	9,33	131049	17,92	68320	108,91
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	6141	0,91	28880	3,95	22739	370,28
Інші доходи від звичайної діяльності	5887	0,88	22251	3,04	16364	277,97
Усього доходів	671993	100	731217	100	59224	8,81

Отримані у процесі аналізу дані про динаміку і структуру доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки свідчать про те, що у цілому загальна сума доходів підприємства зростає на 59224 тис. грн. або на 8,81%. Це є позитивним моментом у діяльності досліджуваного підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі доходів як у 2018 р., так і у 2019 р. займає чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - 88,88% і 75,09% відповідно, однак спостерігається зменшення питомої ваги даного виду доходів.

За аналізований період майже вдвічі зросли розміри інших операційних доходів з 62729 тис.грн. до 131049 тис.грн. Дане зростання відбулося в основному за рахунок зростання обсягу доходів від реалізації іноземної валюти, інших оборотних активів та від операційної оренди активів. Частка даного виду доходів зросла з 9,33% до 17,92%.

У цілому за досліджуваний період на підприємстві не було отримано доходів від участі в капіталі та надзвичайних доходів. У той же час, за аналізований період підприємство отримало інші фінансові доходи у сумі 28880 тис. грн. Підприємству слід приділяти більш пильну увагу процесу формування власних доходів та розробити якісну стратегію щодо управління ними. Такі заходи нададуть можливість підвищити рівень доходів підприємства у перспективі.

Отже, ПрАТ «Фарлеп-інвест» слід більш ретельно планувати свої доходи, адже вони є головними елементами формування прибутку підприємства.

Прибуток є найважливішим якісним показником ефективності діяльності підприємства. Саме прибуток в умовах ринкових відносин складає основу економічного розвитку підприємства, забезпечуючи його життєздатність. Він виступає не тільки основним джерелом фінансування діяльності підприємств, але і найважливішою основою формування доходів державного і місцевого бюджетів. Формування прибутку підприємства відображається у формі № 2 «Звіт про фінансові результати». Крім того, у процесі аналізу використовуються дані бухгалтерського обліку: реєстри по рахунках класу 7 «Доходи від реалізації», первинні документи.

Факторна модель валового прибутку (ВП) має вигляд:

$$\text{ВП} = \text{Др} - \text{Ср} = \text{Дч} - \text{ПДВ} - \text{А} - \text{В} - \text{Ср} \quad (3.7)$$

де Др – дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

Дч – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

Ср – собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

ПДВ – податок на додану вартість;

А – акцизний збір;

В – інші вирахування з доходу (надані знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Показники фінансових результатів характеризують абсолютну ефективність господарювання підприємства по всіх напрямках його діяльності: виробничій, збутової, постачальницької, фінансової та інвестиційної. Вони складають основу економічного розвитку підприємства і зміцнення його фінансових відносин зі всіма учасниками комерційної справи.

Для аналізу формування валового прибутку використовують аналітичну таблицю 3.5.

Таблиця 3.5

**Джерела інформації для аналізу
валового прибутку підприємства [15, с. 220]**

Показник	Джерело інформації
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Оборот за Кт субрах. 701-703
Податок на додану вартість	Оборот за Дт субрах. 641 (ПДВ) з Кт субрах. 701
Інші вирахування з доходу	Оборот за Кт субрах. 704
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	р. 2000 Звіту про фінансові результати
Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Оборот за Дт субрах. 901-903
Валовий прибуток	р. 2090 Звіту про фінансові результати

На основі даних звітів про фінансові результати (додатки В-Г) проведемо аналіз формування і динаміку валового прибутку ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки. Дані розрахунків узагальнимо за допомогою таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

**Аналіз формування і динаміку валового прибутку
ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки**

Показник	2018 рік	2019 рік	Приріст, тис. грн.	Темп росту, %
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	716683,2	658844,4	-57838,8	-8,07
Податок на додану вартість, тис. грн.	119447,2	109807,4	-9639,8	-8,07
Інші вирахування з доходу, тис. грн.	146	139	-7	-4,79
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	597236	549037	-48199	-8,07

Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	379531	384349	4818	1,27
Валовий прибуток, тис. грн.	217705	164688	-53017	-24,35

За даними таблиці 3.4 можна зробити висновок, що валовий прибуток у звітному році становить 164688 тис. грн., що на 53017 тис. грн. менше рівня минулого року (на 24,35%). Це обумовлено як скороченням чистого доходу від реалізації продукції (на 8,07% від рівня минулого року), так і зростанням собівартості (на 1,27%).

Для аналізу впливу факторів операційної діяльності на валовий прибуток підприємства можна використати такий алгоритм:

$$ВП = K \times (Ц_{од} - C_{од.ум.зм}) - V_{ум.пост.} \quad (3.8)$$

де ВП – валовий прибуток, грн.;

K – кількість реалізованої продукції (шт. або інші натуральні одиниці);

Ц_{од.} – оптова ціна одиниці продукції, грн./од.;

C_{од.ум.зм.} – умовно змінні витрати на одиницю продукції, грн./од.

Дана модель є змішаною. Для розрахунку впливу факторів на валовий прибуток слід використати спосіб ланцюгових підстановок.

Проведемо факторний аналіз валового прибутку ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки. Дані розрахунків узагальнимо за допомогою таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

**Факторний аналіз валового прибутку
ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки**

Показники	вплив факторів	
	формула	значення
Дохід від реалізації продукції	ΔD_p	-57838,8
Податок на додану вартість	$-\Delta ПДВ$	9639,8
Акцизний збір	$-\Delta АЗ$	-
Інші вирахування з доходу	$\Delta В$	7
Собівартість реалізації продукції	ΔC_p	-4818
Валовий прибуток	$\Delta ВП$	-53017

За даними таблиці 3.5 можна зробити висновок, що основний негативний вплив на скорочення валового прибутку мало зменшення доходу від реалізації

продукції на 57838,8 тис. грн. Позитивно вплинули на динаміку валового прибутку скорочення ПДВ (на 9639,8 тис. грн.), інших вирахувань із доходу (на 7 тис. грн.).

Негативно вплинуло на динаміку валового прибутку зростання собівартості реалізації продукції (на 4818 тис. грн.).

3.4. Теоретичні основи аудиту доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

Одним із найскладніших напрямів аудиту є аудит доходів. У висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про доходи отримані підприємством, встановлення повноти й достовірності, відповідності первинним документам щодо визначення доходів та формування фінансових результатів у фінансовій звітності підприємства полягає мета аудиту доходів.

Критерієм оцінки при аудиті даної ділянки аудиторської роботи буде виступати П(С)БО № 15 «Дохід», що визначає методичні засади формування в обліку інформації про доходи підприємства,.

Групи визнаних доходів, передбачені П (С)БО 15 "Дохід":

- ✓ дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ інші операційні доходи;
- ✓ фінансові доходи;
- ✓ інвестиційні доходи;
- ✓ дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

Склад доходів, що належать до відповідної групи, встановлено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Доходи відносяться до об'єктів аудиту на підставі двох принципів: нарахування і відповідності.

Нарахування – це принцип, який передбачає правильне відображення в обліку доходів на момент їх виникнення, незалежно віддати надходження грошових коштів на рахунок.

Принцип відповідності передбачає визначення фінансового результату шляхом порівняння дохідної частини підприємства у звітному періоді з витратами, понесеними у цьому ж періоді.

Основними завданнями аудиту доходів є:

1. контроль за дотриманням чинного законодавства щодо обліку витрат та відображення інформації про доходи у фінансовій звітності підприємства;
2. перевірка правильності розподілу доходів за класифікаційними групами;
3. перевірка правильності визнання та оцінки доходів;
4. перевірка правильності формування прибутку у звітному періоді;
5. встановлення достовірності даних у первинних документах і на рахунках бухгалтерського обліку за операціями з формування доходів;
6. перевірка правильності і законності відображення доходів у звітності підприємства тощо.

Об'єктами аудиту доходів є групи доходів підприємства, а також господарські операції, пов'язані з формуванням доходів підприємства.

Джерелами інформації аудиту при цьому є:

- ✓ вимоги нормативних документів, що регулюють облік доходів;
- ✓ наказ про облікову політику підприємства;
- ✓ первинні документи з обліку доходів (рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, розрахункові документи тощо);
- ✓ реєстри синтетичного і аналітичного обліку доходів;
- ✓ звітність підприємства: ф. 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), ф. 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- ✓ інші документи, які використовуються для відображення в обліку операцій з формування доходів підприємства (договори, довідки бухгалтерії тощо);
- ✓ аудиторські висновки, акти ревізій, перевірок минулих періодів тощо; - відповіді на запитання аудитора.

Щоб отримати правдиві докази аудиту доходів експерту потрібні документи: прибуткові касові ордери; виписки банку; рахунки-фактури; товарно-транспортні накладні; облікові реєстри (Журнал 6, рахунки класу 7).

Спочатку аудитор розробляє анкету перевірки доходів, яка наведена у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Анкета перевірки доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

№	Зміст	Варіанти відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	Чи є відділ внутрішнього контролю на підприємстві?				
2	Чи контролюється наявність документів, що підтверджують реалізацію продукції?				
3	Коли проводилась аудиторська перевірка?				
4	Чи були виявлені аудитором порушення?				
5	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?				
6	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів на підприємстві?				
7	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження продукції, товарів?				
8	Чи правильно укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид продукції?				
9	Чи звіряють рахунки-фактури із затвердженими замовленнями на продаж і документами на відвантаження продукції?				
10	Як ведеться аналітичний облік доходів?				
11	Чи відповідає визнання доходів згідно з П(С)БО15?				
12	Як контролюється своєчасність оплати за реалізовану продукцію?				

Після проведення анкетування та отримання відповідей на питання, аудитор починає розробляти загальний план аудиту доходів (таблиця 3.9).

Загальний план проведення аудиту доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест»

№	Етапи	Перелік процедур	Термін етапу	ПШБ
1	Підготовчий	Обмін листами, укладення договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту доходів від реалізації продукції		
2	Основний	<ol style="list-style-type: none"> 1. Перевірка залишків реалізованої продукції на початок періоду. 2. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку доходів. 3. Перевірка правильності відображення інформації про реалізовану продукцію, що складають собівартість. 4. Перевірка співвідношення ціни реалізованої продукції з преїскурантною ціною. 5. Перевірка правомірності та своєчасності включення доход від реалізації до собівартості продукції. 6. Перевірка випадків відсутності документів реалізованої продукції. 7. Перевірка правильності оцінки реалізації. 8. Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові регістри). 9. Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках реалізації записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності 		
3	Заключний	Здійснення процедур зі збором та обґрунтування отриманої інформації (підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту)		

Документ, який зокрема розглядає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які повинні виконуватися працівниками аудиторської фірми для отримання достатніх та відповідних аудиторських доказів з метою зменшення аудиторського ризику до прийнято низького рівня – це план аудиту [32, с. 128].

Даний документ включає в себе основні етапи проведення, які повинен виконати аудитор:

1. підготовчий;
2. основний;
3. заключний.

На першому етапі здійснюється попередній вибір стратегії аудита та обсягу робіт; знайомство аудитора з підприємством клієнта; попередня оцінка аудиторського ризику та його компонентів; вирішення питання можливості перевірки; вирішення питань договору.

На другому етапі своєї роботи аудитор повинен розробити програму аудиту доходів. Програма аудиту – це документ, що містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою яких отримуються достатні та надійні аудиторські докази у відповідності до мети перевірки щодо відповідного клієнта.

Для того, щоб правильно скласти програму аудиту доходів аудитор повинен запланувати аудиторські процедури, які дозволять встановити правдиву істину щодо таких тверджень:

доходи від реалізації продукції одержані у процесі звичайної діяльності підприємства;

правильність відображення в обліку доходів;

наявність первинних документів.

Під час аудиту доходів необхідно звернути увагу на наступне:

— наявність суттєвих доходів минулих періодів;

— зміна (зменшення або збільшення) собівартості реалізованої продукції, яка має істотний вплив на формування доходів підприємства.

Щоб вирішити поставлені завдання аудиту доходу від реалізації продукції, пропонуємо робочі документи, які стануть обґрунтованими доказами якісного аудиту доходу.

Ефективність аудиторської перевірки передбачає необхідність дослідження порядку відображення доходів в облікових регістрах і фінансовій звітності. Порівняння потребує рівність кредиту рахунку 70 "Дохід від реалізації" і відповідного рядку 2000 у Звіті про фінансові результати.

Аудит доходів в цілому здійснюється за певними напрямками, кожен з яких має свою методику, зокрема, одним з таких напрямків є перевірка відповідності класифікації, оцінки та умов визнання доходів чинному законодавству. При цьому

доцільно вивчити і дослідити наказ про облікову політику підприємства, встановити відповідність положень наказу про облікову політику нормам чинного законодавства.

Аудит правильності відображення доходів від реалізації послуг здійснюється на наступному етапі. Основне місце у формуванні фінансових результатів підприємства посідають господарські операції з реалізації продукції, тому інформація про фінансові показники має бути достовірною. Чистий дохід від реалізації визначається як різниця між доходом від реалізації і сумою ПДВ, акцизного збору та іншими зборами або податками і відрахуваннями з доходу. Саме у відповідності з даним твердженням повинні бути встановлені:

- своєчасність відображення реалізації послуг в обліку;
- правильність класифікації отриманого доходу від послуг;
- своєчасність відображення сум дебіторської заборгованості за реалізованими послугами;
- санкціонованість операцій з реалізації послуг.

Після цього проводиться аудит правильності відображення інших операційних доходів. Під час такої перевірки має бути встановлена правильність відображення в облікових документах доходів, отриманих у вигляді відсотків, штрафів, пені, неустойки. При цьому порівнюють суми за кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» із сумами, зазначеними у договорах (якщо знаходять відхилення, то обов'язково встановлюють причину). Перевіряють також повноту відображення в обліку отриманих відсотків за розрахунками, поточним та іншими рахунками підприємства. З цією метою досліджують укладені підприємством договори з банком, виписки банку тощо.

Під час встановлення правильності відображення в обліку курсових різниць, доходів або втрат від їх зміни особливе місце займає перевірка доходів від участі в капіталі, що передбачає встановлення:

- повноти та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку і в облікових регістрах дивідендів, отриманих за акціями, облігаціями;
- правильності документального оформлення доходів, отриманих від участі в капіталі інших підприємств;

правильності ведення аналітичного та синтетичного обліку рахунків 72, 73 та віднесення їх результатів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Під час проведення аудиту можуть бути встановлені такі порушення при веденні бухгалтерського обліку доходів:

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

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Отже, за результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу.

Дохід є найважливішою категорією, від якої залежить чи буде підприємство функціонувати надалі. Він впливає на всі інші показники діяльності підприємства, адже є метою та кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства, найважливішим показником його ефективності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 15 «Дохід», згідно з яким 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.

Управління доходами підприємства являє собою систему управління фінансовими ресурсами, що включає фінансову політику, методи, інструменти, а також осіб, які приймають управлінські рішення. Правильна побудова механізму управління доходами, як частини загальної системи управління, є складним, але необхідним завданням керівників підприємства.

Система управління доходами повинна відповідати таким принципам, як: повнота відображення, достовірність, самоокупність, зацікавленість власників у їх збільшенні, порівнянність, забезпечення фінансової стійкості, своєчасність.

Особливістю документування операцій з доходами та фінансовими результатами підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів.

Первинними документами для відображення доходів від реалізації, інших операційних доходів є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, накладні, акти виконаних робіт, довідки та розрахунки бухгалтерії. Первинними документами для обліку доходів від участі в капіталі є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій у робочому плані призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Цей клас рахунків можна вважати тимчасовим, оскільки він закривається в кінці кожного звітного періоду. Ці рахунки відображають стан доходів за певний звітний період. Тимчасові рахунки починають новий звітний період із нульового сальдо, на яких накопичується інформація про доходи за даний період, що дає змогу використовувати накопичену інформацію при складанні проміжної звітності (квартальної, за півроку, за дев'ять місяців). У кінці періоду рахунки доходів закриваються. Отже, за кредитом рахунків класу 7 відображається визнана сума доходів, а за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

Відображення інформації про доходи у фінансовій звітності підприємства – це складний процес, що потребує відповідних професійних знань, вмінь та навичок, розуміння вимог національних і міжнародних стандартів. Доходи від надання телекомунікаційних послуг та інші доходи, отримані ПрАТ «Фарлеп-Інвест» відображаються в Звіті про фінансові результати. У ньому наводять інформацію про доходи, прибутки та збитки, а також про сукупний дохід підприємства за звітний період.

Ефективне ведення обліку доходів і фінансових результатів неможливе без запровадження автоматизованої обробки облікової інформації. Проектування інформаційних потоків доходів і витрат та запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечує раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприяє удосконаленню управління фінансовими результатами.

Отримані у процесі аналізу дані про динаміку і структуру доходів ПрАТ «Фарлеп-інвест» за 2018-2019 роки свідчать про те, що у цілому загальна сума доходів підприємства зросла на 59224 тис. грн. або на 8,81%. Це є позитивним моментом у діяльності досліджуваного підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі доходів як у 2018 р., так і у 2019 р. займає чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - 88,88% і 75,09% відповідно, однак спостерігається зменшення питомої ваги даного виду доходів.

За аналізований період майже вдвічі зросли розміри інших операційних доходів з 62729 тис.грн. до 131049 тис.грн. Дане зростання відбулося в основному за рахунок зростання обсягу доходів від реалізації іноземної валюти, інших оборотних активів та від операційної оренди активів. Частка даного виду доходів зросла з 9,33% до 17,92%.

Валовий прибуток у звітному році становить 164688 тис. грн., що на 53017 тис. грн. менше рівня минулого року (на 24,35%). Це обумовлено як скороченням чистого доходу від реалізації продукції (на 8,07% від рівня минулого року), так і зростанням собівартості (на 1,27%).

Основний негативний вплив на скорочення валового прибутку мало зменшення доходу від реалізації продукції на 57838,8 тис. грн. Позитивно вплинули на динаміку валового прибутку скорочення ПДВ (на 9639,8 тис. грн.), інших вирахувань із доходу (на 7 тис. грн.).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: Підручник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.
2. Бухгалтерський облік та оподаткування: Навчальний посібник / [за ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського]. – Львів: Бухгалтерський центр “Ажур” 2010. – 1220 с.
3. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації: Навчальний посібник / В. О. Озеран, П. О. Куцик. – Львів: Вид-во ЛКА, 2008. – 660 с.
4. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: ТОВ “Баланс-Клуб”, 2000. – 768 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / за ред. Ф.Ф. Бутинця; О.С. Бородкіна; А.М. Герасимовича; Г.Г. Кірейцева. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – 688 с.
6. Бухгалтерський облік: фінансовий та внутрішньогосподарський / за ред. В.В. Сопка, О.В. Бойка. – К.: Фенікс, 2003. – 468 с.
7. Бухгалтерський словник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с.
8. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.
9. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
10. Владімірова Т.І. Проблеми автоматизації обліку та їх вплив на фінансові результати // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – № 576. – С. 391–397.
11. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф. Голов. – К.: ЦУЛ, 2007. – 522 с.
12. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення // Науковий вісник Херсонського державного університету, Випуск 12. Частина 1, 2015. – С. 203 – 205.

13. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: Монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, “Економічна думка”, 2009. – 272 с.
14. Дубініна М. В., Вишенська Л.М. Управління інформаційною системою обліку фінансових результатів діяльності аграрних підприємств // Економічні науки. 2015. - №1 (33). – С. 83- 85.
15. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін. – Одеса: ОНЕУ. – 2015. – 310с.
16. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
17. Іфтемічук В. С. Генеза ринкової економіки: терміни, поняття, персоналії / В. С. Іфтемічук, В. А. Григорьев, М. І. Маниліч, Г. Д. Шутак. – К.: Магнолія плюс, 2004. – 688 с.
18. Каменська Т. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика і проблеми впровадження / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 12. – С. 39-43.
19. Карп’як Я. С. Організація обліку: Навчальний посібник. – Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2014. – 366 с.
20. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку: Навчальний посібник – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
21. Колінько Н. І. Відповідність фінансової звітності українських підприємств міжнародним стандартам // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.4. – С. 215-220.
22. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. – Дніпро: – Вена, 2018. – 102 с.
23. Левицька С.О. Організація обліку: Навчальний посібник. – Рівне: НУВГП. 2008. – 219 с.
24. Макаренко А.П. Теорія і практика документування в обліку і аудиті: Навчально-методичний посібник. – Запоріжжя: ЗДІА, 2011. – 127 с.
25. Маслак О.О., Босак А. О., Григор’єв О. Ю. Напрямки покращення бухгалтерського обліку на підприємствах в контексті облікової політики // Всеукраїнська наукова конференція “Становлення облікової політики в Україні”. – Тернопіль: Економічна думка, 2012. – С. 146–148.

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 18 “Дохід” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
27. Микитенко Т. Сучасні інформаційні технології обліку та аудиту в управлінні підприємством // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 10. – С.12 – 19.
28. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. У трьох томах. – Т. 1 / С.В. Мочерний та ін. – К. : Вид. центр "Академія", 2002. – 863 с.
29. Національне положення стандарт (положення) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
30. Ніколаєва В. П. Класифікація доходів з операційної діяльності підприємства // Економіка АПК. – 2009. – № 10. – С. 91-95.
31. Ночовна Ю. О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами // Ефективна економіка. 2018. № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.economy.nayka.com.ua>
32. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2010. – 584 с.
33. Озеран А. Звіт про фінансові результати: питання формування та співвідношення з МСФЗ // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №6. – С. 25-34.
34. Орлова В. Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №5. – С. 3-7.
35. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 “Дохід”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р.
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 “Податок на прибуток”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 353 від 28.12.2000 р.
38. Пославська Л. І. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві // Економічний аналіз: збірник наук. праць. – Тернопіль: «Економічна думка», 2016. – Том 24. – № 2. – С. 114-122.

39. Пилипів Х.Б., Юрчак Н.В., Ковбасюк Л.С. Сутність та класифікація доходів діяльності // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування» 11-12 травня 2017 р. с. 120-121.
40. Писаревська Т. А. Інформаційні системи обліку та аудиту: Навчальний посібник / Т. А. Писаревська. – К.: КНЕУ, 2004. – 369 с.
41. Примак Т. О. Економіка підприємства: навч. посіб. / Т. О. Примак. – К.: Вікар, 2001. – 178 с.
42. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
43. Сідун В.А. Економіка підприємства: Навчальний посібник / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова. – К.: Центр навчальної літератури, 2013. – 436с.
44. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту: Підручник. – К.: Знання, 2006. – 295 с.
45. Хомин П. Облікове забезпечення звітності про фінансові результати має бути методологічно обґрунтованим // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 6. – С. 9-15.