Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

на тему:

«Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств»

Виконала: студентка групи ОО-41

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Бак Валентина Сергіївна

Керівник: к.е.н., доц. Шкромида Н.Я.

Рецензент: к.е.н., доц. Ємець О.І.

Івано-Франківськ – 2023 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування
Перший (бакалаврський) рівень вищої освіти
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри_____
(підпис)
Баланюк І.Ф.

"30" вересня 2022 р.

З А В Д А Н Н Я

НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Бак Валентини Сергіївни

1. Тема роботи: «Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств»

керівник роботи: кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Шкромида Н.Я.

2. Перелік питань, які потрібно розробити: сутність категорій "доходи" та "витрати" і їх значення в господарській діяльності; класифікація доходів та витрат підприємства з метою їх обліку і аналізу; нормативно-правове регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат підприємства; особливості організації обліку доходів та витрат аграрного підприємства; синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства; облік формування та використання фінансових результатів підприємства; аналіз рівня, динаміки і структури доходів та витрат діяльності підприємства; оцінка показників рентабельності діяльності підприємства; особливості організації і методики аудиту доходів та витрат аграрного підприємства.

3. Дата видачі завдання 07.10.2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат аграрних підприємств	17.02.2023 р.	Виконано
2.	Організаційно-методичні аспекти обліку витрат і доходів діяльності ТОВ-Агрофірми «Маяк»	16.03.2023 р.	Виконано
3.	Аудит та аналіз витрат і доходів діяльності ТОВ-Агрофірми «Маяк»	18.04.2023 р.	Виконано

Студент _____ Бак В. С.

Керівник роботи _____ Шкромида Н. Я.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

на кваліфікаційну роботу

студентки групи ОО-41 Бак Валентини Сергіївни

на тему:

«Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств»

Актуальність теми дослідження обумовлена тим, що інтеграція України у світовий європейський простір вимагає перегляду організаційно-економічного механізму регулювання доходів, витрат і фінансових результатів та, відповідно, пошуку підходів до подолання проблем збитковості діяльності, які виникають на фоні розгортання кризових явищ. Цей процес супроводжується появою нових та оновленням діючих законодавчо-нормативних документів, якими керуються бухгалтери. Таким чином, існує постійна потреба в аналізі, систематизації та узагальненні нововведень. Адже питання, що стосуються доходів, витрат та фінансових результатів зачіпають інтереси не лише фізичних чи юридичних осіб, а й держави загалом. Водночас, ефективність управління визначається рівнем обліково-аналітичного забезпечення системи витрат, доходів та фінансових результатів.

Дипломна робота виконана відповідно до мети та завдань на основі використання матеріалів діяльності ТОВ-Агрофірма «Маяк» за 2020-2022 рр.

Метою роботи є дослідження та узагальнення теоретичних та практичних положень щодо організації і методики обліку, аналізу та аудиту витрат і доходів діяльності досліджуваного підприємства.

У першому розділі дипломної роботи розкрито економічний зміст та значення витрат і доходів у господарській діяльності підприємства, розглянуто

класифікацію витрат і доходів підприємства як об’єкта обліку і аудиту, а також висвітлено нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат і доходів підприємства.

У другому розділі дипломної роботи розглянуто особливості організації обліку витрат і доходів аграрного підприємства та синтетичний і аналітичний облік, а також розкриття інформації про витрати і доходи у фінансовій звітності підприємства.

У третьому розділі дипломної роботи розкрито організацію і методику аудиту витрат і доходів діяльності підприємства, проведено аналіз динаміки та структури витрат і доходів підприємства, та оцінку рентабельності і платоспроможності виробничого підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи доведені до прикладних рекомендацій і можуть бути впроваджені в діяльність ТОВ-Агрофірми «Маяк».

Загальний висновок. Дипломна робота Валентини Сергіївни на тему «Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Рекомендується до захисту з оцінкою «відмінно».

Науковий керівник
кандидат економічних наук
доцент кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника _____ Шкромида Н. Я.

“26” травня 2023 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ
на кваліфікаційну роботу
студентки економічного факультету Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника Бак Валентини Сергіївни
на тему:
«Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств»

Актуальність теми. Необхідність до впровадження нетрадиційних систем одержання інформації про витрати та доходи, застосування нових підходів до калькулювання собівартості продукції, а також підрахунку фінансових результатів і, відповідно, на цій основі прийняття раціональних управлінських рішень зумовлюють актуальність обраної теми дослідження.

В умовах нестабільної економічної ситуації для забезпечення умов беззбиткової діяльності та підвищення рентабельності від підприємства вимагається перегляд існуючої системи управління. Найбільшим чином це стосується агропідприємницької діяльності, яка забезпечує основну частину ВВП держави. Водночас, ефективність управління визначається рівнем обліково-аналітичного забезпечення системи витрат і доходів підприємства. Це зумовлює актуальність теми дипломної роботи, яка рецензується, та її зміст.

Якість проведеного аналізу проблеми полягає у обґрунтуванні теоретичних та методичних аспектів організації і методики обліку та аудиту витрат і доходів підприємства.

Результати дослідження викладені у логічній послідовності, поставлені мета і завдання у роботі є розглянутими та завершеними конкретними висновками

та рекомендаціями, які мають практичну цінність та можуть бути реалізовані у діяльності підприємства.

Практична цінність висновків і рекомендацій полягає в тому, що отримані результати можуть бути використані у фінансово-господарській діяльності ТОВ-Агрофірма «Маяк», а отже є реальними.

Загальний висновок і оцінка кваліфікаційної роботи. Робота Бак Валентини Сергіївни на тему «Облік, аналіз і аудит доходів та витрат аграрних підприємств» відповідає вимогам, що ставляться до дипломних робіт, проведені дослідження носять закінчений характер і можуть бути представлені до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент
кандидат економічних наук
доцент кафедри теоретичної і
прикладної економіки
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника _____ Ємець О. І.

“26” травня 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність категорій “доходи” та “витрати” та їх значення в господарській діяльності

1.2. Класифікація доходів та витрат підприємства з метою їх обліку і аналізу

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат підприємства

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ-Агрофірма «Маяк»

2.1. Особливості організації обліку доходів та витрат аграрного підприємства

2.2. Синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства

2.3. Облік формування та використання фінансових результатів підприємства

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ТА АУДИТ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ-Агрофірма «Маяк»

3.1. Аналіз рівня, динаміки і структури доходів та витрат діяльності підприємства

3.2. Оцінка показників рентабельності діяльності підприємства

3.3. Особливості організації і методики аудиту доходів та витрат аграрного підприємства

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У контексті ринкової економіки, головною метою функціонування кожного підприємства є досягнення високого рівня доходу та прибутку. Одним з ключових методів досягнення більшого прибутку є зниження витрат. Витрати є економічною категорією, яка відображає ефективність використання виробничих ресурсів, визначає рентабельність діяльності підприємства та має важливе значення дослідження шляхів підвищення прибутковості.

Прибуток відіграє вирішальну роль у діяльності підприємства. Він є головним джерелом інтенсивного та інноваційного розвитку підприємства, модернізації його матеріально-технічної бази, реконструкції виробництва та підвищення соціальних стандартів. Важлива роль прибутку у діяльності підприємств та загалом для розвитку економіки викликає значний інтерес.

Об’єкт і предмет дослідження. Об’єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність Товариства з обмеженою відповідальністю-агрофірми „Маяк”, що знаходиться в місті Полонному, Шепетівського району Хмельницької області. Предметом дослідження виступає система організації та методики обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат досліджуваного підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження, узагальнення та обґрунтування особливостей організації і методики обліку, аналізу і аудиту доходів і витрат аграрних підприємств. Ця мета досягається шляхом теоретичного осмислення та практичного вирішення проблеми, пов'язаної з цим питанням.

Для досягнення визначеної мети були поставлені наступні завдань:

- дослідити сутність категорій “доходи” та “витрати” і їх значення в господарській діяльності підприємства;
- розглянути класифікацію доходів та витрат підприємства з метою їх обліку і аналізу;
- описати нормативно-правове регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат підприємства;
- дослідити особливості організації обліку доходів та витрат аграрного

підприємства;

- розглянути синтетичний і аналітичний облік доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства;

- дослідити облік формування та використання фінансових результатів підприємства;

- провести аналіз рівня, динаміки і структури доходів та витрат діяльності підприємства;

- здійснити оцінку показників рентабельності діяльності підприємства;

- узагальнити особливості організації і методики аудиту доходів та витрат аграрного підприємства.

Стан наукової розробки. Методологічною основою даного дослідження послужили наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, що стосуються бухгалтерського обліку витрат та доходів сільськогосподарських підприємств, а також нормативно-правові акти, що регулюють цю проблематику.

Провідні науковці, зокрема які досліджували галузеві аспекти витрат: І. Білоусова, Ф. Візер, С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко, В. Краличек, В. Лень, З. Лаучик, К. Менгер, Л. В. Нападовська, В. П Савчук, С. В. Свірко, Л. Стракова, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, В. О. Шевчук, Л. М. Янчева та інші. Однак, не всі питання були вирішені і вимагають подальших досліджень.

Щодо дослідження доходів, значну кількість наукових праць було присвячено цій темі як зарубіжними, так і вітчизняними вченими. Зокрема, праці О. Г. Біла, В. І Блонська, Ф. Ф. Бутинець, В. А. Дерій, Л. Г. Мельник, М. С. Пушкар, А. М. Соколовської, Г. А. Огаян, Н. М. Шмиголь, Ф. О. Ярошенко мають вагому наукову цінність у вивченні цієї проблеми.

Методи дослідження. У ході проведення дослідження в рамках дипломної роботи були використані різноманітні загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Серед них можна виділити діалектичний метод пізнання, методи індукції та дедукції, наукову абстракцію, системний аналіз, методи причинно-наслідкового зв'язку та систему показників, метод оцінки та порівняння, а також статико-економічний метод.

Практичне значення отриманих результатів. Отримані результати наукового дослідження, що стосується обліку витрат і доходів, мають практичне застосування і можуть бути ефективно використані в практиці різних сільськогосподарських підприємств, незалежно від їх форми власності та виду діяльності.

Обсяг і структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Роботу викладено на 86 сторінок. Список використаних джерел містить 60 найменувань.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність категорій “доходи” та “витрати” і їх значення господарської діяльності

Незалежно від форми господарювання та видів діяльності кожне підприємство зацікавлене в отриманні прибутку. Прибуток, як фінансовий результат характеризує ефективність роботи кожного суб’єкта господарювання. Основними складовими фінансового результату є доходи та витрати. Розмір кінцевого фінансового результату залежить від суми отриманих доходів і суми понесених витрат.

Інформація про формування доходів та витрат підприємства відіграє важливу роль у забезпеченні виконання таких управлінських функцій, як аналізу, контролю та менеджменту.

Оскільки, доходи та витрати є актуальними категоріями, слід дослідити їх економічне значення в системі нормативно-правової бази та наукових джерелах. Питання обліку доходів та витрат регламентуються вітчизняними та міжнародними нормами.

Фундаментальними, вітчизняними нормативно-правовими документами у трактуванні методичних засад щодо формування інформації про доходи слід вважати Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”.

Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” доходами прийнято вважати, збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [1].

Відповідно до НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” дохід - це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [2].

Досліджуючи поняття категорії “доходи” ми бачимо, що в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” міститься однакове визначення її сутності. Відповідно до цих нормативних документах дохід подається, як зростання власного капіталу.

На основі вітчизняного П(С)БО 15 “Дохід”, термін дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - це загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо) [3].

Також слід зазначити, що існують критерії стосовно визначення доходу, які мають бути виконані:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [3].

У міжнародних нормативно-правових документах таких, як МСБО 18 “Дохід” розглядають дохід як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу [4].

Отже, як бачимо згідно вітчизняного нормативного документа П(С)БО 15 “Дохід” визначення доходу подається, як результат діяльності підприємства, а відповідно до міжнародного стандарту МСФЗ 18 “Дохід” трактують як зростання власного капіталу.

Після дослідження сутності доходів слід приступати до витрат, оскільки доходи та витрати, це основні складові фінансового результату.

Так, відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” витратами слід вважати зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [1].

Відповідно до вітчизняного НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” визначено, що витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [2].

Оскільки витрати мають досить вагоме значення при визначенні фінансового результату, для правильного та об'єктивного відображення інформації було розроблено окреме П(с)БО 16 “Витрати”.

Відповідно до П(с)БО 16 “Витрати”, витрати визнають за умов:

- відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов’язань.

- витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).

- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов’язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами [5].

Також слід зауважити, що у Концептуальних основах до фінансової звітності подається визначення витрат, як зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [6].

Досліджуючи витрати за нормативно-правовими документами, ми спостерігаємо, що в поданих документах витрати, розглядають лише як зменшення економічних вигод, або збільшення зобов'язань.

Визначення категорії доходи і витрати у нормативно-правових документах представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення категорій “доходи” та “витрати” за нормативно-правовими документами

Нормативно-правовий документ	**Трактування терміну**
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов’язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	Витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
НП(С)БО1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

П(С)БО 15 “Дохід”	Дохід - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)
П(С)БО 16 “Витрати”	Витрати - зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
МСБО 18 “Дохід”	Дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу
Концептуальна основа фінансової звітності	Витрати - зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам
Податковий Кодекс України	Дохід з джерелом їх походження з України – будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, у тому числі, але не виключно

Досліджуючи питання щодо визначення сутності доходів, ми прийшли висновку, що визначення відповідно нормативно-правових документів не задовольняють усі потреби користувачів. Оскільки “не кожне збільшення активів та зменшення зобов’язань” означає отримання доходу.

Щодо отримання доходу, то свідченням є оплата рахунку за продукцію, який пред’явлений підприємством покупцеві. Щодо зобов’язань суб’єкта господарювання, то при їхньому безпосередньому погашенні ніякого зростання капіталу насправді не відбувається. До зростання ж капіталу призводить відмова кредитора від своїх прав, тобто тоді, коли активи отримані підприємством на безоплатній основі [7, с. 35].

Дослідивши поняття доходів та витрат у нормативно-правовій базі перейдемо до дослідження сутності за вітчизняними та зарубіжними авторами.

Так, М. С. Пушкар характеризує «дохід», як економічну категорію, “потік грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких по-факторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента” [8].

Вчений-економіст Мельник Л. Г. трактує дохід як економічне явище, у широкому розумінні, що означає будь-яке надходження коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову вартість [10].

У своїй роботі Бутинець Ф. Ф. подає значення доходу стосовно бухгалтерського підходу. Дохід - це економічна категорія дохід (виручка) є потоком коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, послуг [11].

Н. М. Шмиголь визначає термін дохід, як збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов’язань, що веде до зростання капіталу підприємств, окрім внесків учасників (власників майна), та одержане за рахунок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів і конкурентних переваг в умовах допустимого рівня підприємницького ризику [12].

Біла О. Г. трактує, як грошові надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід від основної діяльності підприємства, його внесок у валовий внутрішній продукт країни [13].

В той час, Г. А. Огаян стверджує, що доходи можна визначати як різницю між витратами праці й капіталу на виробництво певного товару і виручкою від його продажу [14].

А відповідно, В. І. Блонська вважає, що доходи – це надходження, отримані за рахунок господарської діяльності за певний проміжок часу в вигляді економічних вигод, одержаних внаслідок застосування у господарському процесі долучених для цього економічних ресурсів в домовленостях дозволеного рівня підприємницького ризику [15].

В.А. Дерій під доходом розуміє одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов’язань, які спонукають

до збільшення сум власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників) [16].

Абсолютно інший підхід до трактування поняття “дохід” спостерігаємо в працях зарубіжних вчених.

Відповідно зарубіжні автори такі як А. Сміт, Д. Рікардо вважають, що первинним джерелом доходу є заробітна плата, земельна рента і прибуток, які визначають вартість товару [17, с. 282].

На думку економістів Е.С. Хенд-Ріксена і М. Ф. Ван Бреда доходом вважаються грошові кошти, які були одержані або будуть одержаними.

Американські вчені Г. А. Велш і Д. Г. Шорт під доходами мають на увазі загальне отримання економічних вигод, яке формується під час підприємницької діяльності.

Як бачимо, вчені-економісти трактують поняття “дохід” по різному, а саме як: потік грошових та інших надходжень, валовий надходження економічної вигоди, гроші цінності і ін.

Визначення поняття “доходи” за науковими авторами наведено в табл.1.2.

Таблиця 1.2

Визначення економічної категорії «доходи» за різними авторами

Науковці	Трактування
Пушкар М.С.	Дохід - це потік грошових та інших надходжень за одиницю часу, який складається з таких по-факторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента
Мельник Л.Г.	Дохід - це економічне явище. У широкому розумінні означає будь-яке надходження коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову вартість
Бутинець Ф.Ф.	Дохід (виручка) є потоком коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, послуг
Шмиголь Н.М.	Дохід – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику

Біла О.Г.	Грошові надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – це загальний дохід від основної діяльності підприємства, його внесок у валовий внутрішній продукт країни
Огаян Г.А.	Дохід - це різниця між витратами праці й капіталу на виробництво певного товару і виручкою від його продажу
Блонська В.І.	Дохід – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику
Дерій В.А	Дохід можна визначити як економічну категорію, яка означає отримання підприємством певних активів (грошових коштів, матеріальних ресурсів) або зменшення суми зобов'язань, що стимулює збільшення суми власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників)

Оскільки кінцевий фінансовий результат залежить не тільки від суми отриманих доходів, а й від суми понесених витрат, проведемо дослідження сутності категорії “витрати”.

Слід зазначити, що однозначного трактування поняття “витрати” важко навести, оскільки воно поєднує в собі багато процесів пов'язаним із виробництвом, плануванням, контролем, управлінням і споживанням. Вчені трактують витрати за різними підходами.

Розглянемо економічний та бухгалтерський підхід щодо визначення терміну “витрати” в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Визначення економічної категорії «витрати» за різними авторами

Автори (джерело)	**Визначення**
Цал-Цалко Ю.С.	Витрати - це сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції, що становлять витрати господарської діяльності суб’єктів підприємництва
Нападовська Л.В.	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов’язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
Голов С.Ф. Єфіменко В.І.	Витрати – це зменшення активів або збільшення зобов’язань в процесі господарської діяльності для отримання вигоди у майбутніх періодах (не спожиті витрати) або для отримання

	доходів у звітному періоді (спожиті витрати)
Свірко С.В.	Витрати – зменшення грошових коштів чи збільшення кредиторських зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання
Ткаченко Н.М.	Витрати виробництва – представляють собою засоби виробництва, що використовуються під час процесу виробництва і містять у собі працю, вкладену раніше (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва), з відповідними нарахуваннями та іншими складовими.
Савчук В.П.	Затрати (видатки, витрати) являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства
Лаучик З. Краличек В. Стракова Л.	Витрати в бухгалтерському обліку мають різні значення: зниження господарських засобів у формі відшкодування ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), зменшення фінансових ресурсів в результаті їх відрахування та надходження в залежності від результатів господарської діяльності та, в кінці, у формі відображення переміщення засобів на активних рахунках
Візер Ф. Менгер К.	Витрати - це не виробничі витрати, а форма компенсації в результаті відмови від іншого використання

Щодо економічного підходу, то на думку В. Яніка, власне витрати характеризують раціональне споживання факторів виробництва з метою досягнення певного ефекту, а поняття «витрати» пов'язане з економічним поняттям вартості [15, с. 182].

Ю. С. Цал-Цалко вважає, що витрати - це сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва [16, с. 5].

Отже, за економічним підходом витрати порівнюють з ціною запасів, які будуть використані у процесі виробництва, а ціна ресурсів повинна бути оптимальною в порівнянні з іншими варіантами.

Звернемо увагу на трактування витрат відповідно до бухгалтерського підходу, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або

збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу [16, с. 16].

Вітчизняні вчені, які досліджували витрати за бухгалтерський підходом це Н. В. Прохар, В. В. Кулішов. Вони вважали, що витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [17, с. 76].

Слід зазначити, що зарубіжні вчені внесли вагомий вклад для розкриття сутності витрат. Зарубіжні автори З. Лаучик, В. Краличек, Л. Стракова зазначають, що «витрати в бухгалтерському обліку мають різні значення: зниження господарських засобів у формі відшкодування ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), зменшення фінансових ресурсів в результаті їх відрахування та надходження в залежності від результатів господарської діяльності та, в кінці, у формі відображення переміщення засобів на активних рахунках» [18, с.155].

Представники австрійської школи, були прихильниками теорії трудової корисності. Ф. Візер та К. Менгер у своїх роботах вони розглядали витрати, виходячи з суб’єктивної оцінки їх корисності та рідкісності. Також вони не підтримували узагальнення вартості товару до витрат праці або трьох факторів виробництва [19].

Отже, на основі досліджень, які проведені щодо економічної категорії доходів можемо підсумувати, що доходи - це економічна категорія, яка передбачає, надходження активів, що були отримані підприємством за певний період у грошовій, матеріальній та нематеріальній формі, від результату господарської діяльності.

Дослідивши економічну категорію витрати встановлено, що витрати це зменшення економічних вигод, у вигляді вибуття активів. Можемо підсумувати, що витрати є однією з основних економічних категорій, що використовуються в бухгалтерському обліку, які зустрічається в кожній господарській одиниці. Відповідно, витрати це - ймовірне зменшення економічних вигод у звітному

періоді достовірно визначеної вартості у вигляді зменшення вартості активів або збільшення вартості зобов'язання та забезпечення, що призведе до зменшення власного капіталу або збільшення дефіциту власного капіталу іншими способами, ніж вилучення коштів акціонерами та власниками.

Отже, доходи та витрати мають вагомий вплив на діяльність підприємства, оскільки розмір кінцевого фінансового результату залежить від суми отриманих доходів і суми понесених витрат. Від правильного формування та використання доходів та витрат підприємства залежить стабільність та подальший розвиток суб’єкта господарювання.

1.2. Класифікація доходів та витрат підприємства з метою їх обліку і аналізу

Класифікація доходів і витрат суб’єкта господарювання задля обліку і аналізу надзвичайно актуальна, оскільки потрібна для правильного відображення в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, а також для точного контролю за ними.

Для правильного і чіткого відображення в обліку інформації про доходи їх класифікують за різними ознаками.

Відповідно до вимог бухгалтерського обліку класифікації доходів за бухгалтерським підходом дозволяє коректно відобразити дані про доходи підприємства.

Доходи класифікують на основі бухгалтерського підходу:

- за видами діяльності;
- за ринком збуту;
- за формою розрахунку;
- за видами продукції;
- за звітними періодами;
- за валютою отримання доходу;

- за напрямом використання активів.

Отже, за видами діяльності доходи класифікують на операційні, фінансові та інвестиційні. Дохід від операційної діяльності підприємство отримує від основної господарської діяльності. Інвестиційний та фінансовий дохід підприємство отримує від участі в капіталі й інших фінансових доходів.

Отже, доходи від операційної діяльності – це доходи від основної діяльності підприємства, котрі пов’язані із виробництвом та реалізацією продукції (робіт, послуг), а також вони є основною часткою сукупного доходу суб’єкта господарювання [20].

До доходів операційної діяльності включають: чистий дохід (виручку) від продажу продукції, котра визначається методом зменшення отриманої виручки на суму: непрямих податків, включених у ціну продукції (ПДВ, акциз, мито); доходів, одержаних на користь третіх осіб; знижок, уцінок і повернень продукції (товарів). Інші операційні доходи, у склад котрих входять: дохід від виробничої оренди активів та дохід від курсових різниць від операційної діяльності, дохід від реалізації оборотних активів та одержані гранти і субсидії, а також одержані штрафи, пені і неустойки [21].

Доходи від фінансової діяльності – доходи, котрі пов'язані із змінами величини і складу власного, а також позикового капіталу підприємства. Основними видами доходів, котрі належать до фінансової діяльності суб’єкта господарювання, є: дивіденди отримані; відсотки отримані; інші фінансові доходи; доходи від інвестицій в асоційовані, спільні підприємства[22].

Доходи від інвестиційної діяльності – це доходи із купівлі-продажу фінансових інвестицій (акцій, облігацій) і необоротних активів, а також доходи від неопераційних курсових різниць [23].

Для збільшення розміру доходу від реалізації продукції та в подальшому забезпечення майбутніх доходів суб'єкти господарювання вважають доцільним розширювати класифікацію доходів. З метою прогнозування та аналізу класифікують доходи: за ринком збуту, за регулярністю отримання доходу та факторами впливу.

Слід зазначити, що класифікація за географічним сегментом характерна для підприємств, які мають у складі дочірні компанії.

Для бухгалтерського обліку доцільно класифікувати витрати за формою розрахунку на загальний дохід та чистий. Під загальним доходом слід розуміти виручку від реалізації продукції, товарів, послуг чи робіт без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо) [24].

Чистий дохід від реалізації товарів, робіт чи послуг визначається шляхом вирахування з доходу наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентом, та податків і зборів [25].

Такі вчені, як О. В. Манойленко, Т. В. Давидюк класифікують доходи за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи [26].

Дохід за звітним періодом поділяється на доходи минулих періодів, поточні доходи, доходи майбутніх періодів. Кожний вид доходів є важливим для аналізу та планування роботи підприємства.

Бухгалтерський облік дозволяє відобразити класифікацію доходів згідно вимог законодавства. Інформація, зібрана на основі цієї класифікації, забезпечує потреби внутрішніх користувачів. Класифікація доходів підприємства, відповідно до бухгалтерського підходу представлено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Класифікація доходів підприємства за різними ознаками

Класифікація за ознаками	**Вид доходу**
За видами діяльності	Дохід отриманий від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності
За ринком збуту	За географічними сегментами
За формою розрахунку	Чистий дохід та загальний дохід
За видами продукції	Враховуючи товарну групу

За звітними періодами	Минулі доходи, доходи поточного року та доходи майбутніх періодів
За отримання валютою	Монетарні та немонетарні
За джерелом утворення	Виручка від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг Доходи від продажі інших активів Доходи від позареалізаційних операцій Доходи від надання платних додаткових послуг
За напрямом використання активів	Відсотки, дивіденди, роялті

Розглянувши класифікацію доходів слід перейти до класифікації витрат. Класифікація витрат є важлива для кожного підприємства, оскільки успішне управління витратами їх облік та аналіз залежить від правильної та точної класифікації. В основі класифікації лежить принцип - різні витрати, різні цілі.

Групування витрати підприємства в бухгалтерському та управлінському обліку дещо відрізняються, оскільки подані види обліку мають різні завдання.

В управлінському та бухгалтерському обліку розглядається вся діяльність підприємства, але кожен з видів обліку виокремлює різні групи об’єктів. Що дозволяє провести глибокий аналіз діяльності підприємства та визначити найменші прояви.

Витрати класифікують за видами діяльності на витрати від операційної, інвестиційної, фінансової. Кожний вид діяльності має свої витрати не властиві іншим видам. Класифікацію витрат за ознаками наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Класифікація витрат за різними напрямами

Ознаки класифікації	**Види витрат**
Залежності від виду діяльності	Витрати, які виникають у ході операційної діяльності; Витрати, які виникають у ході інвестиційної діяльності Витрати, які виникають у ході фінансової діяльності
За способами включення до собівартості	Прямі та непрямі

За відношенням до виробничого процесу	Накладні та основні
Залежно від економічного змісту.	Матеріальні витрати; Витрати на оплату праці; Відрахування на соціальні заходи; Амортизація; Інші витрати.
Залежності від напряму оцінки	Вичерпані та невичерпані
За визначенням відношення до собівартості продукції	Витрати на продукцію та витрати на період
За суттєвістю витрат	Релевантні та нерелевантні
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Постійні й змінні
За розподілом витрат	Маржинальні та середні
За ступенем впливу на витрати	Контрольовані та неконтрольовані

Для кращого розуміння витрат ми пропонуємо їх класифікувати за трьома напрямами. Витрати для оцінки запасів та визначення фінансового результату. В свою чергу вони діляться на:

- вичерпані й невичерпані;
- витрати на продукцію, витрати на період;
- прямі та непрямі;
- основні та накладні.

Витрати для прийняття рішень, також поділяються на:

- релевантні та нерелевантні;
- постійні й змінні;
- маржинальні й середні;
- дійсні й можливі.

Наступний напрям класифікації витрат для контролю та їх регулювання, в свою чергу він поділяє витрати на: контрольовані та неконтрольовані.

В залежності від виду діяльності витрати поділяють на:

- витрати, що виникають у ході операційної діяльності

- витрати, що виникають у ході інвестиційної діяльності
- витрати, що виникають у ході фінансової діяльності

Під операційними витратами (собівартість) розуміються виражені в грошовій формі витрати трудових, матеріальних, нематеріальних, фінансових ресурсів на здійснення операційної діяльності [26].

Втрати від інвестиційної діяльності - це ті витрати, які підприємство отримує через залучення інвестиційних коштів іншими суб'єктами господарювання та здійснення зобов'язання перед ними.

Фінансові витрати - це витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями, які включають в себе позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки [27].

Витрати поділяються на прямі та непрямі, в залежно від того, як вони включаються до собівартості. Прямі витрати підприємства, це ті витрати, що можна віднести до одного з виду продукції. Натомість непрямі витрати, це ті витрати, які не можна віднести до конкретного виду продукції.

Під витратами періоду слід розуміти витрати, які не відносяться до собівартості, вони включаються до витрат періоду в яких вони були понесені.

Відповідно, основні витрати - це прямі витрати без яких виготовлення товарів, робіт неможливе. До накладних виробничих витрат відносять витрати, які не можна віднести до конкретного виду продукції, до них відносять витрати на збут, непряма заробітна плата. Точне характеристика витрат наведена в дод. А.

Групування витрат за економічним змістом поділяють витрати на:

- матеріальні витрати
- витрати на оплату праці
- відрахування на соціальні заходи
- амортизація
- інші витрати

Даний поділ витрат є одним для всіх суб'єктів господарювання національної економіки. Поділ характеризує ресурсну структуру суб'єкта господарювання та є

важливим для підприємства, оскільки ці витрат є обов'язковими, їх відображають у фінансовій та статистичній звітності.

Вичерпні витрати також називають споживчими, витрати звітного періоду, які призведуть до зменшення активів або збільшення зобов'язань від поточної діяльності для отримання доходу у звітному році. До таких витрат можна включити витрати на оплату праці працівникам виробництва товарів, витрати на сировину та матеріали, які були реалізовані в поточному періоді. Такі витрати слід назвати собівартістю реалізованих товарів.

Невичерпні витрати - це витрати пов'язані з придбанням сировини та матеріалів, що не використані в виробництві і відображені в складі активів підприємства [28].

Витрати на продукцію, ще можна назвати виробничі витрати такі витрати пов'язані з виробництвом робіт, товарів чи послуг.

Класифікація витрат за другим напрямом згідно управлінських рішень. Під релевантними витратами слід розуміти витрати, які змінюються внаслідок управлінських рішень.

Відповідно під релевантними витрати розуміють витрати, які не залежать від прийняття рішень [29].

Слід зазначити, що витрати поділяються на маржинальні та середні. До маржинальних витрат слід віднести витрати, які пов'язані з виробництвом додаткової одиниці продукції. Оскільки організаційно економічний механізм впливає на рішення підприємство, щодо обсягу виготовлення продукції.

Відповідно до класифікації витрат третього напряму витрати слід поділяти на контрольовані та неконтрольовані. Контрольовані витрати - це ті витрати на, які можуть змінюватись та контролюватись менеджер за допомогою прийнятих рішень. Рівень контролю залежний від часу та управлінського рівня.

А неконтрольовані витрати - це витрати на які управлінський персонал не може впливати своїми рішеннями.

Слід згадати про модель поведінки витрат. За даною моделлю витрати поділяються на змінні та постійні. Оскільки змінні витрати прямо пропорційно

залежні від обсягу діяльності. Іншими словами при збільшенні обсягу виробництва продукції на 15% сума змінних витрат також збільшиться на 15%.

Натомість постійні витрати не залежать від обсягу виробництва продукції. Тобто при зміні обсягу до певної межі витрати не змінюються.

В управлінському обліку часто використовують визначення “середні витрати” та “маржинальні витрати”. Під середніми витратами слід розуміти витрати на одиницю продукції.

Маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнутий рівень, тобто це сума змінних витрат з розрахунку на одиницю продукції [30].

Таким чином, поділ витрат на контрольовані та неконтрольовані є надзвичайно корисними. Контрольованими витратами слід вважати ті витрати на які представники адмінапарату мають суттєвий вплив, але слід зазначити що контрольованим витратам властиво перетворюватись на неконтрольовані в залежності від обставин.

Неконтрольованими називають витрати, що не піддаються контролю та впливу менеджерів.

Класифікація доходів та витрат здійснюється відповідно до цілей підприємства. На практиці можна зустріти різні підходи, щодо їх групування. Кожний вид доходів та витрат відіграє важливу роль при формуванні облікової інформації.

Тому для того, щоб ефективно управляти доходами витратами в компанії повинна бути чітка їх класифікація за різними ознаками, яка в подальшому буде впливати на прийняття управлінських рішень.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат підприємства

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання залежить від нормативної – правової бази, яка регулює правові та економічні відносини учасників ринкових відносин. Національне нормативно-правове регулювання є необхідною передумовою для повноцінного функціонування системи бухгалтерського обліку та контролю за витратами та доходами на сучасних підприємствах. Нормативно-правові документи мають на меті забезпечити правильне ведення обліку й управління доходами та витратами.

Необхідність державного регулювання бухгалтерського обліку витрат та доходів у діяльності полягає в установленні єдиних нормативів та принципів організації обліку.

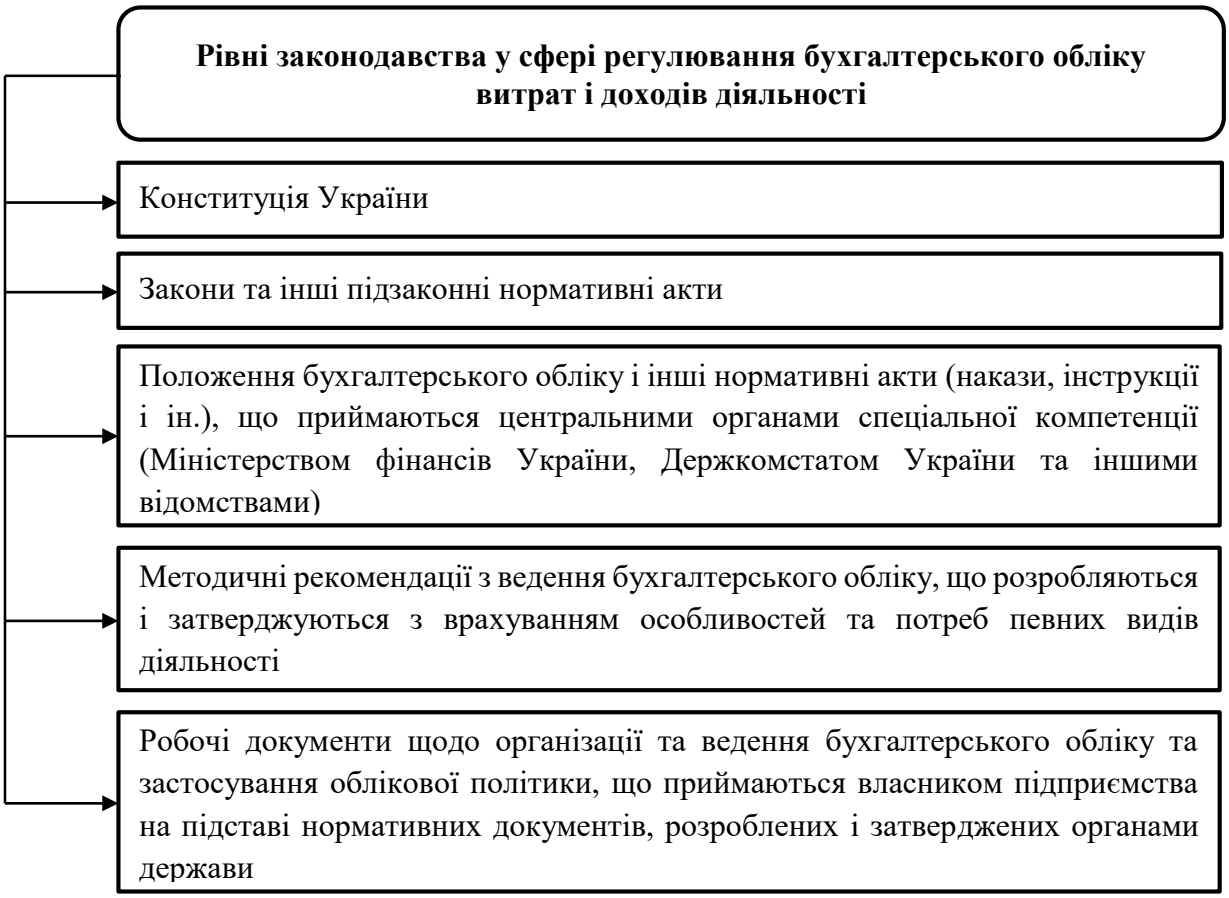

Рис. 1.1 Структура рівнів регулювання бухгалтерського обліку витрат і доходів діяльності

Графічне відображення всієї системи нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік витрат та доходів в Україні, наведено на рис. 1.1.

На рис. 1.1 наведено ієрархічну структуру законодавчих актів, розпочинаючи з Конституції України на найвищому рівні, і закінчуючи робочими документами суб'єкта господарювання на найнижчому рівні. У разі конфлікту між нормами різних законодавчих актів, перевагу надається тому, що походить від більш високого рівня структури.

Відповідно, нормативні документи, які формують правову базу обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат - це сукупність нормативних актів, які затверджені найвищими гілками влади. Основними нормативними документами з обліку, аналізу й аудиту доходів та витрат є: Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", НП(с)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", Податковий кодекс України, П(С)БО 9 "Запаси", П(С)БО 15 "Дохід", П(С)БО 16 "Витрати" , П(С)БО 17 "Податок на прибуток", П(С)БО 26 "Виплати працівникам", План рахунків та інші інструкції, роз'яснення та постанови.

У табл. 1.6 містить огляд нормативної бази та нормативних документів, що стосуються обліку, аналізу та аудиту доходів та витрат.

Таблиця 1.6

Основні нормативно-правові документи, що регулюють облік, аудит і аналіз доходів та витрат

Назва документа	Характеристика застосування
Податковий кодекс України	Податкове законодавство регулює взаємовідносини, що виникають у сфері оподаткування, включаючи процедури адміністрування, здійснення податкового контролю та відповідальність за порушення податкового законодавства.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Встановлює нормативно-правову базу щодо засад контролю, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	У даному положенні визначаються цілі, склад та принципи формування фінансової звітності, а також встановлюються вимоги щодо визнання та розкриття її складових елементів. Ці норми застосовуються до фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності різних юридичних осіб, незалежно від форми

	власності, за винятком банків і бюджетних установ, які зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства. Положення також встановлює порядок підготовки та подання балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал, а також приміток до фінансової звітності.
П(С)БО 7 «Основні засоби»	Установлюються методологічні принципи формування бухгалтерського обліку інформації щодо основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і незавершених капітальних інвестицій у необоротні матеріальні активи, а також розкриття відповідної інформації в фінансовій звітності. З метою регулювання обліку фінансових результатів встановлюються відповідні принципи визначення витрат на амортизацію.
П(С)БО 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності. Для регулювання обліку фінансових результатів застосовується у частині списання запасів на витрати виробництва
П(С)БО 15 «Дохід»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства і її розкриття в фінансовій звітності
П(С)БО 16 «Витрати»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства і її розкриття в фінансовій звітності
П(С)БО 17 «Податок на прибуток»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та її розкриття в фінансовій звітності, тобто регулює облік витрат на оплату праці
М(С)БО 16 «Основні засоби»	Регулює порядок визнання активів, визначення їх балансової вартості і амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, котрі слід визнавати в зв'язку з ними, що впливає на підсумковий фінансовий результат
М(С)БО 18 «Дохід»	Визначає обліковий підхід до доходу, котрий виникає у результаті певних типів операцій чи подій
М(С)БО 19 «Виплати працівникам»	Визначає порядок розкриття інформації про виплати працівникам
М(С)БО 23 «Виплати на позики»	Регулює облік витрат на позики
План рахунків	Встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку задля узагальнення методом подвійного

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про застосування Плану рахунків	запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій і юридичних осіб

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється компетентними органами, які мають відповідні повноваження: Верховною Радою України – шляхом прийняття відповідних законів і постанов, Президентом України – у формі указів, Кабінетом Міністрів України – прийняттям постанов, які регулюють на підставі відповідних законів відносини в різних сферах діяльності.

Отже, основою вітчизняного законодавства з питань відображення інформації у бухгалтерському обліку існує законодавчий документ, відомий як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей закон встановлює правові засади щодо контролю, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Відповідно, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” - це основне положення, яке визначає вимоги до фінансової звітності підприємства. Фінансова звітність відображає порівняння доходів та витрат.

В той час, П(С)БО 9 “Запаси” регулює методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її суть у фінансовій звітності. Відповідно дане П(С)БО регламентує облік витрати пов'язані з виготовленням продукції [31].

Вітчизняне П(С)БО 15 “Дохід” визначає методологічні засади щодо формування облікової інформації про доходи підприємства та розкриває її у фінансовій звітності, а відповідно, П(С)БО 16 “Витрати” встановлює методологічні принципи обліку формування інформації про витрати підприємства, а також розкриває цю інформацію у фінансовому звіті.

Відповідно, П(С)БО 17 “Податок на прибуток” установлює методологічні принципи, які стосуються формування інформації про витрати, доходи, активи та

зобов'язання з податку на прибуток в бухгалтерському обліку, а також визначає вимоги до розкриття цієї інформації в фінансовій звітності.[32].

Також слід зазначити, що про витрати підприємства йдеться в П(С)БО 26 “Виплати працівникам”. Воно передбачає формування в обліку інформації про витрати пов'язані з нарахуванням та виплатою заробітних плат працівникам, та їх відображення у фінансовій звітності.

Податковий кодекс України встановлює специфікацію щодо обліку податкових зобов'язань, включаючи пояснення сутності доходів та витрат. Він регламентує склад і особливості визначення окремих елементів, визначає платників податку, об'єкти оподаткування, оподаткування особливих видів операцій, доходів, які підлягають оподаткуванню, та тих, які не підлягають оподаткуванню. Наприклад, дохід від продажу товарів визнається на дату передачі права власності на такий товар покупцеві. Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається на дату укладання акта або іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг, і який відповідає вимогам чинного законодавства.[33].

Згідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій» міститься інформація про наявність і рух активів, капіталу та зобов'язань, а також демонструється порядок обліку операцій із застосуванням подвійного запису.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», регулює аудиторські операцій з обліку витрат і доходів діяльності. Головною метою аудиту є підтвердження достовірності первинних документів, що стосуються визначення витрат та доходів, формування фінансових результатів, повноти та своєчасності відображення цих даних у зведених документах та облікових регістрах, а також правильності ведення обліку витрат та доходів. Додатково, аудит має на меті перевірити відповідність обліковій політиці підприємства, достовірність відображення доходів та визначення фінансових результатів у фінансовій звітності. Крім того, аудит також оцінює відповідність

методики обліку та оподаткування операцій з реалізації та інших операційних доходів, що застосовуються на підприємстві, згідно з чинними нормативними документами України.

Як бачимо, нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту витрат та доходів представлене значною кількістю законів, постанов, положень (стандартів) і ін. Відхилення від норм цих документів може призвести до виникнення різного роду порушень, які перешкоджатимуть діяльності підприємств, тому необхідно дотримуватися норм та законів, які дозволять забезпечення ефективну роботу підприємства, оскільки від правильності й законності ведення обліку залежить не тільки прибутковість діяльності підприємства, а також його репутація на ринку.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ “МАЯК”

2.1. Особливості організації обліку доходів та витрат аграрного підприємства

Ефективність діяльності суб’єкта господарювання фактично полягає в достовірній оцінці його результатів. Такий результат може бути в натуральному або вартісному обсязі виготовленої продукції або у вигляді прибутку. Але слід зазначити, що величина цих результатів не дозволяє зробити точних висновки про ефективність чи неефективність функціонування суб’єкта господарювання, оскільки невідомо, якою ціною були отримані ці результати.

Отож, найважливіші показники, які характеризують ефективність господарської діяльності підприємства це прибуток або збиток, який прямо залежить від доходів і витрат певного періоду.

Враховуючи специфіку діяльності ТОВ - агрофірма «Маяк», слід детально розглянути організацію обліку доходів та витрат підприємства.

Товариство з обмеженою відповідальністю - агрофірма «Маяк» є юридичною особою, за формою власності - приватне, діє на засадах самоуправління, самофінансування, має самостійний баланс та відокремлене майно, розрахункові (поточні) та інші рахунки й штамп з повним найменуванням та ідентифікаційним кодом.

Предметом діяльності товариства є сільське виробництво. До основного предмету діяльності відноситься вирощування:

- зернових культур (крім рису);
- бобових культур;
- насіння олійних культур.

Також підприємство займається іншими, допоміжними видами діяльності:

- вирощування пряних, ароматичних і лікарських культур;

- допоміжна діяльність у рослинництві;
- добування піску, гравію, глин і каоліну;
- виробництво цегли, черепиці та інших будівельних виробів із випаленої глини;
- неспеціалізована оптова торгівля.

Підприємство орієнтується на збільшення обсягу виробництва та реалізації продукції, а також на зниження витрат. Крім прибутку важливу роль у функціонуванні організації грають і збитки, оскільки вони показують допущені помилки, прорахунки в організації виробництва.

Основний обсяг інформації про доходи і витрати організації міститься у бухгалтерському обліку. Для цілей управління організовано облік витрат за статтями затрати. Список статей затрат встановлюється самостійно організацією.

Метою бухгалтерського обліку доходів та витрат є правильне дотримання та відображення доходів та витрат відповідно до чинного законодавства [35].

Метою діяльності підприємства є отримання прибутку та його розподіл між учасниками і виготовлення продукції сільськогосподарського призначення. Організація обліку витрат, доходів і фінансових результатів, документально підтверджено. Агрофірма дотримується своєчасного, повного та достовірного відображення фактичних витрат, а також доходів звітного періоду. Ведеться контроль за економічним та раціональним використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів суб'єкта господарювання.

Отже, завданням обліку витрат та доходів підприємства в обліково-аналітичній системі є достовірне нарощування інформації про витрати і доходи, а також їх систематизування, аналіз та контроль.

Важливе місце в системі управління займає бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером. Влаштування бухгалтерів на роботу здійснюється на підставі посадових інструкцій. Методичні аспекти ведення бухгалтерського обліку для суб'єктів господарювання відображено в "Наказі про облікову політику"[36]. Структура апарату на підприємстві зображена на рис. 2.1

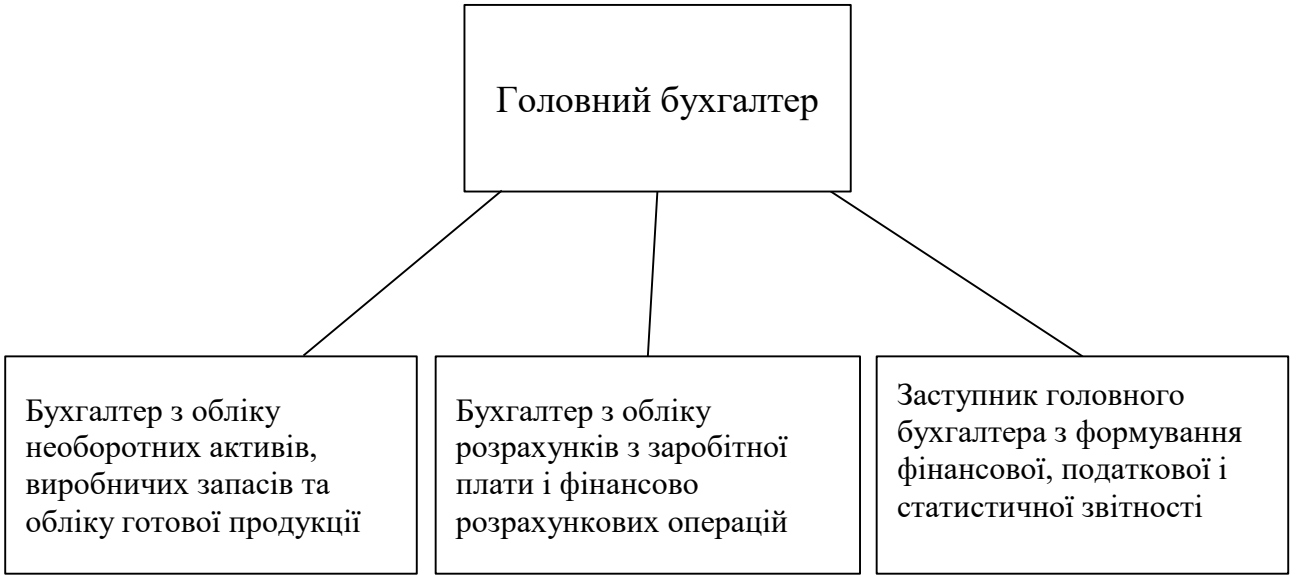

Рис. 2.1. Структура апарату на підприємстві

Облік на підприємстві автоматизований, ведеться за допомогою програм 1С: Підприємство 8.3 та M.E.Doc. Ведення бухгалтерського обліку витрат здійснюється в розрізі статей калькуляції, за типом продукції, за місцями виникнення, що дає великий обсяг інформації для прийняття управлінських рішень.

Регулювання питань облікової політики в Україні здійснюється на двох рівнях: на державному рівні та на рівні окремих підприємств. На рівні країни керівництвом облікової політики в Україні займаються законодавча та виконавча гілки через затвердження норм кодексів, законів, положень та інструкцій. На рівні підприємств облікова політика регулюється внутрішніми нормативно-правовими документами, у яких зазначаються правила, за допомогою яких здійснюється організація та ведення бухгалтерського обліку [37].

На ТОВ-агрофірмі «Маяк» розроблено та затверджено наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства». У розробленому наказі розкрито організаційно-технічне ведення бухгалтерського обліку відповідно до особливості діяльності підприємства та інтересів власників, а також методичні аспекти облікової політики. Агрофірма визначає та відображає в обліку дохід відповідно до П(с)БО 15 «Дохід». Критерії щодо яких визнають

доходи підприємства, наведено в Положенні (стандарті) № 15, прийнято застосовувати окремо до кожної операції. Слід зазначити, що ці критерії потрібно застосовувати до окремого елементу однієї господарської операції чи до кількох операцій разом.

Доходи підприємства поділяються:

- дохід від реалізації продукції (товарів)
- інші операційні доходи
- фінансові доходи
- інші доходи.

Основним нормативно-правовим документом у відображенні обліку витрат діяльності ТОВ - агрофірма «Маяк» є П(с)БО 16 «Витрати», відповідно до якого витрати звітного періоду визначаються або зменшенням активів чи збільшенням зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно визначені [5].

Оскільки основний вид діяльності підприємства - це вирощування зернових культур, які в подальшому використовуються для виготовлення круп, чи насіння, то до витрат на виготовлення продукції відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування у фонд соціального страхування;
- загальновиробничі витрати;
- інші витрати [5]

Документальне оформлення витрат залежить від виду витрат. Тому використання матеріально-технічних запасів у вигляді матеріалів і малоцінних швидкозношувальних предметів та запасів, які використовують для потреб адмінперсоналу підприємства, загальновиробничому персоналу, працівникам відділу збуту, може бути відображено в бухгалтерському обліку лише на підставі правильного оформлення відповідних документів: накладних, вимог і ін. Платежі з трудового та соціального страхування справляються відповідно до розрахункових відомостей. Витрати на надання послуг підприємствам

включаються до складу витрат діяльності підприємства на підставі рахунки-фактури, накладних.

Основними документами, що відображають дохід від продажу та інші операційні доходи, є рахунки-фактури, транспортні накладні, специфікації, звіти про інвентаризацію, порівняльні відомості, звіти про оцінку, касові ордери, банківські виписки, бухгалтерські записи та розрахунки тощо.

Відображення одержаних доходів здійснюється на підставі договорів, прибуткових касових ордерів та актів ліквідації, виписок з банку, актів оприбуткування матеріалів, актів приймання-передачі.

Документування операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів є важливою складовою фінансового управління ТОВ «Маяк». Це дозволяє збирати, обробляти та аналізувати інформацію про фінансові операції, що відбуваються в агрофірмі, для прийняття обґрунтованих рішень.

Основні документами, які застосовуються для документування операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів агрофірми, є: накладні на відпуск продукції, акти приймання-передачі робіт (послуг), податкові накладні і ін.

Підприємство використовує різні первинні документи, для оформлення операцій:

1. Журнали обліку: доходів, витрат, продажів, закупівель, оплати зарплати та інші журнали, які застосовуються для документування окремих операцій.
2. Договори та угоди: документи, які відповідають угодам з клієнтами, постачальниками, партнерами та іншими сторонами.
3. Товарно-транспортна накладна: документ є одночасно підставою для списання матеріалів у підприємства й оприбуткування їх у покупця [38].

Для обліку витрат матеріалів: добриво, насіння, засоби захисту рослин насіння використовують «Накладну внутрішнього переміщення». Агроном виписує накладну на отримані технологічні матеріали та вказують напрями використання і відповідні облікові об’єкти. Витрати відображаються на рахунку 23 «Виробництво».

Витрати пов’язані з наданням послуг обліковують бухгалтером, надані послуги затверджуються підписом на первинній документації. Продукція, що реалізована працівникам підприємства або фізичним особам за готівкові кошти, обліковується на основі прибуткових касових ордерів.

На підприємстві забезпечено швидкий доступ до інформації, коли це необхідно. Використання комп’ютерних програм обліку, таких як 1С, M.E.Doc може значно спростити процес документування операцій.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік доходів та витрат діяльності підприємства

Облік доходів та витрат підприємства є важливою складовою фінансового управління. Основною причиною необхідності обліку доходів та витрат, є зниження ризику. Він дозволяє підприємству розрахувати, які фактори можуть вплинути на його фінансовий результат. Також слід зауважити, що облік доходів дозволяє підприємству оцінити прибутковість виробництва. В подальшому підприємство може приймати рішення щодо того, які культури вирощувати та, які методи виробництва використовувати.

Таким чином, облік доходів та витрат є інструментом для ефективного управління сільськогосподарського підприємства і дозволяє аналізувати та досягати бізнес-цілей.

Методика обліку доходів та витрат ТОВ “Маяк” передбачає фіксацію усіх операцій, які пов'язані з отриманням доходів та витрат. Агрофірма має автоматизований облік регістрів синтетичного та аналітичного обліку доходів та витрат, журнали за відповідними рахунками, картками рахунків та оборотно-сальдовими відомостями.

Доходи та витрати підприємства класифікують відповідно до цілей, поточних завдань підприємства, які необхідні для точного ведення обліку.

Синтетичний облік доходів аграрного підприємства - це система, яка дозволяє збирати та обробляти інформацію про облік доходів підприємства за певний період часу. Цей тип обліку передбачає зведення доходів за певними статтями, наприклад за видами сільськогосподарської продукції або за джерелами її реалізації [39].

Синтетичний облік доходів дозволяє контролювати прибутковість різних напрямів діяльності, відслідковувати зміни в цінах, попит на продукцію, а також розробляти стратегію підвищення прибутковості.

Для відображення узагальненої інформації про доходи агрофірми «Маяк» використовуються рахунки 7 класу. Для відображення доходів від реалізації продукції та товарів підприємство використовує рахунок 70 «Доходи від реалізації», Агрофірма «Маяк» використовує наступні субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»;

702 «Дохід від реалізації товарів»;

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;

704 «Вирахування з доходу»

Агрофірма використовує рахунок 71 «Інший операційний дохід» для ведення обліку доходів отриманих від іншої операційної діяльності. Підприємство використовує наступні субрахунки:

710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»;

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;

715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»;

716 «Відшкодування раніше списаних активів»;

718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»;

719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Підприємство «Маяк» використовує рахунок 73 „Інші фінансові доходи” для відображення доходів, одержаних у вигляді дивідендів, відсотків від здійснення фінансових інвестицій. Облік, яких не ведеться за методом участі в капіталі - це доходи від фінансової оренди, інші доходи від фінансових операцій.

Агрофірма використовує такі субрахунки :731 «Дивіденди одержані»; 732 «Відсотки одержані»; 733 «Інші доходи від фінансових операцій».

Рахунок 74 „Інші доходи" підприємство використовує для обліку доходів, що з'явилися в процесі іншої діяльності, яка не пов'язані з вищезгаданими [40].

По кредиту рахунків 7 класу відображається збільшення доходу, відповідно за дебетом цих рахунків відображається сума непрямих податків, а саме податок на додану вартість, акцизний податок та списання доходу на фінансовий результат. За дебетом субрахунку 704 відображається сума наданих покупцеві знижок, сума повернутої покупцем продукції, яка вираховується з доходу. По кредиту рахунку відображається закриття оборотів на 79 рахунок «Фінансові результати».

Таблиця 2.1

Бухгалтерські проводки з обліку доходу від реалізації готової продукції ТОВ «МАЯК»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Реалізовано сою покупцеві	3611	7011
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	7011	6411
3	Отримано дохід від надання послуг	3611	703
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	703	6411
3	Надано покупцю знижку в розмірі 7 % від вартості реалізованої продукції	704	3612
4	ПДВ від суми знижки	704	641
5	Списано дохід від реалізації сої на фінансовий результат	7011	791
6	Списано дохід від наданих послуг	703	791

7	Списано вирахування з доходу на фінансовий результат	791	704

По кредиту 71 рахунка «Інший операційний дохід» відображається збільшення доходу, а по дебету суми непрямих податків: податку на додану вартість, акцизний збір та інших платежів, а також списання в порядку закриття на 79 рахунок «Результат основної діяльності».

Таблиця 2.2

Бухгалтерські проводки з обліку інших операційних доходів

ТОВ «МАЯК»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визнано дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	23	710
2	Реалізовано інші оборотні активи, що перебувають у складі оборотних активів	377	712
3	Відображено податкове зобов’язання з ПДВ	712	641
4	Визнані боржником та одержані штрафи, пені, неустойки за порушення господарських договорів	311.1	715
5	Відображення заборгованість винної особи щодо відшкодування збитку (нестачі, втрати товарно-матеріальних цінностей)	375	716
6	Відновлено раніше списану безнадійну дебіторську заборгованість	361.3	716
7	Безоплатно одержані оборотні активи	20,22,311.1	718
8	Відображені інші доходи від операційної діяльності, які оприбутковано як лишки товарно матеріальних цінностей або грошових коштів, які було виявлені при інвентаризації	20, 22, 26, 28,30	719
9	Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71	791

По рахунку 73 «Інші фінансові доходи» відображається збільшення доходу у вигляді відсотків та дивідендів від здійснення інвестицій, що не обліковуються методом участі в капіталі, доходи від фінансової оренди, інші доходи від фінансових операцій. За видами операцій ведеться облік на рахунках доходів за їх видами [41].

По рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення доходу, який отримано від діяльності, але не відноситься до операційною та фінансовою діяльністю Агрофірми. По кредиту рахунку 74 «Інші доходи» відображається отримання доходу, а по дебету сума ПДВ та закриття рахунку.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проводки з обліку інших доходів ТОВ «МАЯК»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Реалізовані фінансові інвестиції	311	741
2	Відновлена корисність необоротних активів	10,11,14	742
3	Одержаний дохід від неопераційної курсової різниці	312	744
4	Визнаний дохід на сумі нарахованої амортизації: від безоплатно одержаних необоротних активів	69	745
5	Списана кредиторська заборгованість, що не створена в ході операційної діяльності, щодо якої пройшов строк позовної давності	63,68	746
6	Оприбутковані матеріальні цінності від ліквідації основних засобів	20	746
7	Списані інші доходи на фінансові результати	74	79

Аналітичний облік - це підхід, коли фінансова інформація подається детальніше, з використанням окремих статей доходів та витрат для кожної

операції. Наприклад, витрати на засоби захисту можуть бути розбиті на окремий статтями [42].

Дохід від реалізації продукції узагальнюється на декількох синтетичних рахунках за класами та сортами продукції, а саме:

1. Дохід від реалізації пшениці озимої 701.1. з назвою класу поділяються на :
   - перший клас «Озима пшениця» (701.1.1..);
   - другий клас «Озима пшениця» (701.1.2..);
   - третій клас «Озима пшениця» (701.1.3..);
   - четвертий клас «Озима пшениця» (701.1.4..).
2. Дохід від реалізації ріпака озимого 701.2. з назвою класу поділяються на :
   - перший клас «Озимий ріпак» (701.2.1..);
   - другий клас «Озимий ріпак» (701.2.2..);
   - третій клас «Озимий ріпак» (701.2.3..);
   - і так далі (701.2…).
3. Дохід від реалізації кукурудзи зернової 701.3. з назвою класу поділяються на :
   - перший клас «Кукурудза зернова» (701.3.1..);
   - другий клас «Кукурудза зернова» (701.3.2..);
   - третій клас «Кукурудза зернова» (701.3.3..);

Облік витрат ТОВ-Агрофірма «Маяк» веде на рахунках класу 9 “Витрати діяльності” у розрізі:

1) незавершеного виробництва (23 рах.)

2) собівартість реалізованої продукції (901 рах.);

3) адміністративні витрати (92 рах.);

4) витрати на збут (93 рах.);

5) інші витрати операційної діяльності (94 рах.);

6) Інші витрати (97 рах.);

7) Витрати з податку на прибуток (98 рах.).

Основним нормативно-правовим документом, що регулює облік витрат агрофірми є П(с)БО 16 «Витрати». Основним видом діяльності є вирощування різних зернових культур, та в подальшому їх продаж.

Агрофірма поділяє витрати на змінні та постійні. До змінних відносять витрати пов’язані з обслуговуванням та управлінням виробництва, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності.

Постійні загальновиробничі витрати - це витрати, які не змінюються від обсягу виготовлення продукції. Змінні і постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат із використанням бази розподілу [43].

По дебету рахунку 23 відображаються трудові прямі матеріальні, та інші прямі витрати, розподілені загальновиробничі витрати, а також втрати від браку продукції, за кредитом відображають вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції.

Таблиця 2.4

Бухгалтерські проводки з обліку витрат ТОВ «МАЯК»

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Використано гній на удобрення полів	23	27
2	Оприбутковано сільськогосподарську продукцію	27	26
3	Списано собівартість реалізованої продукції	901	26
4	Витрати віднесено до складу адміністративних витрат амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13
5	Виконано роботи, послуги власним виробництвом для адміністративно-управлінських цілей	92	23
6	Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових документів	93	3311
7	Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту	93	651
8	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів, що складається з їх облікової вартості, і витрат, пов’язаних з їх реалізацією	94	20,22,28

9	Списано нестачі та втрати від псування цінностей	947	20,22,28
10	Відображено витрати від зміни вартості фінансових інструментів	97	14
11	Нараховано податок на прибуток	98	17

Фактична собівартість сільськогосподарської продукції на ТОВ-Агрофірма «Маяк» калькулюється в розрахунку витрат на заробітну плату. Для встановлення цін (цінових співвідношень) між конкретними асортиментами сільськогосподарської продукції враховується порівняльний аналіз їх якості і споживчих властивостей на умовах відповідного фактора. У відповідності з оцінкою асортиментом присвоюється ціновий коефіцієнт. Якість одного асортимента приймається за коефіцієнт одиниця. Розраховані на підставі оптової ціни еталону і рекомендованих коефіцієнтів якості, породи, сорту, діаметру, сортименту планово-розрахункові ціни є основою для вивчення кон'юнктури ринку (тобто попиту і пропозиції) на сільськогосподарську продукцію.

2.3. Облік формування та використання фінансових результатів підприємства

Облік фінансових результатів є одним з найважливіших аспектів управління підприємством. Він включає в себе формування та аналіз фінансових результатів. Фінансовий результат є основою для прийняття рішень, щодо розвитку підприємства та оцінки його ефективності та рентабельність [45].

Одним з ключових аспектів обліку фінансових результатів підприємства є розуміння того, які фактори впливають на формування фінансових результатів. Зростання обсягу продажів може призвести до збільшення доходів підприємства, але водночас може збільшити витрати на матеріали та заробітну плату. Тому, для

того щоб правильно розуміти фінансовий результат підприємства, необхідно розуміти, які фактори впливають на його діяльність та, які ризики пов'язані ними.

Фінансовий результат ТОВ агрофірма «Маяк» формується з урахуванням усіх доходів та витрат, пов'язаних з його діяльністю. Процес формування фінансового результату можна розділити на дві основні складові формування доходів та формування витрат.

Фінансова звітність за 2022 рік містить визначений законодавством склад:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1).

2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2).

3. Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма № 3).

4. Звіт про власний капітал (форма № 4).

5. Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5).

Принципи складання звітності містяться у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Перед початком формування фінансової звітності підприємство зобов’язане здійснити інвентаризацію активів і зобов’язань для забезпечення впевненості у достовірності показників бухгалтерського обліку. Порядок оформлення інвентаризації та її проведення визначається Положенням про інвентаризацію активів та зобов’язань [46].

Облік фінансових результатів підприємство веде на 79 рахунку на таких субрахунках:

791 «Результат операційної діяльності»,

792 «Результат фінансових операцій»,

793 «Результат від іншої діяльності».

За кредитом 79 рахунку відображається інформація про закриття рахунків доходів, які встановлено за порядком, відповідно за дебетом відображається закриття рахунків витрат.

За кредитом 791 рахунку «Результат операційної діяльності», міститься інформація про суми отриманих доходів від реалізації готової, надання послуг та дохід від іншої операційної діяльності продукції протягом звітного періоду,

рахунок кореспондує з дебетом 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід» рахунку.

За дебетом 791 рахунку «Результат операційної діяльності» відображається списання рахунків 9 класу:

90 «Собівартість реалізації»;

92 «Адміністративні витрати»;

93 «Витрати на збут»;

94 «Інші витрати операційної діяльності».

Рахунки 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат від іншої діяльності» закривається на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, визначають фінансові результати інвестиційної діяльності, а ті, які обліковуються за справедливою вартістю складають фінансовий результат іншої операційної діяльності. Доходи від реалізації біологічних активів, зміни вартості на дату балансу, втрата корисності відображається на рахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». На субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» обліковують собівартість реалізованих довгострокових активів, які оцінюють за справедливою вартістю, втрати від зміни вартості, зменшення їх корисності [47, с. 204].

Фінансовий результат розраховується шляхом порівняння обороту за дебетом та кредитом 79 рахунку. Якщо кредиторський оборот перевищує дебіторський свідчить, що підприємство отримало прибуток, у зворотному випадку це свідчить про отриманий збиток.

Відповідно до законодавства одержаний підприємством прибуток на рахунку 441 відображається наростаючим підсумком з початку року і до кінця року залишається нерозподіленою [48].

Таблиця 2.5

Облік формування фінансових результатів від усіх видів діяльності

№	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Віднесено дохід від реалізації “Озимої пшениці” 1 класу на фінансовий результат	7011	79
2	Віднесено дохід від надання послуг на фінансовий результат	703	79
3	Віднесено дохід від переоцінки поточних біологічних активів на фінансовий результат	7102	79
4	Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації інших оборотних активів	712	79
5	Віднесено на фінансовий результат дохід від визнання боржником штрафу	715	79
6	Віднесено на фінансовий результат дохід від іншої операційної діяльності	719	79
7	Списано собівартість реалізованої “Озимої пшениці” 1 класу на фінансовий результат	79	9011
8	Списано собівартість наданих послуг на фінансовий результат	79	903
9	Списано загальновиробничі витрати рослинництва на фінансовий результат	79	911
10	Списано витрати пов'язані з орендою за земельні паї	79	915
11	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	79	92
12	Списано витрати на збут на фінансовий результат	79	93
13	Списано витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю на фінансовий результат	79	94
14	Списано інші витрати звичайної діяльності	79	977
15	Списано податок на прибуток на фінансовий результат	79	98
16	Відображено фінансовий результат прибуток	79	441
17	Відображено фінансовий результат збиток	442	79

44 рахунок використовується для відображення прибутків, які не були розподілені між власниками компанії або не були витрачені на інші потреби компанії.

Якщо підприємство отримує прибуток, але не розподіляє його між власниками, цей прибуток відображається на рахунку 44. Якщо ж підприємство зазнає збитків, які не можуть бути покриті з інших джерел, то вони також відображаються на рахунку 44.

Згідно з Податковим кодексом України, нарахований прибуток, який не був розподілений між власниками, підлягає оподаткуванню податком на прибуток підприємств. Отже, компанії повинні звертати увагу на цей рахунок при складанні звітності та плануванні фінансових операцій.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ ТА АУДИТ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ “Маяк”

3.1. Аналіз рівня, динаміки і структури доходів та витрат діяльності підприємства

У сучасному світі підприємницька діяльність стикається зі зростаючою конкуренцією та змінними умовами ринку. Одним із ключових факторів успіху підприємства є його фінансова стійкість, яка залежить від ефективного управління доходами та витратами. Аналіз рівня, динаміки й структури доходів та витрат діяльності підприємства дозволяє виявити сильні та слабкі сторони фінансової діяльності, виявити тенденції та прогнозувати майбутні зміни.

Завданнями аналізу доходів і витрат підприємства є:

1. Оцінка загального рівня витрат та доходів суб’єкта господарювання за певний період. Оцінка дає змогу зрозуміти, наскільки успішно підприємство функціонує відносно попередніх періодів та дає змогу порівняти його з конкурентами в галузі.
2. Аналіз динаміки доходів і витрат підприємства за певний період. Дає змогу визначити тенденції у розвитку підприємства, визначити, наскільки ефективними були вжиті заходи щодо підвищення доходів та зниження витрат.
3. Дослідження структури витрат та доходів суб’єкта господарювання. Дає змогу зрозуміти, які види продуктів та послуг приносять більше прибутку, а також дізнатися про розподіл витрат на окремі складові.
4. Визначення чинників, які впливають на витрати та доходи суб’єкта господарювання. Це дасть змогу зрозуміти, які чинники найбільше впливають на успішність підприємства та визначити напрямки подальшого розвитку.
5. Розробка рекомендацій щодо подальшої оптимізації витрат і доходів суб’єкта господарювання. Дасть змогу вирішити проблеми, які виникають в процесі діяльності підприємства, і підвищувати ефективність його роботи[49].

Основним джерелом для аналізу динаміки та структури формування показників діяльності ТОВ «Маяк» є такі звіти: «Баланс» (форма №1), «Звіт про фінансові результати» (форма №2), «Звіт про рух грошових коштів» (форма №3), «Звіт про власний капітал» (форма №4), а також «Примітки до річної фінансової звітності» (форма №5).

Аналіз рівня, динаміки і структури доходів та витрат діяльності підприємства є важливим етапом у дослідженні його фінансової стабільності та результативності. Цей аналіз спрямований на оцінку економічної ефективності підприємства, виявлення змін у доходах та витратах на різних етапах його розвитку та ідентифікацію ключових чинників, що впливають на фінансові результати [50].

Перший етап аналізу полягає в зборі необхідних даних про доходи та витрати підприємства. Ці дані можуть бути отримані з фінансової звітності підприємства, такої як звіт про прибутки та збитки, а також звіт про рух грошових коштів. Крім того, можуть бути використані дані про джерела доходів та витрати, що не відображені у фінансовій звітності, наприклад, інформація про продажі, контракти, податкова звітність тощо.

Другий етап передбачає класифікацію доходів та витрат підприємства з метою розуміння їх структури та співвідношення. Доходи та витрати можуть бути класифіковані за різними критеріями, наприклад, за галузями діяльності, видами товарів чи послуг, функціональною приналежністю. Ця класифікація допоможе з'ясувати, які галузі або види діяльності є найбільш прибутковими або витратними для підприємства.

На третьому етапі проводиться розрахунок різних показників, що характеризують рівень, динаміку і структуру доходів та витрат. До основних показників можна віднести показники рентабельності (загальної, чистої, операційної тощо), коефіцієнти оборотності активів, відношення доходів до витрат. Ці показники дозволять зробити оцінку ефективності використання ресурсів та визначити основні чинники, що впливають на доходи та витрати підприємства.

Останній етап полягає в аналізі отриманих результатів та формулюванні висновків. При проведенні аналізу слід звернути увагу на динаміку показників, їх відхилення від попередніх періодів та порівняльних даних з іншими підприємствами. Аналіз може виявити проблемні аспекти діяльності, такі як низька рентабельність, невиправдані витрати, недостатність джерел доходів. На основі аналізу можуть бути запропоновані рекомендації щодо оптимізації доходів та витрат підприємства з метою поліпшення його фінансового стану та результативності.

З метою визначення тенденцій у поведінці доходів і витрат здійснюється оцінка рівня та динаміки їх змін протягом певного періоду (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз рівня і динаміки змін доходів і витрат ТзОВ-Агрофірма «Маяк» за 2020-2022 рр.

Показники	Величина, тис. грн.			Відхилення			
				2021/2020 р.		2022/2021 р	
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	грн.	%	грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції	2126741	2246670	2107906	119929	105,6	-138764	93,8
Інші операційні доходи	351690	635710	660750	284020	180,8	25040	103,9
Інші доходи	40658	74430	95732	33772	183,1	21302	128,6
Всього доходи	2519089	2956810	2864388	437721	117,4	-92422	96,9
Собівартість реалізованої продукції	1828997	1887203	1897115	58206	103,2	9913	101
Адміністративні витрати	233942	269600	295107	35659	115,2	25506	109,5
Витрати на збут	91670	100630	127506	8960	109,8	26876	126,7
Інші витрати	47820	50050	58977	2230	104,7	8927	117,8
Всього витрати	2202429	2307483	2378705	105054	104,8	71222	103,1
Прибуток до оподаткування	316660	649327	485683	332667	205,1	-163644	74,8

Виходячи з даних спостерігаємо, що у звітному році підприємство отримало прибуток у розмірі 485683 тис. грн., що є позитивним для підприємства, але порівняно з попереднім звітним роком видно, що прибуток зменшився на 163644

тис. грн. у відсотковому виразі це склало -25,2%, це зменшення прибутку було спричинене скороченням чистого доходу від реалізації продукції. Чистий дохід у звітному році склав 2107906 млн., що на -6.2% менше за попередній рік.

Також слід відзначити, що відбулось зростання витрат у звітному році, з даних бачимо, що частка собівартості реалізованої продукції у звітному періоді зросла на 1%, що є менше порівняно з 2020 роком, але є негативним для суб'єкта господарювання собівартість якого склала 1828997 млн. грн. Загалом у звітному періоді відбулось збільшення адміністративних витрат на 9,5% та збутових витрат на 26,7%, , такі зміни є негативним для підприємства, оскільки вони призвели до зменшення прибутку. Загалом фінансовий результат виробничо-господарської діяльності підприємства вказує на прибуток.

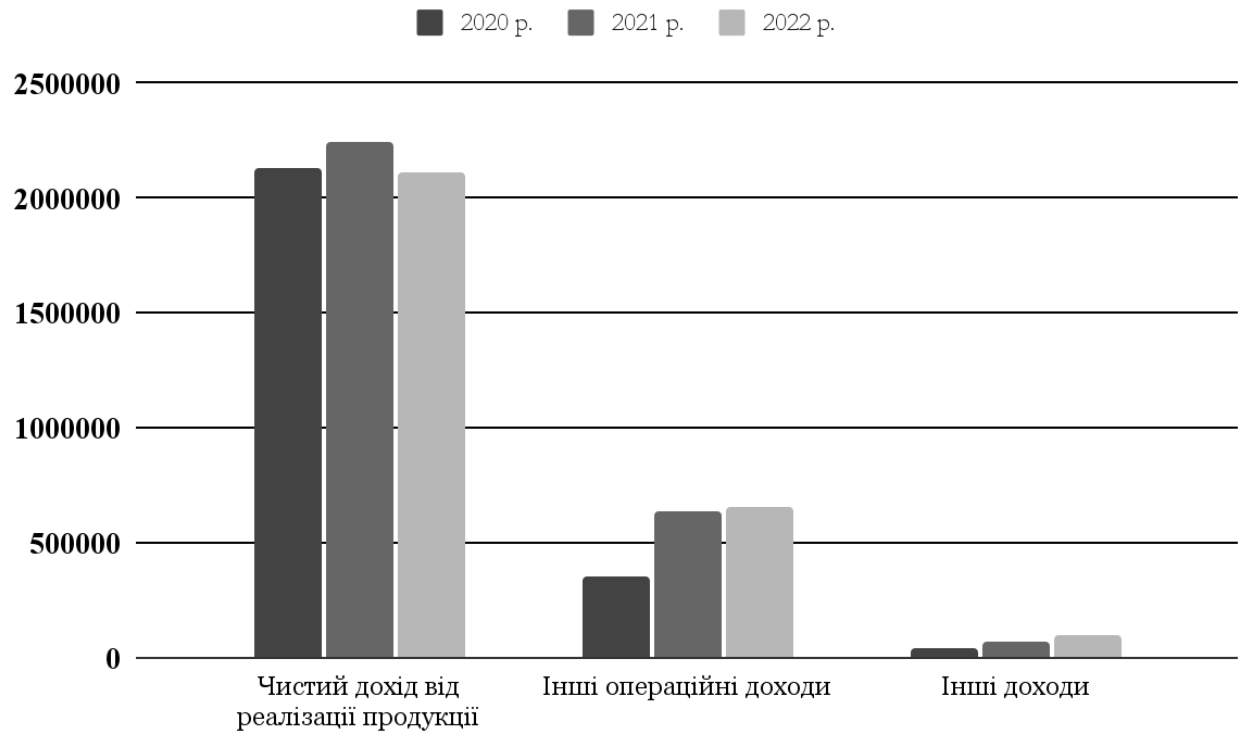

Рис. 3.1. Графік рівня доходів підприємства за 2020-2022 рр.

На основі аналізу фінансових даних, можна зробити висновок, що дохід від реалізації продукції у 2022 році погіршився у порівнянні з попереднім роком. Зниження прибутку склало 7% це є індикатором негативних змін діяльності підприємства.

Це зниження доходу відбулось в наслідком різних факторів, головним з яких є зниження обсягу виробництва та зміни у ринкових умовах.

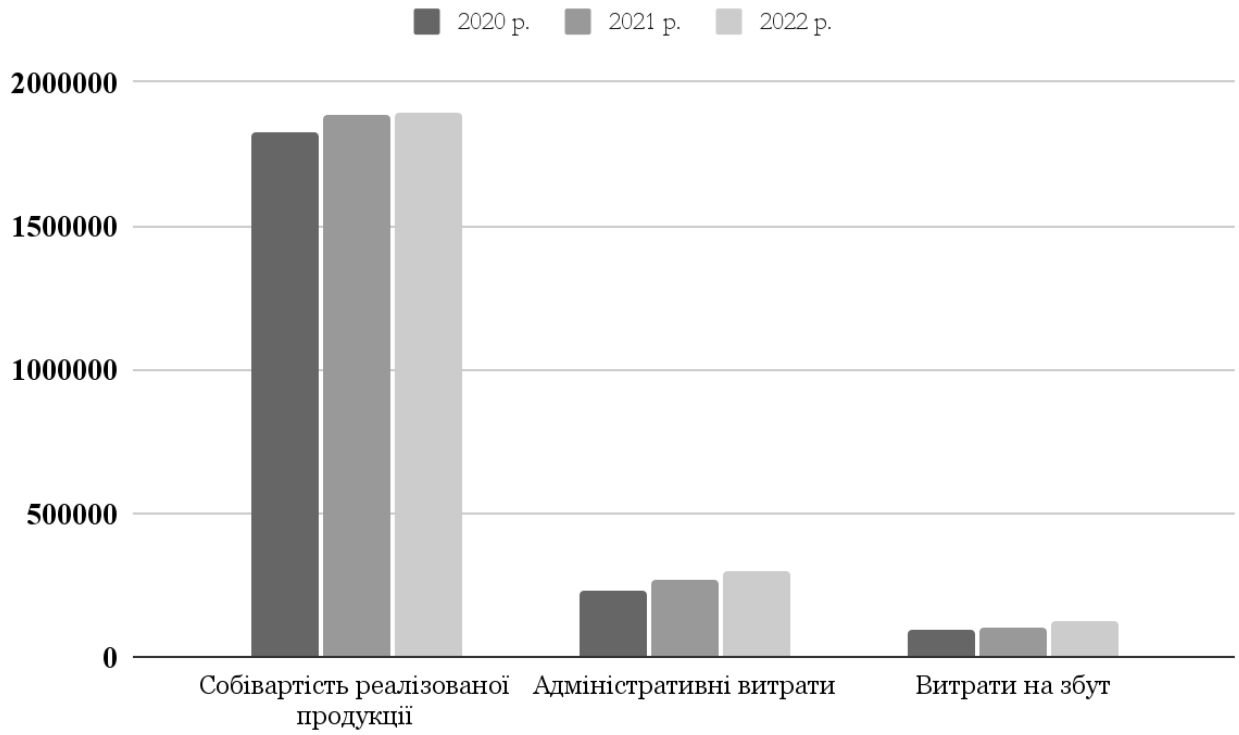

Рис. 3.2. Графік рівня витрат підприємства за 2020-2022 рр.

На основі даних графіка можна зробити висновок, що витрати у 2022 році збільшились, це є негативним показником роботи підприємства і в подальшому може призвести до отримання негативного фінансового результату.

Це зниження доходу відбулось в наслідком різних факторів, головним з яких є зниження обсягу виробництва та зміни у ринкових умовах.

Наступним кроком у проведенні аналізу є оцінка структури та складу доходів і витрат, що передбачає визначення питомої ваги цих показників у відношенні до загального сумарного результату.

Цей етап дозволяє отримати інформацію щодо зміни динаміки питомої ваги досліджуваних показників протягом аналізованого періоду у відношенні до загального обсягу показників (табл. 3.2).

Таблиця 3.2.

Аналіз структури і складу доходів і витрат ТзВО-Агрофірми «Маяк» за 2020-2022 рр.

Показники	Величина, тис. грн.			Питома вага у %			Абсолютне відхилення (+/-)	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	21/20	22/21
Чистий дохід від реалізації продукції	2126741	2246670	2107906	84,4	76,0	73,6	119929	-138764
Інші операційні доходи	351690	635710	660750	14,0	21,5	23,1	284020	25040
Інші доходи	40658	74430	95732	1,6	2,5	3,3	33772	21302
Всього доходи	2519089	2956810	2864388	100	100	100	437721	-92422
Собівартість реалізованої продукції	1828997	1887203	1897115	83,0	81,8	79,8	58206	9912
Адміністративні витрати	233942	269600	295107	10,6	11,7	12,4	35658	25507
Витрати на збут	91670	100630	127506	4,2	4,4	5,4	8960	26876
Інші витрати	47820	50050	58977	2,2	2,2	2,5	2230	8927
Всього витрати	2202429	2307483	2378705	100	100	100	105054	71222

Аналізуючи структуру та склад доходів і витрат підприємства, можна зробити декілька висновків. Перш за все, загальний дохід підприємства знизився у порівнянні з попереднім періодом на 437 тис. грн. це склало 4%, що є негативним для підприємства, ці зміни відбулись через підвищення витрат у звітному періоді, які вплинули подальшому на зниження прибутку підприємства.

Як видно з даних у звітному періоді собівартість реалізованої продукції знизилась в загальному складі витрат через зростанню таких витрат як адміністративні витрати, які зросли на 1%, що не є позитивним для підприємства, та питома вага витрати на збут зросли у порівнянні з попереднім періодом на 1%. Загальний обсяг витрат збільшився на 105 тис. грн. у відсотковому значенні, це склало 3%, що не є критичним для підприємства, через тамтешні умови функціонування підприємства, але підприємству слід вжити заходів, щодо зниження витрат.

Аналіз показників доходу підприємства показує, що у звітному році доходи

підприємства знизились в порівнянні з попереднім, це було спричинено зниженням чистого доходу від реалізації продукції на 4%, що є негативним для підприємства, але доходи від іншої операційної діяльності зросли у відсотковому значенні на 4%, питома вага у 2022 році склала 3,3%, що на 1,6% більше за попередній, що є позитивним для підприємства і в подальшому призвело до отримання прибутку, а також інші доходи зросли на 33 тис. грн. у відсотковому вигляді в порівнянні з попереднім звітним періодом це склало 21%, що є позитивним для підприємства.

Завдяки зростанню доходів від іншої операційної діяльності підприємство змогло уникнути негативного результату діяльності, але в подальшому агрофірмі слід провести комплексний економічний аналіз для детального дослідження доходів та витрат з метою їх оптимізації, щоб в подальшому підприємство змогло знизити рівень витрат та знайти резерви для підвищення доходу підприємства.

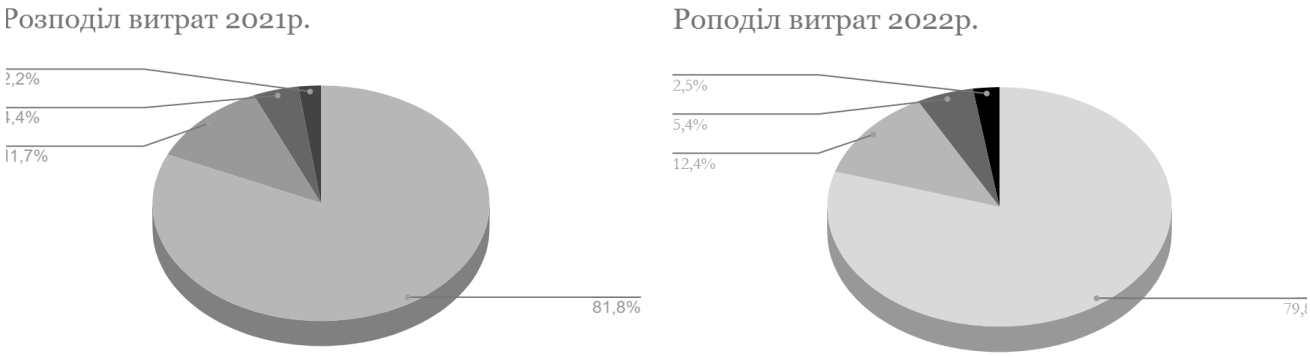

Рис. 3.3. Відображення складу і структури витрат 2021-2022 рік

За даними діаграми спостерігаємо, що питома вага витрат в порівнянні з попереднім звітним роком змінилась, собівартість реалізації продукції зросла у грошові одиниці, але питома вага їх зменшилась в загальному порівнянні, про свідчать дані з секторної діаграми.

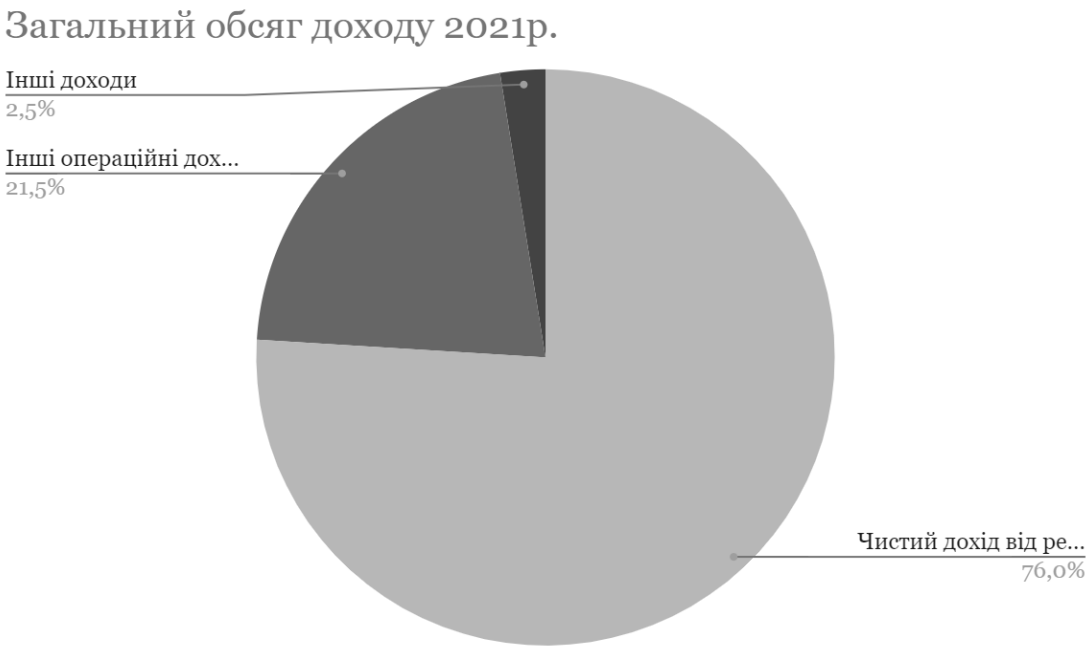

Рис. 3.4. Відображення складу і структури доходів 2021р.

За даними діаграми можна простежити, що в звітному періоді дохід в порівнянні з 2020 роком зріс, а загальна питома вага доходу від реалізації зменшилась та склала 76,% у порівнянні з попереднім періодом питома вага становила 84.4%, що є негативним для підприємства.

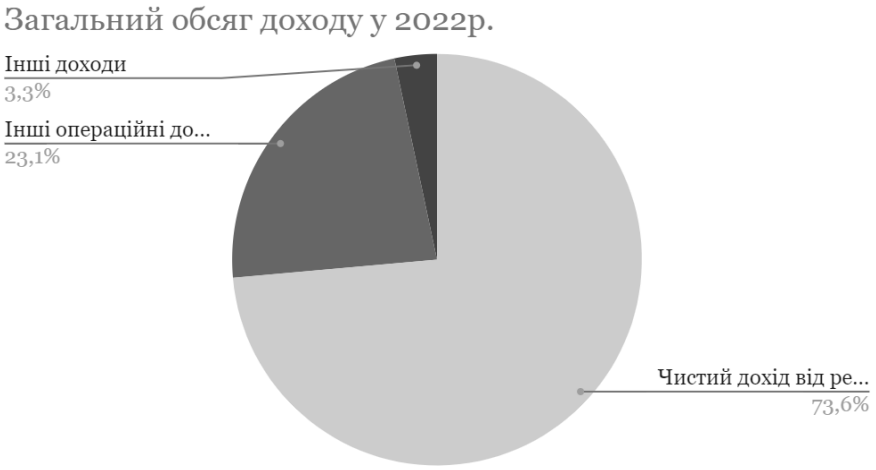

Рис. 3.5. Відображення складу і структури доходу 2022р.

За даними структурної діаграми у звітному періоді можна зробити висновок, що питома вага чистого доходу мала тенденції до зменшення. У порівнянні з попереднім періодом, чистий дохід від реалізації склав у відсотковому аналізі 73,6%, питома вага попередньому році склала 76%, це

відбулось за рахунок збільшення доходу від іншої операційної діяльності та іншої діяльності. Загалом питома вага доходів зросла на 2,4%, у порівнянні з попереднім роком абсолютне відхилення склало 21302 тис. грн.

Головною метою аналізу доходів та витрат є досягнення економічної ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Основні функції прибутку можна виділити у трьох аспектах: оціночному, стимулюючому та розподільчому. Аналіз фінансових результатів має значення у здобутті підприємством прибутку або збитку. Найважливішим завданням аналізу виступає обчислення впливу факторів на формування прибутку від реалізації та виявлення резервів збільшення прибутку [51].

На формування прибутку агрофірми «Маяк» значною мірою вплинули природні та політичні фактори. Збільшення собівартості шляхом підвищення вартості насіння, палива та мастильних матеріалів призводить до зростання рівня витрат і відповідно, до зменшення прибутку.

3.2. Оцінка показників рентабельності діяльності підприємства

Усі феномени та процеси, що відбуваються в рамках економічної діяльності підприємств, проявляють взаємозалежність, проте деякі з них мають прямий зв'язок між собою, тоді як інші виявляють певну ступінь взаємозв'язку. В такому контексті, проблемою, яка потребує вирішення в рамках економічного аналізу, є вимірювання впливу факторів на економічні показники, які підлягають дослідженню, одним з таких показників є рентабельність.

Рентабельність є ключовим фактором оцінки фінансової ефективності підприємства. Її розуміння та аналіз дозволяється керівникам та інвесторам приймати обґрунтовані рішення щодо ефективного використання ресурсів та розподілу прибутку.

Рентабельність - це фінансовий показник, що відображає відношення прибутку до витрат. Вона вимірює ефективність використання ресурсів та

здатність підприємства забезпечити дохідність і повернення капіталу. Рентабельність є одним із ключових показників оцінки фінансової стійкості та успішності підприємства [52].

Показники рентабельності, у порівнянні з прибутком, представляють більш повну характеристику кінцевих результатів діяльності підприємства, оскільки їх значення відображає співвідношення прибутку та використаних ресурсів.

Основними завданнями аналізу показників рентабельності є:

- оцінка показників рентабельності у динаміці та вивчення тенденцій і їх зміни з часом. Це дозволяє виявити тренди та закономірності, що впливають на рентабельність підприємства.
- визначення впливу факторів на зміну рівня рентабельності. Це дозволяє ідентифікувати фактори, які мають найбільший вплив на рентабельність та виявити їх залежність.
- виявлення резервів для підвищення рівня показників рентабельності та, відповідно, прибутковості діяльності підприємства. Це сприяє виявленню можливостей для оптимізації використання ресурсів та покращенню фінансових результатів підприємства.

У загальному, аналіз показників рентабельності дозволяє здійснити глибоке дослідження фінансової діяльності підприємства з метою визначення його ефективності та виявлення можливостей для поліпшення прибутковості [53].

Таблиця 3.3

Характеристика показників рентабельності

Показник	Характеристика	Алгоритм розрахунку
Рентабельність реалізації продукції (продажу)	Рентабельності реалізації дозволяє оцінити ефективність вкладених коштів у виробництво й продаж продукції та визначити фінансову стійкість підприємства.	$R=ВП/ЧП_{реал}*100\%$
Рентабельність виробництва	Рентабельність виробництва вимірює ефективність виробничого процесу та здатність підприємства генерувати прибуток.	$R=ЧП/Срп*100\%$

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	ROE дозволяє власникам, інвесторам та управлінцям оцінити ефективність використання власного капіталу підприємством. Високий ROE вказує на те, що підприємство здатне забезпечити високі прибутки від інвестованого капіталу, що є позитивним сигналом для інвесторів.	R=ЧП/ВК*100%
Коефіцієнт рентабельності активів	Коефіцієнт рентабельності активів є важливим показником для оцінки фінансової продуктивності підприємства. Він дозволяє інвесторам, кредиторам та менеджменту зрозуміти, наскільки ефективно використовуються активи підприємства для заробітку прибутку.	R=ЧП/А*100%

Таблиця 3.4

Таблиця з вихідними даними для розрахунку показників рентабельності 2021-2022 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	Зміна (+,-)
Виручка від реалізації продукції	2246670	2117906	-128764
Собівартість реалізованої продукції	1887203	1897115	9912
Прибуток	359467	220791	-138676
Середньорічна вартість власного капіталу	898667	602260	-296407
Середньорічна вартість активів підприємства	3639605	4024021	384416

Розрахуємо показники рентабельності підприємства за аналізований період у табл. 3.5

Таблиця 3.5

Динаміка показників рентабельності ТзОВ-Агрофірма «Маяк»за 2021-2022 рр.

Показник	2020 р.	2021 р.	Зміна (+,-)
Рентабельність реалізації продукції (продажу)	16,00	10,42	-5,58
Рентабельність виробництва	19,05	11,64	-7,41
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	40,00	36,66	-3,34
Коефіцієнт рентабельності активів	9,88	5,49	-4,39

Рентабельність реалізації продукції є індикатором, що відображає пропорцію отриманого прибутку до собівартості та виручки від продажу продукції. Цей показник показує, скільки прибутку припадає на кожну одиницю реалізованої продукції в гривнях (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Розрахунок впливу факторів на рентабельність продажу ТзОВ-Агрофірма "Маяк" за 2021-2022 рр.

Показники	2021 р.	2022 р.	Зміна (+,-)
1. Виручка від реалізації продукції, грн.	2246670	2117906	-128764
2. Прибуток, грн.	359467	220791	-138676
3. Рентабельність продажу, %	15,9	10,4	-5,6

Визначаємо вплив факторів методом ланцюгових підстановок:

РП = Пп / Вп = 35467/2246670=15,9

РУ = Пф / Вп = 210791/2246670=9,38

РФ = ПФ / ВФ = 210791/2117906=10,42

Висновок: рентабельність продажу знизилась на 5,6% за рахунок впливу таких факторів:

- вплив зміни прибутку підприємства на рентабельність:

Ру – Рп = 9,38-15,9= -6,52

- вплив зміни виручки від реалізації на рентабельність:

Рф – Ру = 10,42-9,38= 1,04

Загальний приріст рентабельності: -6,52+1,04=-5,48 %

Індикатором рентабельності виробництва є важливим показником прибутковості діяльності підприємства. Цей показник відображає пропорцію отриманого прибутку відповідно до виручки та собівартості проданої продукції.

Проведемо розрахунок впливу факторів на рентабельність виробництва ТзОВ-Агрофірми "Маяк" за 2021-2022 рр. у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Розрахунок впливу факторів на рентабельність виробництва ТзОВ-Агрофірма “Маяк” за 2021-2022 рр.

Показники	2020	2021	Зміна (+,-)
1. Виручка від реалізації продукції	2246670	2117906	-128764
2. Собівартість реалізованої продукції	1887203	1897115	9912
3. Прибуток	359467	220791	-138676
4. Рентабельність виробництва, %	19,05	11,64	-7,41

Висновок: рентабельність виробництва продукції у звітному році зменшився, порівняно з попереднім, на -7,41%. Це відбулося за рахунок таких факторів (метод ланцюгових підстановок):

а) зміни суми прибутку:

$$\Delta ya = П1 / С0 – П0 / С0 = (220791/1887203)-(359467/1887203) = -7,34\%$$

б) зміни собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta yb = П1 / С1 – П1 / С0 = (220791/1897115)-(220791/1887203) = 0,61\%$$

$$Разом = \Delta ya + \Delta yb = -7,34+0,61\%=-6,73$$

Як було висвітлено раніше, серед показників дохідності капіталу варто виділити рентабельність власного капіталу. Аналіз та підвищення цього показника найбільший інтерес викликають у засновників підприємства, його власників та акціонерів, оскільки він відображає кількість отриманого прибутку за звітний період у відношенні до вартості вкладеного капіталу підприємства (табл. 3.8.).

Рентабельність власного капіталу є фінансовим показником, що відображає ефективність використання власного капіталу. Він вказує на норму прибутку, яка отримується від вкладеного власного капіталу. Максимальне значення цього показника необхідно для досягнення поставлених цілей.

Розрахунок впливу факторів на рентабельність власного капіталу ТзВО-Агрофірма «Маяк» за 2021-2022 рр. подано у табл.3.8.

Таблиця 3.8

Розрахунок впливу факторів на рентабельність власного капіталу ТзВО-Агрофірма «Маяк» за 2021-2022 рр.

Показники	2020	2021	Зміна (+,-)
1. Прибуток, грн.	359467	220791	-138676
2. Середньорічна вартість власного капіталу, грн.	898667	602260	-296407
3. Рентабельність власного капіталу, %	40	36,7	-3,3

Визначаємо вплив методом ланцюгових підстановок. Розрахунок:

РП = Пп / Вп = 359467/898667 = 40 %

РУ = Пф / Вп = 220791/898667 = 24,56 %

РФ = ПФ / ВФ = 220791/602260= 36,7 %

Висновок: рентабельність власного капіталу знизилася на -3,3 % за рахунок впливу таких факторів:

- вплив зміни прибутку підприємства на рентабельність:

Ру – Рп = 24,56-40 = -15,44

- вплив зміни вартості власного капіталу на рентабельність:

Рф – Ру = 36,7-24,56 = 12,14

Загальний приріст рентабельності: -15,44+12,14= -3,3

Наступним етапом аналізу є проведення аналізу рентабельності активів підприємства. Рівень рентабельності активів перш за все залежить від їх оборотності та рентабельності реалізованих товарів, тому має особливо важливе значення в процесі аналізу фінансово-господарських показників діяльності досліджуваного підприємства.

Вплив цих факторів на мультиплікатор рентабельності активів (модель Дюпона) та виявлення можливих резервів для їх збільшення можна оцінити за допомогою наступної табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Розрахунок впливу факторів на рентабельність активів ТзВО-Агрофірма «Маяк» за 2021-2022 рр.

Показники	**2021 рік**	**2022 рік**	**Відхилення, + / –**
1.Виручка від реалізації продукції, грн.	2246670	2117906	-128764
2.Собівартість реалізованої продукції	1887203	1897115	9912
3. Середньорічна вартість запасів, грн.	117480	107670	-9810
4. Середньорічна вартість оборотних активів, грн.	2623951	3568923	944972
5. Середньорічна вартість активів підприємства	8639605	10024021	1384416
6. Рентабельність активів, %	4,16	2,20	-1,96

Рентабельність активів агрофірми знизилися на 1,96 %. Розрахунок вихідних даних табл.3.10:

Таблиця 3.10

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Відхилення, + / –
1. Виручка на 1 грн собівартості (X)	1,1905	1,1164	-0,0741
2.Питома вага оборотних активів у структурі активів підприємства (Y)	0,3037	0,3560	0,0523
3. Питома вага запасів у структурі оборотних активів підприємства, (Z)	0,0448	0,0302	-0,0146
4. Оборотність запасів підприємства, (К)	16,0640	17,6197	1,5557

Застосуємо спосіб ланцюгової підстановки:

Таблиця 3.11

	X (X-1)	Y	Z	К	∆ РА
1 підстановка ∆ РА(X)	-0,0741	0,3037	0,0448	16,0640	-0,0162
2 підстановка ∆ РА(Y)	0,1164	0,0523	0,0448	16,0640	0,0044

3 підстановка ∆ РА(Z)	0,1164	0,3560	-0,0146	16,0640	-0,0097
4 підстановка, ∆ РА(К)	0,1164	0,3560	0,0302	1,5557	0,0019
Разом					-0,0196

Резервами підвищення рентабельності активів для агрофірми “Маяк” є такі фактори: збільшення виручки на гривню собівартості продукції, тобто збільшення націнки на 1 випущеної продукції, а також збільшення питомої ваги запасів в структурі оборотних активів підприємства.

3.3. Особливості організації і методики аудиту доходів та витрат аграрного підприємства

Агропідприємства в сучасному економічному середовищі стикаються з різноманітними фінансовими та управлінськими викликами. Для забезпечення стабільності та успішної діяльності таких підприємств, аудит доходів і витрат стає невід'ємною складовою процесу управління та контролю.

Результати аудиту витрат та доходів можна узагальнити наступним чином. При проведенні аудиту діяльності агрофірми важливо проаналізувати її структуру та динаміку, дослідивши та проаналізувавши витрати слід проводити постійний моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовища, слід врахувати специфіку діяльності компанії та розробки виваженої стратегії гнучкої тактики щодо виробництво, маркетингу та ланцюга поставок й інших види діяльності. За результатами їх створення має бути отримана нова інформація, яка дає впевненість щодо обґрунтованості думки аудитора.

Завдання аудиту доходів і витрат діяльності підприємства є важливою складовою процесу фінансового контролю та управління. Аудиторська перевірка доходів і витрат допомагає забезпечити надійність та достовірність фінансової звітності підприємства, а також дозволить виявити потенційні ризики та недоліки у фінансовому управлінні [55].

Одним з основних завдань аудиту доходів підприємства є перевірка правильності класифікації та визначення джерел доходів. Аудитор аналізує процедури бухгалтерського обліку та перевіряє, чи відображено всі доходи, включно з доходами від продажу товарів і послуг, фінансовими операціями та іншими джерелами [56].

Поруч із аудитом доходів, важливим завданням є аудит витрат діяльності підприємства. Аудитор проводить перевірку правильності визначення, класифікації та аналізу витрат, зокрема заробітної плати, сировинних матеріалів, амортизації, адміністративних та операційних витрат. Метою є встановлення відповідності витрат обліковим принципам та нормам.

Крім перевірки правильності доходів і витрат, аудитор також зосереджується на оцінці ефективності та економічності витратного процесу підприємства. Він аналізує витрати в контексті виробничих процесів, ефективності використання ресурсів та дотримання бюджетних обмежень. Це допомагає виявити можливі шляхи оптимізації витрат та підвищення ефективності підприємства.

Завдання аудиту доходів і витрат підприємства полягає також у забезпеченні дотримання законодавства та нормативних вимог. Аудитор перевіряє відповідність фінансової звітності вимогам облікового законодавства, а також виявляє порушення та ризики невиконання фінансових зобов'язань та зобов'язань перед сторонніми організаціями чи державою.

Загалом, аудит доходів і витрат діяльності підприємства відіграє важливу роль у забезпеченні надійності та достовірності фінансової звітності, виявленні ризиків та недоліків у фінансовому управлінні та забезпеченні дотримання законодавства. Проведення аудиту сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів до підприємства та усуненню потенційних проблем, що можуть вплинути на його фінансову стійкість та репутацію.

В сучасних умовах глобалізації та швидкого розвитку бізнесу, аудиторська перевірка стає невід'ємною складовою процесу фінансового контролю на приватних агропідприємствах. Для забезпечення надійності та об'єктивності

аудиторських висновків, аудиторам необхідно мати доступ до різноманітних джерел інформації, які дозволяють здійснити всебічну перевірку фінансової звітності підприємства.

Основними формами фінансової звітності є баланс і звіт про фінансові результати, а інші форми по суті є аналітичними розшифровками або доповненнями до перших двох.

Разом з тим основне змістове навантаження із складу звітних форм для характеристики майнового та фінансового стану підприємства несе бухгалтерський баланс, оскільки будь-яка форма фінансової звітності може бути зведена до бухгалтерського балансу. Мету та процедури аудиту фінансової звітності наведено в табл. 3.12

Таблиця 3.12

Мета та процедури аудиту фінансової звітності

Компонента фінансової звітності	**Мета аудиту фінансової звітності**	**Процедури аудиту фінансової звітності**	**Можливі помилки**
Баланс – дозволяє отримати наочну і неупереджену уяву про майнове і фінансове становище підприємства в грошовій оцінці на визначену дату	висловлення не упередженої думки про фінансовий стан підприємства-клієнта на звітну дату	1) перевірка реальності існування актів, зобов'язань та права власності на них; 2) перевірка правильності визнання та оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу; 3) оцінка стану збереження та ефективності використання активів; 4) інспекція правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій щодо активів, зобов'язань і власного капіталу клієнта; 5)перевірка правильності нарахування амортизації на об'єкти необоротних активів; 6) перевірка своєчасності проведення інвентаризації активів та зобов'язань та правильності відображення інвентаризаційних різниць; 7)перевірка достовірності відображення інформації щодо активів, зобов'язань та власного капіталу у балансі клієнта.	1) порушення правил розрахунків готівкою; 2) наявність фіктивних документів; 3) проведення неправомірних бухгалтерських записів; 4) заниження (завищення) оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань; 5) необґрунтоване списання активів та зобов'язань; 6) наявність прихованих нестач, крадіжок активів; 7)необґрунтовані виправлення в облікових регістрах за минулі періоди.
Звіт про фінансові результати - надає інформацію про активність та результат-тивність діяльності підприємства за	висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки діяльності підприємства і відображення її у звіті	1) інспекція обсягів реалізації активів та визнання доходів і витрат звітного періоду; 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів,	1) реалізація активів за цінами, що не відповідають ринковим; 2)необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат; 3)включення до складу доходів

певний проміжок часу та є основою, на підставі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства	про фінансові результати	витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності клієнта; 3) перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат; 4) порядок їх відображення у звіті про фінансові результати; 5) аналіз структури доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта; 6) виявлення фактів надзвичайних доходів та витрат та перевірка правильності їх обліку; 7) контроль за правильністю визначення та відображення у звіті про фінансові результати податку на прибуток.	(витрат) майбутніх періоді доходів чи витрат діяльності звітного періоду; 4) некорректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат; 5) недостовірне визначення фінансових результатів і невірне складання звіту.
Звіт про рух грошових коштів - надає можливість оцінити здатність підприємства генерувати майбутні грошові потоки, робити висновки щодо спроможності підприємства погашати свої зобов'язання	перевірка інформації про зміни, що відбулися в грошових коштах підприємства за звітний період та методика відображення її у звіті про рух грошових коштів	1) оцінка правильності і доцільності класифікації грошових потоків в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства-клієнта; 2) інспекція господарських операцій клієнта стосовно того, чи не включено до складу операції, що пов'язані із внутрішніми змінами у складі грошових коштів та негрошові операції (наприклад, операції з отримання активів на умовах фінансової оренди, бартерні операції, придбання активів шляхом емісії акцій, придбання активів за рахунок позики тощо); 3) перевірка правильності визначення чистого руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; 4) оцінка правильності підрахунку показника чистого руху грошових коштів за звітний	1) неправильне відображення інформації в звіті, внаслідок недостовірності даних балансу, звіту про фінансові результати та даних бухгалтерського обліку; 2) невірна класифікація грошових коштів від видів діяльності; 3) включення до звіту про рух грошових коштів негрошових операцій; 4) помилки, що виникають при арифметичних підрахунках; 5) помилки, недоліки та інші перекручення інформації (наприклад, шахрайство) у формах фінансової звітності, в т.ч. і в даному звіті.

		період; 5) аналіз руху грошових потоків за звітний період та визначення динаміки і тенденції отримання грошових коштів у майбутньому.	
Звіт про власний капітал	перевірка реальності інформації про зміни у складі власного капіталу клієнта протягом звітного періоду та перевірка звіту про власний капітал	1) перевірка законності оформлення установчих документів для здійснення підприємницької діяльності; 2) перевірка чи види діяльності клієнта відповідають статутним вимогам; 3) оцінка правомірності та законності внесення учасниками внесків до капіталу; 4) інспектування законності і своєчасності внесення змін в засновницькі документи та перевірка відображення таких змін в системі рахунків бухгалтерського обліку; 5) контроль за правомірністю розподілу прибутку; 6) перевірка достовірності звіту про власний капітал.	1) здійснення діяльності без відповідних дозволів; 2) несвоєчасне внесення змін у реєстр акціонерів; 3) несвоєчасне внесення вкладів засновниками до капіталу підприємства або внесення активів, що непридатні до використання чи не мають практичної цінності для підприємства

Одним із найважливіших джерел інформації для аудиту на приватному агропідприємстві є бухгалтерська звітність. Це включає фінансову звітність, звіти про прибутки і збитки, звіти про зміни у власному капіталі та звіти про грошові потоки. Аудитор аналізує ці звіти з метою перевірки їх достовірності, відповідності обліковим принципам та вимогам законодавства [57].

Для отримання додаткової інформації про діяльність агропідприємства, аудитори можуть користуватися інтерв'ю з керівництвом та співробітниками підприємства. Це дозволяє отримати більш детальні відомості про фінансові операції, внутрішні контрольні процедури, політику управління ризиками та інші аспекти діяльності підприємства. Крім того, аудитори можуть отримувати інформацію від зовнішніх джерел.

Аудиторські процедури включають кілька етапів, кожен з яких має свою унікальну мету та завдання. Кожен з цих етапів має свою унікальну роль та внесок у забезпечення якості та надійності фінансової звітності.

Перший етап – планування. Він включає визначення мети аудиту, складання аудиторського плану та ідентифікацію ризиків, що можуть впливати на достовірність фінансової звітності.

Другий етап – вивчення. Передбачає детальний аналіз фінансової звітності, включаючи ознайомлення з правилами та стандартами бухгалтерського обліку, внутрішніми процедурами організації та системами контролю.

Наступним етапом є оцінювання. Це етап включає оцінку ефективності систем контролю, ідентифікацію можливих помилок та пропозиції щодо поліпшення.

Четвертий етап - встановлення достовірності полягає в підтвердженні достовірності фінансової звітності через проведення різних аудиторських процедур та перевірок.

Останній етап це звітування воно включає підготовку аудиторського звіту, в якому висловлюються висновки та рекомендації аудитора [58].

Аудит доходів, витрат і фінансових результатів діяльності є важливою процедурою, що дозволяє перевірити достовірність фінансової звітності підприємства. Однак, у процесі проведення аудиту можуть виникати різноманітні порушення, які можуть викривати недостовірну звітність та погіршувати довіру до фінансової інформації. Зосереджується на типових порушеннях, що часто зустрічаються під час аудиту доходів, витрат і фінансових результатів діяльності.

Дослідження вказують на існування декількох типових порушень при аудиті доходів, витрат і фінансових результатів діяльності. Серед них:

- фальсифікація рівня доходів підприємства;

- неправомірне відображення неякісних або неповних активів, неправильного визначення періоду амортизації або надмірного відображення активів, які вже використані;

- маніпулювання фінансовими результатами - намагання штучно змінити свої фінансові результати шляхом затримки амортизації, перекладання витрат на майбутні періоди або завищення резервів [59].

Порушення при аудиті доходів, витрат і фінансових результатів діяльності є серйозною проблемою, що може призвести до недостовірної фінансової звітності та погіршення довіри до підприємства. Розуміння типових порушень та їхніх причин є важливим кроком у запобіганні та виявленні таких ситуацій під час аудиторської перевірки. Аудитори повинні приділяти належну увагу цим порушенням та вживати відповідних заходів для забезпечення якості фінансової звітності та зміцнення довіри до них.

На агрофірмі “Маяк” з періоду 15 березня по 1 квітень 2019 року було проведено аудиторську перевірку доходів та витрат діяльності суб’єкта господарювання, за січень 2019 року. В результаті проведення перевірки було складено аудиторський висновок. Протягом перевіреного періоду на даному підприємстві аудитор сформулював умовно-позитивну думку, оскільки встановлено неможливість висловлення безумовно-позитивної думки. Причиною цього були помилки, виявлені аудитором при аудиті витрат, що проявилися в відсутності деяких первинних документів. Такі помилки були оперативно виправлені головним бухгалтером. Отже, вплив будь-якої незгоди з управлінським персоналом чи обмеження обсягу не мають настільки суттєвого та всеохопного характеру, щоб висловити негативну думку або відмовитися від висловлення думки.

ВИСНОВКИ

Для досягнення поставленої мети було досліджено сутність поняття «витрати» та «доходи». Отже витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками). Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Було розглянуто класифікацію витрат та доходів підприємства з метою їх обліку та аналізу. Отже доходи класифікують за видами діяльності, ринком збуту, формою розрахунку, видами продукції, звітними періодами, отриманою валютою, за джерелом утворення, а також напрямом використання активів. В свою чергу витрати класифікують в залежності від видів діяльності, за способами включення до собівартості, відношення до виробничого процесу, за економічним змістом (елементами витрат), напрямом оцінки, за визначенням відношення до собівартості продукції, суттєвістю витрат, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, розподілом витрат та ступенем впливу на витрати.

Також в роботі описано нормативно-правове регулювання обліку, аналізу і аудиту доходів та витрат підприємства. Основними нормативно-правовими документами, які регулюють питання з обліку, аналізу та аудиту доходів і витрат є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», М(С)БО 18 «Дохід».

Досліджено особливості організації обліку доходів та витрат аграрного підприємства. На ТОВ-агрофірмі «Маяк» розроблено та затверджено наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства». У розробленому наказі розкрито організаційно-технічне ведення бухгалтерського обліку відповідно до особливості діяльності підприємства та інтересів власників, а також методичні аспекти облікової політики.

Облік фінансових результатів підприємства формується на синтетичних та аналітичних рахунках. Аналітичний облік ведеться на підприємстві з метою виявлення потенційні проблем, здійснення більш точної оцінки ефективності діяльності та розробляти стратегії для їх вирішення. На підприємстві ведеться синтетичний облік витрат та доходів, це дозволяє агрофірмі отримати загальну картину фінансового стану підприємства. Для обчислення фінансового результату за звітний період із оборотної відомості використовують синтетичні рахунками, на яких відображені коригувальні проводки, переносять доходи і витрати за їх видами, а також суми непрямих податків та інших вирахувань з доходу до Звіту про фінансові результати.

Було проведено аналіз рівня динаміки і структури доходів і витрат діяльності. Перш за все, загальний дохід підприємства знизився у порівнянні з попереднім періодом на 437 тис. грн. це склало 4%, що є негативним для підприємства, ці зміни відбулись через підвищення витрат у звітному періоді, які вплинули подальшому на зниження прибутку підприємства.

У звітному періоді собівартість реалізованої продукції знизилась в загальному складі витрат через зростанню таких витрат як адміністративні витрати, які зросли на 1%, що не є позитивним для підприємства, та питома вага витрати на збут зросли у порівнянні з попереднім періодом на 1%. Загальний обсяг витрат збільшився на 105 тис. грн. у відсотковому значенні, це склало 3%, що не є критичним для підприємства, через тамтешні умови функціонування підприємства, але підприємству слід вжити заходів, щодо зниження витрат.

Проведено оцінку показників рентабельності підприємства. Рентабельність продажу у звітному році знизилась на 5,6% за рахунок впливу таких факторів: вплив зміни прибутку підприємства на рентабельність у звітному році склав -6,52, виручки від реалізації на рентабельність склала 1,04. Отже, загальний загальний приріст рентабельності склав -5,48 %, що є негативним для підприємства.

Рентабельність виробництва продукції у звітному році зменшився, порівняно з попереднім, на -7,41%. Це було зумовлено наступними факторами:

зменшенням суми прибутку у відсотковому виразі він зменшився на -7,34% та збільшення собівартості реалізованої продукції.

Рентабельність власного капіталу у звітному році знизилася на -3,3 % за рахунок впливу таких факторів, як зміна прибутку підприємства на рентабельність -15,44 та зміна вартості вартості власного капіталу 12,14. Загальний приріст рентабельності склав -3,3.

Рентабельність активів агрофірми знизилися на 1,96 %. Резервами підвищення рентабельності активів для агрофірми "Маяк" є такі фактори: збільшення виручки на гривню собівартості продукції, тобто збільшення націнки на 1 випущеної продукції, а також збільшення питомої ваги запасів в структурі оборотних активів підприємства.

У підсумку, дослідження організації та методики аудиту доходів та витрат аграрного підприємства виявило ряд важливих особливостей, які варто враховувати при проведенні таких аудиторських перевірок.

По-перше, ефективність аудиту доходів та витрат залежить від глибокого розуміння специфіки аграрного сектору, його унікальних викликів і ризиків. Аудитор повинен мати достатні знання та досвід, щоб аналізувати складність господарської діяльності аграрного підприємства та виявляти потенційні помилки, недоліки або зловживання.

По-друге, успішне проведення аудиту доходів та витрат вимагає ретельної планування та організації. Аудитор повинен розробити чіткий план роботи, визначити обсяг і склад аудиторських процедур, враховуючи ризики та обмеження, що виникають на аграрному підприємстві.

По-третє, використання сучасних технологій та програмного забезпечення може суттєво полегшити процес аудиту доходів та витрат. Автоматизація обліку та аналізу фінансової інформації дозволяє зменшити ризик помилок, забезпечити точність і надійність аудиторських висновків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерську звітність та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-14. Дата оновлення 10.08.2022 URL: https://zakon.rada.gov.ua.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". URL: http://zakon2.rada.gov.ua.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 „Дохід" Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290 (зі змінами та доповненнями від 27. 06.2013 р.) URL: http://zakon4.rada.gov.ua.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО 18) "Дохід" 2014. Пер. з анг.; За ред. С. Ф. Голова. – К., 2014. – 1272 с. URL: https://zakon.rada.gov.ua.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати" Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31. 12. 1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями від 27. 06. 2013 р.) URL: http://zakon4.rada.gov.ua (дата звернення 05.01.2023).
6. Концептуальна основа фінансової звіті видана РМСБО у вересні 2010 URL: phttps://ips.ligazakon.net.
7. Вісник Хмельницького національного університету 10.10.2021 р. № 6 Том 2 URL: https://www.doi.org (дата звернення 05.01.2023).
8. Бланк, І.А. Управління прибутком : навч. посібник 1998. 544 с.
9. Пушкар М. С., Теорія і практика формування облікової політики : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2009. 260 с.
10. Дрозд І. К., Аудит фінансових результатів: теоретико методологічний аспект: монографія : ТОВ «Видавництво «Сова»», 2013. 208 с.
11. Економіка і бізнес: підручник / за ред. д.е.н., проф. Л. Г. Мельника, д.е.н., проф. О. І. Карінцевої. Суми: Університетська книга, 2021. 316 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир: ПП «Рута», 2006. 832 с.

13. Шмиголь Н. М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством : наук.-виробн. журнал. Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. 2009. № 7. 221-225 с.

14. Біла О. Г., Фінанси підприємств: навч. посібн. Львів : Вид-во "Магнолія 2006", 2008. 383 с.

15. Огаян Г. А., Політична економія: навчальний посібник. МАУП, 2003. 520 с.

16. Блонська В. І., Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. науковий вісник НЛТУ України. 2014. № 18.6. 117-123 с.

17. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні. Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 4. 7-11 с.

18. Мочерний С.В., Економічна теорія: навчальний посібник 2008. 639 с.

19. Хиск Дж. Р., Стоимость и капитал: пер. с анг./ Общ. Ред.. и вступ ст.. Р. М. Ентонова. М.: Издательская група „Прогрес", 1993. 400 с.

20. Науковий вісник Ужгородського університету: Серія Економіка. Випуск 2 (34). 2011. 260 с.

21. Науковий вісник Миколаївський національний університет імені В. О. Сухомлинського: Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 23. 2018. 300 с.

22. Подмешальська Ю. В., Розробка програми аудиту власного капіталу. Економічна наука. № 3. 2019. 50–57 с.

23. Язлюк Б. О. Організація обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2016. № 15. С. 118-121.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415 URL: http://zakon2.rada.gov.ua.

25. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. ЦУЛ, 2002. 656 с

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

27. Власюк Г. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення економіка та підприємництво. 2009 №6. С. 40-44 URL: https://zakon.rada.gov.ua.
28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" затверджено наказом Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000 URL: https://zakon.rada.gov.ua.
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” затверджено наказом Мінфіну від 20.10.1999 № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua.
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток” затверджено наказом Мінфіну від 28 грудня 2000 року N 353. URL: https://zakon.rada.gov.ua.
31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, редакція від 01.03.2019. URL: https://zakon.rada.gov.ua.
32. Збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування» Ужгородський національний університет. Випуск №11. 2021р.
33. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: навчально-практичний посібник. Київ: АСК, 2008. 349 с.
34. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Луцьк: Навчально-видавничий відділ ЛНТУ, 2013. 632 с.
35. Рудика В. І., Сукрушева Г. О., Гонтар Т. Ю. Теоретична сутність категорії «власний капітал підприємства». Глобальні та національні проблеми економіки. Вип. 17. 2017. С. 436-439.
36. Бурлан С. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Миколаїв : Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.
37. Боротьба з корупцією: нагальна проблема сучасності : бібліогр. покажч. Вип. 2 / уклад.: О. В. Левчук, відп. за вип. Н. М. Чала ; Запорізький національний університет. Запоріжжя : ЗНУ, 2017. 60 с.
38. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу: Навч - метод. посібник для самост. вивч. дисц. К.: КНЕУ, 2000. 263 с

39. Манів З. О., Луцький І. М. Економіка підприємства: Навч. посіб. - 2-ге вид., стер. К.: Знання, 2006. 580 с.

40. Примак Т. О. Економіка підприємства: Навч. посіб. 4-те вид., стер. К.: Вікар, 2006. 219 с.

41. Подольська В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Полтавський ун-т споживчої кооперації України. К.: Центр навчальної літератури, 2007. 487с.

42. Фролова Т. Фінансовий аналіз: Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення і практичних завдань. Європейського ун-ту, 2005. - 252 с.

43. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів освіти. Львів: Новий світ 2000. С. 504

44. Шиян Д. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник 2003. С. 229

45. Загородній А. Г. Економічний аналіз: Львів «Магнолія плюс» 2006 р. 315-322 с.

46. Партин Г. О., Загородній А. Г. Фінанси підприємств : навчальний посібник. Київ, «Знання» 2006. С. 380

47. Кіндратська Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г., Економічний аналіз: Навч. посібник Львів: Видавництво Національного університету Львівська політехніка 2005. С. 428

48. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. К.: КНЕУ, 2000. 448 с.

49. Малишкін О. І. Фінансова звітність підприємства: Міжнародні та національні стандарти : навч. посіб. 3 –ге вид. Суми. Університетська книга. 2003. 675 с.

50. Пилипчук Н. М. Аудит власного капіталу та шляхи його подальшого удосконалення. Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. 2013. Т. 18. Вип. 2/1. 91-93 с.