

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Бухгалтерський облік та оподаткування доходів підприємства»
за матеріалами ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод»

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня, 2 курсу,
ОМО-21-1 групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»


підпис здобувача вищої
освіти

Руденко Нікіта
Андрійович

Науковий керівник


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри
обліку та консалтингу протокол від

20.01.2023р. № 11


підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2023

Реєстрація № 8 20.01.2023 [підпис]
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

До захисту 20.01.2023 [підпис]
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

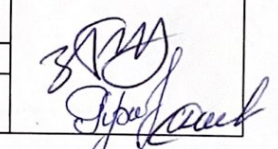
Результат захисту 4 (добре) 03.02.2023 [підпис]
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: [підпис] Т.Г. Камінська
(підпис) (ініціали, прізвище)

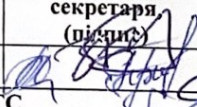
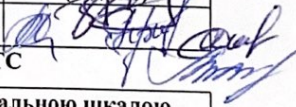
Члени комісії:
[підпис] О.П. Колісник
(підпис) (ініціали, прізвище)
[підпис] Н.В. Гуріна
(підпис) (ініціали, прізвище)
[підпис] Б.М. Занько
(підпис) (ініціали, прізвище)

Секретар комісії: [підпис] Д.Л. Судак
(підпис) (ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	24		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	41		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	5		  
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	19		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	39		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	80		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
80	B	4 (добре)	03.02.2023	 

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	2 (незадовільно)
50-59	E	
35-49	FX	

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

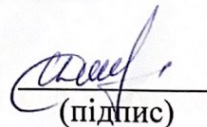
Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку курсової/кваліфікаційної роботи
(проєкту) на академічний плагіат

№		
/п		
1.	ПІБ автора твору	Руденко Нікіта Андрійович
2.	ПІБ наукового керівника	Колісник Олена Пилипівна
3.	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проєкт))	Кваліфікаційна робота
4.	Тема роботи	Бухгалтерський облік та оподаткування доходів підприємства
5.	Рік написання	2022
6.	Оригінальний текст у роботі складає %	86,1%
7.	Схожість %	13,9%
8.	Цитати%	7,11%

Відповідальна особа

Судак Д.Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність, 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

Затверджую
Завідувач кафедри О.П. Колісник



23.09.2021 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти**

Руденко Нікіті Андрійовичу

1. Тема роботи: Бухгалтерський облік та оподаткування доходів підприємства за матеріалами ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод»
Затверджена наказом ректора від «25» 01.2022 р. № 88
2. Строк здачі закінченої роботи: 29.11.2022р.
3. Цільова установка:
Мета роботи полягає у дослідженні стану бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства і розробці пропозицій щодо удосконалення методики обліку та формування фінансової звітності.
Об'єкт дослідження – доходи підприємства.
Предмет дослідження – організаційно-методичні аспекти обліку та оподаткування доходів підприємства.
Вихідні дані до роботи:
Законодавчі і нормативні документи, наукова і навчальна література, первинні документи, облікові регістри та форми звітності досліджуваного підприємства
5. Перелік графічного матеріалу: таблиці та рисунки за темою дипломної роботи.
6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ
ПІДПРИЄМСТВА**

- 1.1. Економічна сутність доходів підприємства та характеристика їх складу
- 1.2. Критерії визнання, оцінка та класифікація доходів

**РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ
ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ
ЕЛЕКТРОВАГОНОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»**

2.1.Облікова політика в частині доходів підприємства

2.2.Організація і методика бухгалтерського обліку доходів підприємства

2.3.Розкриття інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності

РОЗДІЛ 3. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОВАГОНРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»

3.1.Сучасний стан системи оподаткування та напрями її удосконалення

3.2.Порядок оподаткування доходів підприємства та складання податкової звітності

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів робо	
		За планом	Фактичн
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	20.09 - 23.09.2021 р.	
2.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	16.05.2022 р.	
3.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	27.09.2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	25.11.2022 р.	
5.	Підготовка вступу та висновків	28.11.2022 р.	
6.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	29.11.2022 р.	
7.	Перевірка роботи на плагіат	30.11.2022 р.	
8.	Попередній захист роботи	17.01.2023 р.	
9.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023 р.	
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2023 р.	
11.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2023 р.	
12.	Захист роботи	03.02 - 04.02.2023 р.	

8. Дата видачі завдання «20» 09.2021 р.

Керівник кваліфікаційної роботи

Колісник О.П.

Керівник освітньо-професійної програми

Колісник О.П.

Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

Руденко Н.А.
(прізвище, ініціали)

(підпис)

АНОТАЦІЯ
на кваліфікаційну роботу
на тему: «Бухгалтерський облік та оподаткування доходів підприємства»

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження стану бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства і розробка пропозицій щодо удосконалення методики обліку та формування фінансової звітності.

Основними завданнями дипломної роботи є:

- дослідження економічної сутності доходів підприємства, характеристики їх складу;
- визначення критеріїв визнання, оцінки та класифікації доходів;
- розгляд особливостей формування облікової політики доходів підприємства;
- вивчення організації і методики бухгалтерського обліку доходів підприємства;
- розкриття інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності;
- дослідження сучасного стану системи оподаткування та напрями її удосконалення;
- визначення порядку оподаткування доходів підприємства та складання податкової звітності.

Предметом кваліфікаційної роботи є організаційно-методичні аспекти обліку та оподаткування доходів підприємства.

Об'єктом у кваліфікаційній роботі є доходи підприємства.

Базою для написання кваліфікаційної роботи є ПрАТ «ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод».

За результатами дослідження сформульовані пропозиції щодо удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства та їх запровадження на «ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод», а саме, елементи облікової політики в частині формування доходів.

Одержані результати можуть бути використані при організації обліку на ПрАТ «ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод».

Робота містить 60 сторінок, 18 таблиць, 6 рисунків. Список використаних джерел складається з 60 найменувань. В роботі 7 додатків.

Ключові слова: доходи, облік доходів, оподаткування доходів, податок на прибуток, система оподаткування.

Рік виконання кваліфікаційної роботи 2021-2022 рр.

Рік захисту роботи 2023 р.

ANNOTATION
on qualifying work on a theme:
«Accounting and taxation of income of the enterprise»

The purpose of the qualification work is to study the state of accounting and taxation of income of the enterprise and to develop proposals for improving the methodology of accounting and financial reporting.

The main tasks of the thesis are:

- study of the economic essence of income of the enterprise, characteristics of their composition;
- determination of criteria for recognition, evaluation and classification of income;
- consideration of the features of the formation of accounting policy of income of the enterprise;
- study of the organization and methods of accounting of income of the enterprise;
- disclosure of information about the income of the enterprise in the financial statements;
- study of the current state of the taxation system and directions for its improvement;
- determination of the procedure for taxation of enterprise income and tax reporting.

The subject of qualification work is organizational and methodological aspects of accounting and taxation of enterprise income.

The object in the qualification work is the income of the enterprise.

The basis for writing the qualification work is PrJSC «Kyiv Electric Car Repair Plant».

Based on the results of the study, proposals for improving the accounting and taxation of enterprise income and their implementation at PrJSC «Kyiv Electric Car Repair Plant» were formulated, namely, elements of accounting policy in terms of income generation.

The obtained results can be used in the organization of accounting at PrJSC «Kyiv Electric Car Repair Plant».

The work contains 67 pages, 10 table, 13 drawing, 1 formula. The list of the used sources is counted by 54 names. In-process 12 applications.

Keywords: income, income accounting, income taxation, income tax, taxation system.

Year of qualification work 2021-2022.

Year of work defense 2023.

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1.Економічна сутність доходів підприємства та характеристика їх складу	9
1.2.Критерії визнання, оцінка та класифікація доходів	14
Висновки до розділу 1	20
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОВАГОНОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»	22
2.1.Облікова політика в частині доходів підприємства	22
2.2.Організація і методика бухгалтерського обліку доходів підприємства	27
2.3.Розкриття інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності	36
Висновки до розділу 2	41
РОЗДІЛ 3. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОВАГОНОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»	43
3.1.Сучасний стан системи оподаткування та напрями її удосконалення	43
3.2.Порядок оподаткування доходів підприємства та складання податкової звітності	47
Висновки до розділу 3	56
ВИСНОВКИ	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61
ДОДАТКИ	68

ВСТУП

Актуальність дослідження. Ефективність господарської діяльності підприємства незалежно від його форми власності, організаційно-правової форми, галузевих особливостей, масштабів діяльності тощо значною мірою залежить від ефективності організації бухгалтерського обліку та налагодження інформаційних потоків з метою задоволення запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів. Це потребує постійного удосконалення бухгалтерського обліку, в тому числі й обліку доходів підприємства, що можливе в рамках дослідження теоретичного і практичного аспектів їх побудови та забезпечується застосуванням системного підходу.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження стану бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства і розробка пропозицій щодо удосконалення методики обліку та формування фінансової звітності.

Основними завданнями дипломної роботи є:

- дослідження економічної сутності доходів підприємства, характеристики їх складу;
- визначення критеріїв визнання, оцінки та класифікації доходів;
- розгляд особливостей формування облікової політики доходів підприємства;
- вивчення організації і методики бухгалтерського обліку доходів підприємства;
- розкриття інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності;
- дослідження сучасного стану системи оподаткування та напрями її удосконалення;
- визначення порядку оподаткування доходів підприємства та складання податкової звітності.

Об'єктом у кваліфікаційній роботі є доходи підприємства.

Предметом кваліфікаційної роботи є організаційно-методичні аспекти обліку та оподаткування доходів підприємства.

Базою для написання кваліфікаційної роботи є приватне акціонерне товариство «Київський електровагоноремонтний завод» (далі – ПрАТ «КЕВРЗ»). ПрАТ «КЕВРЗ» є провідним підприємством України по виконанню капітальних ремонтів та капітально-відновлювальних ремонтів електропоїздів, а також капітальних ремонтів дизель-поїздів

Завод виконує ремонт лінійного обладнання (допоміжних електричних машин, тягових двигунів, трансформаторів, компресорів, реакторів, індуктивних шунтів), ремонт і нове формування моторних, причіпних колісних пар та виготовляє запасні частини до електропоїздів. Для підвищення надійності, покращення умов перевезення пасажирів та роботи локомотивних бригад завод, на замовлення залізниць, виконує модернізацію тягового рухомого складу.

Основні економічні показники, які характеризують фінансовий стан ПрАТ «КЕВРЗ», представлені у таблиці 1.

Таблиця 1

**Основні економічні показники діяльності ПрАТ «КЕВРЗ»
за 2019-2020 роки**

Назви показників	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення
Зареєстрований капітал, тис. грн.	48737,0	48737,0	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	15911,0	14287,0	-1624,0
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) тис. грн.	458856,0	442400,0	-16456,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	426187,0	410142,0	-16045,0
Чистий фінансовий результат: прибуток, тис. грн.	8749,0	1137,0	-7612,0
Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, тис. грн	32552,0	84088,0	+51536,0
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн	48830,0	50492,0	+1662,0
Витрати на оплату праці, тис. грн	152364,0	139157,0	-13207,0
Середньоспискова чисельність працівників, чол	857	850	-7
Середньомісячна заробітна плата працівників, грн	14815	13643	-1172,0

Згруповано та розраховано автором за даними фінансової звітності ПрАТ «КЕВРЗ»

Аналіз основних економічних показників довів, що відбулося погіршення фінансового стану ПрАТ «КЕВРЗ» у період 2019-2020 років, оскільки збільшення відбулося тільки за видами поточної заборгованості, а доходи і відповідно прибуток знизились. Так, чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг знизився у 2020 році на 16456,0 тис. грн., порівняно з 2019 роком. Навіть зниження собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на 16045,0 тис. грн у 2020 році, не вплинуло на збільшення прибутку, а навпаки, відбулось його зменшення на 7612,0 тис. грн.

Витрати на оплату праці зменшились, у зв'язку із зменшенням чисельності працівників на 7 осіб у 2020 році. Середньомісячна заробітна плата знизилась на 1172,0 грн. у 2020 році.

Методичні прийоми використані у процесі дослідження: аналіз, синтез, порівняння, аналогія, спостереження, графічний метод, системний підхід, метод конкретизації, абстрагування, групування, моделювання.

Роботи авторів за темою дослідження. Питання бухгалтерського обліку доходів та формування звітності досліджували такі вітчизняні вчені, практики: Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, Б.А. Засадний, С.Ф. Легенчук, Л.Г. Ловінська, Т.Г. Маренич, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швець, та ін.

Особливості оподаткування доходів підприємства розглядали у своїх працях: І.В. Алексєєв, О.С. Галушко, К.І. Швабій, І.А. Майбуров, В.М. Федосов та ін.

Наукова новизна кваліфікаційної роботи. Наукова новизна полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних основ системи бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства, наданні рекомендацій щодо її вдосконалення, шляхом взаємоузгодження даних бухгалтерського і податкового обліку.

Практичне значення кваліфікаційної роботи. Результати, отримані під час дослідження полягають у наданні пропозицій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування доходів підприємства та їх

запровадження на ПрАТ «КЕВРЗ», а саме, елементи облікової політики в частині формування доходів.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Сформовані результати дослідження опубліковані у збірнику тез доповідей XVII Міжнародної науково-практичної конференції «Антикризовий розвиток соціальних та економічних процесів в умовах глобалізації», від 01.11.2022 р., м. Буча, на тему: «Бухгалтерський облік доходів та їх оподаткування» [21].

Джерелами дослідження виступили нормативно-законодавчі акти, спеціальна література, періодичні фахові видання, що розкривають питання обліку та оподаткування доходів підприємства. Вихідні дані: первинні документи, реєстри, фінансова та податкова звітність ПрАТ «КЕВРЗ».

Структура кваліфікаційної роботи та її обсяг. Кваліфікаційна робота містить: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, додатки.

Кваліфікаційна робота налічує: 60 сторінок основного тексту, 18 таблиць, 6 рисунків, 60 використаних джерел, 7 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність доходів підприємства та характеристика їх складу

«Кінцевою метою діяльності кожного підприємства є отримання прибутку, джерелом якого виступають різні види доходів. Тому для формування достовірної суми прибутку необхідним є правильне відображення цих доходів в обліку та звітності. Доходи є узагальнюючим показником роботи підприємства, що виражає результати його виробничої, фінансової та інвестиційної діяльності. Від отримання доходів в кінцевому підсумку залежить можливість функціонування підприємства, його конкурентоспроможність та фінансовий стан» [21].

Формування оптимального доходу підприємств у розмірах, необхідних для покриття його поточних витрат, сплати податків і отримання прибутку, що дозволяє забезпечити розширене відтворення, є необхідною умовою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Одним з найважливіших показників діяльності підприємства є дохід, тому надання повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи є дуже важливим для прийняття управлінських рішень.

Важливим показником господарської діяльності підприємства є розмір прибутку, правильне визначення доходу та своєчасне відображення їх в звітності і аналіз впливає на ефективність і результативність роботи такого підприємства [21].

В умовах сьогодення помітним є факт, що фінансова діяльність підприємства не може бути ефективною без доцільного та економічно аргументованого планування своєї діяльності, визначення ефективної стратегії збільшення доходів підприємства, та оцінки отриманих результатів. Саме тому, однією з важливих складових стратегії фінансової політики підприємства є політика максимізації доходів.

Поняття доходу вважають одним з найбільш складних у економічній науці. Як економічна категорія, дохід завжди був предметом широких дискусій серед представників багатьох економічних шкіл та напрямків. До сьогодні, це поняття залишається одним із суперечливих, що і обумовлює необхідність його подальшого дослідження та уточнення.

Дохід є доволі розповсюдженим поняттям через часте використання, але разом з тим воно достатньо багатозначне та вживається в різних інтерпретаціях.

Тлумачення сутності «дохід» різними авторами, науковцями та практиками представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Тлумачення економічної сутності категорії «дохід»
у сучасній науковій літературі

Автор	Тлумачення економічної сутності категорії доходу
Біла О.Г.	«грошові надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – це загальний дохід від основної діяльності підприємства, його внесок у валовий внутрішній продукт країни» [1].
Бутинець Ф.Ф.	«як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг» [4].
Гуріна Н.В.	«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» [11].
Камінська Т.Г.	«доходами організації визнаються збільшення економічних вигод протягом звітного періоду внаслідок надходження активів і / або підвищення їх вартості, і / або зменшення зобов'язань, які приводять до збільшення капіталу організації, за винятком внесків власників» [20].
Попович О.В., Діденко Н.Ю.	«економічна суть доходів полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства — приріст власного капіталу, а логічне та структуроване визначення доходів дає можливість ефективно ними управляти, та бути складовою сучасної системи управління» [42].
Шмиголь Н.М.	«дохід підприємства – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику» [60].

Згруповано автором за джерелами: [1; 4; 11; 20; 42; 60]

За останні роки зазначений термін набув більш широкого значення та тлумачення у якості: головного джерела чистого доходу; складного за структурою терміну, який вимагає теоретичного та методологічного уточнення.

Основні методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємств та їх відображення у фінансовій звітності визначені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 15 «Дохід» [16; 18].

Згідно НП(С)БО 1, «доходи – це 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)» [16].

Досить позитивний вплив на отримання доходів має формування різноманітних видів господарської діяльності, оскільки створює привабливе середовище для подальшого розвитку підприємництва. Проте, одночасно з розвитком діяльності відбувається і зростання конкуренції, виникає потреба у більш раціональному використанні всіх ресурсів, а також застосовувати додаткові стимули щодо заохочення покупців та замовників. У такому випадку суб’єкти господарювання зможуть отримувати різноманітні доходи, які представлені на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Доходи від різних видів діяльності підприємства

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» [39].

У міжнародній практиці поняття доходу визначено у МСБО 18 «Дохід», де трактується як, «валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу» [15].

Основна перевага у визначенні доходу в національних стандартах, це відображення доходу як збільшення капіталу підприємств, але розмежування цього поняття від внесків власників майна підприємства.

Основна відмінність між МСБО та НП(С)БО полягає у стислому викладенні інформації останнього. Тобто деякі аспекти не повністю розкриті, а саме:

- у вітчизняних стандартах сумарна кількість попередньої оплати, аванс у рахунок оплати за продукцію, надходження від первинного розміщення цінних паперів – доходами не вважаються;

- НП(С)БО 15 «Дохід» не забезпечує умови визнання доходу після поставки продукції замовнику;

- вітчизняні стандарти вимагають детального розгляду обставин операцій при яких підприємство передає покупцеві значні ризики та винагороди від володіння деяким активом, щоб впевнитись у передачі такого ризику;

- у національних стандартах не врегульована ситуація надходження коштів від реалізації до моменту, коли була здійснена доставка товару або надані послуги тощо.

Таким чином, доходи є дуже важливою економічною категорією, яка відіграє суттєву роль у формуванні прибутку та забезпечує зростання

ефективності виробництва. Дослідження показало, що єдиного підходу у трактуванні цього поняття не сформовано, але врахувавши всі фактори, які впливають на формування доходу можна узагальнити основні характеристики, що властиві цій категорії:

- дохід, отриманий суб'єктом господарювання – це наслідок використання ним факторів виробництва;
- це одержання суб'єктом господарювання економічних вигод з метою збільшення власного капіталу;
- визначає ступінь активності підприємства у обставинах невизначеності;
- формується в умовах конкурентного середовища на ринку;
- дохід, є результатом господарської діяльності суб'єкта господарювання, який ототожнюється з визначенням прибутку чи збитку.

НП(С)БО 15 «Дохід» визначає формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства, які виникають за результатами таких подій (рис. 1.2):

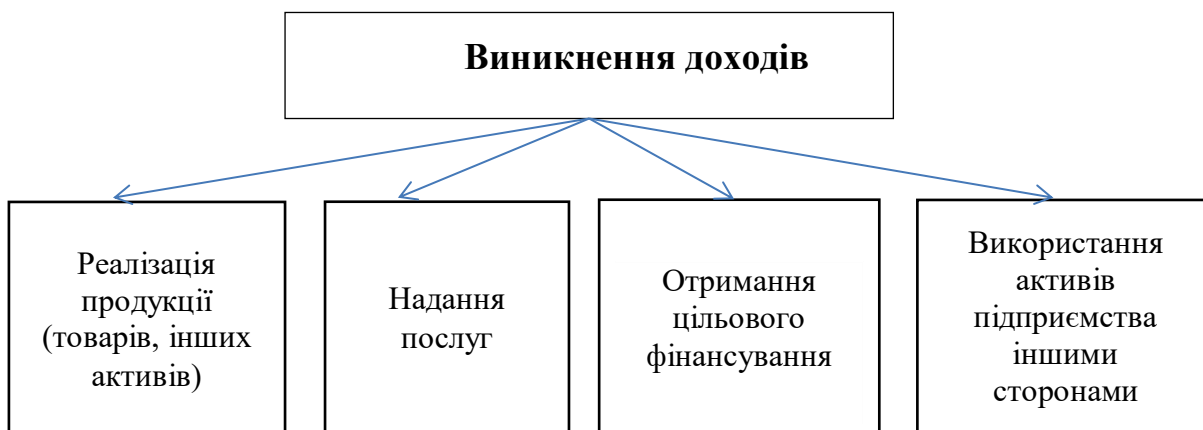


Рис. 1.2. Події, що обумовлюють виникнення доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід»

Дослідження різних підходів науковців щодо дефініцій поняття «дохід», надало можливість зробити висновок, що дохід підприємства – це результат функціонування капіталу у вигляді отримання економічних вигод.

1.2. Критерії визнання, оцінка та класифікація доходів

Фінансовий облік повинен надавати користувачам інформацію щодо доходів від різноманітних видів діяльності суб'єкта господарювання, у яких напрямках буде здійснюватися розподіл прибутку та порядок формування фінансового результату за звітний період. З метою достовірного визначення фінансового результату потрібно дотримуватися умов визнання доходів.

У вітчизняному законодавстві це питання регулюють НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» [3; 16].

З огляду на визначення доходу загальними умовами визнання доходу є:

- 1) господарська операція викликає збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства);
- 2) оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Проте, необхідно зазначити, що до кожної операції застосовуються окремі критерії (умови) визнання доходу, які наведені у НП(С)БО 15 «Дохід» [16]. Окрім того, ці критерії застосовують до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із сутності таких господарських операцій (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Критерії визнання доходів для відображення в обліку

Вид доходу	Критерії визнання доходу
1	2
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів)	покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.
Дохід, пов'язаний з наданням послуг	визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Продовж. табл. 1.2

1	2
	результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов: можливості достовірної оцінки доходу; імовірності надходження економічних вигод від надання послуг; можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу; можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.
Цільове фінансування (зокрема, кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств)	існує підтвердження того, що воно отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування; визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.
Цільове фінансування капітальних інвестицій	визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.
Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство	визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.
Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів, роялті та дивідендів	існує ймовірність надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією; дохід може бути достовірно оцінений. Дохід має визнаватися у такому порядку: проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами з урахуванням економічного змісту відповідної угоди; роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди; дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Згруповано автором за джерелом: [16]

Якщо підприємство отримує доходи у вигляді процентів, то проценти – це плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

Доходи у вигляді роялті, це будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації,

відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Доходи можуть також виплачуватися у вигляді дивідендів, які вважаються частиною чистого прибутку, розподіленою між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Питання оцінки доходу є важливим і в бухгалтерському обліку він відображається в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Справедлива вартість у вітчизняному законодавстві визначена як сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Суму доходу визначають на підставі договору між продавцем та покупцем і оцінюють за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, що повинна бути отримана з урахуванням сум будь-яких торговельних знижок або знижок з обсягу, які надаються суб'єктом господарювання. У більшості випадків компенсацію надають у формі грошових коштів, а дохід показують у тій сумі грошових коштів або їх еквівалентів, що були отримані чи підлягають отриманню.

Якщо платіж відстрочений, то виникає різниця між справедливою вартістю і номінальною сумою грошових коштів чи їх еквівалентів, що підлягають одержанню за продукцію (товари, роботи, послуги, інші активи), то така різниця буде визнаватися доходом у вигляді процентів.

За бартерним контрактом суму доходу визначають за справедливою вартістю активів, робіт чи послуг, які отримані або будуть отримані підприємством, зменшеною чи збільшеною на суму переданих або отриманих грошових коштів чи їх еквівалентів.

Дохід, що виникає у результаті обміну, оцінюється за справедливою вартістю одержаних активів, робіт чи послуг, які скориговані на суму будь-яких переданих грошових коштів чи їх еквівалентів.

У разі отримання активу безоплатно та забезпечується надходження економічних вигод впродовж декількох звітних періодів, тоді доходи визнаються на систематичній основі протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

У випадку, коли дохід (виручку) від надання послуг не можна достовірно оцінити та немає можливості відшкодувати зазанані витрати, тоді дохід не визнають, а понесені витрати визнають витратами звітного періоду. Якщо в подальшому сума доходу може бути достовірно оцінена, у такому разі дохід визнають за такою оцінкою.

Різні підходи науковців, практиків щодо класифікації доходів, надають можливість згрупувати їх за ознаками, які необхідні для потреб обліку, контролю, аналізу та оподаткування (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація доходів науковцями за різними ознаками

Автор	Групування доходів
Бруханський Р.Ф.	«доходи операційної діяльності; доходи фінансової діяльності; інші доходи» [2].
Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В.	«доходи класифікують за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи» [12].
Гуріна Н.В.	«за формою отримання доходів; за визнанням; за періодичністю; за ступенем суттєвості; за центрами доходів; за географічним сегментом; з огляду на об'єкт реалізації» [11].
Молодець Я.А.	«за видом діяльності; за джерелом доходу; за можливістю планування; за видами економічних вигод; за періодичністю» [30].
Пославська Л.І., Ясишена В.В.	«за видом діяльності; ступенем контрольованості; структурою доходу за будівельним контрактом; відношенням до бюджетних показників; видом виробництва» [43].

Згруповано автором за джерелами: [2; 11; 12; 30; 43]

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», визнані доходи класифікуються у бухгалтерському обліку за такими групами (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Класифікація доходів згідно НП(С)БО 15 «Дохід»

Група доходу	Зміст виду доходу
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо).
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.
Інші операційні доходи	суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках у банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.
Фінансові доходи	дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).
Інші доходи	дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Згруповано автором за джерелом: [16]

З метою оподаткування Податковий кодекс України визначає доходи за джерелами їх походження, тобто, з джерелом походження з України та такий, що отримано з джерел за межами України.

Доходи отримані з джерелом їх походження з України, «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 (пп. 14.1.54)» [39].

Доходи отримані з джерел їх походження за межами України, «будь-який дохід, отриманий резидентами, зокрема, від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України» [39].

При формуванні показників фінансової звітності основним критерієм класифікації доходів вважається вид діяльності. Представлена на рис. 1.3 класифікація доходів взята за основу при побудові класу 7 «Доходи і результати діяльності» у «Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій».

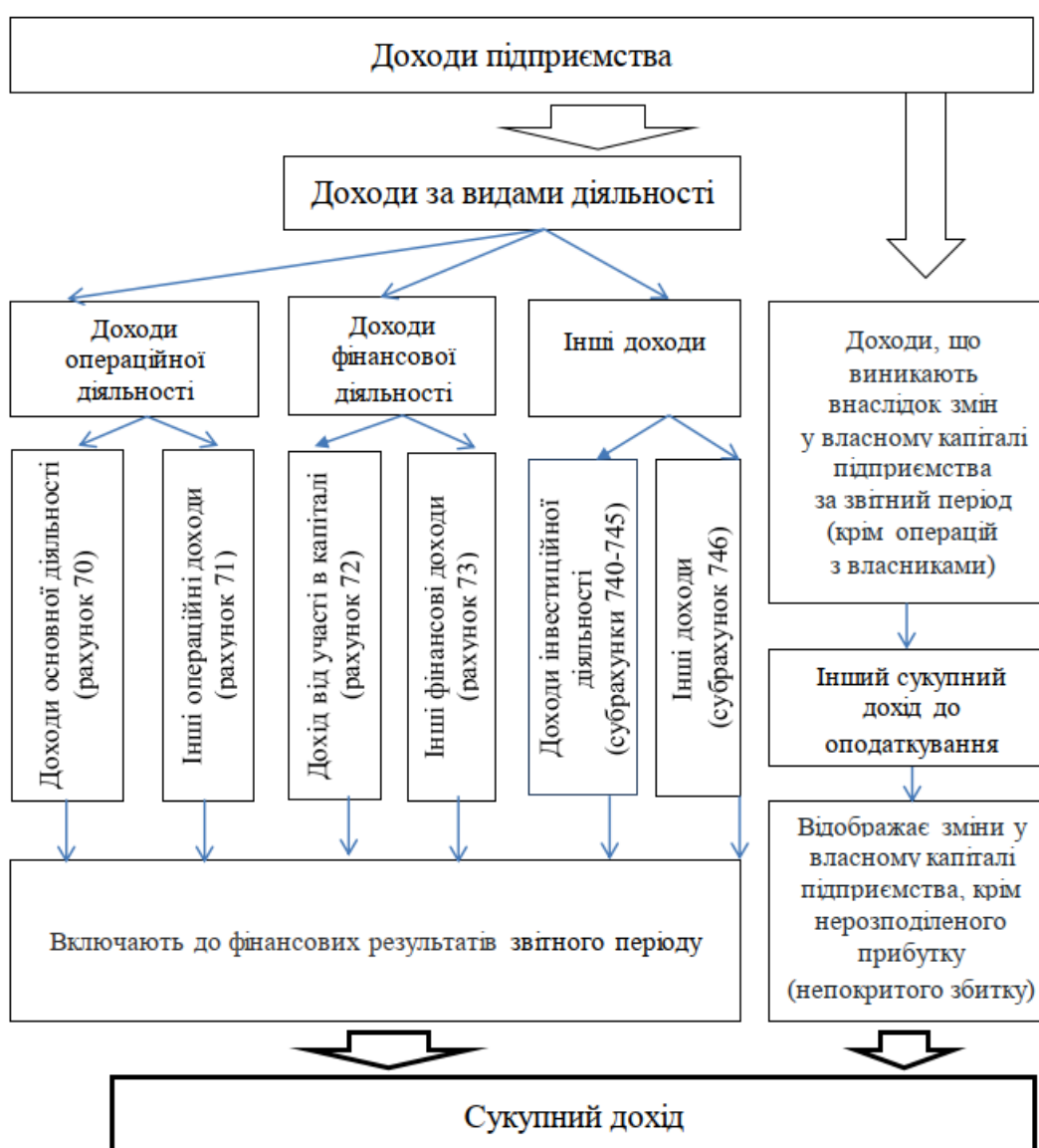


Рис. 1.3. Класифікація доходів в залежності від видів діяльності

Доходи, що відповідають критеріям, які визначені у НП(С)БО, представлені у формі 2, розділ I «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а також у розділі II, де наведена інформація про інший сукупний дохід та розраховано сукупний дохід підприємства, який отримано у звітному періоді.

Таким чином, сукупний дохід не відображають в обліку фінансових результатів підприємства, тому що це розрахунковий показник, який визначають у вигляді алгебраїчної суми чистого фінансового результату за звітний період і іншого сукупного доходу після оподаткування.

Сукупний дохід визначається як зміни у власному капіталі впродовж звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за виключенням змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

До складу іншого сукупного доходу включають доходи і витрати, що не входять до фінансових результатів підприємства.

Враховуючи те, що в літературних джерелах науковцями не представлено чіткої єдності у виділенні класифікаційних ознак доходів, спостерігається їх перетинання, тож є доцільним комплексно систематизувати класифікацію відповідно до розроблених науковцями, нормативного регулювання та такими, що є у використанні підприємств.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних основ обліку доходів підприємств можна зробити висновки, що дохід вважається однією з найбільш складних категорій у теорії економічної науки. «Дохід» завжди був у колі широких дискусій науковців різних економічних шкіл і напрямків.

Вітчизняне законодавство трактує «доходи» як, збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів чи зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, проте за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників.

Міжнародна практика щодо поняття доходу визначає підхід у якості валового надходження економічних вигід протягом періоду, який виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, якщо власний капітал зростає в результаті такого надходження, а не в разі здійснення внесків учасниками до власного капіталу.

Дохід визнається, коли при господарській операції відбувається збільшення активів чи зменшення зобов'язань, а це призводить до зростання власного капіталу, але не за рахунок внесків засновників підприємства та коли оцінка доходу підлягає достовірному визначенню.

В бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості активів, які отримані чи будуть отримані.

Як правило доходи підприємства класифікують за видами діяльності: доходи від операційної діяльності, доходи від фінансової діяльності, інші доходи.

Доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Розширена класифікація доходів за різними ознаками дозволяє ефективно організовувати бухгалтерський облік та формувати фінансову звітність підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОВАГОНОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»

2.1. Облікова політика в частині доходів підприємства

Ефективна система бухгалтерського обліку передбачає застосування такого елемента обліку та звітності як облікова політика.

У практиці обліку багатьох країн світу термін «облікова політика» застосовувався тривалий час та визначений як, сукупність способів ведення обліку підприємством. У вітчизняній практиці цей термін офіційно введений з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» відповідно до якого, «це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [47].

В економічній літературі зустрічаються різні тлумачення цього поняття.

Так, на думку професора Ф. Бутинця, облікова політика є «сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил» [4].

Необхідно зазначити, що формування облікової політики на підприємстві є трудомістким та відповідальним процесом, оскільки підприємство не один рік буде використовувати розроблені елементи. Облікова політика носить довгостроковий характер і бажано, щоб впродовж усього звітного року не підлягала змінам.

Облікова політика підприємства повинна одночасно відповідати як загальним принципам бухгалтерського обліку, так і цілям діяльності підприємства щодо досягнення прибутковості.

Розробка та прийняття облікової політики підприємства повинна ґрунтуватися як на глибокому та всебічному вивченні ринкового середовища, потенційних перспективах розвитку підприємства, нормативно-правової бази

діяльності, так і на інформації, отриманої бухгалтером-аналітиком після детального здійснення розрахунків і оцінки фінансових наслідків вибору того чи іншого варіанту облікової політики.

Питання операцій з обліку доходів опрацьовується науковцями, практиками, проте самі елементи облікової політики таких операцій визначені дуже узагальнено. Саме тому, розпорядчий документ про облікову політику повинен містити детальні питання процесу ведення обліку доходів та фінансових результатів діяльності відокремлено за різними видами діяльності підприємства.

Проведений аналіз економічної літератури довів, що автори приділяють увагу методам визначення виручки від реалізації продукції та порядку розподілу і використання прибутку підприємства. Але, дещо інша думка з цього приводу, оскільки нераціонально передбачати у наказі про облікову політику питання щодо обліку використання прибутку підприємства, які передбачені у статуті і не потребують альтернативних варіантів у виборі підприємством.

Оскільки досліджуване підприємство ПрАТ «КЕВРЗ» надає послуги з ремонтних робіт, необхідно проаналізувати облікову політику операцій щодо визнання доходів від надання послуг та виконання робіт.

«Альтернативними варіантами щодо обліку доходів від надання послуг повинен бути метод рівномірного нарахування чи метод поетапного закінчення на основі: огляду виконаних робіт, співвідношення виконаних робіт на дату балансу, робіт до загального їх обсягу за договором, співвідношення фактично понесених витрат на дату балансу до їх оціненої загальної суми» [29].

Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства передбачають такі елементи облікової політики підприємства, стосовно оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг, зокрема:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат,

здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату [29].

Враховуючи нормативно-правову регламентацію, пропонуємо для ПрАТ «КЕВРЗ» у «Наказ про облікову політику» включити такі елементи обліку доходів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики щодо доходів ПрАТ «КЕВРЗ»

№ з/п	Елементи облікової політики	Характеристика елементів облікової політики щодо доходів
1.	Розмежування доходів за кожною класифікаційною групою	дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи
2.	Перелік та склад доходів від реалізації	дохід від реалізації готової продукції; дохід від реалізації товарів; дохід від реалізації робіт, послуг
3.	Умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу	метод оцінки ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування
4.	Перелік та склад інших операційних доходів	дохід від реалізації іноземної валюти; дохід від реалізації інших оборотних активів; дохід від операційної оренди активів; дохід від операційної курсової різниці; одержані штрафи, пені, неустойки; відшкодування раніше списаних активів; дохід від списання кредиторської заборгованості; одержані гранти та субсидії; інші доходи від операційної діяльності
5.	Перелік та склад інших фінансових доходів	дивіденди одержані; відсотки одержані; інші доходи від фінансових операцій
6.	Перелік та склад доходів від участі в капіталі	дохід від інвестицій в асоційовані підприємства; дохід від спільної діяльності; дохід від інвестицій в дочірні підприємства
7.	Перелік та склад інших доходів	дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від реалізації необоротних активів; дохід від реалізації майнових комплексів; дохід від неопераційної курсової різниці; дохід від безоплатно одержаних активів; інші доходи

Запропоновано автором згідно джерел: [16; 29].

Необхідно також зазначити, що вибір методів та способів облікової політики визначається з врахуванням цілей і завдань підприємства, його взаємовідносин з податковими органами і інвесторами.

Поряд із показником прибутку застосування показника маржинального

доходу як різниці між доходом та змінними витратами дозволяє підвищити ефективність управління при прийнятті поточних та стратегічних управлінських рішень, оскільки акцентує увагу на детальній інформації про прибутковість за центрами витрат та центрами відповідальності - видами діяльності підприємства, окремими операціями тощо.

Формування елементів облікової політики підприємства щодо маржинального доходу не обмежується нормативно-правовими актами через причини особливостей конкретної господарської операції кожного суб'єкта господарювання. Особливого значення при формуванні облікової політики щодо маржинального доходу набуває висвітлення методики ведення управлінського обліку.

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності кожне підприємство має право самостійно обирати елементи облікової політики, виходячи із міркувань економічної ефективності та специфіки своєї діяльності.

Складові облікової політики підприємства в частині маржинального доходу представлені у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Вплив складових облікової політики маржинального доходу на
діяльність підприємства [17]

№ з/п	Складові облікової політики	Вплив на діяльність підприємства
1.	Визначення класифікаційних ознак маржинального доходу	дозволяє організувати ефективний аналітичний облік результатів діяльності за центрами витрат, відповідальності тощо
2.	Класифікація витрат	дозволяє організувати ефективне планування розміру витрат, раціональну організацію обліку, аналізу рівня та поведінки витрат
3.	Визначення статей калькуляції	забезпечує планування, облік та аналіз собівартості для визначення резервів мінімізації витрат
4.	Визначення методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції	дозволяє оптимізувати облік витрат з урахуванням особливостей конкретного виду діяльності, продукції тощо
5.	Визначення періодичності та складу внутрішньої звітності	забезпечує інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, здійснення прогностичних розрахунків фінансових результатів за видами діяльності

Основні елементи облікової політики маржинального доходу підприємства представлені у табл.2.3.

Таблиця 2.3

Елементи облікової політики маржинального доходу підприємства [17]

Складові	Елементи облікової політики
Організаційна	визначення правового статусу працівників, відповідальних за ведення обліку доходів, витрат, фінансових результатів і проведення аналізу маржинального доходу
Технічна	інформаційне та програмне забезпечення ведення обліку доходів, витрат, маржинального доходу та процедур проведення його аналізу; розрізи аналітичного обліку доходів, витрат і маржинального доходу для розробки позицій робочого плану рахунків; форми внутрішньої бухгалтерської документації; перелік статей калькуляції собівартості продукції (товарів, робіт, послуг); зміст і порядок складання й використання внутрішньої бухгалтерської звітності про показники доходів, витрат, фінансових результатів і маржинального доходу; надання статусу комерційної таємниці інформації про маржинальні показники
Методична	визначення класифікації витрат для формування показників маржинального доходу; порядок розподілу непрямих витрат; методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; порядок визначення та інтерпретації маржинальних показників для здійснення аналізу маржинального доходу; методичні підходи до здійснення прогнозних розрахунків фінансових результатів з використанням підсумків аналізу маржинального доходу

Відповідна організація бухгалтерського обліку за наведеними складовими у табл. 1.7, є основою розробки облікової політики підприємства, а відповідно, сприяє налагодженню облікового відображення маржинального доходу, прийняттю управлінських рішень щодо поведінки витрат в залежності від умов ринкової кон'юнктури.

Використання облікової політики є ефективним засобом підвищення рентабельності господарської діяльності підприємств та забезпечення стійкого фінансового стану суб'єктів господарювання. Облікова політика в частині доходів має важливе значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, оскільки доцільність, обґрунтованість та деталізація процесу обліку доходів потрібна для ухвалення управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання відповідних завдань структурними

підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку та удосконалення господарської діяльності підприємства.

Запропоновані рекомендації для ПрАТ «КЕВРЗ» щодо формування складових облікової політики в розрізі зазначених елементів сприяють створенню належного механізму управління процесами обліку витрат, доходів та фінансових результатів суб'єкта господарювання.

Отже, елементи облікової політики повинні бути затверджені в наказі, і це позитивно сприятиме умовам господарювання і свідчитиме про усвідомлення керівництвом стратегічного значення облікової політики для підприємства, для його прибуткової та ефективної роботи.

2.2. Організація і методика бухгалтерського обліку доходів підприємства

Облік доходів є елементом організації і розвитку виробничо-господарського механізму підприємства, визначеного системою бухгалтерського обліку. Порядок організації обліку доходів та їх розподіл потребують чіткого розуміння.

В обліковій політиці ПрАТ «КЕВРЗ» прописано, що доходи визнаються одночасно з витратами. Головним видом доходу підприємства є дохід від основної діяльності за виконані роботи та надані послуги.

Формування доходів від реалізації продукції ПрАТ «КЕВРЗ» здійснюється на першій стадії реєстрації операцій, тобто у первинному обліку, які відображають господарські процеси та явища на підприємстві.

Облік доходів від реалізації здійснюється на підставі таких бухгалтерських документів:

- акт виконаних робіт (наданих послуг);

- рахунок-фактура;

- товарно-транспортна накладна;

- накладна вимога на відпуск матеріалів;

прибутковий касовий ордер;
 виписка банку;
 розрахунок (довідка) бухгалтерії.

Номенклатура обліку - це перелік коштів підприємства, джерел їх формування та результатів діяльності, які повинні бути відображені в бухгалтерському обліку.

Ведення облікової номенклатури первинного обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ» представлено у табл. 2.4, де згрупована характеристика даних для обліку, використання облікових даних, у якому вимірі фіксується інформація та носій інформації.

Таблиця 2.4

Облікова номенклатура первинного обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ»

Характеристика даних для обліку	Використання облікових даних	Вимір		Носій інформації
		натуральний	вартісний	
1	2	3	4	5
Надходження готівки	Для обліку наявності руху готівки отриманої від реалізації відображення доходу від реалізації			Прибутковий касовий ордер
- номер ордера		+	-	
- дата		+	-	
-кор. рахунок, субрахунок		+	-	
- код аналітичного обліку		-	-	
- сума		-	+	
- від кого одержано		-	-	
- підстава		-	-	
- підписи		-	-	
Виконання робіт та надання послуг				Рахунок-фактура
- постачальник	Свідчить про фактичне виконання робіт та надання послуг	-	-	
- замовник		-	-	
- назва				
- номер		+	-	
- дата		+	-	
- найменування		-	-	
- одиниці виміру		+	-	
- кількість		+	-	
- ціна		-	+	
- сума		-	+	

Розроблено автором роботи

Облікова номенклатура поточного обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ» представлена у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Облікова номенклатура поточного обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ»

Характеристика даних для обліку	Використання облікових даних	Вимір		Носій інформації
		натуральний	вартісний	
-рахунок	Для узагальнення інформації по рахунках 7 класу	+	-	Журнал № 6 Облік доходів і результатів діяльності
-сума		-	+	
-період		-	-	
-підпис		-	-	
-кор. рахунок		+	-	

Розроблено автором роботи

Облікова номенклатура підсумкового обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ» представлена у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облікова номенклатура підсумкового обліку доходів на ПрАТ «КЕВРЗ»

Характеристика даних для обліку	Використання облікових даних	Вимір		Носій інформації
		натуральний	вартісний	
1	2	3	4	5
-рядок	Для узагальнення інформації по рахунках класу 7, і списання на фінансовий результат	-	-	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
-сума на початок		-	+	
-сума на кінець		-	+	
-підпис		-	-	
-класифікація інших операційних доходів		-	-	
-класифікація доходів від участі в капіталі		-	-	
-класифікація ін. фінансових доходів		-	-	
-класифікація ін. доходів		-	-	

Розроблено автором роботи

Аналітичний облік доходів від реалізації робіт і послуг ведеться за кожним замовленням.

Для підсумку всієї інформації про доходи від основної діяльності підприємство використовує рахунок 70 «Доходи від реалізації» із субрахунком

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», який призначено для визначення в обліку отриманих фінансових результатів після їх відображення з відповідними рахунками витрат 8 і 9 класу (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відповідність рахунків доходів та витрат при визначенні фінансового результату основної діяльності ПрАТ «КЕВРЗ»

Вид діяльності	Господарські операції	Дохід	Витрати 8 клас	Витрати 9 клас
Основна	Реалізація робіт, послуг	703	80, 81, 82, 83	90, 91, 92, 93

Розроблено автором роботи

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначений для відображення інформації про доходи від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг. На ПрАТ «КЕВРЗ» за кредитом рахунку 70 відображається збільшення доходу від реалізації, а за дебетом – суми непрямих податків (ПДВ) та списання доходів в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Таке відображення інформації на рах. 7 класу обов’язково повинно бути підтверджене документально на підставі відповідних первинних документів з обліку доходів від реалізації.

Під час здійснення господарської діяльності ПрАТ «КЕВРЗ» основний дохід отримує від виконання ремонтних робіт та надання послуг, для якого призначено субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Розглянемо господарські операції з відображення доходу від реалізації виконаних робіт ПрАТ «КЕВРЗ», які здійснені на основі «Акту виконаних робіт» (на суму 60 тис. грн, фактична собівартість 32 тис. грн, адміністративні витрати 2000 грн), які представлено у табл. 2.8.

Виконання замовлень на здійснення ремонтних робіт може проводитись на умовах попередньої оплати, тобто за отриманими авансами від замовника. У такому разі суб’єкт господарювання в обліку використовує субрахунок 681 «Розрахунки за авансами одержаними» для відображення сум які надійшли.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації виконаних робіт

ПрАТ «КЕВРЗ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1.	Підписано акт виконаних робіт	361	703	60000
2.	Відображено суму ПДВ	703	641	10000
3.	Списано фактичну собівартість виконаних робіт	903	23	32000
4.	Відображено чистий дохід	703	791	50000
5.	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	791	92	2000
6.	Зараховано кошти на розрахунковий рахунок	311	361	60000
7.	Відображено собівартість виконаних робіт	791	903	32000
8.	Визначено фінансовий результат (сальдо по рахунку 791)			16000

Згруповано автором роботи за джерелом: [48]

Господарські операції з відображення доходу від реалізації виконаних робіт на основі даних табл. 2.9 за умови попередньо отриманого авансу (в розмірі 60 тис. грн).

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації виконаних робіт

ПрАТ «КЕВРЗ» за умови попередньо отриманого авансу

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1.	Отримано аванс	311	681	60000
2.	Зареєстровано податкову накладну в ЄРПН	643	641	6000
3.	Відображено дохід від реалізації виконаних робіт (підписано акт виконаних робіт)	36	70	60000
4.	Закрито розрахунки з ПДВ	70	643	6000
5.	Списано фактичну собівартість виконаних робіт	903	23	32000
6.	Відображено чистий дохід	703	791	50000
7.	Списано адміністративні витрати	791	92	2000
8.	Відображено собівартість виконаних робіт	791	903	32000
9.	Зараховано кошти на розрахунковий рахунок	311	361	60000
10.	Проведено залік заборгованостей	681	36	60000
11.	Фінансовий результат (сальдо по рахунку 791)			16000

Згруповано автором роботи за джерелом: [48]

Облік інших операційних доходів на ПрАТ «КЕВРЗ» ведеться у розрізі їх видів за субрахунками рахунка 71 «Інший операційний дохід», де за кредитом відображають збільшення (отримання) доходу, а за дебетом показують суми непрямих податків (ПДВ, акцизний податок та ін. збори (обов'язкові платежі), також списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» включає десять субрахунків.

Первинні документи для обліку інших операційних доходів: прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, контракти та договори, документально оформлені рішення судових органів, книга обліку розрахунків з депонентами, інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей тощо.

При журнальній формі обліку регістром синтетичного обліку доходів є Журнал 6 «Облік доходів і результатів діяльності».

Відображення на рахунках інших операційних доходів наведено в дод. Б1.

Бухгалтерський облік доходів від участі в капіталі регулює НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [55].

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

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

За кредитом рахунку відображають збільшення (отримання) доходу, за дебетом його списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

При журнальній формі обліку регістром синтетичного обліку доходів виступає Журнал 6 «Облік доходів і результатів діяльності».

Відображення на рахунках доходу від участі в капіталі наведено в дод. Б 2.

У бухгалтерському обліку інші фінансові доходи відображають на підставі таких документів: контракти, рахунки, платіжні доручення, виписки банку, довідки бухгалтерії тощо.

Аналітичний облік фінансових доходів ведуть за об'єктами інвестування.

Для синтетичного обліку фінансових доходів, що виникають у ході фінансової діяльності підприємства, а саме, дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковують на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі», призначено рахунок 73 «Інші фінансові доходи».

За кредитом рахунку відображають визнану суму доходів, а за дебетом, списують кредитовий оборот на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для обліку доходів, що виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною чи фінансовою діяльністю підприємства, використовують рахунок 74 «Інші доходи»

За кредитом рахунка 74 «Інші доходи» відображають збільшення (отримання) доходу, а за дебетом – належну суму непрямих податків (ПДВ, акцизний податок та інші збори чи обов'язкові платежі, також списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

При журнальній формі обліку реєстр синтетичного обліку доходів - Журнал 6 «Облік доходів і результатів діяльності».

Відображення на рахунках обліку інших фінансових доходів та інших доходів представлено в дод. Б3.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» (далі НП(С)БО 17)» [40].

При цьому, в економічній літературі, підсистема обліку, що забезпечує інформаційні потреби користувачів у частині нарахування та сплати податків та зборів, визначають як «облік для цілей оподаткування».

Податковий кодекс висуває певні вимоги щодо ведення обліку для цілей, пов'язаних з нарахуванням податків та зборів. Для цілей оподаткування

платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Для обчислення об'єкта оподаткування платник податку на прибуток повинен використовувати дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведуть облік суми витрат з податку на прибуток, яка формується з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу та визначається відповідно до НП(С)БО 17.

За дебетом рах. 98 «Податок на прибуток» відображають нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів щодо проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, а за кредитом – включення до фінансових результатів на рах. 79 «Фінансові результати».

Схожі норми щодо визначення витрат з податку на прибуток містить НП(С)БО 17. Згідно з цим НП(С)БО витрати (дохід) з податку на прибуток – це загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

Розмір суми поточного податку на прибуток, що визначена у звітному періоді згідно податкового законодавства, можна з «Податкової декларації з податку на прибуток підприємств», ряд. 06 «Податок на прибуток» (позитивне значення) [45].

Щодо відстроченого податкового активу призначено рах. 17 «Відстрочені податкові активи» де ведуть облік суми податку на прибуток, який підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок: тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або

зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування; перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.

За дебетом рах. 17 «Відстрочені податкові активи» відображають суму перевищення податку на прибуток, яка підлягає сплаті у поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, а за кредитом, показують зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, що пов'язані з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді. Сума відстроченого податкового активу визначається згідно з НП(С)БО 17 [40; 48].

Аналітичний облік відстрочених податкових активів ведуть за видами активів чи зобов'язань, між оцінками яких для відображення у балансі та з метою оподаткування виникла різниця.

На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» ведуть облік сум податків на прибуток, що будуть сплачені у наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів чи зобов'язань та оцінкою цих активів чи зобов'язань, яку використовують з метою оподаткування.

За кредитом рах. 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображають суму податку на прибуток, яка підлягає сплаті у майбутніх періодах згідно оподатковуваних тимчасових різниць, а за дебетом, показують зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань. Суму відстроченого податкового зобов'язання розраховують відповідно до НП(С)БО 17 [40; 48].

Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведуть за видами активів чи зобов'язань, між оцінками яких для відображення у балансі і цілей оподаткування виникла різниця.

Таким чином, нарахування податку на прибуток підприємства за кредитом субрах. 641 «Розрахунки за податками» здійснюється у кореспонденції з дебетом таких рахунків: 98 «Податок на прибуток»; 17 «Відстрочені податкові активи»; 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Приклад нарахування податку на прибуток підприємств під час збільшення відстрочених податкових активів чи зменшення відстрочених податкових зобов'язань представлено у дод. Б 4.

Якщо для обліку податку на прибуток підприємств використовується субрахунок другого порядку 641/2 «Розрахунки за податком на прибуток підприємств», який відкрито до субрахунку 641 «Розрахунки за податками», то перерахування цього податку до бюджету відображається бухгалтерським записом:

Дебет 641/2 «Розрахунки за податком на прибуток підприємств»;

Кредит 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

2.3. Розкриття інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності

Метою складання фінансової звітності згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є «надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [47].

Тобто основною метою фінансової звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) є «звітом про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід». У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

«Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період» [18].

У звіті про фінансові результати наводиться інформація про доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним у НП(С)БО. Форма та зміст «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)», визначені НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [18].

Суб'єкти малого підприємництва складають звіт за спрощеною формою згідно НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [51].

Звіт про фінансові результати за формою, яка прийнята в Україні, відповідає положенням МСФЗ та складається з чотирьох розділів.

Доходи і витрати включаються до складу звіту на підставі принципів нарахування та відповідності. Тому доходи і витрати визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти), і відображаються в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Крім того, витрати визнаються у звіті на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

У звіті про фінансові результати відображають чистий дохід від реалізації продукції, тобто дохід після вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та податків, які підлягають сплаті до бюджету.

Для заповнення звіту про фінансові результати необхідно провести арифметичні розрахунки.

Визначення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, послуг) здійснюється шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг, акцизного податку, інших податків та зборів з обороту та інших вирахувань з доходу.

Визначення валового прибутку (збитку) здійснюється шляхом вирахування з чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг собівартості реалізації.

Фінансовий результат від операційної діяльності визначається шляхом додавання до валового прибутку (збитку) інших операційних доходів, віднімають адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Схематично порядок визначення фінансового результату від операційної

діяльності представлено на рис. 2.1.

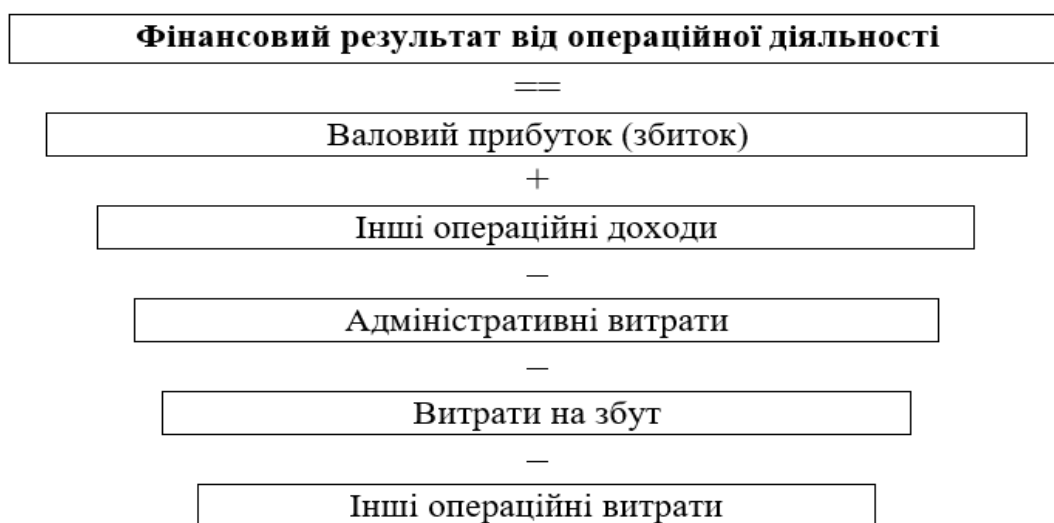


Рис. 2.1. Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності

Наступний етап заповнення форми 2 є розрахунок фінансового результату (прибутку або збитку) до оподаткування (рис. 2.2).

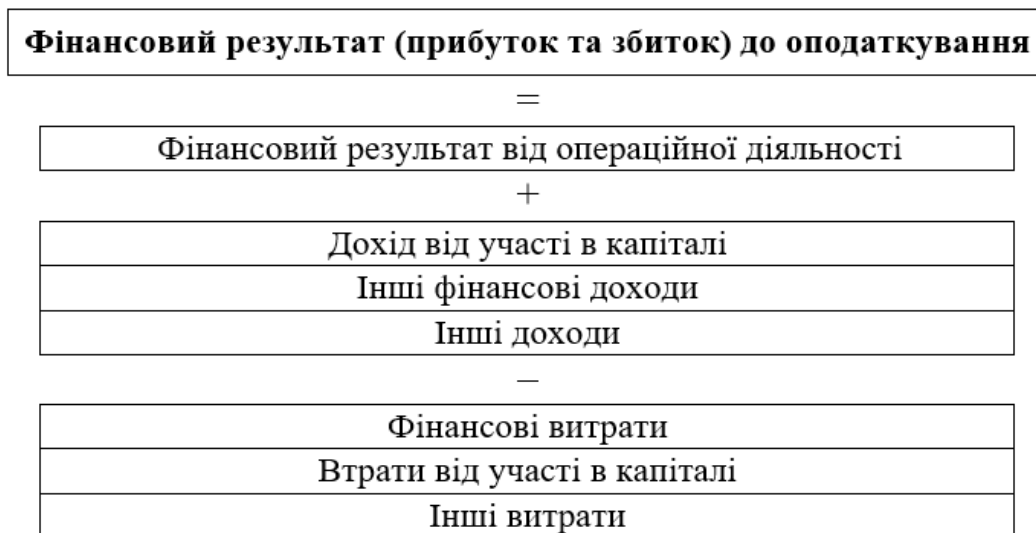


Рис. 2.2. Порядок розрахунку фінансового результату до оподаткування

На наступному етапі необхідно визначити чистий фінансовий результат: прибуток (збиток) звітного періоду (рис. 2.3).

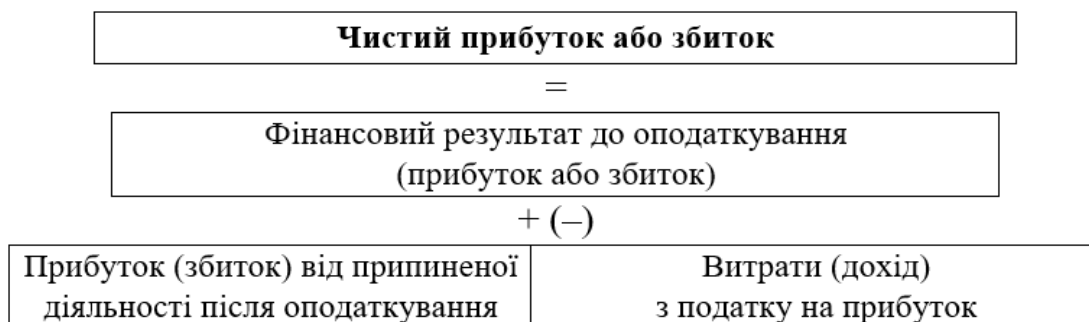


Рис. 2.3. Порядок визначення чистого фінансового результату: прибутку (збитку) звітного періоду

До I розділу можуть бути заповнені такі додаткові статті: «Чисті зароблені страхові премії», «Чисті понесені збитки за страховими виплатами», «Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань», «Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів», «Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», «Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», «Дохід від благодійної допомоги» тощо.

«Джерелом інформації для заповнення цієї статті звіту є дебетові обороти субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів» та 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» у кореспонденції з кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Інформація про доходи від основної діяльності звітного періоду ПрАТ «КЕВРЗ» наводиться у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (дод. А1).

Внесення даних про чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» і відповідність реєстрів бухгалтерського обліку його рядкам представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Заповнення інформації про чистий дохід від реалізації продукції
(товарів, робіт, послуг) у ф. 2 ПрАТ «КЕВРЗ» за 2020 рік

Стаття	Код рядка	Сума, тис. грн	Джерело інформації
Розділ І. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	442400	Обороти за дебетом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» з кредитом 791 «Результат операційної діяльності» мінус оборот за кредитом субрахунку 704 «Вирахування з доходу» з дебетом 791 «Результат операційної діяльності»
Інші операційні доходи	2120	3587	Дебетовий оборот рахунка 71 «Інший операційний дохід» у кореспонденції з кредитом рахунка 791 «Результат операційної діяльності»
Дохід від участі в капіталі	2200	-	Дебетовий оборот рахунка 72 «Дохід від участі в капіталі» у кореспонденції з кредитом рахунка 792 «Результат фінансових операцій»
Інші фінансові доходи	2220	789	Дебетовий оборот рахунка 73 «Інші фінансові доходи», у кореспонденції з кредитом субрахунків 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої діяльності»
Інші доходи	2240	-	Дебетовий оборот рахунка 74 «Інші доходи» у кореспонденції з кредитом субрахунків 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої діяльності»

Згруповано автором роботи

У ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» інші операційні доходи відображаються у статті 2120 «Інші операційні доходи» табл. 2.8. Джерелом інформації для заповнення цієї статті звіту є дебетовий оборот рахунка 71 «Інший операційний дохід» у кореспонденції з кредитом рахунка 791 «Результат операційної діяльності» (табл. 2.10).

Дохід від участі в капіталі відображається у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у статті 2200 «Дохід від участі в капіталі». Джерелом інформації для заповнення цієї статті звіту є дебетовий оборот рахунка 72 «Дохід від участі в капіталі» у кореспонденції з кредитом рахунка 792 «Результат фінансових операцій» (табл. 2.10).

Щодо інших фінансових доходів, вони відображаються у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у статті 2220 «Інші фінансові доходи», інші доходи – у статті 2240 «Інші доходи». Джерелом інформації для заповнення цих статей звіту є дебетовий оборот рахунка 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи» у кореспонденції з кредитом субрахунків 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої діяльності» відповідно (табл. 2.10).

Розділ II «Сукупний дохід» ф. 2 містить інформацію про інший сукупний дохід отриманий у звітному періоді.

Сукупний дохід включає зміни у власному капіталі протягом звітного періоду в результаті господарських операцій та інших подій (крім змін капіталу за рахунок операцій з власниками). При цьому під іншим сукупним доходом розуміють доходи і витрати, не включені до фінансових результатів підприємства. Таким чином, у розділі II звіту про фінансові результати зазначають ті операції, які вплинули на зміни власного капіталу (за винятком операцій з власниками) і не були відображені на рахунку 79 «Фінансові результати» (з подальшим списанням на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»).

Сукупний дохід розраховують як алгебраїчну сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

Висновки до розділу 2

Проведене дослідження дозволяє зробити висновки, що облікова політика – це інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів та процедур його ведення, що використовуються з метою підготовки, складання та подання фінансової звітності.

Таким чином, основним критерієм при виборі того чи іншого методу обліку за елементами облікової політики для кожного підприємства є виключно економічна ефективність, оскільки від визначених методів обліку залежить

об'єктивність та точність розкриття інформації у фінансовій звітності та величина чистого прибутку.

Стан організації обліку доходів підприємства та відображення їх у фінансовій звітності, залежить від правильного і повного документального оформлення, а також своєчасного відображення в регістрах обліку доходів та результатів діяльності, вчасного отримання інформації про доходи, яка є найбільш вірогідною.

Для обліку доходів від основної діяльності ПрАТ «КЕВРЗ» використовує рахунки 7 класу з відповідними відкритими субрахунками, зокрема до субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» в розрізі аналітичного обліку.

При нарахуванні податку на прибуток записи в обліку відображають на рахунку 98 «Податок на прибуток». Цей рахунок забезпечує облік суми витрат з податку на прибуток, яка формується з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання

При журнальній формі обліку доходи відображають у регістрі синтетичного обліку доходів, Журналі 6 «Облік доходів і результатів діяльності».

При формуванні фінансової звітності, доходи відображаються у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

В цілому, на ПрАТ «КЕВРЗ», організація та методика обліку доходів не містить порушень та відповідає законодавчим вимогам.

РОЗДІЛ 3. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОВАГОНОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»

3.1. Сучасний стан системи оподаткування та напрями її удосконалення

Податкова система України за останні роки суттєво змінилася з огляду кількості податків та зборів, які є мінімальними за весь період незалежності держави. Проте, податкова система України є достатньо складною і налічує значу кількість загальнодержавних і місцевих податків та зборів, зокрема, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб тощо.

Для того, щоб забезпечити інформаційні потреби користувачів у частині нарахування і сплати податків та зборів використовують окрему підсистему обліку. Така підсистема обліку має назву «податковий облік», хоча визначення самого терміну не наведено у вітчизняному законодавстві.

Основний нормативно-правовий акт, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків та зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки – Податковий кодекс України [39].

Сучасний етап вітчизняної податкової системи передбачає для суб'єктів господарювання два основних напрями ведення діяльності у контексті сплати податків. Обираючи систему оподаткування підприємство орієнтується на загальну та спрощену. При виборі спрощеної системи суб'єкти малого підприємництва визначаються з групою платників податків.

Загальна система оподаткування передбачає сплату податків, які встановлені відповідно до переліку визначеного ст. 9-10 ПКУ (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Основні податки і збори визначені Податковим кодексом України

Загальнодержавні податки і збори	Місцеві податки і збори
Податок на прибуток підприємства – 18% Податок на доходи фізичних осіб - 18% Податок на додану вартість – 20% Військовий збір – 1,5% Акцизний податок Екологічний податок Рентна плата Мито Сплачуються за умов здійснення суб'єктами підприємницької діяльності певних видів діяльності.	Податки: - податок на майно; - єдиний податок; Збори: - збір за місця для паркування транспортних засобів; - туристичний збір.

Згруповано автором роботи за джерелом: [39]

Загальній системі оподаткування притаманні ряд недоліків, зокрема, значна кількість обов'язкових платежів, фіскальна мета запровадження податків та зборів, складність ведення і нарахування податків і зборів тощо.

Одна з головних функцій політики щодо формування податкової системи держави – це управління розвитком основних сфер економіки країни. Вітчизняні підприємці, як і їх європейські колеги, сплачують податки, одним з яких є податок на прибуток. При спрощеній системі оподаткування забезпечується механізм, який сприяє підприємцям щоб не вираховувати свій прибуток, а саме, не застосовувати бухгалтерський підхід при його розрахунку, а сплачувати єдиний податок за фіксованою ставкою.

За історичним аспектом, спрощена система оподаткування в Україні спрямована була на спрощення взаємоузгодження бухгалтерського і податкового обліку. Керівництво країни було направлене на полегшення роботи підприємств, у яких був незначний обсяг господарських операцій, а також фізичним особам підприємцям, що не вели бухгалтерський облік взагалі.

Основною метою застосування методів спрощеного оподаткування, обліку та звітності є дерегулювання у частині податкового обліку і звітності, які суттєво відрізняються великими обсягами і складністю. Кожен з таких методів

спрямовано на створення більш спрощених та відкритих процедур стягнення податків, зниження надмірного податкового адміністрування. Спрощену систему не можна вважати пільговим режимом оподаткування у звичайному розумінні, оскільки для більшої кількості платників податків, що використовують спрощені методи, обсяг податкових зобов'язань не зменшиться, а відбудеться спрощення процедур та зменшиться обсяг обліку та звітності.

«Спрощена система оподаткування передбачає особливий механізм справляння податків і зборів, яким встановлено заміну їх сплати єдиним податком, в порядку та на умовах, визначених Податковим кодексом України, з одночасним веденням спрощеного обліку та формуванням фінансової звітності. Ця система оподаткування є найбільш дієвим напрямом державної підтримки розвитку малого підприємництва в Україні» [59].

У 2022 році налічується 4 групи платників єдиного податку. Ліміт річного доходу з 1 січня 2022 р. становив:

- I гр. – 167МЗП (1085500 грн);
- II гр. – 834 МЗП (5421000 грн);
- III гр. – 1167 МЗП (7585500 грн);
- IV гр. - частка сільськогосподарського товарного виробництва за попередній податковий (звітний рік) дорівнює або перевищує 75%.

Прямі податки є одними із визначальних чинників розвитку економічної системи держави, оскільки вони стосуються всіх сфер суспільного життя та поєднують у собі реалізацію економічних інтересів усіх суб'єктів національної економіки.

«Прямі податки повинні відповідати наступним важливим вимогам, зокрема, повинні:

- не пригнічувати, а розвивати виробництво;
- використовуватися як державний інструмент для регулювання суспільних процесів;
- забезпечити бездефіцитний бюджет держави» [59].

Таким чином, здійснення послідовної податкової політики з усвідомленням стратегічної мети економічної інтеграції України – приєднання до європейських організацій – сприятиме виходу її економіки з глибокої кризи і забезпечить умови для поступового зростання.

Системи оподаткування у різних країнах функціонують за різними принципами, а відтак і податки в них збираються по-різному, і цілі, для яких вони призначені, є різними. Проте, українська податкова система за складом і структурою певною мірою подібна до податкових систем розвинутих країн, та потребує подальшого удосконалення із урахуванням їх досвіду.

Отже, система оподаткування України складає собою не лише сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що стягуються в порядку, встановленому Податковим кодексом України, але це взаємоузгоджена система фінансових відносин між державою та платниками податків, які здійснюються у процесі розподілу надходжень держави.

«На думку багатьох економістів Західної Європи, податкова система оптимальна, якщо наслідують такі принципи:

- витрати держави на утримання податкової системи та витрати платника, пов'язані з процедурою сплати, повинні бути максимально низькими;
- податковий тягар не можна доводити до такого рівня, коли він починає зменшувати економічну активність платника;
- оподаткування не повинно бути перешкодою ні для внутрішньої раціональної організації виробництва, ні для його зовнішньої раціональної орієнтації на структуру попиту споживачів;
- процес отримання податків треба організувати таким чином, аби він більшою мірою завдяки накопиченню фінансових ресурсів сприяв реалізації політики кон'юнктури та зайнятості;
- цей процес повинен впливати на розподіл доходів у напрямку забезпечення більшої справедливості;
- при визначенні податкової платоспроможності приватних осіб слід вимагати надання лише мінімуму даних, які торкаються особистого життя

громадян» [32].

Успішна побудова податкової системи є важливою умовою інтеграції України щодо функціонування її на світовому ринку. Реформування податкового законодавства України є важливою умовою ефективної роботи економічної системи в цілому. Отже, проведені дослідження свідчать про недосконалість вітчизняної системи оподаткування та необхідності удосконалення її у відповідності та з урахуванням досвіду прогресивних податкових систем зарубіжних держав.

Створення податкової системи, що буде орієнтована на вітчизняних товаровиробників і при цьому сприятиме залученню нових інвестицій, економічному розвитку, конкурентоспроможності, наданні пільг та переваг новим та технологічно оновленим підприємствам сприятиме наповненню державного бюджету.

3.2. Порядок оподаткування доходів підприємства та складання податкової звітності

Податок на прибуток підприємств – це прямий загальнодержавний податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розд. III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України [39].

Платниками податку на прибуток підприємств є суб'єкти господарської діяльності – юридичні особи. Такі платники можуть бути як резидентами, так і нерезидентами.

«Платник податку на прибуток (резидент) - це юридична особа, яка зареєстрована в Україні відповідно до чинного законодавства України та здійснює господарську діяльність як на території України, так і за її межами» [39].

До платників податку на прибуток також відносять юридичних осіб на спрощеній системі оподаткування, фізичних осіб-підприємців, у т.ч. на єдиному податку, а також фізичних осіб, що здійснюють незалежну професійну

діяльність, якщо вони виплачують нерезиденту доходи (прибутки) із джерелом їх походження з України за п. 141.4 ПКУ (пп. 133.1.1 та 133.1.4 ПК) [39].

«Платник податку на прибуток підприємств (нерезидент) – це юридична особа (підприємство, нерезидент), який здійснює господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримує доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок за розд. III ПКУ» [39].

Платниками податку на прибуток підприємств відповідно до ст. 133 Податкового кодексу України, є резиденти та нерезиденти (табл.3.2) [39].

Таблиця 3.2

Платники податку на прибуток*

№ з/п	Платники податку
1	2
з числа резидентів:	
1.1	суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених пунктами 133.4 та 133.5 ст. 133 Податкового кодексу. Суб'єкти господарювання - юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, є платниками податку при виплаті доходів (прибутків) нерезиденту із джерелом їх походження з України в порядку, визначеному п. 141.4 статті 141 ПКУ. При цьому платники єдиного податку четвертої групи не є платниками податку при виплаті доходів, визначених абзацами четвертим - шостим підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14. Суб'єкти господарювання - юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, є платниками податку при отриманні скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, що оподатковується в порядку, визначеному ст. 39. ² та розділом III ПКУ
1.3	управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд
1.4	фізичні особи - підприємці, у тому числі такі, що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному п. 141.4.статті 141 ПКУ
1.5	юридичні особи, що утворені відповідно до законодавства інших країн (іноземні компанії) та мають місце ефективного управління на території України. Місцем ефективного управління вважається Україна, якщо дотримується одна або декілька з таких умов щодо іноземної компанії чи її видів діяльності: проведення зборів виконавчого органу іноземної компанії регулярніше в Україні, ніж у будь-якій іншій країні; прийняття управлінських рішень і здійснення іншої поточної (операційної)

Продовж. табл. 3.2

1	2
	діяльності іноземної компанії її посадовими особами переважно здійснюється з України; фактичне управління діяльністю іноземної компанії переважно здійснюється з України, незалежно від наявності в осіб, які здійснюють таке управління, формальних (юридичних) повноважень для такого управління. Юридична особа, визнана нерезидентом України відповідно до міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування, автоматично визнається платником податку – нерезидентом
з числа нерезидентів:	
2.1	юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України
2.2	нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому розд. III

Згруповано автором роботи за джерелом: [39]

В той же час, не всі юридичні особи – резиденти є платниками податку на прибуток підприємств. До складу платників не належать неприбуткові підприємства, установи та організації згідно п. 133.4 ПКУ.

І не всі юридичні особи – нерезиденти є платниками податку на прибуток підприємства. До складу платників не належать установи та організації, які мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України.

Згідно зі ст. 134 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств, зокрема, є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу України.

Також об'єктом оподаткування є дохід за договорами страхування, визначений згідно з підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 Податкового

кодексу України (тобто дохід, що визначається на основі суми страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих за договорами страхування і співстрахування);

дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.4 статті 141 Податкового кодексу, з джерелом походження з України;

дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.8 статті 141 Податкового кодексу (пп.134.1.4 ПКУ);

дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, що підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.5 статті 141 Податкового кодексу (пп. 134.1.5 ПКУ) [39].

Базою оподаткування виступає грошове вираження об'єкту оподаткування, яке визначене згідно з ст. 134 Податкового кодексу України [39].

Розрахунок суми податку на прибуток підприємств здійснюється шляхом множення бази оподаткування на відповідну ставку цього податку.

Ставки податку на прибуток підприємств визначені у ст. 136 Податкового кодексу України [39].

База оподаткування податком на прибуток підприємства – це об'єкт оподаткування у грошовому виразі, тобто фінансовий результат до оподаткування, який коригується на різниці.

Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств дорівнює 18%.

Для підприємств, які здійснюють страхову діяльність та працюють у сфері азартних ігор, передбачені інші умови. Так, наприклад, «дохід страхових компаній – резидентів оподатковується за ставкою 0% або 3% (залежить від виду страхування). Дохід підприємств у сфері азартних ігор (букмекерська, казино, лотереї тощо) оподатковується за ставками 10% (лотереї та гральні автомати) чи

18% (букмекери та інші види азартних ігор). При цьому, визначаючи суму доходу, віднімають суму виграшу, виплачену гравцеві» [39].

Податок на дохід зазначених видів діяльності є обов'язковою частиною податку на прибуток.

Ставки 0, 4, 5, 6, 12, 15, 18 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених п. 141.4 ст. 141 Податкового кодексу України.

Податок на доходи нерезидентів обчислюється за ставками:

0% - від суми договорів страхування у межах договорів із обов'язкових видів страхування на користь фізичних осіб – нерезидентів, а також за договорами страхування у межах системи міжнародних договорів «Зелена карта», а також за договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації;

4% - податок на доходи нерезидентів у межах інших договорів страхування ризиків за межами України на користь нерезидентів;

5% - доходи нерезидентів у вигляді процентів за позиками або фінансовими кредитами, наданими резидентам

6% - від суми фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту;

12% - від суми доходів від інших видів страхової діяльності;

15% - податок на доходи нерезидентів від інших видів господарської діяльності;

18% - на прибуток від безпроцентних (дисконтних) облігацій чи казначейських зобов'язань;

20% - податок на доходи нерезидентів за виготовлення чи розповсюдження рекламних матеріалів в Україні.

Визначаючи, обчислюючи та нараховуючи податок на доходи нерезидентів, необхідно враховувати міжнародні договори України щодо недопущення подвійного оподаткування, а також інші українські нормативні акти щодо країни реєстрації нерезидента.

Фінансовим результатом платника податку на прибуток є результат від усіх видів діяльності юридичної особи, який може бути як додатним (прибуток), так і від'ємним (збиток).

Фінансовий результат до оподаткування відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (ф. № 2) у рядку 2290 (прибуток) або у рядку 2295 (збиток) (дод. А1).

Об'єкт оподаткування = фінансовий (бухгалтерський) результат $\pm$ різниці

Інша важлива складова об'єкта оподаткування, поряд із фінансовим результатом – це різниці, які можуть збільшувати або зменшувати об'єкт оподаткування.

Важливим питанням є податкові різниці, які відображають коригування фінансового результату до оподаткування на показники, що визначені у ст. 138-141, положеннях розділів I, II ПКУ [39].

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) розраховується на основі показників бухгалтерського обліку (фінансової звітності). Так, згідно з п. 7 НП(С)БО 15 «Дохід», до таких доходів включають «загальний дохід (виручку) від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів і непрямих податків і зборів» [16].

Граничними термінами декларування прибутку у 2022 році є:

- за I кв. 2022 р. - 10.05.2022 р.
- за півріччя 2022 р. - 09.08.2022 р.
- за 9 місяців 2022 р. - 09.11.2022 р.
- за 2022 р. - до 01.03.2023 р.

Платники податків зобов'язані самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, яка зазначена у поданій ними податковій декларації, впродовж 10 календарних днів, які настають за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації.

Граничними термінами сплати податку на прибуток у 2022 році є:

- за I квартал 2022 р. – 20.05.2022 р.

- за півріччя 2022 р. – 19.08.2022 р.
- за III квартал 2022 р. – 21.11.2022 р.
- за 2022 р. – 13.03.2023 р.

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств (крім випадків, для яких передбачено річний звітний період) є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкову декларацію розраховують наростаючим підсумком.

«Річний податковий (звітний) період встановлений для таких платників податку: платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені); виробників сільськогосподарської продукції; платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 40 млн. грн» [39].

Кінцевим компонентом бухгалтерського обліку є розрахунок прибутку підприємства. На рах. 79 «Фінансові результати» відображають витрати і доходи. У результаті їх співвідношення визначають прибуток, методом розрахунку сальдо рах. 79 «Фінансові результати».

У разі, коли виручка перевищує собівартість, то сальдо є кредитовим. Тобто господарська операція на підставі угоди принесла підприємству прибуток. Але якщо на виробництво і продаж витратили суму більше, ніж отримали від покупця, у такій ситуації сальдо за рах. 79 буде дебетовим, а це означає, що підприємство отримало збиток.

ПрАТ «КЕВРЗ» отримало чистий дохід від реалізації виконаних робіт, який дорівнює 442400 тис. грн, собівартість виконаних робіт 410142 тис. грн. Цю суму віднесемо в дебет субрах. 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Інші операційні доходи склали 3587 тис. грн, адміністративні витрати - 17081 тис. грн., інші операційні витрати – 13884 тис. грн., у підсумку – прибуток у сумі 4880 тис. грн ($442400 - 410142 + 3587 - 17081 - 13884$) (дод. А1).

Рахунок 79 «Фінансові результати» не відображають у балансі, оскільки він є транзитним і залишок по ньому не переноситься до бухгалтерського балансу.

Натомість його списують на інший рахунок, який спеціально призначено для запису всіх прибутків і збитків, які отримали за рік. Це рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», він має субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Потрібно звернути увагу на те, що прибуток, який розрахований за правилами бухгалтерського та податкового обліку, може відрізнятися. Це обумовлено правилами Податкового кодексу України.

На прикладі ПрАТ «КЕВРЗ» оподатковуємо бухгалтерський прибуток (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Розрахунок податку на прибуток та відображення його в обліку

ПрАТ «КЕВРЗ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано податок на прибуток	98	6411	2824,0
2	Списано витрати на фінансовий результат	79	98	2824,0
3	Нараховано чистий прибуток	79	441	1137,0

Згруповано автором роботи за даними ПрАТ «КЕВРЗ»

Податкова декларація з податку на прибуток підприємств затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 р. № 897 (з подальшими змінами) (дод. В1).

«Згідно з п. 49.18 Податкового кодексу податкові декларації, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

- календарному кварталу або календарному півріччю - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

- календарному року - протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року» [39].

Загальні положення щодо оформлення декларації з податку на прибуток:

податкова декларація з податку на прибуток подається у форматі із зазначенням гривень, без копійок – просто перенести інформацію з фінансової звітності не можна (показники округляють до тисяч), необхідно використовувати значення без округлення;

при оформленні паперової звітності у порожніх полях необхідно ставити прочерки (в електронній версії – непотрібні поля залишати порожні);

у документі описуються всі додатки, що необхідні звіту;

у декларації мають бути дані, описані у п. 48.3, 48.4 ПКУ (включаючи дані про додатки);

оформлення звітності виконується лише українською мовою (виняток – повний опис найменування нерезидента, його місця знаходження) [39].

Порушення цих правил призведе до недійсності декларації.

Заповнення основної частини декларації з податку на прибуток:

При заповненні ряд. 01 Доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за основу беруть ф. №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» або спрощені форми №2-м, №2-мс, які використовуються суб'єктами малого підприємництва.

Розглянемо заповнення основної частини декларації з податку на прибуток на ПрАТ «КЕВРЗ». Додаємо всі доходи, які отримувало підприємство за період (дод. А1):

- чистий дохід (виручка) від реалізації (код ряд. 2000 ф. № 2 – 442400000 грн)
- інші операційні доходи (код. ряд. 2120 ф. №2 – 3587000 грн);
- дохід від участі у капіталі (код ряд. 2200 ф. № 2 – 0 грн);

- інші фінансові доходи (код. ряд. 2220 ф. №2 – 789000 грн);
- інші доходи (код. ряд. 2240 ф. №2 – 0 грн).

При використанні спрощеної фінансової звітності для малих підприємств заповнюють код. ряд. 2280 форм № 2-м та 2-мс.

Показник ряд. 01 Податкової декларації важливий тим, що за допомогою нього визначається, чи застосовує підприємство при розрахунку об'єкта оподаткування податкові різниці чи ні (дохід більший або менший за 40 млн грн).

Заповнюючи ряд. 02, використовуємо дані рядків «Звіту про фінансові результати»:

- фінансовий результат до оподаткування (звичайний звіт) – з ряд. 2290 ф. 2 (за наявності прибутку), з ряд. 2295 (за наявності збитків);
- фінансовий результат до оподаткування (для малих підприємств) – з ряд. 2290 форм № 2-м, 2-мс.

Визначаємо об'єкт оподаткування: ряд. 02 + ряд. 03 РІ + ряд. 03.1 + ряд. 03.2

Розраховуємо податок на прибуток. У загальному випадку це: (ряд. 04 – ряд. 05)×0,18. Найчастіше збігається зі значенням ряд. 04.

Вносимо кінцеву суму прибутку, яка декларується та підлягає сплаті, заноситься податківцями до інтегрованої картки платника, тому саме цю суму необхідно нарахувати і в бухгалтерському обліку.

Форма заповнення Декларації з податку на прибуток ПрАТ «КЕВРЗ» представлена у дод. В1.

Висновки до розділу 3

Сучасний етап вітчизняної податкової системи передбачає для суб'єктів господарювання два основних напрями ведення діяльності у контексті сплати податків, це загальна та спрощена система. При виборі спрощеної системи суб'єкти малого підприємництва визначаються з групою платників податків.

Загальна система оподаткування має ряд недоліків, серед яких значна кількість обов'язкових платежів, фіскальна мета запровадження податків та зборів, складність ведення і нарахування податків і зборів.

Основною метою застосування методів спрощеного оподаткування, обліку та звітності є дерегулювання у частині податкового обліку і звітності, які суттєво відрізняються великими обсягами і складністю. Кожен з таких методів спрямовано на створення більш спрощених та відкритих процедур стягнення податків, зниження надмірного податкового адміністрування.

Дослідження питання оподаткування податком на прибуток підприємств довели, що це прямий загальнодержавний податок, який нараховується та сплачується відповідно до Податкового кодексу України.

Під час дослідження визначено: платники податку на прибуток з числа резидентів та нерезидентів, об'єкт оподаткування, база оподаткування, базові ставки податку на прибуток, основною з яких є 18%, податкові періоди для звітування.

Розкрито питання порядку формування та подання податкової декларації з податку на прибуток ПрАТ «КЕВРЗ».

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі досліджено стан організації та методики обліку і оподаткування доходів підприємств, які виступають основним джерелом отримання прибутку. Чітка і правильна організація та методика обліку доходів впливає на ефективність функціонування суб'єкта господарювання у майбутньому.

Дослідження проводилось за матеріалами ПрАТ «КЕВРЗ», яке виконує капітальний ремонт та капітально-відновлювальні ремонти електропоїздів, а також капітальний ремонт дизель-поїздів.

Аналіз основних економічних показників довів, що відбулося зниження показників фінансового стану ПрАТ «КЕВРЗ» у період 2019-2020 років. Збільшення відбулося тільки за видами поточної заборгованості, а доходи і відповідно прибуток знизились. Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг знизився у 2020 році на 16456,0 тис. грн., порівняно з 2019 роком. Навіть зниження собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на 16045,0 тис. грн у 2020 році, не вплинуло на збільшення прибутку, а навпаки, відбулось його зменшення на 7612,0 тис. грн.

Доходи трактуються як, збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів чи зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, проте за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників.

Міжнародний підхід визначає дохід як валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання, якщо власний капітал зростає в результаті такого надходження, а не в разі здійснення внесків учасниками до власного капіталу.

Визнання доходу відбувається, якщо при господарській операції збільшуються активи чи зменшуються зобов'язання, і це призводить до зростання власного капіталу, але не за рахунок внесків засновників підприємства та коли оцінка доходу підлягає достовірному визначенню.

В бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості активів, які отримані чи будуть отримані.

Як правило доходи підприємства класифікують за видами діяльності: доходи від операційної діяльності, доходи від фінансової діяльності, інші доходи. Доходи в бухгалтерському обліку класифікують за групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Розширена класифікація доходів за різними ознаками дозволяє ефективно організовувати бухгалтерський облік та формувати фінансову звітність

Для обліку доходів від основної діяльності ПрАТ «КЕВРЗ» використовує рахунки 7 класу з відповідними відкритими субрахунками, зокрема до субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» в розрізі аналітичного обліку.

При нарахуванні податку на прибуток записи в обліку відображають на рахунку 98 «Податок на прибуток». Цей рахунок забезпечує облік суми витрат з податку на прибуток, яка формується з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання

При журнальній формі обліку доходи відображають у регістрі синтетичного обліку доходів, Журналі 6 «Облік доходів і результатів діяльності».

При формуванні фінансової звітності, доходи відображаються у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Сучасний етап вітчизняної податкової системи передбачає для суб'єктів господарювання два основних напрями ведення діяльності у контексті сплати податків, це загальна та спрощена система. При виборі спрощеної системи суб'єкти малого підприємництва визначаються з групою платників податків.

Загальній системі оподаткування притаманні недоліки, які полягають у великій кількості обов'язкових платежів, фіскальній меті запровадження податків та зборів, труднощах ведення та нарахування податків і зборів.

Основною метою застосування методів спрощеного оподаткування, обліку та звітності є дерегулювання у частині податкового обліку і звітності, які суттєво відрізняються великими обсягами і складністю. Кожен з таких методів спрямовано на створення більш спрощених та відкритих процедур стягнення податків, зниження надмірного податкового адміністрування.

Дослідження питання оподаткування податком на прибуток підприємств довели, що це прямий загальнодержавний податок, який нараховується та сплачується відповідно до Податкового кодексу України.

У ході дослідження визначено: платники податку на прибуток з числа резидентів та нерезидентів, об'єкт оподаткування, база оподаткування, базові ставки податку на прибуток, податкові періоди для звітування.

Розкрито питання порядку формування та подання податкової декларації з податку на прибуток ПрАТ «КЕВРЗ».

Організація і методика обліку та оподаткування доходів ПрАТ «КЕВРЗ» відповідає законодавчим вимогам та не містить суттєвих порушень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біла О.Г. Фінанси підприємств: Навчальний посібник. Львів: Вид-во «Магнолія 2006». 2008. 383 с.
2. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ. 2016. 480 с.
3. Будівельні контракти: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 18, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text> (дата звернення: 25.08.2022 р.)
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир: ПП «Рута». 2006. 832 с.
5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 15.01.2022 р.)
6. Височан О.С., Височан О.О. Фінансовий облік: навч. посіб. для студентів ВНЗ екон. Спрямування. М-во освіти і науки України, Нац. ун-т «Львівська політехніка». Львів: Вид. ПП Сорока Т.Б. 2016. 450 с.
7. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 21.01.2022 р.)
8. Вплив змін валютних курсів: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 21, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 18.05.2022 р.)
9. В'язовченко М.М. Основні аспекти обліку основної діяльності підприємства. Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів: матеріали міжнар. наук.-практ. конференція. м. Харків. 05.11.2019 р. С. 78-80.

10. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб. і доп. Навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури». 2016. 424 с.
11. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Вип. 12. Ч. 1. С. 203-205. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_12/51.pdf
12. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Харків. Видавничий дім «Гельветика». 2016. 392 с.
13. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ. «Економічна думка». 2009. 272 с.
14. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Миколаївський національний університет імені В. О. Сухомлинського. Випуск 9. 2016. С. 771-775. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/158.pdf>
15. Дохід: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18, затверджений від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (дата звернення: 20.01.2022 р.)
16. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 20.01.2022 р.)
17. Жидєєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): навчальний посібник. Ірпінь. Університет ДФС України. 2020. 178 с.
18. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 05.02.2022 р.)

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 07.05.2022 р.)

20. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку. Науковий вісник НУБіП України: зб. наук. праць. К.: Вид-во НУБіП України. 2010. Вип. 154.

21. Колісник О.П., Руденко Н.А. Бухгалтерський облік доходів та їх оподаткування. Матеріали тез доповідей XVII міжнародної науково-практичної конференції «Антикризовий розвиток соціальних та економічних процесів в умовах глобалізації», 01.11.2022, м. Буча. К.: Міленіум. С. 51-54.

22. Колісник О.П., Томша А.О. Особливості формування та розподіл прибутку підприємства. Економіка та суспільство. 2021. URL: <http://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/242/230>.

23. Краєвський В.М., Колісник О.П., Гуріна Н.В. та ін. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Ірпінь: Університет ДФС України. 2021. 388 с.

24. Краєвський В. М., Колісник О. П., Гуріна Н. В. та ін. Фінансовий облік: навчальний посібник. Ірпінь: Державний податковий університет. 2022. 616 с.

25. Крещ В.В., Євтушевська О.О. Особливості обліку доходів підприємства. Тези III Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку» України: погляд молоді». 2021. С.83-85.

26. Кулик В.А. Левченко З.М. Облікова політика підприємства: навчальний посібник. SBA print. 2019. 238 с.

27. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 27.06.2022 р.)

28. Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності: наказ

Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 15.07.2022 р.)

29. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 24.08.2022 р.)

30. Молодець А.Я. Доходи підприємства: сутність та класифікація. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/4917/1/1%20%2859%29.pdf>

31. Назарова Г.Б. Основні принципи формування доходів підприємств з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2011. Вип. 20. Ч. 1. С. 259-268.

32. Найдьон Є.М., Сандул В.А. Напрямки удосконалення податкової системи України на основі аналізу досвіду іноземних держав. Юридична наука № 4 (106). 2020. Том 1. С. 125-132. URL: <https://journal-nam.com.ua/index.php/journal/article/view/209/202>

33. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 03.09.2022 р.)

34. Об'єднання підприємств: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (дата звернення: 28.10.2022 р.)

35. Оренда: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text> (дата звернення: 15.09.2022 р.)

36. Офіційний сайт ПрАТ «Київський вагоноремонтний завод». URL: <http://kevrz.com.ua/index.php/ua/pro-zavod>.

37. Парнюк В. Визначення поняття «дохід» в економічній теорії. Економіка України: політико-економічний журнал. 2012. № 3. С. 36-48.

38. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. Під ред. д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І.А. Х: ВД «ІНЖЕК». 2010. 492 с.

39. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.07.2022 р.)

40. Податок на прибуток: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 08.09.2022 р.)

41. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. наказом МФУ від 22.05.1995 р. № 88, із змінами і доповненнями. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 16.10.2022 р.)

42. Попович О.В., Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». Економіка і суспільство. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Мукачівський державний університет. Вип. 7. 2016. С. 975-979. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/7_ukr/163.pdf

43. Пославська Л.І., Ясишена В.В. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві. Економічний аналіз : зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету. «Економічна думка». 2016. Том 24. № 2. С. 114-122.

44. Прибуток на акцію: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2001 № 344. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text> (дата звернення: 23.10.2022 р.)

45. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на

прибуток підприємств та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.02.2022 № 58. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0265-22#Text> (дата звернення: 12.11.2022 р.)

46. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15> (дата звернення: 12.11.2022 р.)

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.01.2022 р.)

48. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 25.07.2022 р.)

49. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної: наказ Міністерства фінансів України 31 грудня 2015 року № 1307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#n20> (дата звернення: 24.08.2022 р.)

50. Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ. 2011. 257 с.

51. Спрощена фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 28.09.2022 р.)

52. Теловата М.Т., Петраковська О.В. Фінасовий облік - 1 (у схемах і таблицях) Частина - 1: навч. посіб. К.: Інтердрук. 2019. 217 с.

53. Тивончук О.І., Лемішовська О.С. Бухгалтерський облік (загальна теорія): електрон. навч.-метод. комплекс. 2019. URL: <http://vns.lpnu.ua/course/view.php?id=4041>

54. Ткаченко Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Друге видання, доповн. і переробл. Київ. Алерта. 2020. 192 с.

55. Фінансові інвестиції: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 12, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91, офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text> (дата звернення: 26.09.2022 р.)

56. Фінансовий облік – 1: навч. посіб. за ред. В. Ф. Максимової. Частина I. Одеса: ОНЕУ. 2013. 436 с.

57. Цивільний кодекс України: від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 09.08.2022 р.)

58. Шкуліпа Л. Методика визначення податкового прибутку згідно норм національного законодавства та МСБО 12 «Податки на прибуток». Економічний аналіз 2020. Том.30. № 4. С. 182-194. URL: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/1891-6565657681-1-PB%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/1891-6565657681-1-PB%20(3).pdf)

59. Шмідт М. Т. Шляхи вдосконалення прямого оподаткування в Україні. Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Актуальні питання підвищення конкурентоспроможності держави, бізнесу та освіти у сучасних економічних умовах». Полтава. 14-15 лютого 2013 р. URL: http://www.confcontact.com/20130214_econ/1_shmidt.htm

60. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством. Держава та регіон: наук.-виробн. журнал. Сер.: Економіка та підприємництво. Запоріжжя: Вид-во Класичного приватного університету. 2009. № 7. С. 221-225.