МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«_____ « грудня 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС « МАГІСТР»

Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства»

Виконав: Владислав ПАТСАЄВ
Керівник: к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:
перший розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА
другий розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА
третій розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«02» жовтня 2023 р.

З А В Д А Н Н Я
на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти Патсаєва Владислава Олександровича

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства» затверджена наказом ректора від 22.08.2023 № 1445/ст.

2. Термін виконання роботи: з 25.09.2023 р. до 31.12.2023 р.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики, облікової, аналітичної та контрольної системи підприємства; фінансова, податкова і статистична звітність ТОВ «Купол»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА
1.1. Процес формування собівартості послуг підприємства як об’єкт обліку, аналізу та аудиту
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та формування собівартості послуг підприємства
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг ТОВ «Купол»
Висновки до розділу 1
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ»
2.1. Документальне оформлення операцій з формування собівартості послуг підприємства
2.2. Синтетичний і аналітичний облік формування собівартості послуг товариства
2.3. Відображення формування послуг підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності
Висновки до розділу 2
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ»
3.1. Аналіз формування собівартості послуг підприємства
3.2. Аудит формування собівартості послуг підприємства

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту
Висновки до розділу 3
ВИСНОВКИ
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ
5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу: ЛИСТ 1. Формування собівартості послуг підприємством як об'єкт обліку, аналізу та аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства. ЛИСТ 3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ТОВ «Купол». ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій з формування собівартості послуг підприємства. ЛИСТ 5. Синтетичний і аналітичний облік формування собівартості послуг товариства. ЛИСТ 6. Відображення формування собівартості послуг підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності. ЛИСТ 7. Аналіз стану та ефективності формування собівартості послуг підприємства. ЛИСТ 8. Аудит формування собівартості послуг підприємства. ЛИСТ 9. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	25.09.2023 – 21.10.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.10.2023 – 18.11.2023	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	19.11.2023 – 13.12.2023	
4	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	14.12.2023 – 17.12.2023	
5	1. Переплетення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	18.12.2023 – 20.12.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ

РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 3	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «22» вересня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____Інна АФАНАС'ЄВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____Владислав ПАТСАЄВ
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства»: 72 стор., 5 рис., 18 табл., 61 літературних джерела.

Мета випускної роботи – дослідження організації і методики обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства на прикладі ТОВ «ТРК «Купол».

Об’єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту процесу формування собівартості послуг підприємства.

Методи дослідження: деталізація, порівняння, індукція, ідентифікація, графічний, факторний та коефіцієнтний аналіз.

Результати дослідження мають важливе практичне значення для підприємств, що надають послуги. Вони допомагають краще розуміти, яким чином варто формувати та обліковувати собівартість послуг і формують практичні рекомендації щодо покращення цього процесу.

ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, СОБІВАРТІСТЬ ПОСЛУГ, ПІДПРИЄМСТВО, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, СТАНДАРТИ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

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

ПДВ – податок на додану вартість

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП 9

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА 13

1.1. Процес формування собівартості послуг підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту 13

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та формування собівартості послуг підприємства 19

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг ТОВ «ТРК «Купол» 23

Висновки до розділу 1 30

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ». 32

2.1. Документальне оформлення операцій з формування собівартості послуг підприємства 32

2.2. Синтетичний і аналітичний облік формування собівартості послуг товариства 36

2.3. Відображення формування послуг підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності 43

Висновки до розділу 2 47

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ» 49

3.1. Аналіз формування собівартості послуг підприємства 49

3.2. Аудит формування собівартості послуг підприємства 57

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту 61

Висновки до розділу 3 67

ВИСНОВКИ 68

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 71

ДОДАТКИ 78

ВСТУП

Актуальність проблеми. В сучасних умовах динамічного розвитку бізнес-середовища важливою передумовою успішної діяльності підприємств є систематичний та комплексний підхід до управління виробництвом та наданням послуг. Особливо це стосується підприємств, діяльність яких пов’язана із наданням послуг зі створення нематеріальних активів, де ефективний контроль за формуванням собівартості послуг набуває вирішального значення.

У сучасних умовах важливо розуміти, що конкурентоспроможність підприємства в значній мірі залежить від правильної організації процесів обліку, аналізу та аудиту формування собівартості його послуг. Задача точного визначення собівартості не лише стає гарантом ефективного управління, але й визначає стратегічні рішення щодо ціноутворення та оптимізації виробничих процесів.

Витрати підприємства становлять один з найбільш складних показників його господарської активності. По-перше, вони відіграють ключову роль у визначенні ефективності виробництва. Суть ефективності виробництва полягає у досягненні максимальних результатів для підприємства за мінімальних витрат. Це означає, що для кожної одиниці матеріальних, фінансових і трудових слід досягнути зростання обсягу виробництва, що призведе до збільшення доходу.

По-друге, витрати є вихідним пунктом і основою для визначення прибутку підприємства і рентабельності його діяльності. Зменшення собівартості продукції прямо пропорційно впливає на зростання прибутку.

По-третє, собівартість продукції відіграє важливе значення для встановлення ціни на продукцію або послуги. Це також вказує на необхідність підвищення ролі собівартості продукції в управлінні виробництвом, не лише у відношенні до прибутку та ціноутворення, але і як показника ефективності виробництва.

Аналіз дослідження і постановка завдання. В даний час ряд вчених вивчають проблеми формування собівартості послуг. Серед них доцільно виділити Атаманова Д. [2], Безверхого К. В. [3], Голов С. Ф. [4], Давидюк Т. В. [5], Друрі С. Дж. [6], Іванюту О.В. [7; 8], Лень В. С. [9], Нападовська Л. В. [10], Остапенко Т. М. [11], Пашкевич М. С. [12], Туччілло Д. [1] тощо.

Однак обговорення структури загальних витрат, методу їх розрахунку, групування операційних витрат створює суттєві проблеми з точки зору інформаційної підтримки управління витратами, яка поглиблюється в часи кризи в економіці. Незважаючи на значні досягнення вчених в частині порядку формування собівартості продукції послуг, необхідно вдосконалити групування витрат з метою подальшого формування зазначеного показника, встановити порядок розподілу непрямих витрат, аргументацію вибору підстави для розподілу таких витрат.

Метою випускної роботи є дослідження організації і методики обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства на прикладі ТОВ «ТРК «Купол».

Для досягнення поставленої мети виконано наступні ***завдання:***

- проаналізовано процес формування собівартості послуг підприємства як об’єкт обліку, аналізу та аудиту;

- досліджено нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства;

- розглянуто організацію і задачі обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг ТОВ «ТРК «Купол»;

- охарактеризовано документальне оформлення операцій з формування собівартості послуг підприємства;

- проаналізовано синтетичний і аналітичний облік формування собівартості послуг товариства;

- розглянуто порядок формування послуг підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності;

- здійснено аналіз формування собівартості послуг підприємства;

- розглянуто особливості аудиту формування собівартості послуг підприємства;

- визначено напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг підприємства.

Предмет дослідження сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту процесу формування собівартості послуг підприємства.

Методи дослідження. Для досягнення визначеної мети та розв'язання поставлених завдань у дослідженні були використані різноманітні загальнонаукові та спеціалізовані методи: деталізація, порівняння, індукція, ідентифікація, графічний, факторний та коефіцієнтний аналіз.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, наукові статті та монографії вітчизняних вчених у спеціалізованих виданнях, академічні та наукові видання, матеріали наукових конференцій, онлайн-ресурси та документи фінансової звітності ТОВ «ТРК «Купол».

Фінансова та податкова звітність ТОВ «ТРК «Купол» виступають ключовими джерелами фактичної інформації, що відображає економічний стан підприємства. Ці дані дозволяють проводити аналіз фінансової стійкості та ефективності управління ресурсами підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження мають важливе практичне значення для підприємств, що надають послуги. Вони допомагають краще розуміти, яким чином варто формувати та обліковувати собівартість послуг і формують практичні рекомендації щодо покращення цього процесу.

Апробація результатів кваліфікаційної магістерської роботи. Результати проведеного у кваліфікаційній роботі дослідження було апробовано та схвалено на ІІІ Міжн. Наук.-практ. Конф. «Розвиток економіки та бізнес-

адміністрування: наукові течії та рішення». 16 листопада 2023). М. Київ, НАУ. 2023.

***Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної магістерської роботи*.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 72 сторінках друкованого тексту, у тому числі 18 таблиць, 5 рисунків та 3 додатки на 3 сторінках. Список використаних джерел налічує 61 найменування, які подано на 7 сторінках.

***Публікації здобувача за темою кваліфікаційної магістерської роботи*:**

Афанас'єва І.І., Патсаєв В.О. Методичні підходи аудиту формування собівартості послуг підприємства. Матеріали ІІІ Міжн. Наук.-практ. Конф. «Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення». 16 листопада 2023). М. Київ, НАУ. 2023.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Процес формування собівартості послуг підприємства як об’єкт обліку, аналізу та аудиту

Витрати підприємства відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємства, оскільки оптимізація їх розміру і правильне управління ними забезпечують ефективність діяльності підприємства, досягнення запланованих цілей. Інформація про витрати генерується в системі бухгалтерського обліку та управління. Однак бухгалтерський облік не може забезпечити достатній рівень деталізації витрат на управління підприємством.

Отже, важливу роль в даному випадку відіграє управлінський облік, який генерує великий обсяг інформації для прийняття подальших обґрунтованих оперативних і стратегічних управлінських рішень і є невід'ємною сполучною ланкою між господарською діяльністю підприємства та особами, які приймають рішення. Згідно з твердженням С.Я. Бабинської, «управлінський облік представляє собою невід’ємну складову менеджменту, яка включає в себе стратегічне планування, використання інструментів та координацію бізнес-процесів з метою досягнення успіху в умовах конкурентного середовища» [13].

Витрати підприємства можна розподілити за різними критеріями (табл. 1.1). Систематизація витрат необхідна для визначення собівартості продукції та, відповідно, формування ціни на вироблену продукцію чи послугу.

Ефективна класифікація витрат має важливе значення в управлінні, особливо при проведенні розрахунків собівартості продукції для різних управлінських потреб.

Таблиця 1.1

Класифікація витрат на підприємстві

Ознака	Види витрат
Відношення до виробництва	• Витрати на продукцію; • Витрати за період діяльності.
Спосіб віднесення до собівартості послуг	• Прямі; • Непрямі.
Вплив на фінансові результати	• Вичерпні; • Невичерпні.
Відношення до технологічного процесу	• Основні; • Накладні.
Сфера виникнення	• Виробничі; • Невиробничі.

Джерело: *власна розробка*

Розподіл прямих і непрямих витрат має вирішальне значення для розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг), у тому числі повної, оскільки прямі витрати включаються до її складу без попереднього розподілу. У цій частині вартість буде точною. Непрямі витрати вимагають розподілу, що може спотворити собівартість продукції (робіт, послуг) і привести до неправильних управлінських рішень. Навіть найдосконаліша база для розподілу непрямих витрат не може повною мірою забезпечити точний розрахунок повної собівартості, як це можливо при прямих витратах.

Отже, на підприємстві, перш за все, необхідно виділити всі витрати, які можуть бути включені в цей показник на прямій основі, а потім здійснити розподіл непрямих витрат на основі баз розподілу. Оскільки в науковій літературі в різних галузях знань і спеціальностях часто використовується поняття «накладні витрати», доцільно визначити їх складові, які входять в повну собівартість продукції (робіт, послуг).

Накладні витрати є непрямими і включають накладні витрати, адміністративні витрати і витрати на продаж [8, с. 207]. Таку ж структуру

накладних витрат виділяє О.І. Ємець [16, с. 243]. Н. З. Приймак [17, С.63] дещо звужує структуру накладних витрат, розділяючи їх на виробничі (витрати на поліпшення обладнання та накладні витрати) і не накладні (загальногосподарські витрати).

Інший компонент накладних витрат виділений К. Безверхим, який зазначає, що термін «непрямі витрати» набагато ширший, ніж «накладні витрати». До накладних витрат він не відносить наступні елементи витрат: амортизацію виробничого обладнання, технічне обслуговування і ремонт обладнання, енерговитрати на обладнання, вартість послуг допоміжних виробництв з обслуговування обладнання і робочих місць, заробітну плату і відрахування на соціальне забезпечення працівників тощо, які включають в себе виробничі витрати на управління виробництвом, адміністративні витрати і витрати збуту [3, с. 109].

У якості ідентичних використовується терміни «накладні витрати» та «непрямі витрати» [6, с. 57]. Науковці фактично вказують на ототожнення цих двох понять. М.С. Пашкевич і А. Макурін відносять до накладних витрат адміністративні, комерційні та інші операційні витрати [12]. Загальновизнано, що всі прямі витрати враховуються на рахунку «виробництво», а інші витрати є непрямими.

Однак, як свідчить практика, витрати на маркетингові заходи та інші операційні витрати можуть бути віднесені до певного об'єкту витрат в момент їх виникнення, тобто які за своєю суттю є прямими.

Наприклад, доцільно відносити витрати, понесені на рекламу певного виду продукції підприємства, до повної вартості продукту, а не розподіляти їх між усіма видами продукції, виробленої підприємством.

Якщо відбулося псування матеріалів в межах природніх явищ, яка використовується тільки для виготовлення конкретного продукту, то ця вартість повинна бути включена в його повну собівартість. Те ж саме відноситься до безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію (роботи, послуги), витрат на вдосконалення певного виду продукції (робіт, послуг), витрат на упаковку

продукції. Тобто, якщо виникнення витрат є наслідком виробництва і реалізації певного виду продукції (робіт, послуг), то вся сума таких витрат повинна бути включена в повну собівартість останньої, в іншому випадку відбудеться спотворення значення даного показника.

Крім того, доцільно розділити маркетингові витрати на змінні і постійні, так як це вплине на вибір основи для розподілу таких витрат. Адміністративні та інші операційні витрати, як правило, є фіксованими або умовними. Важливим компонентом системи управлінського обліку є розподіл непрямих витрат між видами продукції (робіт, послуг) для формування її повної собівартості. У науковій літературі виділяються різні етапи організації процесу розподілу непрямих витрат.

О. В. Іванюта ініціює, що ефективному розподілу накладних витрат сприятимуть такі організаційні заходи: вибір коефіцієнтів витрат для кожного виду діяльності; формування вимог до системи документообігу, розроблення та оформлення первинних документів відповідно до вимог функціонального підходу; порядок збору та групування показників витрат для кожного виду діяльності. Розподіл обов'язків бухгалтерського та аналітичного персоналу для визначення переліку видів діяльності; розрахунок коефіцієнтів витрат у перерахунку на транзакції по кожному виду діяльності (функціональні фактори витрат) [7, С. 98].

С. Друрі виділяє двоетапний процес розподілу витрат: на першому етапі накладні витрати розподіляються по центрах витрат; на другому етапі витрати, накопичені в центрах витрат, розподіляються на цільові витрати з використанням відповідних баз розподілу [6, С. 62]. Вчений також передбачає двоетапну процедуру розподілу накладних витрат:

1. розподіл за центрами;
2. віднесення накладних витрат до конкретних продуктів [16, С. 245].

М. Кулініч визначає переваги такого методу у випадках, коли значні накладні витрати пов'язані з непрямими накладними витратами. У ньому виділяються два етапи розрахунку: етап І – угруповання накладних витрат за

однорідними наборами факторів; II етап – розподіл накладних витрат і включення їх до собівартості продукції [18, С. 130]. Т.В. Давидюк також вказує на доцільність використання методу АВС у галузях з більшою часткою у собівартості продукції накладних розподілених витрат [5, С. 11].

Однак, варта уваги і думка Д. Атаманова про те, що доцільно використовувати метод АВС, коли простіші інструменти вичерпані [2]. При визначенні позиції автора щодо порядку розподілу непрямих витрат, перш за все, ми пропонуємо дотримуватися принципу «економії». Витрати на створення системи управлінського обліку не повинні перевищувати вигоди, одержуваної від її використання [10, С. 180].

С.Ф. Голов стверджує, що при вирішенні питання про віднесення витрат до конкретного об'єкта слід керуватися принципом співвідношення витрат і вигоди [4, С. 63].

Отже, непрямі витрати слід згрупувати в однорідні групи в оптимальному обсязі з урахуванням критерію суттєвості. Можна вибрати базу розподілу для кожної групи непрямих витрат з найменшими витратами і отримати найбільш точне значення повної собівартості продукції (робіт, послуг). Однак час і ресурси, витрачені на його розрахунок, будуть відносно значними, що може не призвести до очікуваного економічного ефекту.

Розподіл непрямих витрат між видами продукції (робіт, послуг) має передувати розподілу таких витрат між центрами витрат. Непрямі витрати, пов'язані з кількома центрами витрат, підлягають розподілу між відповідними центрами витрат.

Визначення того, чи вважати витрати прямими чи непрямими, визначається характером об'єкта витрат і може змінюватися в залежності від конкретного контексту. Одні й ті ж витрати можуть виступати як прямі витрати для одного об'єкта і, в той самий час, бути непрямими для іншого об'єкта. Це обумовлено тим, що витрати можуть мати різний вплив на різні аспекти виробництва чи формування послуги. Наприклад, матеріали, що використовуються в виробництві, можуть бути прямими витратами для

конкретного виробу, але для загальної виробничої діяльності підприємства їх можна вважати непрямими витратами. Також, зарплатні витрати можуть бути прямими, коли вони безпосередньо пов'язані з певним проектом чи виробництвом, і в той же час вважатися непрямими, якщо вони стосуються загального адміністративного утримання.

Отже, розподіл витрат як прямі та непрямі є гнучкою і залежить від специфіки діяльності й конкретних обставин, що дозволяє краще враховувати усі нюанси управління фінансово-господарською діяльністю в різних сферах бізнесу чи виробництва. [4, С. 63-64].

Таким чином, витрати на заробітну плату менеджера магазину є прямими, коли віднесені до певного центру витрат (центром витрат є магазин), але непрямими по відношенню до певних видів продукції.

Дотримуючись описаних вище процедур, слід вибрати бази розподілу для раніше розподілених груп витрат. При виборі бази розподілу непрямих витрат найбільш доцільним є використання кореляційно-регресійного аналізу, який дозволяє встановити залежність певної групи непрямих витрат від обраної бази розподілу.

У зв'язку з цим, при виборі бази розподілу непрямих витрат, слід виділити наступні три кроки:

1. Виділити ті групи витрат, для яких вибір бази розподілу очевидний або чітко рекомендований експертами.

2. Варто виділити ті групи витрат, які є незначними і немає очевидної бази розподілу. У цьому випадку, як показує практика, найбільш об'єктивно в якості бази розподілу вибрати суму прямих витрат з урахуванням витрат на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання;

3. Якщо величина конкретної групи непрямих витрат становить велику частку від загального обсягу непрямих витрат і немає очевидного логічного фактору, що впливає на їх зміну, тоді доцільно використовувати кореляційно-регресійний аналіз.

Важливим є не тільки порядок формування собівартості, але й контроль відповідності всіх розрахунків. Існують різні види калькуляцій, що характеризуються різною функціональною спрямованістю:

1. Планові та нормативні калькуляції використовуються на попередніх етапах. Вони розробляються до початку виробництва продукції та застосовуються при формуванні кошторису.

2. Калькуляції на основі бухгалтерського обліку відображають фактичні витрати і є звітними. Вони використовуються для контролю за реалізацією управлінських (планових) рішень з питань собівартості продукції та для виявлення резервів подальшого зменшення витрат.

3. Фактичні калькуляції формуються після завершення виробництва продукції. Їх порівнюють з нормативними для визначення відмінностей між їхніми показниками та причинами таких відхилень. У виявленні причин розробляються заходи щодо зменшення або усунення понаднормативних витрат.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та формування собівартості послуг підприємства

В умовах радикальної економічної реформи, коли незалежність підприємств постійно зростає, а увага управлінця зосереджена на мікроекономічних взаєминах між мікро-суб'єктами, облік витрат стає важливим компонентом управлінського обліку. Мета обліку собівартості послуг полягає у достовірному, якісному та повну визначенні фактичних витрат, що пов'язані із виробництвом і реалізацією певних послуг, розрахунком фактичної собівартості окремих видів послуг, а також контролем за використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Собівартість послуг відображає дію ринкових економічних законів, що сприяють зниженню витрат на певне замовлення послуг за рахунок прискорення науково-технічного розвитку, підвищення якості та конкурентоспроможності

продукції, ресурсозбереження, впровадження мало затратних і безвідходних технологій, інтенсифікації виробництва.

Рівень виробничих витрат безпосередньо залежить від продуктивності праці, раціонального використання основних засобів, економії матеріалів, енергоресурсів, зниження непродуктивних витрат, організації виробництва, якості системи прийняття управлінських рішень тощо. Отже, відображаючи процеси виробництва, обігу та реалізації, собівартість є одним з важливих економічних показників діяльності підприємства.

Під собівартістю зазвичай розуміється виражена в грошовій формі сума витрат підприємства на придбання, виробництво і реалізацію продукції (товарів, робіт і послуг). Це так звана загальна собівартість, яка включає в себе всі витрати на виробництво, реалізацію товарів, виконання робіт і надання послуг. Порівняння загальної собівартості з доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) дає валовий прибуток від реалізації.

Для більш повного розуміння суті варто звернутися до нормативних та інших документів, що регламентують формування собівартості продукції (товарів, робіт, послуг). Серед основних, що встановлюють правила відображення собівартості продукції (товарів ,робіт, послуг) в бухгалтерському обліку та фінансової звітності, можна виділити наступні:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6];
- Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- Інструкція по застосуванню Плану бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [5].

Слід мати на увазі, що вартісні показники, які формуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, є фактичними витратами, тобто остаточними даними, що показують, як були сформовані очікувані (планові) вартісні показники.

Якісний контроль за витратами вимагає, щоб вартість продукції (товарів, робіт, послуг) була розрахована заздалегідь, тобто спланована заздалегідь.

Процес розрахунку вартості називається «калькуляція», і його підсумковим документом, як правило, є розрахунок. Під калькуляцією зазвичай розуміється розрахунок в грошовому вираженні вартості одиниці продукції (товарів, робіт, послуг) відповідно до встановлених статей витрат. Відповідно, процес обчислення собівартості називається «Калькуляція».

Калькуляція за формою дещо нагадує кошторис, згаданий в попередньому розділі, тільки, як правило, розраховується на одиницю продукції, а кошторис являє собою розрахунок за видами робіт (послуг), розрахований в абсолютному грошовому вираженні.

Методологічною основою розрахунку собівартості послуг є методичні рекомендації, розроблені різними відомствами. Зокрема, вони враховують галузеву специфіку процедури включення витрат у собівартість, обумовлену технологічним процесом конкретного виробництва певної галузі.

Серед документів, що встановлюють порядок розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг), необхідно згадати розроблені на підприємстві внутрішні правила формування собівартості, які не суперечать чинному законодавству. Такі правила враховують специфіку господарської діяльності підприємства і деталізують статті витрат.

Порядок формування та відображення в обліковій системі витрат регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 [13]. Крім того, собівартість готової продукції (робіт, послуг) і склад витрат, які її формують, визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 №246.

Пункт 10 НП(С)БО 9 визначає собівартість продукції відповідно до встановлених норм НП(С)БО 16. Варто зазначити, що і 11, і 16 НП(С)БО розглядають складові собівартості продукції, робіт і послуг, а також описують процес формування загальновиробничих витрат.

Слід підкреслити, що в тексті НП(С)БО 16 не визначається відмінність між розрахунком собівартості продукції та вартості робіт і послуг. Статті витрат, які включаються до собівартості реалізованої продукції (послуг), чітко визначені в і включають в себе:

1. собівартість продукції, реалізованої протягом звітного періоду;
2. нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;
3. витрати, пов'язані із перевищенням виробничих витрат.

Загальна собівартість послуг охоплює витрати, розділені за чотирма ключовими компонентами:

1. прямі матеріальні витрати, включаючи вартість сировини і основних матеріалів, необхідних для виробництва, придбаних напівфабрикатів та комплектуючих, а також допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного виду послуг (пункт 12 НП(С)БО 16);
2. прямі витрати на оплату праці, які включають заробітну плату та інші виплати працівникам, які зайняті у процесі виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, і можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат;
3. інші прямі витрати, які включають відрахування на соціальні заходи (нарахування ЄСВ), оренду землі та майнових часток, а також оренду виробничих приміщень (будівель, обладнання, транспортних засобів тощо), амортизацію основних засобів, збитки від браку та інші складові;
4. змінні загальновиробничі витрати, що розглядаються в повному обсязі, і фіксовані розподілені загальновиробничі витрати.

Змінні загальновиробничі витрати, відповідно до пункту 16 НП(С)БО 16, представляють собою витрати на технічне обслуговування і управління виробництвом (надання послуг), які змінюються пропорційно обсягу діяльності. Ці витрати розподіляються між всіма статтями витрат відповідно до фактичної продуктивності за звітний період.

Щодо постійних витрат, це витрати на технічне обслуговування та управління виробництвом, які залишаються сталими (або майже сталими) навіть

при зміні обсягу діяльності. Розподілення постійних загальновиробничих витрат проводиться відповідно до кількох факторів (кількість робочих годин, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо) при ефективній продуктивності. Нерозподілені витрати включаються до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення, і загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичної величини.

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг ТОВ «ТРК «Купол»

На ТОВ «ТРК «Купол» облік, аналіз та аудит формування собівартості послуг є стратегічним елементом фінансового управління, спрямованим на оптимізацію витрат та досягнення максимальної ефективності у виробничих процесах. Товариство вдається доцільному використанню внутрішніх облікових структур, системи категоризації витрат та постійного моніторингу матеріальних ресурсів.

Важливим етапом є аналіз, який охоплює оптимізацію виробничих процесів, визначення прибутковості послуг та стратегічне планування. Команда впроваджує вдосконалення на різних рівнях, спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та розвиток підприємства.

Аудиторська перевірка у ТОВ «ТРК «Купол» охоплює усі аспекти обліку та формування собівартості. Вона включає в себе оцінку точності обліку, перевірку облікової документації та надання рекомендацій для удосконалення. Цей підхід дозволяє забезпечувати точність обліку, ефективно використовувати ресурси та забезпечувати стійкість фінансової діяльності підприємства.

Мета формування собівартості послуг в ТОВ «ТРК «Купол» полягає у ефективному групуванні та управлінні всіма витратами, що пов'язані з наданням послуг, для досягнення максимальної ефективності та підвищення

конкурентоспроможності на ринку. Калькуляція є стратегічним інструментом, який допомагає підприємству оптимізувати витрати та забезпечує стабільність фінансової діяльності підприємства.

Калькуляцію визначають як спосіб групування витрат для розрахунку вартості виконаних робіт і наданих послуг, виробленої, проданої продукції і запасів. Безпосередньо калькулювання собівартості послуг - це процес розрахунку собівартості об'єкта обліку, який здійснюється різними методами, в залежності від виду, різновиду і характеру організації виробництва (надання послуг).

Об'єктом витрат є продукція, роботи, послуги, види діяльності, що вимагають визначення витрат, пов'язаних з їх виробництвом (виконанням). Відповідно до пункту 301 Методичних рекомендацій № 373 об'єктами обліку витрат є вироби, їх окремі складові частини, збірки, комплектуючі вироби, групи однорідних виробів, виробництва, процеси, фази, етапності, зміни технологічних процесів, окремі операції, замовлення, заходи тощо.

Часто до носіїв собівартості відносять види продукції (робіт, послуг), котрі ототожнюються з об'єктами калькулювання.

Іноді на практиці об'єкти обліку витрат і об'єкти калькулювання розрізняються (хоча іноді вони можуть збігатися). Також виділяють об'єкти обліку витрат, під якими розуміють сукупність витрат, а під об'єктами калькулювання — певний вид продукції, робіт, послуг (або група однорідних товарів, робіт, послуг).

Отже, щоб розрахувати вартість робіт, послуг, необхідно визначити, що є об'єктом розрахунку і розрахунковою одиницею. Об'єктом розрахунку за послуги є види послуг, робіт.

Наприклад, одиницею розрахунку може бути 1 машино-година, 1 тонно-кілометр, замовлення, година, людино-година, людино-день тощо.

Об'єктом розрахунку собівартості послуг є конкретний вид послуги, а не окреме замовлення. Надалі, враховуючи загальну вартість певного виду послуги, встановлюється вартість одиниці продукції (наприклад, замовлення або години),

залежно від обраної підприємством розрахункової одиниці. Калькуляція представляє собою метод систематизації (групування) витрат і отримання інформації щодо вартості конкретного товару, робіт чи послуги.

Але у вигляді розрахункового документа це представляє собою бухгалтерський розрахунок витрат у грошовому вираженні, який подається у табличній формі для визначення витрат на виробництво одиниці товару або партії, виконання робіт чи надання послуг (див. п. 597 Методики консультацій № 373). Для проведення цього розрахунку товариство може використовувати форму розрахунку, яка наведена у додатку 9 до Методичних рекомендацій № 373.

Важливо відзначити, що розрахунок не є первинним документом [34]. Однак в разі виникнення запитань у керівників цей розрахунок може служити аргументацією для виправдання витрат.

Для розрахунків будуть потрібні два показники:

1. сума виробничих витрат за певний період (зазвичай місяць);
2. обсяг виконаних робіт, послуг за цей період.

Існують наступні методи обліку витрат:

1. Простий метод, відомий також як метод простого розрахунку витрат, визначає вартість одиниці послуг шляхом поділу загальних витрат на кількість наданих послуг. Іншими словами, обчислюються всі витрати, пов'язані з наданням конкретного виду послуг, і ця сума розділяється на кількість наданих послуг.

Цей метод може бути ефективним на підприємствах з коротшим «операційним» циклом, де або немає незавершеного виробництва, або воно є невеликим (див. пункт 524 Методичних рекомендацій № 373). Наприклад, його можна застосовувати у сфері перукарських послуг, манікюру тощо.

2. Позамовний метод – визначає вартість конкретного замовлення або контракту. Зазвичай його використовують при наданні унікальних чи експериментальних послуг, таких як дизайн, рекламні послуги тощо.

Прямі витрати пов'язані з кожним окремим замовленням, тоді як непрямі витрати розподіляються між такими замовленнями відповідно до визначеної бази розподілу.

3. Нормативний метод визначає вартість на основі стандартів і в кінці місяця проводиться коригування до фактичних значень, враховуючи відхилення від норм.

Згідно зі стандартним методом, собівартість визначається шляхом складання нормативних витрат і виявлених відхилень від норм при розрахунку фактичної собівартості.

Загальний перелік витрат, що формують собівартість, наведено у пп. 10-16 НП(С)БО (Додаток А).

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості установлює підприємство (п. 11 НП(С)БО) [13]. Прямі витрати-безпосередньо пов'язані з виконанням робіт, наданням послуг. До них відносяться вартість сировини, матеріалів, оплата праці працівників, які безпосередньо беруть участь у наданні послуг, відрахування для соціальних підприємств, амортизація основних засобів тощо. Непрямі (загальновиробничі, накладні) витрати включають в себе технічне обслуговування, організацію та управління процесом надання послуг.

Іноді, що основні витрати припадають на непрямі. Наприклад, амортизація обладнання, задіяного в наданні декількох видів послуг, відноситься до загальновиробничих витрат (тобто непрямих). Хоча стосовно процесу надання послуг амортизація відноситься до основних витрат, але оскільки неможливо безпосередньо прив'язати її до конкретного виду послуг, вона відноситься до загального виробництва для подальшого розподілу.

Витрати, які потрапляють у собівартість послуг, акумулюються на рахунку 23 «Виробництво» (з відкриттям субрахунків для аналітичного обліку за видами послуг). Особливість послуг полягає в тому, що вони фактично споживаються в процесі надання. Таким чином, на рахунку 23 зазвичай відсутні залишки «незавершеного виробництва» по послугах. Але правила визнання доходу від

продажу послуг описані в пунктах 10-14 НП(С)БО 15 в залежності від ступеня їх завершеності.

Але варто пам’ятати, що існують також Загальновиробничі витрати (рахунок 91). Наприклад, це можуть бути прямі витрати на надання послуг, які не можна віднести до певного типу (або замовлення), і, відповідно, вони розподіляються. Наприклад, дизайнери брали участь у власних проектах, а художник брав участь у всіх проектах. Тоді зарплата дизайнерів потрапляє в собівартість (рахунок 23), але зарплата художника, яка не може бути конкретно віднесена до конкретного проекту, відображається на загальному виробництві (рахунок 91).

Основа для розподілу загальновиробничих витрат визначається в наказі про облікову політику. І після розподілу в кінці місяця розподілена частина надходить на рахунок 23 — Дт 23 Кт 91, а постійні нерозподілені Загальновиробничі витрати списуються безпосередньо на собівартість продажів — Дт 903 Кт 91.

По завершенні, одночасно з визнанням доходів від реалізації послуг, вони списуються на собівартість продажів — Дт 903 Кт 23.

Собівартість продажних послуг складається з (пункт 11 НП(С)БО):

- собівартість виробництва послуг;
- нерозподілені Загальновиробничі витрати;
- надлишкові виробничі витрати.

Витрати, що формують собівартість послуг, відображаються одночасно з доходом, отриманим від продажу цих послуг.

У Додатку Б наведено числовий приклад формування собівартості послуг.

Формування собівартості необхідно для обліку і визначення фінансового результату при наданні будь-якої послуги, навіть якщо вона не відноситься до основної діяльності підприємства. В іншому випадку неправильна класифікація витрат може стати підставою для виключення таких витрат з об'єкта оподаткування прибутку в рамках статті, за якою ці витрати віднесені неправильно. Отже, при формуванні бази оподаткування ПДВ наданих послуг їх

слід коректно класифікувати як самостійно виконані або придбані. У разі самостійного оформлення, визначаючи мінімальну податкову базу, потрібно відштовхуватися від звичайної ціни, в іншому випадку — від вартості придбання.

Організація і методологія обліку, аналізу та аудиту формування собівартості послуг ТОВ «ТРК «КУПОЛ» є важливим процесом у фінансовому менеджменті, який допомагає визначити, скільки коштує виробництво конкретних послуг. Нижче наведено загальний опис методології та організації цього процесу (рис 1.1).

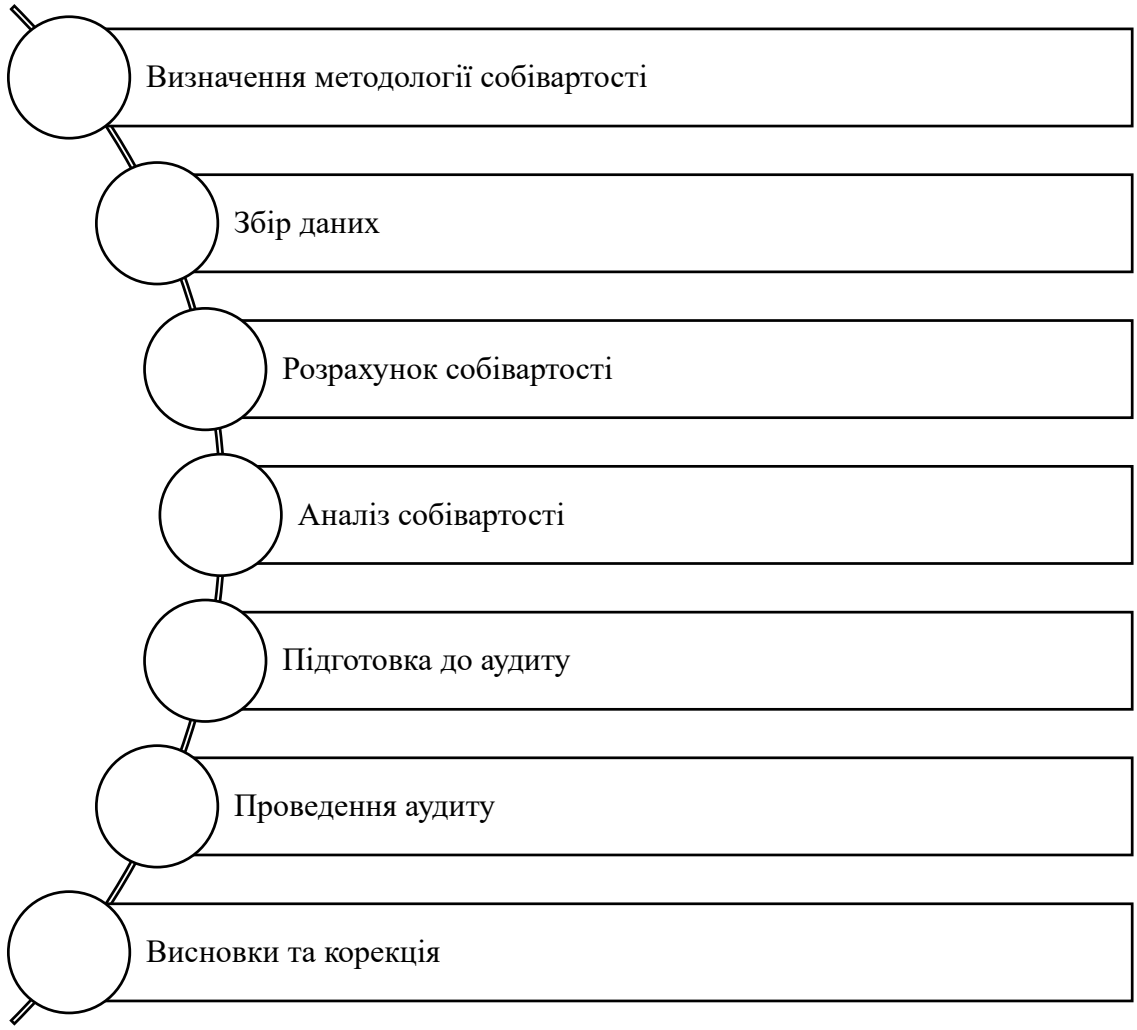


Рис. 1.1. Опис методики та організації процесу аудиторської перевірки

Джерело: *побудовано за даними [10]*

Крок 1: Визначення методології собівартості

1.1. Підприємство визначає методологію розрахунку собівартості для послуг. Ця методологія повинна відображати всі основні компоненти витрат, які впливають на виробництво послуг.

1.2. Визначаються основні фактори, що впливають на собівартість, такі як витрати на сировину, матеріали, працю, амортизацію, адміністративні та загальновиробничі витрати.

Крок 2: Збір даних

2.1. Проводиться систематичний облік всіх витрат, пов'язаних з виробництвом послуг. Це включає в себе витрати на закупівлю сировини та матеріалів, витрати на оплату праці співробітників, а також витрати на утримання обладнання і інфраструктури.

Крок 3: Розрахунок собівартості

3.1. За допомогою методології собівартості розраховують вартість виробництва кожного виду послуги.

3.2. Сумуємо всі компоненти витрат та отримуємо загальну собівартість послуги.

Крок 4: Аналіз собівартості

4.1. Аналізуються результати розрахунків собівартості, спостерігаємо за їх динамікою та порівнюємо з попередніми періодами.

4.2. Визначаються фактори, які можуть впливати на зміну собівартості, і розробляємо стратегії для їх оптимізації.

Крок 5: Підготовка до аудиту

5.1. Підготовка всіх необхідних документів і даних для аудиту собівартості наших послуг.

Крок 6: Проведення аудиту

6.1. Аудитори аналізують облікові записи, документи та розрахунки собівартості для підтвердження їх точності та відповідності стандартам.

6.2. Аудитори також можуть надати рекомендації щодо покращення системи обліку та контролю собівартості.

Крок 7: Висновки та корекція

7.1. На основі результатів аудиту проводиться аналіз, чи потребує система обліку собівартості коригувань.

7.2. Вносяться необхідні зміни та покращення в процес обліку та аналізу собівартості послуг.

Ця процедура допомагає ефективно керувати витратами та визначати цінову політику для послуг підприємства з метою забезпечення прибутковості підприємства.

Висновки до розділу 1

Формування собівартості – одне з найскладніших і відповідальних завдань в бухгалтерському обліку, і її перевірка часто виявляє численні помилки. Достовірність фінансового результату від продажу і, отже, кінцевий фінансовий результат діяльності товариства залежить від точного розрахунку витрат. Метою аудиту витрат є не тільки перевірка методу розрахунку витрат і оцінка методів обліку витрат, а й виявлення резервів, оцінка системи внутрішнього контролю та аналіз рентабельності певних видів послуг.

Калькуляція собівартості на ТОВ «ТРК «Купол» – це стратегічний процес систематизації та групування витрат для обчислення вартості наданих послуг. Об'єктом обліку та калькулювання є різні види послуг підприємства. Калькуляція включає в себе аналіз розміру виробничих витрат протягом конкретного періоду, що зазвичай становить місяць. Також важливим є визначення обсягу наданих послуг протягом цього періоду. Це дозволяє точно розраховувати собівартість одиниць вироблених послуг, використовуючи відповідні калькуляційні одиниці, такі як година роботи, замовлення.

Основний принцип полягає в тому, щоб ефективно групувати та враховувати всі витрати, пов'язані з наданням послуг, для досягнення максимальної ефективності та конкурентоспроможності на ринку. Така

калькуляція є важливою для обґрунтування та оптимізації витрат нашого підприємства, а також для забезпечення стійкості його фінансової діяльності.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ»

2.1. Документальне оформлення операцій з формування собівартості послуг підприємства

Первинні документи займають центральне місце в діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Адже вони є підставою відображення фактів господарського життя. Щоб уникнути непорозумінь з контрагентами та контролюючими органами, необхідно знати вимоги щодо форми та змісту основних документів. В ТОВ «ТРК «КУПОЛ» первинний облік документів здійснюється з урахуванням чинного законодавства, а саме Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [11] та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

Залежно від виду витрат можна вибрати наступні документи:

- прямі матеріальні витрати: картка зняття стандартного ліміту № М-8 та М-9, стандартна форма № М-10 Правова вимога щодо заміни матеріалів (додаткова публікація), Типова форма № М-10 доставка матеріалу (внутрішній транспорт) вимога до рахунку-фактури № М-11 (затверджено наказом Мінстату від р 21.06.96 № 193);

- прямі витрати на оплату праці: платіжно-розрахункова відомість працівника за типовою формою П-6, платіжна відомість (зведена) за типовою формою П-7, табель обліку використання робочого часу за типовою формою № П-5 (затверджено наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489);

- амортизація виробничих основних засобів і нематеріальних активів: розрахунок амортизації (як правило, підприємство розробляє його самостійно);

- загальновиробничі витрати: відомості про розподіл загальновиробничих витрат;

- інші прямі витрати: виконані роботи (придбані послуги), рахунки та розрахунки за спожиті послуги, попередні звіти про використання коштів, виданих на відрядження чи дослідження, страховки, бухгалтерські довідки про амортизацію та перерахунок сум, інші витрати.

Інформація, яка міститься в перелічених первинних документах, консолідується в документах зведеного (узагальнюючого) обліку витрат виробництва. Основна мета цього процесу - систематизувати витрати відповідно до замовлень, типів замовлень і статей калькуляції для складання фактичної (звітної) калькуляції собівартості послуг.

До документів зведеного обліку витрат на підприємстві ТОВ "ТРК «КУПОЛ» включаються різноманітні дані, пов'язані з матеріальними витратами. Ці дані розподіляються за видами продукції та замовленнями, а також враховують розподіл за видами продукції всередині цеху. Це включає витрати на прямі матеріальні витрати, оплату праці, інші прямі витрати, допоміжні витрати виробництва, амортизаційні відрахування, загальновиробничі витрати тощо.

Підприємство має можливість формувати перелічені зведені первинні документи у будь-якій відповідній формі, при цьому враховуючи вимоги щодо створення таких документів.

Для обліку витрат підприємства, пов’язаних із наданням послуг. використовується Журнал 5. Дані з первинних документів групуються у фінансовій звітності підприємства.

Собівартість послуг відображається в показниках наступних компонентів фінансової звітності товариства:

- Балансі (Звіту про фінансовий стан) – у вартість запасів, у т.ч. незавершеного виробництва;

- Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) – до складу собівартості реалізованих послуг.

Окрім цих звітів, вартість виробництва (собівартість) є важливим елементом для платників податку на прибуток, оскільки собівартість реалізованої продукції має вплив на фінансовий результат підприємства до оподаткування. Цей результат переносять зі Звіту про фінансові результати до податкової декларації з податку на прибуток. В результаті, чим вища собівартість реалізованих послуг, тим нижчий фінансовий результат і сума нарахування податку на прибуток. Окрім складання фінансової звітності бухгалтерська собівартість може використовуватись в контексті ціноутворення, оцінки ефективності діяльності товариства та обґрунтування вартості продажу.

Проводиться аналіз, досліджуються цифри і з'ясовується, на що медіа-компанія витрачає забагато. Собівартість наданих послуг зазвичай є витратами, які неможливо контролювати. Але, щоб отримати найкращі результати, вам потрібно керувати рештою витрат. Серед них найбільш значний вплив мають постійні витрати, коли вони скорочуються. Наприклад, переїзд на меншу площу може знизити орендну плату та суттєво вплинути на витрати та прибуток підприємства.

Основним джерелом даних для аналізу є бухгалтерський облік, який визначено законодавством як сукупність форм фінансової звітності. Ці форми готуються на основі облікової інформації з метою інформування зовнішніх і внутрішніх користувачів. Фінансова звітність містить короткий виклад фінансового стану організації у формі, зручній і зрозумілій для прийняття певних управлінських рішень.

Вивчення обсягу прибутків і витрат базується на інформації, наведеній у фінансовому звіті. У процесі аналізу доходів і витрат застосовуються основні методи, такі як факторний аналіз, вертикальний, горизонтальний, а також метод коефіцієнтів.

У початковій фазі провадиться підготовча діяльність, що включає визначення цілей та напрямків дослідження, вибір методичного інструментарію, а також підбір та вивчення необхідного інформаційного матеріалу для здійснення подальшого аналізу.

Отже, можна визначити такі сфери аналізу: оцінка прибутків та витрат від реалізації, отриманих в ході поточної діяльності, фінансової сфери, інвестиційної діяльності тощо.

Для виявлення змін у структурі витрат та визначення відсоткового співвідношення окремих видів витрат у відсотках від загальної суми здійснюється аналіз собівартості за економічними елементами.

Методика даного типу аналізу включає в себе спочатку визначення відсоткового співвідношення кожного виду витрат у загальних витратах, а потім порівняння запланованих показників із фактичними. Наступним кроком є формулювання висновків щодо причин зміни структури витрат та оцінка впливу цих причин на загальні витрати.

Для зручного представлення зазвичай створюється аналітична таблиця, в якій детально вказуються всі складові витрат, їх відсотковий внесок та абсолютні значення.

Згідно з методикою цього аналізу застосовується адитивна модель функціонального зв'язку факторів, яка виглядає наступним чином:

$$OP = MC + LC + SC + DE + OE,$$

де: OP - витрати операційної діяльності;
MC - матеріальні витрати;
LC - витрати на оплату праці;
SC – відрахування на соціальні заходи;
DE - витрати на амортизацію;
OE - інші витрати.

Цей аналіз служить для визначення рівня матеріаломісткості діяльності підприємства та визначення можливості зниження матеріальних витрат у випадку, якщо потрібно знайти додаткові резерви.

Загалом інформація, отримана шляхом аналізу за економічними елементами, є важливою для підприємств у контексті планування майбутніх показників щодо прибутку, собівартості та обігових засобів.

Аналіз динаміки показників протягом кількох років сприятиме створенню компетентного аналітичного звіту для підприємства, що буде системним, і дозволятиме досягати оптимальних управлінських рішень.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік формування собівартості послуг товариства

За Планом рахунків облік доходів ведеться на окремому наступному класі рахунків: 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках зазначеного класу відображаються доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Сума доходу від усіх видів діяльності, в тому числі податки включені до ціни, відображаються за кредитом рахунків сьомого класу, а за дебетом даних рахунків списуються податки та сума чистого доходу.

Основними доходами товариства є доходи від продажів аудіовізуальних творів, розміщення матеріалів в прямому ефірі. Інформація про доходи узагальнюється на Рахунку 70 «Доходи від реалізації», а саме на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Собівартість послуг та облік затрат на ТОВ «ТРК «Купол» ведеться на субрахунку 903 (табл. 2.1).

Якщо витрати, які були здійснені, включаються усклад витрат на управління або збут, то це ускладнює визначення повної вартості послуг, і показники фінансової звітності будуть сформовані некоректно. До субрахунку 903 відноситься собівартість реалізованих послуг з виробництва кіно- та відеофільмів, розважальних та інформаційних програм, виготовлення промороликів тощо.

Таблиця 2.1

Облік собівартості послуг на ТОВ «ТРК «Купол»

Рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
90	Собівартість реалізації	903	Собівартість реалізованих робіт, послуг

Джерело: *власна розробка*

Згідно з НП(С)БО 16, вартість виробництва наданих послуг включає в себе виробничі витрати, що виникли у звітному періоді, а також понаднормативні та нерозподілені постійні виробничі витрати..

Вартість виробництва послуг відображається за дебетом рахунка 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг". Послуги, як і інші види діяльності, включають в себе витрати, які не можна призначити конкретному об'єкту. Для цих витрат використовується рахунок 91 "Загальновиробничі витрати".

Відповідно до НП(С)БО 16 загальновиробничі витрати розподіляються залежно від співвідношення фактичного обсягу наданих послуг у склад виробничої собівартості. Підприємство визначає їхні постійні та змінні частини для подальшого розподілу. (рис. 2.1).

Отриманий дохід відображається на кредиті даного субрахунку, в той час як на дебеті фіксується відповідна сума непрямих податків, таких як ПДВ. Облік доходів проводиться шляхом відкриття окремих субрахунків для кожного об'єкта. Документами для реєстрації доходів є банківська виписка, рахунок-фактура та акт приймання наданих послуг [18].

Рахунки класу 9 "Витрати діяльності" використовуються для узагальнення даних щодо витрат, що було понесено для відображення результатів кожного виду діяльності.

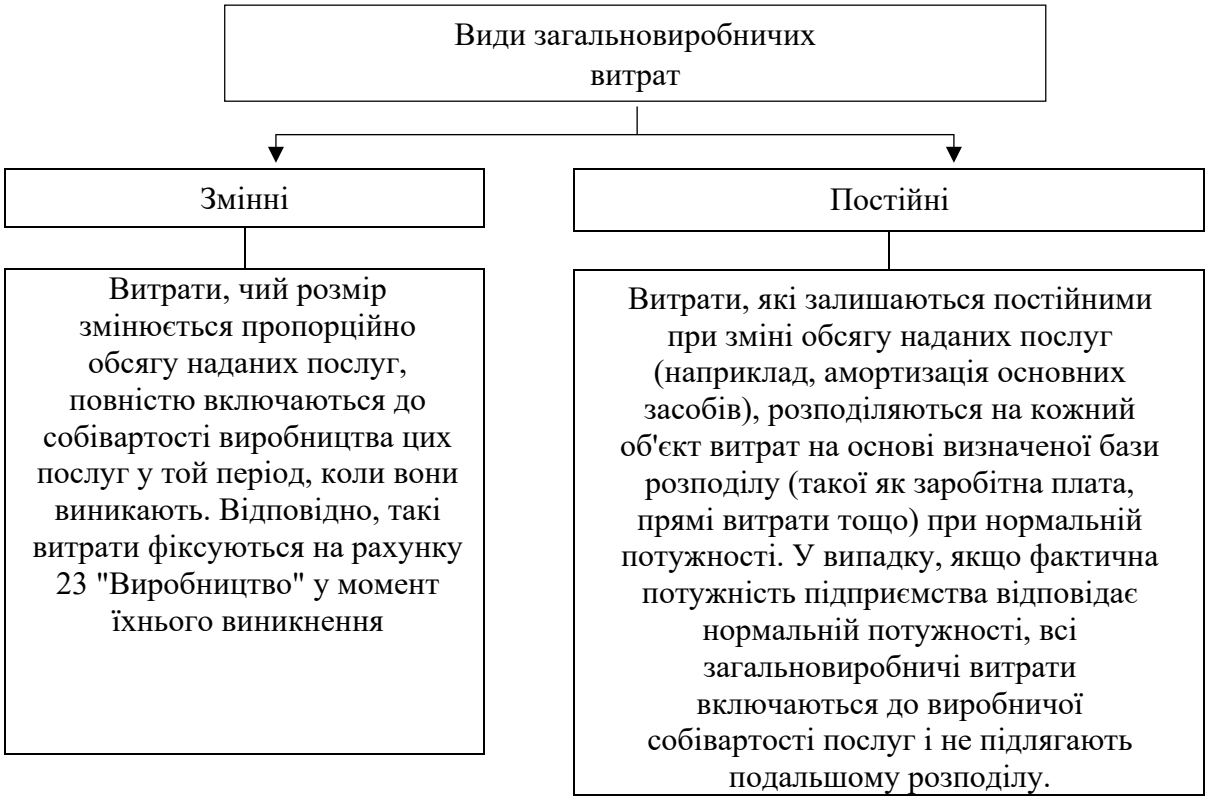


Рис. 2.1 Види загальновиробничих витрат

Джерело: *власна розробка*

Основні бухгалтерські проведення приведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Типові бухгалтерські проводки

№ з/п	Зміст господарськоїоперації	Бухгалтерський облік	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Відображений доход від реалізації послуг	361 «Розрахунки зпокупцями та замовниками»	703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»
2	Відображені податкові зобов’язання по ПДВ	703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»	641 «Розрахунки за податками»
3	Отримана оплата за послуги	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
4	Нарахована амортизація на основні засоби загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91 «Загальновиробничі витрати»	13 «Знос необоротних активів (амортизація)»

Закінчення табл. 2.2

1	2	3	4
1	Відображений доход відреалізації послуг	361 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»
2	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»	641 «Розрахунки за податками»
3	Отримана оплата за послуги	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
4	Нарахована амортизація на основні засоби загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91 «Загальновиробничі витрати»	13 «Знос необоротнихактивів (амортизація)»
5	Нарахована амортизація на основні засоби загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос необоротнихактивів (амортизація)»
6	Відображені витрати по операційній оренді основних засобів загальновиробничого призначення (постійнівитрати)	91 «Загальновиробничі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
7	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
8	Нарахована заробітна плата персоналу загальновиробничого призначення та соціальнівнески (збори) на неї (постійні витрати)	91 «Загальновиробничі витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
9	Нарахована заробітна плата персоналу агальногосподарського призначення і соціальнівнески (збори) на неї	92 «Адміністративні витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
10	Відображені витрати попослугам телефонного зв'язку	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
11	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
12	Відображені витрати наутримання і обслуговування споруд загальновиробничого призначення (перемінні витрати)	91 «Загальновиробничі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
13	Відображені витрати на утримання, експлуатацію і обслуговування приміщень загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
14	Нарахований податковийкредит по ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
15	Відображена виробнича собівартість послуг	903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг»	91 «Загальновиробничі витрати»

Джерело: *власна розробка*

Суми витрат фіксуються на дебеті рахунків цього класу, а в кінці звітного періоду суми витрат списуються на фінансовий результат. Витрати, пов'язані з адміністративними витратами на збут, не включаються до собівартості послуг.

Відповідно до Плану рахунків, на рахунку 79 "Фінансові результати" реєструються фінансові показники підприємства. Цей рахунок включає декілька субрахунків для відображення результатів від основної, фінансової та інвестиційної діяльності (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Характеристика субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати»

№ субрахунку	Назва субрахунку	Характеристика
1	2	3
791	«Результат основної діяльності»	Використовується для формування прибутку, отриманого від основної діяльності підприємства. У частині кредиту цього рахунку зазначаються сума доходів від реалізації товарів, готової продукції, робіт, послуг та інших результатів операційної діяльності (з рахунків 70 "Доходи від реалізації" та 71 "Інший операційний дохід"). У дебет цього рахунку списується сума витрат, пов'язаних із собівартістю реалізованої товарів, готової продукції, послуг, робіт, а також адміністративних, витрат на збут і інших операційних витрат (з рахунків 90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності"). Шляхом порівняння кредитового обороту (сума отриманих доходів від реалізації та інших операційних доходів) і дебетового обороту (загальна сума операційних витрат з урахуванням податку на прибуток від звичайної діяльності) на субрахунку 791 "Результат основної діяльності" визначається фінансовий результат (прибуток або збиток) від основної діяльності підприємства. Отриману суму фінансового результату від основної діяльності списують на фінансово-результатний рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

Закінчення табл. 2.3

1	2	3
792	«Результат фінансових операцій»	Призначений для визначення прибутку (збитку), отриманого від фінансових операцій підприємства. На кредиті цього субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків інших фінансових доходів, а на дебеті - списання фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати". Сальдо цього субрахунку наприкінці звітного періоду списують відповідними записами на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".
793	«Результат іншої звичайної діяльності»	Використовується для формування прибутку, отриманого від іншої звичайної діяльності підприємства. На кредиті цього субрахунку накопичуються суми, списані в порядку закриття рахунків доходів від інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а на дебеті - списання витрат з рахунка 97 "Інші витрати".

Джерело: *власна розробка*

Рахунки, на яких фіксується дохід, закриваються шляхом кредитування рахунка 79 "Фінансові результати". Рахунки, на яких відображаються витрати та сума податку на прибуток, закриваються шляхом дебетування рахунка 79.

Таблиця 2.4

Бухгалтерські проводки, які складаються при визначенні фінансового результату

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано собівартість наданих послуг на фінансовий результат	791 «Результат операційної діяльності»	90 «Собівартість реалізації»
2	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»
3	Списано витрати на збут на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрати на збут»
4	Списано інші операційні витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	94 «Інші витрати операційної діяльності»

Закінчення табл. 2.4

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
5	Списано податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку	791 «Результат операційної діяльності»	98 «Податок на прибуток»
6	Списано інші звичайні витрати на фінансові результати	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	97 «Інші витрати»
7	Списано результат від реалізації на фінансові результати	703 «Дохід від реалізації робіт, послуг»	791 «Результат операційної діяльності»
8	Списано інші операційні доходи на фінансові результати	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»
9	Списано інші звичайні доходи на фінансові результати	74 «Інші доходи»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»
10	Списання фінансового результату від основної діяльності до складу нерозподіленого прибутку (збитку)	442 «Непокриті збитки»	791 «Результат операційної діяльності»
11	Списання фінансового результату від іншої звичайної діяльності до складу нерозподіленого прибутку (збитку)	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	441 «Прибуток нерозподілений»

Джерело: *власна розробка*

2.3. Відображення формування послуг підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності

Проаналізуємо економічну діяльність ТОВ «ТРК Купол». За досліджуваний період було обрано 2019-2021 рр.

Таблиця 2.5

Економічна діяльність ТОВ «ТРК «Купол»

Стаття балансу	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Необоротні активи	593841	54,65	934743	63,72	1012754	64,50
Оборотні активи	492624	45,35	532291	36,28	582364	36,50
Необоротні активи, утримані для продажу та групи вибуття	х	х	х	х	х	х
Баланс	1086465	100	1467034	100	1595118	100

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

З табл. 2.5 простежується, що необоротні активи становлять більшу частину активів ТОВ «ТРК «КУПОЛ» за період з 2019 по 2021 рр.

Розглянемо структуру необоротних активів ТОВ «ТРК Купол» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

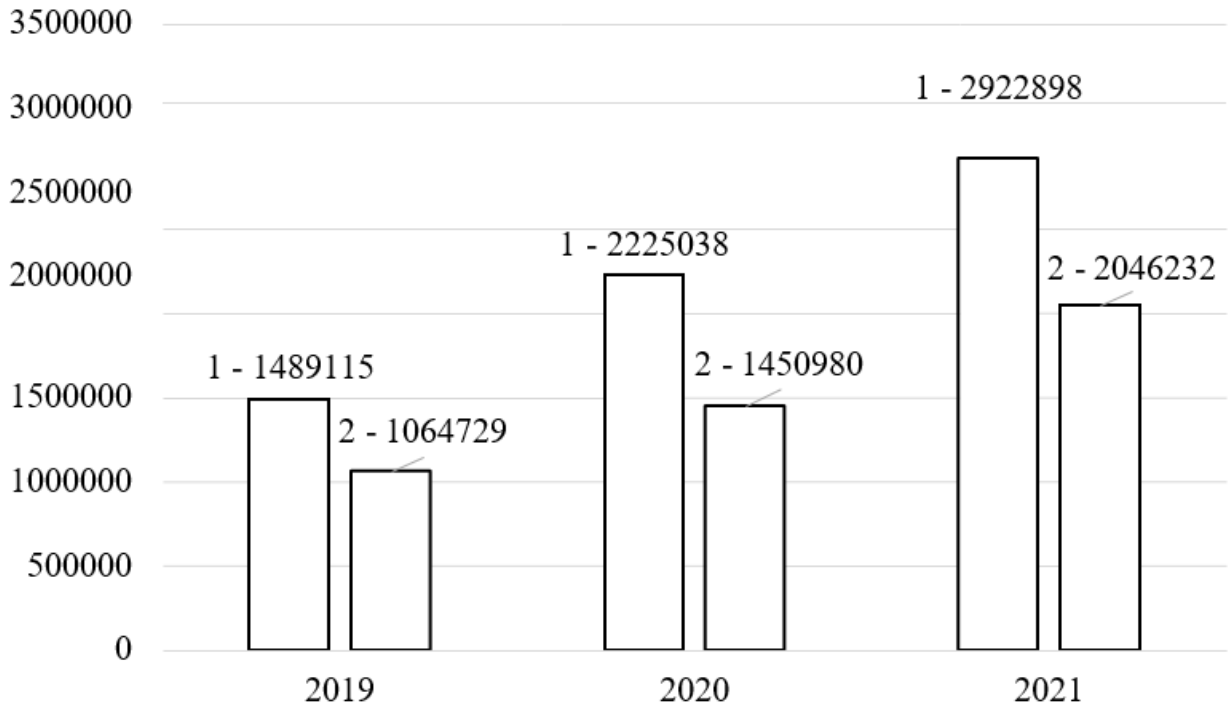
Структура необоротних активів ТОВ «ТРК Купол»

Необоротні активи	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Нематеріальні активи	856954	85,18	767209	81,85	419462	66,98
Основні засоби	26381	2,62	28342	3,02	27437	4,38
Інші фінансові інвестиції	5	0,00	5	0,00	5	0,00
Відстрочені податкові активи	1746	0,17	2054	0,22	10843	1,73
Інші необоротні активи	120946	12,02	139724	14,91	168532	26,91
Усього необоротних активів	1006032	100	937334	100	626279	100

Джерело*: побудовано за даними [49-51]*

З табл. 2.6 можна визначити, що найбільший обсяг необоротних активів припадає на нематеріальні активи в структурі. Це пояснюється особливістю виду діяльності, яку здійснює підприємство.

Вартість нематеріальних активів та їх знос у період 2019-2021 рр. представлено на рис. 2.2.



1 - Первісна вартість

2 - Знос

Рис. 2.2 Вартість нематеріальних активів та їх знос у період 2019-2021 рр.

***Джерело**: побудовано за даними [49-51]*

З рисунку 2.2 можна виокремити, що вартість та знос нематеріальних активів ТОВ «ТРК «Купол» збільшувалися з кожним роком. Це свідчить про те, що підприємство створює нові нематеріальні активи для своєї діяльності. Підтвердженням цього є зростання кількості прем'єрних годин авторських серіалів на майже 35% у 2021 році та кількості прем'єрних шоу та програм на 20% у сітці мовлення. За рахунок збільшення інвестицій у авторські проекти

також збільшилися амортизаційні витрати на 52,7% в 2021 році порівняно з 2020 роком.

Розглянемо склад нематеріальних активів ТОВ «ТРК «Купол» на кінець 2021 року (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Склад нематеріальних активів ТОВ «ТРК Купол», 2021 рік

	На кінець періоду		
	Вартість	Амортизація (знос)	Залишкова вартість
Авторські права, патенти та інші права	2742761	2035671	734861
Інші нематеріальні активи	22457	19400	3248
Незавершені інвестиції в нематеріальні активи	81364	-	81364
Всього	2846582	2055071	819473

Джерело: *складено за матеріалами: [49-51]*

З табл. 2.7 можна побачити, що найбільшу частку нематеріальних активів товариства займають саме авторські права, патенти та інші права. Облік таких об'єктів має певні особливості, зокрема з моменту введення в експлуатацію необхідно нараховувати амортизацію нематеріальних активів.

Далі розглянемо структуру оборотних активів ТОВ «ТРК «Купол» (табл. 3.4). Вихідними даними для аналізу структури активів використано дані Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «ТРК Купол» з попередні три роки.

З табл. 2.8 видно, що тільки гроші та їх еквіваленти мали постійну тенденцію до збільшення як в абсолютному та і у відсотковому значеннях. У той час як інші елементи оборотних активів регулярно зазнавали змін, поточна дебіторська заборгованість є домінуючою складовою в структурі оборотних активів та займає найбільшу частку.

Таблиця 2.8

Структура оборотних активів ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021 рр.

Оборотні активи	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Запаси	26438	4,87	14863	2,48	2384	0,40
Поточна дебіторська заборгованість	367318	67,71	464318	77,5	361248	61,05
Гроші та їх еквіваленти	33548	6,18	56218	9,38	96481	16,30
Витрати майбутніх періодів	80483	14,84	63654	10,63	131648	22,25
Інші оборотні активи	34732	6,40	31	0,01	х	х
Усього оборотних активів	542519	100	599084	100	591761	100

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

Розглянемо зміни оборотних активів ТОВ «ТРК Купол» протягом 2019-2021 рр. на рис. 2.3.

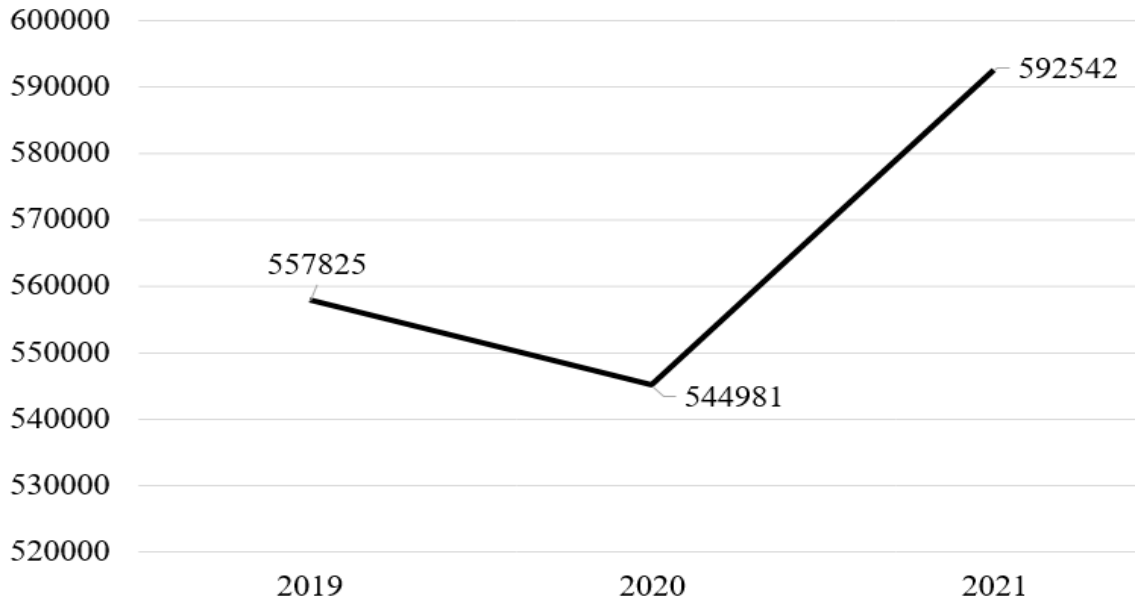


Рис. 2.3. Динаміка оборотних активів ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021 рр.

Джерело: *власна розробка*

При більш докладному аналізі структури оборотних активів ТОВ «ТРК «Купол» можна відзначити зменшення дебіторської заборгованості у 2021 році порівняно з попередніми періодами. Це свідчить про те, що підприємство покращило свою кредитну політику в контексті взаєморозрахунків з покупцями.

Запаси складають найменшу частку у структурі оборотних активів, переважно це матеріали, які використовуються робітниками товариства при наданні послуг та в управлінні підприємством.

Висновки до розділу 2

Діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта включає витрати матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів, які оцінюються на ринкових принципах. У системі прийняття управлінських рішень ТОВ «ТРК «Купол» основним об'єктом є процес управління витратами господарської діяльності взагалі, а також в розрізі їхніх видів, цілей, об'єктів і періодів здійснення.

Об'єкт витрат - це продукція, робота, послуга або конкретний вид діяльності, для яких потрібно розрахувати витрати, пов'язані з їх виробництвом або виконанням. Витрати паралельно виникають зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Розбіжності між бухгалтерським і податковим обліком можуть виникнути, наприклад, у статті витрат на оплату праці при відрядженні, якщо працівники здійснюють виплати, які не можуть бути включені до витрат податкового обліку (матеріальна допомога, добровільна страхування, оплата товарів чи послуг, допомога на проїзд у розмірі, що перевищує встановлений пунктом 4 пункту 140.1.7 ПКУ тощо).

Для обліку витрат на виробництво ТОВ «ТРК «Купол» класу 9 «Витрати діяльності». Оскільки загальновиробничі витрати підсумовуються і відображаються в бухгалтерському обліку підприємства щоквартально, то для їх знаходження за один січень ділимо відому суму з першого кварталу пропорційно

до основної заробітної плати працівників, які працюють на виробництві. Це один із запропонованих у п. 34 Метод рекомендацій № 47 способів розподілу загальновиробничих витрат.

Якщо порівняти розмір нормативної та фактичної ціни послуги, то помітно, що остання значно вища. Зросли майже всі основні витрати: паливо та електроенергія, що було спричинено різким і значним підвищенням ринкових цін; зросли зарплати, що також спричинило збільшення відрахувань до фонду соціального страхування. Це свідчить про покращення фінансового становища досліджуваного підприємства та призводить до покращення та підвищення рівня життя працівників, а також збільшення надходжень до державного бюджету. Оскільки підприємство постійно розвивається та вдосконалюється, різні супутні витрати також зростають. Причиною зниження витрат на сировину і матеріали можна пояснити вдосконалення та модернізацію виробничого обладнання – більш економічну систему.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ ТОВ «КУПОЛ»

3.1. Аналіз формування собівартості послуг підприємства

До витрат майбутніх періодів ТОВ «ТРК Купол» слід віднести витрати на передплату, оплата страхового поліса, оплата ліцензій на право провадження діяльності, права на трансляцію в ефірі телевізійних програм, ліцензійний термін яких перевищує один місяць тощо. У табл. 3.1 проаналізовано структуру пасивів ТОВ «ТРК Купол».

Таблиця 3.1

Структура джерел утворення активів ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021 рр.

Стаття балансу	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Власний капітал	424678	34,84	531648	35,61	1613487	85,39
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	х	х	х	х	х	х
Поточні зобов’язання	794375	65,16	961348	64,39	276134	14,61
Баланс	1219053	100	1492996	100	1889621	100

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

Із таблиці 3.5 можна виокремити, що в 2019 і 2020 роках найбільшу частину джерел утворення активів представляли поточні зобов'язання, а лише у 2021 році власний капітал став переважаючою складовою.

Власний капітал ТОВ "ТРК Купол" формується виключно за рахунок статутного капіталу та нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), як вказано в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Структура власного капіталу ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021 рр.

Власний капітал	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Статутний капітал	424678	98,57	531648	81,03	1613487	72,45
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	6145	1,43	124461	18,97	613491	27,22
Всього	430823	100	656109	100	2226978	100

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

Збільшення статутного капіталу на 1 140 046 млн. грн у 2021 році порівняно з попередніми роками пов'язане зі змінами у складі учасників ТОВ "ТРК Купол". Зокрема, ТОВ "Старлайт Медіа" стало єдиним власником частки у статутному капіталі, яка становить 100%. Формування власного капіталу було завершено в кінці 2021 року.

Протягом періоду з 2019 по 2021 роки підприємство систематично збільшувало свої прибутки (див. рис. 3.1).

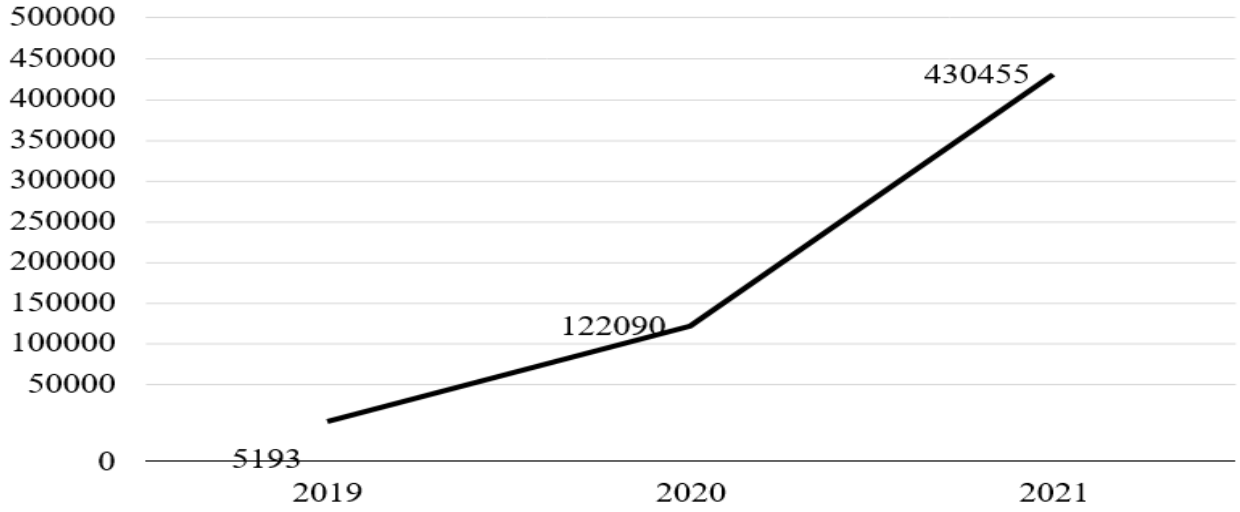


Рис. 3.1 Динаміка прибутків ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021 рр.

Порівнюючи прибутки за 2020 рік у порівнянні з 2019 роком прибутки збільшилися на 2150,09%, а у 2021 році в порівнянні з 2020 роком зросли ще на 251,97%.

Збільшення прибутку призвело до зростання величини статутного капіталу підприємства збільшувалася, проте його структурна частина відносно зменшувалася. Важливо відзначити, що наразі на підприємстві відсутні довгострокові зобов'язання. Розглянемо структуру поточних зобов'язань (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Структура поточних зобов’язань ТОВ «ТРК Купол», 2019-2021рр.

Поточні зобов’язання	2019		2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	661348	87,76	676184	69,91	176154	72,74
розрахунками з бюджетом	2234	0,30	1348	0,14	26314	10,87
розрахунками з оплати праці	74	0,01	748	0,08	29	0,01
одержаними авансами	1617	0,21	11496	1,19	23492	9,70
Поточні забезпечення	16431	2,18	14357	1,48	16134	6,66
Інші поточні зобов’язання	71864	9,54	263148	27,20	39	0,02
Всього	753568	100	967281	100	2442162	100

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

Протягом 2019-2021 років у структурі поточних зобов'язань найбільшу долю складала поточна кредиторська заборгованість за роботи та послуги, перевищуючи 70%. Також інші поточні зобов'язання займали велику частку. Інші елементи становили, в основному, менше 7%, а їх сума була невеликою.

Проаналізуємо фінансові результати ТОВ «ТРК Купол» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Фінансові результати ТОВ «ТРК Купол»

Стаття	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення, тис. грн		Темп росту, %	
				2020 / 2019	2021 / 2020	2020 / 2019	2021 / 2020
Чистий дохід від реалізації	1408901	1564611	1931876	155710	367265	111,05	123,47
Собівартість реалізованої продукції	(947259)	(1210402)	(1369137)	263143	158735	127,78	113,11
Валовий прибуток (збиток)	461642	354209	562739	-107433	208530	76,73	158,87
Інші операційні доходи	64929	51060	30032	-13869	-21028	78,64	58,82
Адміністративні витрати	(171593)	(100224)	(106011)	-71369	5787	58,41	105,77
Витрати на збут	(76768)	(73288)	(102068)	-3480	28780	95,47	139,27
Інші операційні витрати	(26923)	(95406)	(11071)	68483	-84335	354,37	11,60
Фінансові результати від операційної діяльності прибуток (збиток)	251287	136351	373621	-114936	237270	54,26	274,01
Інші фінансові доходи	8194	4674	3204	-3520	-1470	57,04	68,55
Інші доходи	786	2196	x	1410	-2196	279,39	0
Фінансові витрати	(1522)	x	x	1522	0	0	0
Інші витрати	(786)	(136)	x	-650	-136	17,30	0
Фінансовий результат до оподаткування прибуток (збиток)	257959	143085	376825	-114874	233740	55,47	263,36
Податок на прибуток	(47793)	(26188)	(67933)	-21605	41745	54,79	259,41
Чистий прибуток	210166	116897	308892	-93269	191995	55,62	264,24

Джерело: *побудовано за даними [49-51]*

З табл. 3.4 видно, що протягом розглянутого періоду ТОВ "ТРК "Купол" отримувало прибуток у кожному році. На фінансові результати, крім прибутку від основної діяльності, також впливали коливання курсів іноземних валют до

гривні, оскільки частина фінансових зобов'язань ТОВ "ТРК "Купол" виражена в іноземній валюті. У 2021 році підприємство зареєструвало прибуток у розмірі 14,7 мільйонів гривень від курсової різниці та операцій купівлі (продажу) валюти за рахунок зміцнення курсу гривні.

Далі розглянемо більш деталізовано чистий дохід від реалізації та собівартість реалізації продукції протягом 2019-2021 років На рис. 3.2 представлено їх динаміку за досліджуваний період.

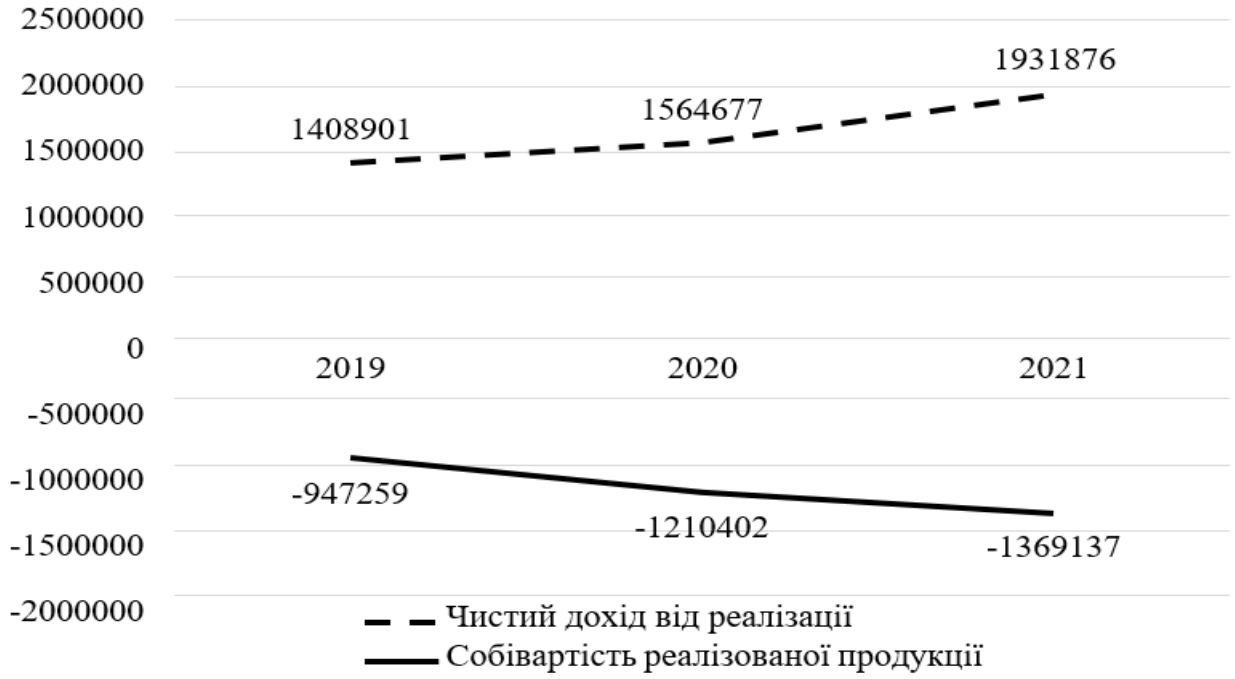


Рис. 3.2 Динаміка чистого доходу від реалізації послуг

Джерело: *власна розробка*

На основі даних рис. 3.2 можна зазначити, що чистий дохід від реалізації неперервно збільшувався протягом 2019-2021 років, однак разом із ним також зростала собівартість.

У табл. 3.5 представлено структуру собівартості реалізованої продукції та наданих послуг ТОВ «ТРК «Купол» в 2020 та 2021 рр.

Собівартість реалізації в 2021 році збільшилася на 195351 тис. грн у порівнянні з 2020 роком. Це стало наслідком змін у стратегії ТОВ "ТРК Купол", яке вирішило акцентувати увагу на форматних програмах, а не на закупних

програмних продуктах, що, в свою чергу, призвело до зменшення витрат на роялті з прав на використання програмних продуктів, закуплених зовні.

Таблиця 3.5

Структура собівартості реалізованої продукції та наданих послуг ТОВ «ТРК Купол» в 2020 та 2021 рр.

Вид витрат	2020		2021	
	тис. грн	%	тис. грн	%
Форматні програмні продукти	634821	50,43	561348	38,60
Закупні програмні продукти	71567	5,69	56314	3,87
Оплата праці	26324	2,09	28641	1,97
Амортизація	364187	28,93	631648	43,44
Інше	161948	12,86	176247	12,12
Разом	1258847	100	1454198	100

Джерело: *складено за матеріалами: [49-51]*

Структура витрат залишалася незмінною, що стосується частки витрат на оплату праці та інших витрат. Тим не менш, в абсолютному виразі витрати на оплату праці в 2021 році зросли на 2317 тис. грн через збільшення посадових окладів та послаблення карантинних обмежень.

З іншого боку, інші витрати збільшились на 14299 тис. грн, що обумовлене зростанням витрат на маркетингове дослідження ринку та рекламу в результаті реалізації нових проектів. За даними табл. 3.6 проведено аналіз структуру витрат ТОВ «ТРК Купол» в 2019 - 2021 рр. за елементами операційних витрат.

Відповідно до представленої інформації в табл. 3.6, матеріальні витрати складають найменшу частку витрат, що свідчить про те, що діяльність ТОВ «ТРК Купол» не характеризується значними матеріалозатратами.

Збільшення вартості наданих послуг у 2021 році головним чином обумовлене зростанням суми амортизації нематеріальних активів на 73% у порівнянні з 2020 роком. Саме частка амортизації стала найбільш суттєвою зміною в структурі витрат на виробництво.

Витрати на оплату праці в 2020 році помітно зменшилися на 71001 тис. грн, що можна пояснити заходами карантину. Амортизація вдається до тенденції постійного росту і збільшилася за розглянутий період на 355923 тис. грн в

цілому. За структурою витрат амортизація посідає друге місце. Найвищу частку витрат становлять інші операційні витрати, перевищуючи 53%. В цей вид витрат включаються витрати на форматні та закупні програмні продукти.

Таблиця 3.6

Структура витрат ТОВ «ТРК Купол» в 2019 - 2021 рр. за елементами операційних витрат

Вид витрат	2019		2020		2021		Абсолютне відхилення, тис.грн	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	2020 / 2019	2021 / 2020
Матеріальні витрати	8736	0,72	1983	0,13	1135	0,07	-6869	-720
Витрати на оплату праці	152347	12,64	87258	5,55	98444	6,12	-71001	16288
Відшкодування на соціальні заходи	46871	3,89	16001	1,02	17504	1,04	-31867	1543
Амортизація	248674	20,63	395784	26,35	603231	37,88	137743	218180
Інші операційні витрати	748964	62,12	978294	66,95	867933	54,90	232682	-105297
Разом	1205592	100	1466280	100	1596274	100	260688	129994

Джерело: *складено за матеріалами [49-51]*

Виходячи з Звіту про фінансові результати проведемо розрахунок показників рентабельності (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Розрахунок показників рентабельності

№	Показники	2019	2020	2021	Зміна	
					2020/ 2019	2021/ 2020
1	Валова рентабельність, %	28,37	21,34	28,11	-7,03	6,77
2	Рентабельність реалізації, %	37,59	25,49	34,81	-12,10	9,32
3	Операційна рентабельність, %	16,48	8,54	19,74	-7,94	11,20
4	Чиста рентабельність, %	14,26	7,63	16,41	-6,63	8,78

Джерело: *власна розробка*

Проведені розрахунки у табл. 3.7 свідчать, що у 2020 році в порівнянні з 2019 роком всі показники рентабельності скоротилися, а в 2021 році, навпаки, прослідковується тенденція зростання. Але за трьома роками ефективність діяльності товариства не зазнала суттєвих змін. Хоча для коефіцієнтів рентабельності відсутні нормативні значення, існує загальне правило, що чим вищою є величина значення коефіцієнту, тим краще. Зростання коефіцієнту за даними звітного періоду є свідченням покращення результатів діяльності товариства, в той час як його зменшення свідчить про їх погіршення.

Показник валової рентабельності вказує на обсяг валового прибутку (чистого доходу після вирахування собівартості послуг), який генерується на кожну гривню реалізацію продукції чи наданих послуг [52]. Зниження показника у 2020 році пов'язане із суттєвим зростанням собівартості реалізації продукції, робіт та послуг при незначному збільшенні чистого доходу. У 2019 році кожна гривня продажів приносила ТОВ «ТРК Купол» 28,37 копійок валового прибутку, тоді як у 2020 році цей показник становив лише 21,34 копійки.

Рентабельність реалізації має найвищий показник серед інших аналогічних показників. Цей показник є достатнім для покриття собівартості наданих послуг, адміністративних витрат та витрат, пов’язаних зі збутом. У 2021 році він збільшився на 9,32 пункти.

Операційна рентабельність характеризує обсяг операційного прибутку (валового прибутку після відрахування операційних витрат) на кожну гривню продажів [53]. Зростання цього показника у 2021 році свідчить про значно ефективне управління операційними витратами у порівнянні з 2020 роком. В цілому, у 2021 році кожна гривня продажів приносила 19,74 копійок прибутку, пов’язаного з операційною діяльністю, порівняно з 8,54 копійками у 2020 році. Зменшення значення показника операційної рентабельності в 2020 році було обумовлене значним зростанням собівартості реалізації продукції та послуг товариства.

Рентабельність реалізації послуг за чистим прибутком, також відома як чиста рентабельність, вказує на те, який обсяг чистого прибутку генерує кожна

гривня продажів підприємства. Цей показник визначається як співвідношення чистого прибутку до об’єму продажів, відображаючи частку виручки після врахування всіх можливих витрат.

Рентабельність продажів за чистим прибутком показала зменшення у 2020 році, але відновила своє зростання в 2021 році. За цей період кожна гривня продажів приносила 16,41 копійок чистого прибутку, що є високим показником. Проте варто відмітити, що збільшення об’єму продажів викликало непропорційні зміни у структурі витрат.

3.2. Аудит формування собівартості послуг підприємства

Перевірка розрахунку вартості послуг вимагає певних знань і досвіду роботи з областю, для якої надається послуга. Це важливо для правильного розуміння всіх аспектів, які важливі для належного проведення аудиту.

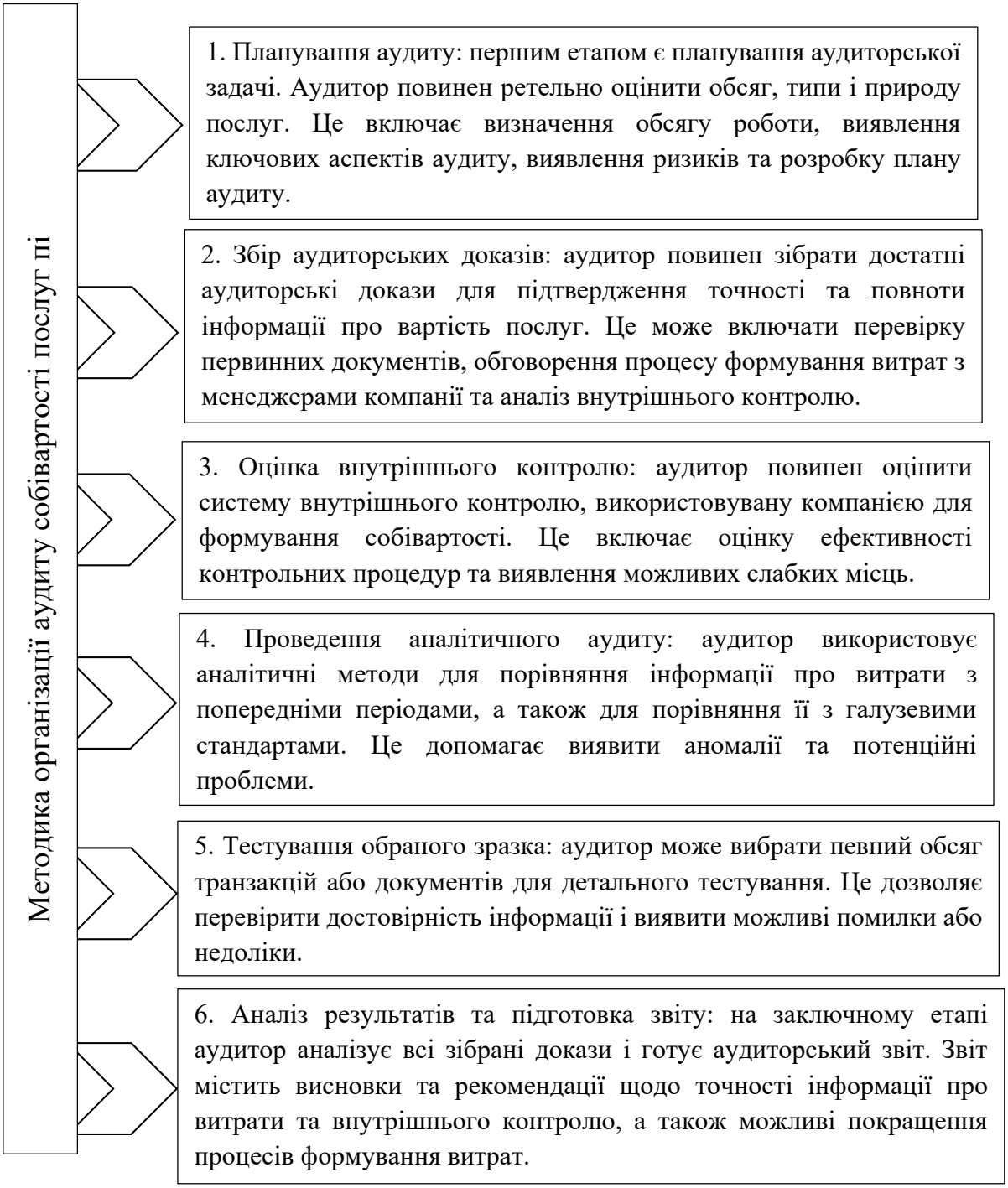
Аудит вартості послуг є важливим завданням при фінансовому аналізі діяльності підприємства. Це допомагає перевірити точність та достовірність інформації, яка відображається у фінансовій та бухгалтерській звітності, особливо стосовно елементів вартості послуг. Під час аудиту вартості послуг використовуються різні аудиторські процедури, такі як інспекція, нагляд, перерахунок та аналітичний аналіз.

Джерелом інформації для проведення аудиту є бухгалтерська та фінансова звітність підприємства, в якій вказані основні елементи вартості послуг. В ході аудиту необхідно перевірити правильність цієї інформації у фінансовій звітності та порівняти її з іншими первинними документами, що посвідчують діяльність підприємства.

Аудиторські докази, що підтверджують точність визначення вартості послуг, включають перевірку первинних документів, правильне віднесення витрат на собівартість, оцінку системи внутрішнього контролю та аналіз фінансових операцій. Після збору доказів аудитор аналізує їх і готує аудиторський звіт.

Аудит вартості послуг важливий для забезпечення фінансової відкритості та точності інформації у фінансовій звітності підприємства. Це допоможе виявити можливі ризики та можливості для оптимізації бізнес-процесів та досягнення кращих фінансових результатів підприємства.

Важливим фактором є організація аудиту та його методологічне забезпечення. Автором досліджено загальні теоретичні положення щодо організації даного процесу. Результатом цього стало формування детальної методики організації аудиту собівартості послуг. Виділено вісім етапів, котрі націлені на повноту та достовірність відображення та систематизації отриманих даних (рис. 3.3).



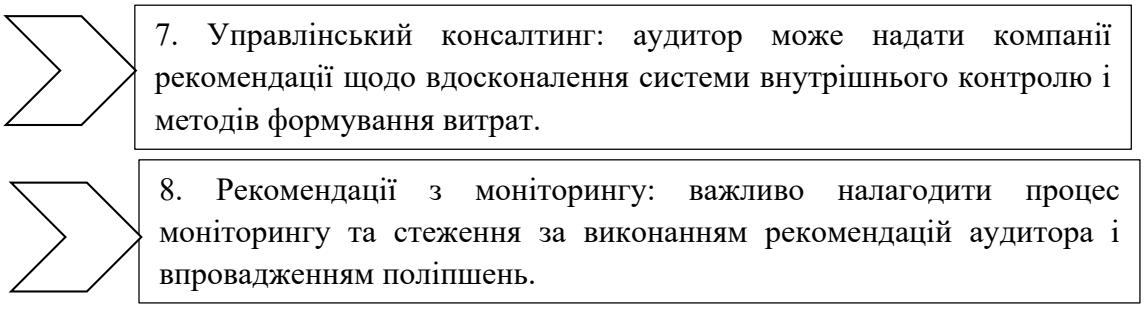


Рис. 3.3. Методика організації аудиту собівартості послуг підприємства

Джерело: *[10]*

Організація аудиту формування вартості послуг є важливим завданням, оскільки точність і достовірність інформації про витрати є ключовими факторами для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і забезпечення фінансової відкритості підприємства.

Зважаючи на особливості аудиту як незалежної форми фінансово-господарського контролю відмітимо, що організація внутрішнього аудиту базується на методичних прийомах подібних системі зовнішньої аудиторської перевірки. Але інструменти можуть бути доповнені необхідними для посилення системи внутрішнього контролю заходами.

Етапи аудиту формування собівартості послуг підприємства (табл. 3.8) можуть застосовуватися у системі внутрішнього аудиту.

Варто відзначити, що формування вартості послуг – це динамічна процедура, що вимагає уваги до деталей, системного підходу і дотримання принципів бухгалтерського обліку. Цей всебічний аналіз не тільки сприяє ефективному управлінню фінансами, але й підвищує загальну ефективність та стійкість бізнесу.

Аудит формування собівартості послуг сприяє підвищенню фінансової відкритості та надійності інформації, що надається в фінансовій звітності підприємства, дозволяє ідентифікувати можливі ризики та можливості для покращення управління собівартістю та оптимізації бізнес-процесів.

Методичні підходи до організації та проведенні аудиту формування собівартості послуг підприємства базуються на плануванні та проведення аудиторської перевірки, що включають збір аудиторських доказів, оцінку системи внутрішнього контролю, застосування аудиторських процедур, тестування, підготовку аудиторського звіту, консультування. Якісно організований та проведений аудит допомагає забезпечити фінансову відкритість та готовність підприємства з надання послуг до змін у бізнес-середовищі.

Таблиця 3.8

Етапи аудиту формування собівартості послуг

№ з/п	Етапи	Зміст етапу
1	Планування перевірки відповідно до аудиторського завдання	ретельна оцінка обсягів, видів та характеру послуг, щодо яких здійснюється аудит; визначення обсягу робіт, виділення ключових аудиторських аспектів та аудиторських визначення ризиків; розробку плану аудиту
2	Збір аудиторських доказів	збір достатніх аудиторських доказів для підтвердження точності та повноти інформації про собівартість послуг; при необхідності здійснюється перевірка первинних документів, обговорення з управлінцями підприємства процесу формування собівартості
3	Оцінка внутрішнього контролю	оцінка системи внутрішнього контролю, яка сформована на підприємстві; оцінка ефективності процедур контролю та ідентифікація можливих слабких місць
4	Застосування аудиторських процедур	застосування певних аудиторських процедур; методів для порівняння інформації щодо формування собівартості послуг з попередніми періодами, а також для порівняння зі нормативними значення у певній галузі
5	Тестування	вибір певного обсягу операцій або документів для детального тестування
6	Аналіз результатів та складання звіту	аналіз зібраних докази та формування думки аудитора; підготовка аудиторського звіту. Звіт містить висновки та рекомендації щодо достовірності інформації про собівартість послуг та стан системи внутрішнього контролю, можливі покращення процесів формування собівартості

7	Консультування	надання консультацій щодо покращення системи внутрішнього контролю та методики обліку та калькулювання собівартості послуг

Джерело: *власна розробка*

Аудит формування вартості послуг допомагає підвищити фінансову відкритість і достовірність інформації, що подається у фінансовій звітності підприємства. Це допоможе виявити можливі ризики та можливості для покращення управління витратами та оптимізації бізнес-процесів.

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту

ТОВ «ТРК «Купол» оподатковується за загальною системою оподаткування. Переваги цієї системи розглянемо в табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Переваги загальної системи оподаткування

Перевага	Пояснення
Податкова оптимізація	Прибуток, отриманий в Україні, є об'єктом оподаткування. Відповідно до цього, підприємства, які не мають прибутку або зазнають збитків, не зобов'язані сплачувати податок на прибуток
Види діяльності	На загальній системі дозволені усі види діяльності
Необмежений дохід	В загальній системі оподаткування не існує обмежень стосовно обсягів отриманих доходів. Єдиний виняток полягає в необхідності розрахунку податкових різниць, якщо річний дохід перевищує 20 млн грн.

Джерело: *власна розробка*

Недоліки даної системи включають значну роль бухгалтерського обліку у зв'язку з податком на прибуток, обов'язковість реєстрації суб’єкта як платника ПДВ у випадку перевищення обсягів надання послуг на суму 1 млн грн за останній звітній рік. Це, в свою чергу, ускладнює облік через необхідність

ведення ПДВ-обліку загалом і можливі ризики пов'язані з ймовірністю блокування податкових накладних та коригування розрахунків.

У період дії воєнного стану була створена тимчасова спецгрупа ЄП в межах групи 3. Цю систему оподаткування можна описати окремо від інших, оскільки вона відрізняється від звичайної третьої групи єдиного податку.

Таблиця 3.10

Критерії перебування на спецгрупі 3

Критерії	Групи єдиного податку
ФОП і юрособи	спецгрупа 3 група
обмеження за обсягом діяльності 2022	обмежень немає
кількість працюючих, чол.	без обмежень
дозволені види діяльності	Будь-які, окрім заборон, що передбачені пп. 9.3 підрозд. 8 Перехідних положень ПКУ. Існують заборони на: обмін іноземної валюти, азартні ігри, лотереї; Виробництво та реалізація, експортно-імпортні операції, підакцизних товарів; видобуток, реалізація корисних копалин; страхові компанії й кредитні спілки; фізособи-нерезиденти
ставка податку	2% (неплатник податку на додану вартість)
Звітний період для ЄП	один місяць
Звітний період для ЄСВ	один рік
ЄСВ «за себе» у 2022 році	січень 2022-вересень 2022 – мінімум 1430 грн; жовтень-грудень 2022 – мінімум 1474 грн. (з 01.03.2022 р. до завершення воєнного стану + 12 місяців після його завершення мають права не платити6 (підстава – п. 9-19 Прикінцевих і перехідних положень Закону про ЄСВ)) 1 – обмеження знято з 16 квітня 2022 року; 2 – мається на увазі заборона здійснювати такі види діяльності під час перебування на спецгрупі. При цьому можна мати такий зареєстрований вид діяльності за КВЕД; 3 – якщо перед цим платник податку був платником ПДВ, то реєстрація не анулюється, а призупиняється, а розрахунок показників СЕА фіксується на тих, які були до переходу. ПДВ не сплачується у т.ч. й при імпорті товарів

Джерело: *власна розробка*

Для переходу на цю систему оподаткування необхідно подати заяву до Державної податкової служби (ДПС), використовуючи електронну або паперову форму. Перехід на спеціальну групу відбувається на наступний робочий день. Якщо новостворені підприємці бажають приєднатися до цієї системи, їм слід подати заяву протягом 10 днів з моменту державної реєстрації, тоді вони будуть враховуватися в спеціальній групі з дня реєстрації.

В табл. 3.11 зазначимо переваги спрощеної системи оподаткування на спецгрупі 3.

Таблиця 3.11

Переваги спрощеної системи на спецгрупі 3

Переваги	Пояснення
Спрощеність податкового обліку	податковий облік - витрат
	податкові коригування - відсутні
Статус платника ПДВ	Підприємство не є платником ПДВ, незалежно від обсягу оподатковуваних операцій
Податкове навантаження	Відсутня плата земельного податоку з ділянок, які використовуються в господарській діяльності
Метод оподаткування	Використання касового методу для визначення доходів може в деяких випадках сприяти оптимізації оподаткування.
Обмеження на обсяг доходу	відсутні

Джерело: *власна розробка*

Далі на прикладі розрахунків розглянемо необхідність переходу ТОВ «ТРК «Купол» на єдиний податок спецгрупу 3.

Припустимо, що всі статті доходів та витрати в порівнянні з 2021 роком, зросли на 11% (табл. 3.12).

Виходячи з розрахунку ми бачимо, що ТОВ «ТРК «Купол» на загальній системі оподаткування сплатило 543256 тис. грн податку на прибуток.

Тоді як при переході на єдиний податок 2%, підприємство заплатило б 2173781*0,02 = 43475 тис. грн, що майже на 50% менше, ніж на загальній системі оподаткування.

Таблиця 3.12

Прогнозний розрахунок прибутку на 2022 рік

Стаття	2022 прогнозний
Чистий дохід від реалізації	2 17 3781
Собівартість реалізованої продукції	(1 306 041)
Валовий прибуток (збиток)	618 011
Інші операційні доходи	32 046
Адміністративні витрати	(115 863)
Витрати на збут	(111 326)
Інші операційні витрати	(12 135)
Фінансові результати від операційної діяльностіприбуток (збиток)	409 941
Інші фінансові доходи	3 274
Інші доходи	х
Фінансові витрати	х
Інші витрати	х
Фінансовий результат до оподаткування прибуток (збиток)	413 623
Податок на прибуток	(73 528)
Чистий прибуток	337 864

Джерело: *власна розробка*

Наступною розглянемо облікову політику ТОВ «ТРК «Купол».

Облікова політика - це набір правил і рекомендацій, які підприємство обирає для застосування при складанні та поданні своєї фінансової звітності. Ця політика вкрай важлива, оскільки вона встановлює межі, в рамках яких підприємство здійснює свою фінансову діяльність.

Повне висвітлення облікової політики є ключовим аспектом для того, щоб інвестори могли більш повно розуміти фінансові звіти підприємства

Політика обліку може варіюватися між різними компаніями та регіонами. Це відзначається відмінністю від принципів бухгалтерського обліку, які є загальними правилами, охоплюючи всі сфери бухгалтерського обліку. Облікова політика визначає ж, як саме суб’єкт господарювання застосовує ці правила.

Підприємства можуть застосовувати різноманітні облікові політики, проте вони включені до стандартів, визначених або МСФЗ, або НП(С)БО. Нижче перераховані деякі ключові аспекти облікової політики, які використовуються підприємствами:

- Оцінка активів і зобов'язань: підприємства визначають методи та критерії оцінки активів та зобов'язань відповідно до облікової політики.
- Довгострокові та короткострокові операції: облікова політика визначає підходи до класифікації операцій як довгострокових чи короткострокових, що впливає на фінансові звіти.
- Способи амортизації: підприємства обирають методи амортизації для своїх нематеріальних активів відповідно до облікової політики.
- Управління капіталом: облікова політика визначає підходи до управління власним та запозиченим капіталом, включаючи вирахування дивідендів та обслуговування боргів.
- Податкові зобов'язання: встановлюються принципи розпізнавання та визначення податкових зобов'язань відповідно до облікової політики.
- Резерви та відстрочені податкові активи: політика визначає, як формуються резерви та визнаються відстрочені податкові активи.
- Фінансовий звітність: визначаються принципи підготовки та представлення фінансових звітів з урахуванням вимог законодавства та стандартів бухгалтерського обліку.

Через відсутність значної матеріальної складової послуг ТОВ «Купол» їх собівартість має певні особливості. Послуги відрізняються від товарів тим, що вони споживаються в момент надання або виконання і не можуть бути відкладені. У більшості випадків виконання послуг не включає незавершеного виробництва. Якщо такий елемент присутній, в ньому відображаються витрати,

щодо яких дохід не був визнаним. Незважаючи на це, при наданні послуг важливо відзначати витрати на рахунку 23.

Також ТОВ "ТРК "Купол" повинно впроваджувати технологію OTT (Over the Top), яка передбачає надання послуг через Інтернет. Цей метод активно використовується провідними медіа-компаніями.

Ця технологія сприятиме збільшенню інтересу користувачів до перегляду контенту ТОВ "ТРК "Купол", оскільки вона володіє такими особливостями:

1. Гнучкість у споживанні контенту: OTT технологія дозволяє користувачам споживати контент за запитом, надаючи їм гнучкість вибору та графіку перегляду.
2. Прямий доступ до споживача: завдяки OTT, телекомунікаційні компанії та постачальники контенту можуть здійснювати прямий доступ до своєї аудиторії, обходячи традиційні посередники.
3. можливість створення власного контенту: постачальники OTT мають можливість створювати та розповсюджувати власний контент, що дозволяє їм контролювати якість та унікальність свого вмісту.
4. Географічна доступність: OTT технологія дозволяє користувачам отримати доступ до контенту з будь-якої точки світу, що забезпечує глобальну доступність для аудиторії.
5. Можливості персоналізації: постачальники OTT можуть використовувати аналітику для персоналізації контенту, адаптуючи його до індивідуальних уподобань та потреб глядачів.
6. Різноманітність пристроїв: користувачі можуть отримувати доступ до OTT контенту на різних пристроях, таких як смартфони, планшети, телевізори тощо, забезпечуючи високий рівень мобільності.
7. Низькі витрати на поширення: оскільки OTT не вимагає традиційної інфраструктури для поширення сигналу, це може зменшити витрати на трансляцію та розповсюдження контенту.

8. Можливість взаємодії з глядачами: OTT платформи дозволяють взаємодіяти з глядачами через коментарі, оцінки та соціальні мережі, що сприяє створенню спільноти навколо контенту.

Висновки до розділу 3

Після проведення аналізу фінансових результатів ТОВ «ТРК «Купол» встановлено, що підприємство демонструвало прибутковість протягом кожного року. Поза доходами від основної діяльності також зафіксовані прибутки внаслідок курсових різниць та операцій з валютою.

Найвищу частку в структурі доходів складає дохід від розміщення в ефірі телеканалу матеріалів замовників. Іншими складовими доходів є дохід, отриманий від роялті за використання авторських прав.

Найбільший внесок у собівартість реалізованої продукції та наданих послуг ТОВ «ТРК «Купол» становлять витрати на форматні програмні продукти та амортизацію. Це пояснюється тим, що підприємство в основному використовує власні програмні продукти, а не придбані.

Проаналізувавши показники рентабельності ТОВ «ТРК «Купол», можна відзначити, що загальні результати діяльності за розглянутий період залишились майже незмінними. У 2020 році величина показників рентабельності зменшилася, що було пов'язано із початком пандемії, але вже у 2021 році вони повернулися до рівня 2019 року.

Для оптимізації фінансової ефективності та зменшення витрат, запропоновано ТОВ «ТРК «Купол» перейти зі загальної системи оподаткування на єдиний податок, а саме на спецгрупу 3.

Для розширення сфери впливу та збільшення інтересу глядачів до контенту ТОВ «ТРК «Купол» рекомендується використовувати технологію «Over the Top» (OTT), аналогічно тому, як це практикують найбільші медіа-компанії у світі.

ВИСНОВКИ

На основі здійснених досліджень можна сформулювати наступні висновки та рекомендації:

Підприємства, що здійснюють свою діяльність у сфері медіа, як суб'єкти комерційної діяльності, спеціалізуються у розповсюдженні реклами та наданні послуг зі створення контенту. З погляду економічної термінології, дохід розглядається як економічна вигода, що виникає з підприємницької діяльності та є ключовим показником фінансового стану. Важливо відмітити, що в рамках бухгалтерського обліку використовується термін «витрати», оскільки визначення терміну «затрати» відсутнє в нормативних актах. Класифікація та умови визнання доходів та витрат чітко визначені відповідно до положень НП(С)БО 15 та НП(С)БО 16.

Нормативно-правове забезпечення обліку і аналізу доходів, витрат і фінансових результатів в основному представлено Положенням (стандартами) бухгалтерського обліку, Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також інструкцією щодо його використання. Додатково, до складу цього нормативного базису входять Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

Розглядаючи методичні підходи до аналізу, визначено, що для оцінки витрат найбільш доцільно використовувати факторну модель. Цей підхід, заснований на групуванні елементів за економічними критеріями, дозволяє визначити, чи є діяльність суб’єкта господарювання матеріаломісткою. Щодо аналізу доходів підприємства, варто використовувати показники, такі як рівень виконання плану доходів, абсолютне відхилення від планових показників, темп росту та приріст доходів, абсолютна зміна доходів суб’єкта господарювання, а також структура доходів.

Для оцінки фінансових результатів застосовують факторний, горизонтальний, вертикальний аналізи. Аналіз фінансових результатів медіа-

компанії включає ряд аспектів, зокрема аналіз динаміки, структури, та рентабельності, здійснюваної підприємством.

Розглядаючи структуру необоротних активів ТОВ «ТРК «Купол», було виявлено, що основну частину цих активів складають нематеріальні активи. Підприємство створює нові нематеріальні активи для потреб своєї діяльності, що відзначається збільшенням кількості створюваного контенту. До цієї категорії активів належать патенти, авторські права тощо.

Аналізуючи оборотні активи товариства, було встановлено, що найбільший обсяг складає поточна дебіторська заборгованість. Підприємство вдосконалює свою кредитну політику щодо взаєморозрахунків з клієнтами з метою зменшення частки цієї заборгованості. Запаси, в свою чергу, складають найменшу частку, що обумовлено специфікою діяльності товариства.

Аналіз пасивів ТОВ «ТРК «Купол» вказує на те, що власний капітал займає найбільшу частку в структурі, а його зростання у 2021 році пов'язане зі змінами до складу учасників товариства. У розділі поточних зобов'язань головне місце відводиться поточній кредиторській заборгованості за товари та послуги, яка значно скоротилась в 2021 році у зв’язку з погашення товариством своїх зобов’язань.

Розглянувши фінансові показники ТОВ «ТРК «Купол», можна визначити, що підприємство отримувало прибуток від своєї діяльності у кожному з розглянутих років.

Доходи від розміщення матеріалів замовників в ефірі телеканалу становлять найбільшу частку в структурі прибутку. Обсяг доходів за цим напрямком збільшився у 2021 році порівняно з 2020 роком. Іншими складовими доходів є дохід від роялті за використання у діяльності підприємства авторських прав.

Значну частку у структурі собівартості реалізованої продукції та послуг ТОВ «ТРК Купол» складають витрати на амортизацію та форматні програмні продукти. Це обумовлено тим, що підприємство активно використовує власні, а не придбані програмні продукти.

Аналізуючи показники рентабельності ТОВ «ТРК Купол», можна визначити, що загальні результати діяльності протягом дослідженого періоду практично не зазнали змін. У 2020 році величина рентабельності зменшилася, але в 2021 році вона відновилася до рівня 2019 року. Зниження обумовлене початком пандемії.

З метою ефективності діяльності ТОВ «ТРК Купол» та скорочення витрат, висунуто пропозицію змінити систему оподаткування на ЄП спецгрупу 3.

Підприємству запропоновано впровадити технологію Over-the-Top (OTT), що в свою чергу, спричинить підвищення інтересу користувачів до програмних продуктів ТОВ «ТРК Купол».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Kulbovskyi, I., Sapronova, S., Holub, H., Tkachenko, V., Afanasieva, I., Safronov, O. (2019). Development of a model for managing the quality of repair and maintenance of rolling stock in transport infrastructure projects. Transport Means - Proceedings of the International Conference 2019-October, pp. 201-205. URL: https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85074169390&origin=resultslist&sort=plf-f&src=s&sid=421b796bf1985ce8ff98766ce2ff713b&sot=autdocs&sdt=autdocs&sl=18&s=AU-ID%2857196153324%29&relpos=2&citeCnt=0&searchTerm

2. Tuccillo D. The ABC as Tool for Decision Making in Public Administrations [Electronic resource] / D. Tuccillo, F. Agliata // Open Journal of Accounting. — 2018. — Vol. 07. — № 2. — P. 125—138. — Available at : http://www.scirp.org/journal/paperinformation.aspx?paperid=83553.

3. Атаманов Д. Расчет себестоимости продукции методом ABC [Электронный ресурс] / Д. Атаманов // Финансовый Директор. — 2003. — № 7—8. — Режим доступа : https://www.cfin.ru/management/finance/cost/actbased_costing.shtml.

4. Афанас'єва І.І. Впровадження положень директив ЄС в Україні. Вісник СНУ ім. В. Даля. Сєвєродонецьк: Вид-во СНУ ім. В.Даля, 2017. № 3 (233). С. 9-14. URL: https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/479722.pdf (дата звернення: 24.11.2023).

5. Афанас'єва І.І. Гармонізація національного аудиту у контексті євроінтеграційних процесів. Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління». Вип. 41. К.: ДУІТ, 2018. С.104-114. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgibin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21ST (дата звернення: 21.11.2023).

6. Афанас'єва І.І. Формування облікової політики підприємства: теорія і практика. Вісник Одеського національного університету. Вип. 20. Т. 18, Вип.

3(1), 2013. С. 24-26 URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Vonu_econ_2013_18_3%281%29__8 (дата звернення: 14.11.2023).

7. Афанас'єва І.І., Розмислов О.М. Сучасні тенденції трансформації управлінського обліку. Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління». Вип. 48. К.: ДУІТ, 2020. С. 77-86. DOI: 10.32703/2664-2964-2020-48. URL: https://files.duit.edu.ua/uploads/%D0%A1%D0%B0%D0%B9%D1%82 (дата звернення: 21.11.2023 р.).

8. Бабінська С. Я. Інформаційне забезпечення ведення управлінського обліку на підприємстві [Електронний ресурс] / С. Я. Бабінська // Економіка. Управління. Інновації. 2019. — Вип. 1 (24). — Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2019_1_3.

9. Безверхий К. Класифікація непрямих витрат у системі управлінського обліку / К. Безверхий // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. — 2009. — № 4. — С. 106—116.

10. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.

11. Бутинець, Ф.Ф. (2002). Аудит: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута».

12. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.

13. Виноградова, М.О., & Жидєєва, Л.І. (2014). Аудит. К.: «Центр учбової літератури».

14. Войтенко Т. Надаємо послуги: чи потрібен рахунок 23 / Т. Войтенко // Журнал «Податки & бухоблік». – 2019. - №88. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/november/issue-88/article-105228.html

15. Гамова, О.В., & Головань, В.А. (2014). Проведення аудиту витрат на виробництво: теоретичні аспекти. Економічний вісник Донбасу, (1), 126-130.

16. Глушко А.Д., Грачова А.О. Методичні засади аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. / А.Д. Глушко, А.О. Грачова // Ефективна економіка. - 2019. - № 6. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/36.pdf

17. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник / С. Ф. Голов. — 4-те вид. — Київ : Лібра, 2008. — 704 с.

18. Графік документообігу: його значення, порядок складання і контроль за дотриманням. Бюджетна бухгалтерія. – 2013. - №42 URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2013/november/issue-42/article-75974.html

19. Гужел Ю. Формування собівартості послуг: загальні правила / Ю. Гужел // Uteka. – 2018. URL: https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-xozyajstvennye-operacii-9-formirovanie-sebestoimosti-uslug-obshhie-pravila

20. Гуріна Є.В. Поняття і методика визначення фінансових результатів діяльності організації / Є.В. Гуріна, М.М. Скурковіна // Приладобудування-2018: матеріали 11-ї Міжнародної науково-технічної конференції, 14-16 листопада 2018 року, Мінськ, Республіка Білорусь / редкол.: О. К. Гусєв (голова) [та ін.]. – Мінськ: БНТУ, 2018. – С. 462-463.

21. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення /Н.В. Гуріна// Науковий вісник Херсонського державного університету, Випуск 12. Частина 1, 2015. – С. 203 – 205

22. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення / Т. В. Давидюк // Економіка: реалії часу. — 2016. — № 1 (23). — С. 6—13.

23. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.

24. Дорошенко Т. Складання первинних документів бухгалтерського обліку / Т. Дорошенко // Бухгалтерія для бюджету та ОМС. – 2022 URL:

https://oblikbudget.com.ua/article/1110-pervinn-dokumenti-vd-skladannya-za-novimi-pravilami-2021-do-zvtnost

25. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс / К. Друри ; пер. с англ. В. Н. Егорова. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. — 735 с.

26. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.

27. Ємець О. І. Удосконалення бухгалтерського обліку, аналізу накладних витрат на виробництво продукції / О. І. Ємець // Вісник Прикарпатського університету. Економіка. —2014. — Вип. X. — С. 241—247.

28. Закон України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] // (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50) – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text.

29. Звіт про управління ТОВ «ТРК Купол» за 2021 рік URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/13676532/

30. Іванюта О. В. Механізм розподілу накладних витрат: організаційно-методичні аспекти / О. В. Іванюта // Економіка: реалії часу. — 2013. — № 5 (11). — С. 95—101.

31. Іванюта О. В. Сутність накладних витрат: облікові аспекти / О. В. Іванюта // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2012. — Вип. 3 (24). — С. 206—214.

32. Ільїна, С.Б. (2009). Основи аудиту: навчально-практичний посібник. К.: Кондор.

33. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999 р. №291 зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

34. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, – Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. – 102 с.

35. Кулаковська, Л.П., & Піча, Ю.В. (2004). Організація і методика аудиту. К.: Каравела.

36. Лень В. С. Методи розподілу непрямих виробничих витрат та їх вплив на собівартість продукції / В. С. Лень // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Економічні науки. — 2012. — № 3 (60). — С. 298—306.

37. Макаренко, А.П., & Меліхова, Т.О., & Бескоста, Г.М. (2015). Організація і методика аудиту: навч. метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА.

38. Макаренко, А.П., & Меліхова, Т.О., & Бескоста, Г.М. (2016). Аудит: навч. метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА.

39. Макаренко, А.П., & Нікулін, А.В. (2017). Оцінка реформування єдиного соціального внеску в Україні. Економіка та держава, (1), 15-18.

40. Макаренко, А.П., & Ярданова, Т.Г. (2015). Розробка програми аудиту виробничих запасів. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії, 2 (11), 40-48.

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства» зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_046#Text

42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання» зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text

43. Мілевська, О. М. Аналіз фінансових результатів (на прикладі ГЗК Кривбасу) / О. М. Мілевська // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки : зб. наук. пр. - Кіровоград : КНТУ, 2004. - Вип. 6. - С. 246-252. URL: https://core.ac.uk/download/pdf/55297047.pdf

44. Нападовська Л. В. Базові принципи управлінського обліку / Л. В. Нападовська // Актуальні проблеми економіки. — 2013. — № 1 (139). — С. 173—181.

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ МФУ від 31.12.1999 р. №318 зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02.2013 р. № 73 зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ МФУ від 29.11.1999 р. № 290 зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0860-99#Text

48. Облік і звітність в оподаткуванні: навчальний посібник для студентів закладів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / М.Т. Теловата, В.П. Пантелеєв, К.В. Безверхий, О.О. Григоревська, С.І. Ковач, О.А. Юрченко – К.: НАСОА. 2019. – 506 с.

49. Облік і оподаткування в управлінні проєктами: навчальний посібник. Луцьк : Вежа-Друк, 2022.181 с.

50. Онищенко В., Васильченко Н. Єдиний податок: умови перебування та зміни на час війни / В. Онищенко, Н. Васильченко // Журналу «Головбух» URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7803-diniy-podatok-2020

51. Остапенко Т. М., Кубецька О. М., Кононова І. В. та ін. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. Посібник (у схемах) / Т. М. Остапенко, О. М. Кубецька, І. В. Кононова, Н. А. Протопопова. Дніпро : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2022. 148 с.

52. Пашкевич М. С. Удосконалення розподілу накладних витрат між об'єктами обліку [Електронний ресурс] / М. С. Пашкевич, А. А. Макурін // Ефективна економіка. — 2014. — № 11. — Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3491.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.

54. Правдюк Н.Л. Рентабельність операційної діяльності підприємств: обліково-аналітичний аспект / Н.Л. Правдюк // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання і практики. – 2018. - №12 URL: http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/wk6jACGvCJYhzr4qjw76.pdf

55. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] // (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.365) – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text.

56. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

57. Проскура К.П. Методичні підходи до розподілу загальновиробничих витрат та їх вплив на рівень податкового навантаження виробничого підприємства / К.П. Проскура, Л. В. Горбуненко // «Ефективна економіка». – 2016. - №8 URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5104

58. Сіменко І.В., Косова Т.Д. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2013. — 384 с.

59. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Т98 Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. – Полтава : ПДАА, 2016. – 430 с.

60. Хомюк Анна. Системи оподаткування: переваги та недоліки / А. Хомюк//Газета «Професійний бухгалтер». – 2019. - №44. URL: https://ibuhgalter.net/ru/articles/433

61. Царевська Т. Класифікація доходів і витрат за видами діяльності: Журнал «Податки та бухоблік». – 2019. - №99 URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-99/article-105875.html

ДОДАТКИ

Додаток А

Виробничі витрати	Опис
Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, які безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат. Зменшуються на вартість зворотних відходів.
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати працівникам, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат.
Інші прямі витрати	Виробничі витрати, такі як відрахування на соціальні заходи, оренда земель і майнових паїв, амортизація, витрати на виправлення технічно неминучого браку.
Змінні загальновиробничі витрати	Змінні витрати на обслуговування і управління виробництвом, які змінюються пропорційно до зміни обсягу діяльності. Розподіляються на кожен об’єкт витрат за фактичною потужністю.
Постійні загальновиробничі витрати	Постійні витрати на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу діяльності. Розподіляються за фактичною потужністю.
Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	Входять до складу собівартості реалізованої продукції у період їх виникнення, загальна сума не може перевищувати їх фактичну величину.

Додаток Б

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Використано матеріали для надання послуг	23	20	2,000
2	Використано послуги сторонніх організацій для формування (надання) власної послуги (виконання робіт)	23	685, 631	3,000
3	Нараховано зарплату працівникам, які надають послуги	23	66	24,000
4	Нараховано премію працівникам, які надають послуги	23	66	10,000
5	Нараховано ЄСВ на зарплату працівників, які надають послуги	23	65	7,480
6	Нараховано резерв відпусток за працівниками, які надають послуги	23	471	4,200
7	Відображено витрати на оренду основних засобів, прямо задіяних у наданні послуг	23	631, 685	6,000
8	Нараховано амортизацію на основні засоби, які задіяні в наданні послуг	23	13	1,500
9	Віднесення до виробничої собівартості змінних загальновиробничих витрат	23	91	4,000
10	Віднесення до виробничої собівартості розподілених постійних загальновиробничих витрат	23	91	1,000
11	Віднесення до собівартості реалізації нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	903	91	600
12	Отримано передоплату за послуги*	311	681	90,000
13	Надано послуги	361	703	90,000
14	Списано собівартість наданих послуг	903	23	63,180
15	Відображено залік зобов’язань	681	361	90,000

Додаток В

№ з/п	Складання документа				Оформлення документа				Опрацювання документа			Опертивне зберігання документів		Архівне зберігання	
	Назва документа	Виконавець	Кількість примірників	Строк виконання	Погодження	Підписання	Затвердження	Реєстрація	Строк передачі	Кількість примірників,	Відповідальний за опрацювання	Місце зберігання оригіналу	Відповідальний за зберігання	Відповідальний за передчу документів до	Строк передачі
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	14	15	16	18	19
1	Видаткова накладна	Гл. бухгалтер	2	В день передачі товарів	В день передачі товарів	В день передачі товарів	В день передачі товарів	В день передачі товарів	В день надходження	1	Гл. бухгалтер	Бухгалтерія	Гл. бухгалтер	Гл. бухгалтер	3 роки
2	Договір поставки	Гл. бухгалтер	2	По мірі заключення	На наступний день після надходження	На наступний день після надходження	На наступний день після надходження	В момент заключення обома сторонами	В день надходження	1	Гл. бухгалтер	Бухгалтерія	Гл. бухгалтер	Гл. бухгалтер	3 роки