

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту  
(найменування кафедри)

**РЕФЕРАТ**

**кваліфікаційної роботи**  
**на здобуття освітнього ступеня магістра**  
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр та найменування спеціальності)  
за освітньою програмою професійного спрямування  
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»  
(назва освітньої програми)

на тему: «Облік і аудит доходів операційної діяльності торговельних підприємств: нормативне забезпечення та діюча практика (на прикладі ТОВ «БАСКО»)»  
(назва теми)

**Виконавець:**

студентка ФМОІТ група 61

Котига Тетяна Володимирівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

**Науковий керівник:**

к.е.н., доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Добрунік Тетяна Пилипівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

ОДЕСА 2020

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Торговельна діяльність є важливою складовою економіки України, яка на сучасному етапі розвитку перебуває у динамічному трансформаційному процесі. Забезпечення сталого розвитку торговельної сфери залишається важливим завданням, особливо за умов посилення конкуренції та реалізації євроінтеграційної політики в країні. Функціонування торговельних підприємств в умовах ринкових відносин спрямоване на отримання комерційної вигоди, а результатом для суб'єктів господарювання є отримання доходів і прибутку. Отримані за результатами торговельної діяльності доходи мають бути належним чином відображені у бухгалтерському обліку, оцінені та співставлені з понесеними витратами, а також достовірно відображені у фінансовій звітності з подальшим контролем (зокрема, аудиторським). Тому актуалізується проблема організації високоефективної системи обліку та аудиту формування доходів за видами діяльності підприємства, яка буде сприяти надходженню та обробці якісної інформації для потреб управління і пошуку на цій основі способів підвищення прибутковості підприємства і зміцнення його конкурентних позицій на ринку.

Значну увагу дослідженню проблем організації та методології бухгалтерського обліку, аудиту доходів від операційної діяльності приділили у своїх працях такі відомі вітчизняні вчені: Бутинець Ф.Ф., Блонська В.І., Лоханова Н.О., Куцик П.О., Мардус Н.Ю., Шмиголь Н.М. та ін.

Віддаючи належне внеску попередників у дослідження зазначеної проблеми, зауважимо, що з огляду на постійне оновлення нормативної бази з обліку доходів на міжнародному рівні, деякі питання, що пов'язані з теорією і практикою облікового відображення доходів підприємницької діяльності, контролю за їх формуванням потребують подальшого поглибленого вивчення на рівні конкретних підприємницьких структур.

**Мета дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних положень обґрунтування практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і внутрішнього аудиту доходів від операційної діяльності підприємств торгівлі для інформаційного забезпечення ефективного управління ними.

### **Завдання дослідження:**

- розглянути економічний та обліковий аспекти визначення сутності доходів суб'єкта підприємницької діяльності та їх класифікацію;
- вивчити нормативно-законодавче регулювання систематизації в бухгалтерському обліку інформації про формування доходів;
- визначити особливості визнання та відображення в обліку доходів за міжнародними стандартами;
- вивчити організаційні аспекти діяльності та надати загальну економічну характеристику підприємства;
- проаналізувати і оцінити систему бухгалтерського обліку доходів операційної діяльності підприємства;

- провести аналіз формування доходів та визначити їх вплив на прибутковість підприємства;
- розглянути методичні аспекти проведення аудиту та встановити за допомогою аудиторських процедур достовірність відображення доходів операційної діяльності в обліку та звітності;
- визначити вплив факторів внутрішнього та зовнішнього середовища на прибутковість підприємства з метою забезпечення стійкого економічного розвитку підприємства;
- надати конкретні рекомендації щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування доходів операційної діяльності.

**Об'єктом дослідження** є господарська діяльність торговельного підприємства ТОВ «БАСКО» в частині операцій, які пов'язані з формуванням доходів операційної діяльності.

**Предметом дослідження** є теоретико-методичні основи та практичні аспекти формування облікової інформації про доходи операційної діяльності.

**Методи дослідження.** Методологічною основою роботи стали діалектичний метод пізнання та системний підхід до аналізу економічних явищ та процесів, що дало можливість комплексно провести дослідження проблеми формування доходів. У процесі дослідження використано такі загальнонаукові методи: спостереження, порівняння, абстракції, індукції і дедукції, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, узагальнення, а також методи економічного аналізу, економіко-статистичного моделювання.

**Інформаційною базою** дослідження слугували законодавчі та нормативно-правові акти України, Міжнародні стандарти обліку та фінансової звітності з питань формування доходів діяльності підприємства, матеріали науково-практичних конференцій, професійних періодичних видань, навчальні посібники. У процесі написання кваліфікаційної роботи досліджені і використані наукові праці провідних вітчизняних вчених-економістів та вчених в області фінансового обліку та аудиту доходів підприємницької діяльності. Практичну інформацію для дослідження було отримано на досліджуваному підприємстві ТОВ «БАСКО», використовувались первинні документи, облікові реєстри, фінансова та податкова звітність.

**Структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (65 найменувань) та 48-ти додатків. Загальний обсяг роботи становить 104 сторінки. Основний зміст викладено на 96 сторінках. Робота містить 13 таблиць, 19 рисунків.

**Публікації.** За результатами виконання кваліфікаційної роботи магістра опубліковано тези:

Котиґа Т. В. Організаційно-методичні аспекти обліку операційних доходів торговельних підприємств. *Соціально-економічний розвиток регіонів: методичні та практичні аспекти*: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Київ, 17 жовтня 2020 р.). К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2020. С. 84-88.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі «Теоретичні та методичні основи обліку доходів підприємницької діяльності» розглянуто економічний та бухгалтерський аспект сутності доходу підприємницької діяльності, надано їх класифікацію з метою відображення в обліку, складання звітності та прийняття управлінських рішень, наведено нормативно-правове забезпечення обліку формування доходів, визначено особливості визнання доходів та відображення їх у фінансовій звітності відповідно до положень національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Зазначено переваги обліку доходів від реалізації за МСФЗ, які сприяють розширенню аналітичності, достовірності та зрозумілості інформації, що формується в бухгалтерському обліку та відображається у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

У другому розділі «Організаційно-методичні засади обліку доходів ТОВ «БАСКО» та шляхи удосконалення» наведено основні організаційні положення діяльності підприємства, зазначено основні види його діяльності, систему оподаткування та подання фінансової звітності. Проаналізовано основні показники виробничо-торговельної діяльності об'єкта дослідження, розкрито діючу систему обліку формування доходів операційної діяльності, визначено основні первинні документи з обліку доходів, а також запропоновані напрямки поліпшення облікового забезпечення систематизації доходів на основі поглиблення аналітичності відображення облікової інформації з метою прийняття управлінських рішень. Наведено зміст і послідовність процесу планування доходів від основної операційної діяльності торговельного підприємства. Аргументовано доцільність складання бюджету доходів та звітів про їх виконання в процесі управління доходами. Для посилення аналітичних можливостей обліку доходів від реалізації в інформаційній системі підприємства запропоновано розширити склад аналітичних ознак для їх систематизації та здійснювати накопичення інформації за: товарними групами; товарними позиціями; за регіонами реалізації; методами активізації продажу товарів.

У третьому розділі «Діюча система аналізу та аудиту у теоретико-практичному аспекті та напрями вдосконалення» проаналізовано динаміку та структуру доходів за видами діяльності, що зумовлюють формування фінансових результатів, проведено аналіз основних фінансово-економічних показників, здійснено структурно-динамічний аналіз основних елементів формування фінансового результату, визначено показники рентабельності та беззбитковості торговельної діяльності підприємства, представлено організаційні основи та методику проведення аудиту формування доходів та наведено результати виконання узгоджених аудиторських процедур відносно достовірності фінансової та податкової звітності, наведено результати економіко-статистичного моделювання прибутковості ТОВ «БАСКО», визначено стратегію підприємства за результатами SWOT-аналізу та внесені пропозиції щодо підвищення ефективності діяльності підприємства та зміцнення його конкурентних позицій.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі магістра зроблено теоретичне узагальнення сутності економічної категорії «дохід», визначено його поняття та методичні основи обліку за національними та міжнародними стандартами, наведена класифікація даного поняття з урахуванням інформаційних потреб користувачів та наведено вирішення завдань, що полягають у розробці практичних рекомендацій щодо методики формування доходів операційної діяльності торговельного підприємства ТОВ «БАСКО». Розглянуто ефективність функціонування підприємства, наведені пропозиції щодо вдосконалення системи формування облікової інформації, стабілізації фінансового стану та посилення конкурентних позицій підприємства на ринку. На основі узагальнення матеріалів дослідження одержані наступні теоретичні та практичні результати роботи відповідно до поставлених завдань.

1. З розглянутих визначень категорії «дохід», можна зробити висновок про те, що дохід підприємства являє собою економічний результат його господарської діяльності за певний період, який характеризує надходження економічних вигод і забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу. Отже, доходи – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.

2. Під час дослідження нормативно-правової бази обліку доходів, ми прийшли до висновку, що найбільш повно інформація про доходи та фінансові результати у національній практиці обліку розкривається в П(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», 25 «Спрощена фінансова звітність», Методичні рекомендації 433, відповідно до яких доходи відображуються в обліку та звітності підприємств за видами діяльності – операційної, фінансової, інвестиційної.

3. В умовах інтеграційних процесів пріоритетним для більшості підприємств є складання звітності за міжнародними стандартами, серед яких для визнання та обліку доходів призначено МСФЗ 15 (IFRS 15) «Дохід від договорів із клієнтами». Визначено, що принциповою відмінністю в обліку доходів за національними та міжнародними стандартами є те, що під час визнання доходу від реалізації за національним законодавством використовується так звана концепція доходу (performance reporting), а за МСФЗ – концепція зміни активів/зобов'язань (positional reporting), за якою суб'єкт господарювання визнає дохід, коли (або у міру того як) він задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу (тобто актив) клієнтові.

4. Визначено, що основним напрямком діяльності підприємства ТОВ «БАСКО» є оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням. Підприємство є суб'єктом малого підприємництва, знаходиться на загальній системі оподаткування, є платником податку на

прибуток, ПДВ та інших податків та зборів, передбачених Податковим кодексом України, фінансова звітність складається згідно вимог НП(С)БО «Спрощена фінансова звітність». Для ведення бухгалтерського обліку підприємством використовується програма «1С: Бухгалтерія 8.2». Для ведення податкових розрахунків використовується програма «М.Е.Дос.» Для узагальнення облікової інформації ТОВ «БАСКО» використовує спрощену журнально-ордерну систему реєстрів, робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого та третього порядку, що регламентовано Наказом «Про формування облікової політики».

Розрахунки основних економічних показників діяльності ТОВ «БАСКО» свідчать про кардинальне зменшення обсягів продаж у 2019 році, а саме чистий дохід від реалізації товарів (послуг) зменшився у 2019 році порівняно із 2017 роком на 23%, відповідно й собівартість реалізації мала аналогічну тенденцію до зниження. Така динаміка зміни результативних показників реалізації зумовила загальне зниження валового прибутку майже у 1,5 рази, значення чистого прибутку становило лише 2,5% відносно базового періоду.

5. При формуванні облікової інформації та складанні фінансової звітності щодо відображення доходів концептуальною основою для підготовки фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку у ТОВ «БАСКО» є національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, а саме П(с)БО 15 «Дохід», НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». Для оформлення операцій з відображення доходів відповідно до заключних договорів документами що підтверджують реалізацію товарів або надання послуг контрагентам є: специфікація, видаткові накладні, податкові накладні, Акти здачі-прийняття робіт (надання послуг). Для узагальнення інформації про доходи підприємства від усіх видів діяльності використовуються рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», субрахунки 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт (послуг)». Серед доходів іншої операційної діяльності мають місце доходи від операцій з купівлі-продажу іноземної валюти, операційної курсової різниці, списання кредиторської заборгованості та отриманих штрафів, для обліку яких застосовуються субрахунки рахунку 71 «Інший операційний дохід». Всі доходи підприємства групуються в системі 1С та зводяться до реєстрів по відповідному рахунку доходів: «Карточка рахунку», «Аналіз рахунку», «Обороти по рахунку», «Оборотно-сальдова відомість по рахунку» за відповідними рахунками.

6. Узагальнення наявних науково-методичних основ обліку доходів виробничо-торговельних підприємств з урахуванням особливостей їх діяльності дало змогу визначити основні проблемні аспекти та шляхи їх вирішення в контексті удосконалення аналітичного обліку формування доходів відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації. Враховуючи пріоритети управлінської спрямованості обліку доходів від основної діяльності підприємств торгівлі рекомендовано впровадження системи бюджетування доходів (річних, кварталних, місячних). Складання бюджетів доходів та звітів про їх виконання забезпечить управлінців необхідною оперативною інформацією для прийняття рішень на основі

контролю та аналіз отримання доходів; вчасне виявлення недоліків в операціях, пов'язаних з отриманням доходів; оцінка і контроль діяльності господарських сегментів (виробничих підрозділів) щодо їх внеску в загальний дохід; пошук кращих варіантів управління доходами.

7. Проведений аналіз доходів операційної діяльності ТОВ «БАСКО» дав підставу зробити висновки про те, що основну долю доходів підприємства формують доходи від основної діяльності, а саме реалізації будівельних товарів та надання транспортних послуг та відзначається їх кардинальне зменшення у 2019 році на 3892,9 тис. грн. порівняно із 2017 роком та на 1140,9 тис. грн. порівняно із 2018 роком. Фінансовий результат підприємства зазнав кардинальних змін у сторону зменшення саме за рахунок скорочення обсягів поставки будівельних матеріалів, сума чистого прибутку у 2019 році складала всього 9,4 тис. грн. проти 310,9 тис. грн. у 2017 році. Враховуючи загальну тенденцію скорочення результативних показників зазнають кардинального зниження показники рентабельності, а саме рентабельність продаж знизилась у звітному періоді з 22,4% до 0,7%. Загальне зниження прибутковості ведення фінансово-господарської діяльності ТОВ «БАСКО» підтверджується результатами проведеного СVP-аналізу, дані якого свідчать про зростання критичної точки обсягу продаж, зменшення запасу фінансової тривалості, в основному за рахунок скорочення обсягів продаж та зростання постійних витрат підприємства. Однак, проведений аналіз фінансової стійкості підприємства, дає підстави зазначити, що підприємство є фінансово незалежним від зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт автономії вищий рекомендованого значення, а коефіцієнт фінансової залежності значно менший за норматив.

8. За результатами вивчення теоретичних основ проведення аудиту наведено мету, предмет та об'єкти проведення аудиту операцій з обліку доходів операційної діяльності, основні завдання та джерела перевірки. Визначено основні етапи та складові проведення аудиторської перевірки. Представлено основні результати за проведеними узгодженими процедурами перевірки правильності та достовірності ведення бухгалтерського та податкового обліку, фінансової та податкової звітності згідно діючого законодавства, відповідності первинних документів обліковим даним ТОВ «БАСКО», які віддзеркалено у наданому Звіті аудиторською фірмою ТОВ «АРТЕ АУДИТ».

При арифметичній перевірці окремих статей фінансової звітності (за фактичними даними та даними бухгалтерського обліку) за 2016-2018 рр. були встановлені розходження, які виникли із-за того, що в програму 1С вносяться не санкціоновані зміни після подання звітів у контролюючі органи. Перевіркою достовірності відображення показників в наданій формі 2-м «Звіт про фінансові результати» за період з 01.01.2016 р. по 31.12.2018 р. встановлено завищення доходів в декларації з податку на прибуток на 7 тис. грн., яке виникло за рахунок корегування, зробленого на прибуток після подання звітності). Дані фінансової звітності по доходам співпадають з даними про доходи, що відображені у декларації з податку на прибуток.

9. За допомогою кореляційно-регресійного аналізу визначено ступінь впливу внутрішніх факторів, що суттєво відрізняється за тісністю та

напрямами зв'язку і далеко не завжди відповідає теоретичним положенням. За побудованими моделями виявлено найбільш впливові фактори, які здійснюють стимулюючий вплив на зміну фінансового результату. Найбільший позитивний вплив на фінансовий результат здійснюють фактори: коефіцієнт оборотності товарних запасів та зростання товарообороту. Також вагомий вплив на зміну фінансового результату здійснює фактор – витрати на збут. Тому доцільним буде активізувати маркетингову діяльність з метою розширення каналів реалізації будівельних товарів, а також впроваджувати оптимізаційні заходи щодо зменшення постійних витрат ведення фінансово-господарської діяльності на досліджуваному підприємстві ТОВ «БАСКО». На основі проведеного маркетингового дослідження SWOT-аналізу визначено сильні та слабкі сторони функціонування підприємства ТОВ «БАСКО» а також виявлено можливості та ризики, що пов'язанні з подальшою діяльністю підприємства. Основна стратегія підприємства – постійне збільшення об'ємів товарообороту з метою отримання прибутку та реалізація на його основі економічних та соціальних інтересів учасників та трудового колективу.

10. Враховуючи результати проведених досліджень практики обліку та аналізу формування доходів операційної діяльності підприємства ТОВ «БАСКО», а також результати Звіту про проведені узгоджені процедури (аудиторської перевірки) ми маємо наступні пропозиції щодо удосконалення організації і ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «БАСКО»:

- для збільшення інформативності з метою проведення аналітичних досліджень доцільним буде відкриття аналітичних рахунків до рахунків щодо відображення доходів від реалізації товарів відповідно до потреб зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації;

- попередньо здійснювати формування доходів підприємства шляхом планування та ретельного аналізу ринку продажу будівельних товарів;

- не допускати несанкціоноване введення документів після подання звітності до контролюючих органів;

- налагодити систему внутрішнього контролю, яка була б спрямована на упередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок, повноти і точності облікової документації.

Запропоновані практичні рекомендації поліпшать систему обліку та контролю формування доходів та витрат на підприємстві ТОВ «БАСКО» з метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації прибутку та забезпечення ефективного розвитку підприємства.



## АНОТАЦІЯ

**Котиґа Т.В. «Облік і аудит доходів операційної діяльності торговельних підприємств: нормативне забезпечення та діюча практика (на прикладі ТОВ «БАСКО»)»**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності «071 «Облік і оподаткування»» за освітньою програмою  
(цифра та назва спеціальності)

професійного спрямування «Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності». –  
(назва освітньої програми)

Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2020.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів. Об'єкт дослідження – ТОВ «БАСКО»

У роботі розглядаються теоретичні аспекти сутності та класифікації доходів, теоретико-практичні аспекти обліку доходів операційної діяльності торговельних підприємств та їх відображення у фінансовій звітності з урахуванням вимог національних та міжнародних стандартів обліку, організаційні основи аудиту формування операційних доходів.

Проаналізовано основні економічні показники розвитку підприємства, динаміку формування доходів та їх вплив на прибутковість підприємства, діючу систему обліку та методику проведення аудиту доходів на підприємстві, вплив факторів внутрішнього середовища на прибутковість підприємства.

Запропоновано напрямки поліпшення облікового забезпечення систематизації доходів на основі поглиблення аналітичності відображення облікової інформації, впровадження внутрішнього контролю на підприємстві.

**Ключові слова:** доходи, операційна діяльність, аналітичний облік, синтетичний облік, аналіз, аудит, прибутковість, моделювання

## ANNOTATION

**Kotyha T. «Accounting and audit of income from operating activities of trading enterprises: regulatory support and current practice (on the example of «BASCO» LLC)»**

Thesis for Master degree in specialty 071 «Accounting and taxation»

(code and name of the specialty)

under the master's program «Accounting, audit and taxation of business activities»

(title of master program)

– Odessa National Economics University. – Odessa, 2020

Thesis consists of three chapters. Object of study is «BASCO» LLC

Thesis deals with theoretical aspects of the substance and classification of incomes, theoretical and practical aspects of accounting for operating income of commercial enterprises and its reflection in financial statements according to National and International Accounting standards, organizational principles of audit of the formation of incomes.

Author analysis the main economic indicators of the enterprise development, the dynamics of income generation and their impact on the profitability of the enterprise, the operating accounting system and the methods for carrying out the audit of incomes at the enterprise, influence of internal environment factors on profitability of the enterprise

We have recommended the directions of improvement of accounting for the systematization of incomes and financial results based on deepening of the analytical display of the accounting information, implementing of internal control at the enterprise.

**Keywords:** incomes, operational activity, analytical accounting, synthetic accounting, analysis, audit, profitability, modeling