

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління і бізнесу
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Фінансів, обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему: «Доходи діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА
ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»: облік та аудит»

ШИФР КРБ.ФОтаА.1.579-03.4.7

Здобувачки: _____ **Мирзи Д.В.**

Керівник: _____ **проф. Мельник Ю.М.**

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ” 4 “ червня 2026 р., протокол № 14.

Завідувач кафедри фінансів, обліку
та аудиту

_____ **Наталія КУПРІНА**

Одеса – 2026 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут економіки, управління
і бізнесу ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Фінансів, обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри фінансів, обліку та аудиту

«___» _____ 2025 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Мирзи Дани Василівни

-
1. Тема роботи: ***«Доходи діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА
ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»: облік та аудит»***

Затверджена наказом ОНТУ від 24 жовтня 2025 р. наказ № 579-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***4 червня 2026 р.***
 3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за
два роки.***
-
4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Сутність, значення та за-
конодавча база обліку доходів діяльності. Сутність, законодавча
база та порядок проведення аудиту доходів діяльності підприєм-
ства. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та об-
ліку доходів діяльності на ньому. Висновки та пропозиції.***
-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових
креслень) ***таблиць – 13, рисунків – 3.***

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **2 лютого 2026 р.**

Керівник _____ Мельник Ю.М.

Завдання прийняв до виконання _____ Мирза Д.В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	2.02.26 - 10.03.26	
2. <i>Сутність, законодавча база та порядок проведення аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи</i>	11.03.26 - 11.04.26	
3. <i>Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	12.04.26 - 25.05.26	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	26.05.26 - 4.06.26	

Здобувачка вищої освіти _____ Мирза Д.В.

Керівники роботи _____ Мельник Ю.М.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувачка вищої освіти Мирза Д.В. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи бакалавра на тему: «Доходи діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»: облік та аудит»

У сучасних економічних умовах, що характеризуються високим рівнем невизначеності, нестабільністю ринків та змінами у податковому законодавстві України, облік та аудит доходів набувають особливого значення. Доходи є ключовим показником ефективності функціонування будь-якого суб'єкта господарювання, адже саме вони формують базу для відшкодування витрат, отримання прибутку та забезпечення подальшого розвитку підприємства.

Кваліфікаційна робота бакалавра складається з трьох розділів, висновків та пропозицій.

У першому розділі роботи розглянуто економічну сутність доходів та методологію обліку доходів.

У другому розділі розкриті теоретичні аспекти проведення аудиту доходів.

У третьому розділі роботи наведено техніко-економічну характеристику підприємства, організацію обліку на підприємстві, досліджено облік доходів на підприємстві.

У завершальній частині кваліфікаційної роботи узагальнено результати дослідження та запропоновано рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиту доходів на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 65 с.

таблиць – 13

рисунків – 3

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ	
1.1. Економічна сутність доходів діяльності, їх класифікація	8
1.2. Методологія бухгалтерського обліку доходів	
1.2.1. Облік доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)	15
1.2.2. Облік доходів від участі в капіталі	17
1.2.3. Облік інших операційних доходів	20
1.2.4. Облік інших доходів	22
2. АУДИТ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА	
2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту доходів підприємства	25
2.2. Методологічні засади аудиту доходів на підприємстві	29
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»	
3.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	36
3.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	42
3.3. Організація на підприємстві обліку доходів на підприємстві	52
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	

ВСТУП

Від величини отриманих доходів залежить обрана економічна стратегія розвитку бізнесу. Розуміючи важливість цього фінансового індикатора, усі бізнес-процеси слід організовувати таким чином, щоб гарантувати приріст прибутковості або, у крайньому разі, утримувати ці показники у стабільному стані.

Рівень акумульованих доходів прямо впливає на формування фінансово-економічної стратегії суб'єкта господарювання. З огляду на ключову роль цього показника, управлінські зусилля мають бути зосереджені на максимізації фінансових надходжень або, як мінімум, на підтриманні їхньої стабільності у довгостроковій перспективі.

Ефективна система управління доходами неможлива без налагодженого механізму бухгалтерського обліку та незалежного аудиторського контролю. Ці два процеси є взаємодоповнюючими та критично важливими для забезпечення економічної безпеки підприємства.

Проведення аудиту доходів спрямоване не лише на виявлення розбіжностей у документації, а й на мінімізацію загрози маніпуляцій показниками прибутку. Це відіграє визначальну роль у забезпеченні прозорості діяльності компанії та збереженні високої ділової репутації на ринку.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень, аналіз стану організації обліку, проведення аудиту та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення доходів діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» для підвищення ефективності управління фінансовими результатами підприємства.

Серед пріоритетних напрямів побудови обліку та здійснення аудиту доходів підприємства слід визначити виконання наступних завдань:

- розкрити економічну сутність та види доходів підприємства, а також систематизувати теоретичні підходи до організації їхнього обліку відповідно до сучасних стандартів;
- розкрити сутність доходів підприємства, їх призначення, склад та джерела утворення;

- дослідити методичні підходи до аудиту доходів підприємства та факторів, що обумовлюють їх формування;
- оцінити формування доходів ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»;
- виявити шляхи потенційних резервів зростання доходів ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»;
- розглянути практичні аспекти аудиту доходів ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»;
- надати практичні рекомендації щодо вдосконалення обліку доходів та аудиторського забезпечення на підприємстві, а також запропонувати заходи з оптимізації фінансових результатів з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Теоретичні та практичні аспекти обліку й аудиту доходів ґрунтовно досліджені у працях провідних вітчизняних вчених, зокрема: фундаментальні засади бухгалтерського обліку висвітлено у роботах Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова та В. В. Сопка; питання організації фінансового контролю та аудиту доходів розкрито у працях О. А. Петрик, Л. В. Нападовської та Л. В. Чижевської. Незважаючи на наявність ґрунтовних напрацювань у цій сфері, питання обліково-аудиторського забезпечення доходів вимагають подальших досліджень, особливо в контексті впровадження автоматизованих систем обліку та адаптації методики аудиту до специфічних договірних відносин у харчовій промисловості, що безпосередньо впливає на точність відображення фінансових результатів у сучасних економічних умовах

У процесі дослідження методології обліку та аудиту доходів були застосовані методи теоретичного узагальнення, порівняння, аналізу тощо.

Інформаційною базою є праці вітчизняних і зарубіжних вчених економістів, вивчені відповідні законодавчі акти, національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші законодавчі, інструктивні вказівки і рекомендації тощо, а також облікові дані ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Об'єктом дослідження є облік та аудит доходів ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Практична цінність результатів дослідження полягає в обґрунтуванні дієвих заходів, впровадження яких дозволить суттєво підвищити якість облікового процесу та забезпечити більш точне відображення доходів діяльності суб'єкта господарювання.

Основні теоретичні та практичні результати дослідження доповідалися, отримали позитивну оцінку та були апробовані на VIII Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» (16-17 квітня 2026 року).

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ

1.1. Визнання, класифікація доходів, їх нормативне забезпечення

Дохід є ключовим фінансовим показником, що відображає результативність господарської діяльності підприємства. Згідно з НП(С)БО 15 «Дохід», дохід визначається як збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників).

Основним нормативним документом, що визначає методологію відображення доходів і фінансових результатів у бухгалтерському обліку, а також порядок їхнього розкриття у відповідних формах звітності, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [8] разом із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14].

Положення зазначених нормативних актів є обов'язковими до застосування суб'єктами господарювання та юридичними особами усіх форм власності, за винятком фінансових установ банківського сектору та організацій бюджетної сфери.

Згідно з методологією, дохід визначається як приріст економічних вигод, що виникає внаслідок надходження активів або скорочення зобов'язань, результатом чого стає збільшення власного капіталу (окрім випадків, зумовлених прямими інвестиціями власників).

Інтеграція доходів до облікової системи здійснюється на підставі дотримання фундаментальних засад нарахування та відповідності.

Зокрема, принцип нарахування зобов'язує фіксувати доходи та витрати безпосередньо у момент здійснення господарської операції, ігноруючи при цьому фактичні дати проведення грошових розрахунків [8].

Принцип відповідності, своєю чергою, полягає у визначенні підсумкового фінансового результату через зіставлення доходів звітного періоду із

витратами, які були залучені для їх генерації в межах того самого часового проміжку.

Критерії визнання доходу в бухгалтерському обліку включають наступні обов'язкові умови:

- наявність обґрунтованої ймовірності зростання майбутніх економічних вигод, що проявляється через приріст активів або скорочення суми зобов'язань;
- можливість проведення достовірної вартісної оцінки суми доходу.

Водночас, певні категорії доходу характеризуються специфічними механізмами ідентифікації.

Методологія обліку передбачає розподіл сукупного обсягу доходів підприємства на окремі вагомні сегменти, наведені далі рис. 1.1.

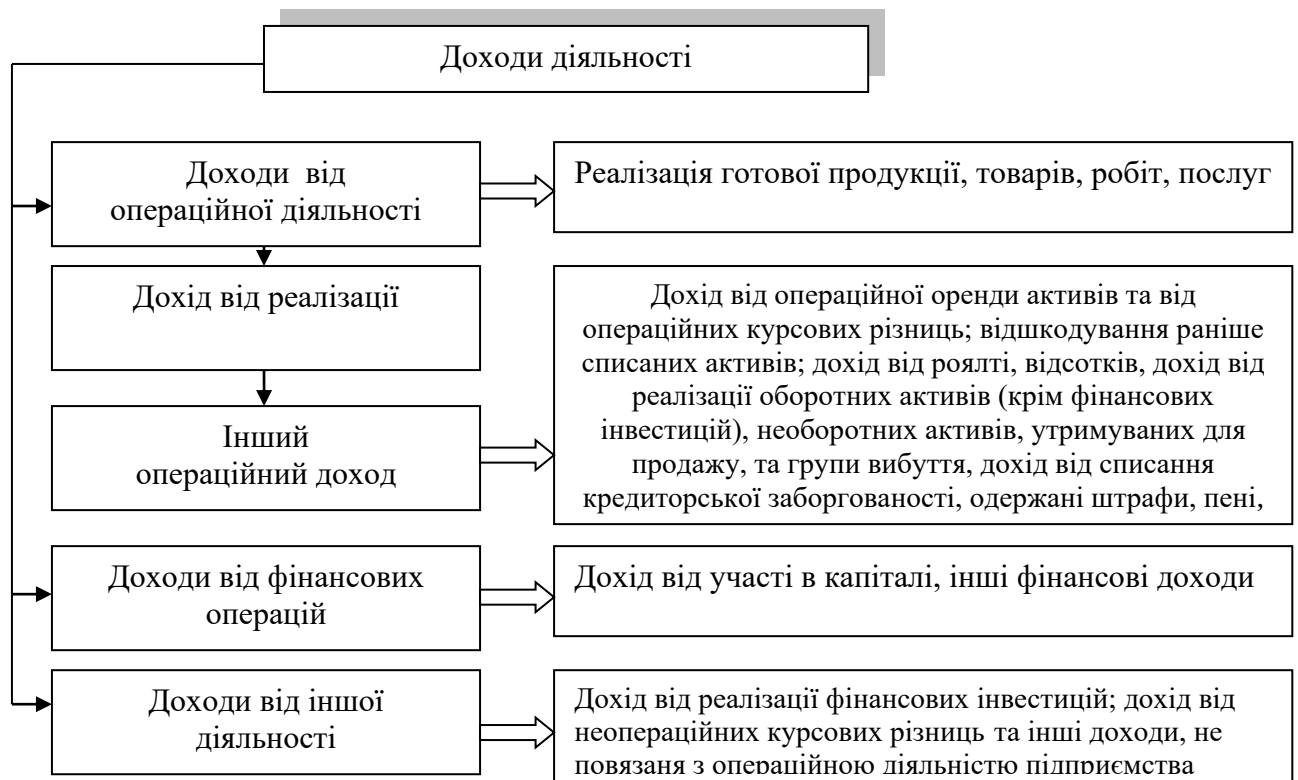


Рис. 1.1 – Класифікація доходів підприємства за видами діяльності

При ідентифікації моменту відображення доходу в системі обліку ключовим є аналіз сутнісного економічного наповнення кожної господарської операції, що генерує надходження.

Бухгалтерська класифікація визнаних доходів передбачає їх розподіл на такі основні категорії:

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

Зокрема, виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) розглядається як сукупний дохід, отриманий від збуту продукції чи надання послуг, що обліковується без урахування коригувань на суми наданих знижок, повернень товарів, а також без вирахування непрямих податкових платежів (зокрема, ПДВ, акцизного збору тощо).

Категорія інших операційних доходів об'єднує надходження від поточної господарської активності, що не кваліфікуються як чиста виручка від основної діяльності. До переліку таких надходжень, зокрема, належать: прибутки від надання майна в операційну оренду; додатні курсові різниці, отримані в ході операційних розрахунків; відшкодування раніше списаних активів; надходження у формі роялті або відсотків за залишками грошових ресурсів на рахунках у банках; фінансовий результат від реалізації оборотних активів (за винятком інвестиційних інструментів), а також активів, що класифікуються як утримувані для продажу чи вибуття.

До складу фінансових доходів зараховують виплати дивідендів, відсоткові нарахування та інші прибутки, отримані від фінансових інвестицій (крім тих, що відображаються з використанням методу участі в капіталі).

У свою чергу, склад інших доходів формується, зокрема, через результати відчуження фінансових інвестицій; визнання курсових різниць, що не стосуються операційної сфери; та інші надходження, які не є наслідком операційної діяльності, проте виникають у загальному процесі функціонування підприємства.

Методологічні основи групування доходів за відповідними категоріями регламентуються вимогами НП(С)БО «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14].

Термін «звичайна діяльність» охоплює будь-яку статутну активність суб'єкта господарювання, а також операції, що спрямовані на її забезпечення чи є наслідком такого функціонування. Прикладами подібної діяльності є виробничо-збутові процеси, взаєморозрахунки з контрагентами (постачальниками, замовниками, персоналом), співпраця з банківським сектором та фіскальними органами. Крім того, до звичайної діяльності зараховують операції зі списання запасів, що втратили цінність, врахування курсових різниць, сплату економічних санкцій за господарськими угодами або за порушення податкового законодавства тощо. У сучасній практиці звичайна діяльність структурно поділяється на операційну складову та неопераційну (яка включає фінансову та інвестиційну сфери) [31].

Операційна діяльність охоплює базові статутні напрями роботи підприємства, а також будь-які інші види активності, що не підпадають під визначення інвестиційної чи фінансової сфер.

Зокрема, основна діяльність передбачає систематичне виконання операцій, безпосередньо спрямованих на випуск або збут продукції (товарів, послуг), що і є ключовою ціллю існування бізнесу. Саме цей вид операційної діяльності генерує основний обсяг дохідної частини підприємства, забезпечуючи реалізацію його головних виробничо-комерційних завдань.

Фінансова діяльність трактується як процес, результатом якого є трансформація величини або структури власного та залученого капіталу організації.

Своєю чергою, інвестиційна діяльність передбачає проведення операцій із купівлі чи продажу необоротних активів, а також здійснення фінансових інвестицій (за винятком тих, що класифікуються як грошові еквіваленти).

Поняття доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) узагальнює фінансовий результат від збуту товарно-матеріальних цінностей чи надання послуг, що є стратегічною метою функціонування господарюючого суб'єкта. Водночас для установ, які діють не на засадах повного господарського розрахунку, проте генерують надходження від комерційної активності, під

категорією «дохід» розуміють суму перевищення отриманих прибутків над витратами, понесеними для їх досягнення.

У широкому розумінні, доходи охоплюють усі грошові та матеріальні надходження, отримані суб'єктами господарювання у процесі провадження їхньої економічної діяльності.

Формування доходів юридичних осіб нерозривно пов'язане зі станом капітальної бази підприємства. До цієї категорії належать усі грошові надходження, що не ідентифікуються як виручка від збуту продукції (надання послуг чи виконання робіт), а також не пов'язані з операціями з іншої реалізації або невиробничими аспектами діяльності. Фактичне отримання таких доходів зумовлює приріст активів суб'єкта господарювання та, як наслідок, сприяє зміцненню його власного капіталу. Своєю чергою, доходи фізичних осіб трактуються як сукупність матеріальних вигод та економічних переваг, набутих ними у процесі провадження власної господарської діяльності [39].

Класифікація доходів є складним багатофакторним питанням. Для забезпечення високої якості управління фінансовим потенціалом суб'єкта господарювання принципово важливим є чітке розмежування таких понять, як доходи, прибуток та грошові накопичення.

Розглядаючи доходи як фінансово-економічну категорію, їх можна охарактеризувати наступним чином. У базовому розумінні дохід виступає як сталий потік грошових надходжень, що потрапляють у розпорядження економічного суб'єкта внаслідок процесу розподілу національного доходу.

Щодо категорії валового доходу, то в міжнародній економічній практиці цей показник визначається як позитивна різниця між загальним обсягом виручки від реалізаційних операцій та витратами, що були сформовані у складі собівартості. Власне, він є фундаментальним джерелом для формування фінансових ресурсів підприємства.

Натомість, у вітчизняній обліковій практиці під валовим доходом частіше розуміють сукупність усіх грошових надходжень, що генеруються різними напрямками діяльності організації.

Згідно з методологією бухгалтерського обліку, види доходів прийнято структурувати за трьома ключовими групами: доходи, отримані від звичайних видів діяльності, а також операційні та позареалізаційні надходження.

Варто зауважити, що всі різновиди доходів підприємства нерозривно пов'язані з показником валового доходу. Так, виручку від реалізації товарів чи послуг нерідко ототожнюють із валовим доходом від реалізаційної діяльності. Водночас загальний масив усіх надходжень від будь-яких операцій компанії також трактується як валовий дохід підприємства. Фактично валовий дохід матеріалізується у формі грошових накопичень суб'єкта господарювання.

Своєю чергою, грошові накопичення виникають не лише як підсумок операційної активності, а й завдяки амортизаційним відрахуванням, формуванню резервних та інших цільових фондів. Такі спеціальні фонди потрапляють у розпорядження організації паралельно з чистим прибутком. Слід підкреслити, що ключовим елементом системи грошових накопичень залишається саме прибуток.

Серед ключових та найбільш ресурсомістких етапів аналітичного дослідження доходів пріоритетним завданням є ідентифікація детермінант, що безпосередньо вплинули на формування фінансового результату діяльності підприємства. Це передбачає глибоке вивчення причинно-наслідкових зв'язків між прийнятими управлінськими рішеннями, реалізованими у межах виробничого чи іншого комерційного циклу, та фактично досягнутими економічними показниками, а також з'ясування характеру впливу цих факторів на ефективність функціонування господарюючого суб'єкта.

Систематизацію нормативно-правового забезпечення, що регулює порядок відображення доходів у бухгалтерському обліку, наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Перелік основних нормативних актів, які визначають методологічні засади обліку доходів

Нормативний документ, ким і коли виданий	Короткий зміст	Використання у обліково-аналітичному процесі
1. Господарський кодекс України ВРУ № 436-IV від 13.01.2003 р. (зі змінами та доповненнями)	Цей Кодекс визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання.	Використано для визначення правових основ господарської діяльності підприємства
2. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №5463-VI	Визначає правові засоби регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.	Використано для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підприємстві
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності» МФУ №73 від 07.02.2013 р. (зі змінами та доповненнями)	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до признання і розкриття її елементів	Це положення (стандарт) допомагає визначити сутність вимог до фінансової звітності підприємства
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. МФУ від 24.05.1995 р. №88 (зі змінами та доповненнями)	Встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами	Використано для правильності документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку
5. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» МФУ № 291 від 30.11.1999 р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ), незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій.	Використано для розкриття та застосування правил використання та вірного ведення бухгалтерського обліку і відображення його в Плані рахунків бухгалтерського обліку
6. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями)	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.	Цим Кодексом визначаються функції та правові основи діяльності органів державної податкової служби.

Зазначений перелік нормативно-правових актів не є вичерпним, оскільки він підлягає періодичному оновленню та доповненню відповідно до змін у законодавстві.

1.2. Методологія бухгалтерського обліку доходів

1.2.1. Облік доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)

Для систематизації даних про надходження, отримані від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, страхової діяльності, а також для відображення знижок та інших коригувань доходу, Планом рахунків передбачено використання рахунку 70 «Доходи від реалізації». Він включає наступні субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704 «Вирахування з доходу»;
- 705 «Перестраховання».

За кредитовим оборотом субрахунків 701 – 703 фіксується визнання (отримання) доходу. Натомість за дебетом відображаються суми непрямих податків (ПДВ, акцизний податок та ін.), результати перестраховальних операцій, зміни величини резервів незароблених премій (у страховиків), а також процедура списання доходів при закритті звітного періоду на рахунок 79 «Фінансові результати» [31].

Субрахунки 701, 702 та 703 використовуються для акумуляції інформації про доходи, отримані відповідно від реалізації готової продукції, товарів, а також виконаних робіт чи наданих послуг. Організація аналітичного обліку за цими рахунками дозволяє деталізувати дані за асортиментними групами товарів, видами послуг, географічними сегментами збуту або іншими критеріями, встановленими внутрішньою обліковою політикою.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом обліковують кошти, що підлягають вирахуванню: агентські винагороди, суми

післяпродажних знижок, вартість повернутої продукції тощо. Наприкінці періоду дебетовий оборот за цим субрахунком списується на фінансові результати (рахунок 79).

Субрахунок 705 «Перестрахування» є специфічним інструментом для страхових компаній. Відповідно до законодавства, тут узагальнюються відомості про частки страхових премій за договорами перестрахування. Дебет субрахунку відображає належну частку перестраховальника, а кредит — суми, що підлягають поверненню у разі розірвання договору. Щомісячне сальдо цього рахунку закривається шляхом кореспонденції із субрахунком 703.

Для повноцінного контролю за фінансовою діяльністю синтетичних даних рахунків часто виявляється недостатньо. Якісний аналіз фінансових результатів вимагає ведення детального аналітичного обліку, що часто реалізується через відкриття субрахунків другого порядку (наприклад, 701.1 для окремих видів продукції).

Первинними документами, що підтверджують наявність доходів від реалізації є:

- виписка банку;
- рахунок-фактура;
- товарно-транспортна накладна;
- прибутковий касовий ордер;
- вимога-накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та

ін.

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації наведена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено вартість поверненої покупцям продукції	70 «Дохід від реалізації»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
2. Нараховано ПДВ на виручку від реалізації продукції	70 «Дохід від реалізації»	641 «Розрахунки за податками і платежами»
3. Відображено надходження страхових платежів від страхувальника	70 «Дохід від реалізації»	76 «Страхові платежі»
4. Визначено фінансовий результат від реалізації продукції	70 «Дохід від реалізації продукції»	79 «Фінансові результати»
5. Отримано готівку за продаж продукції	30 «Готівка»	70 «Дохід від реалізації»
6. Отримано кошти на поточний рахунок в банку	31 «Рахунки в банках»	70 «Дохід від реалізації»
7. Відображено дохід від одержаних короткострокових векселів	34 «Короткострокові векселі одержані»	70 «Дохід від реалізації»
8. Відображено дохід за одержані товарно-матеріальні цінності	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	70 «Дохід від реалізації»
9. Видано заробітну плату готовою продукцією	66 «Розрахунки з оплати праці»	70 «Дохід від реалізації»
10. Нараховано та відображено дохід по отриманих відсотках	68 «Розрахунки за іншими операціями»	70 «Дохід від реалізації»
11. Списано доходи майбутніх періодів та включено до складу доходів звітного періоду	69 «Доходи майбутніх періодів»	70 «Дохід від реалізації»

**складено автором на підставі джерел [20,31,39]*

1.2.2. Облік доходів від участі в капіталі, інших фінансових доходів

Відомості стосовно доходів, отриманих від інвестиційної діяльності в асоційовані, дочірні або спільні компанії (у випадках застосування методу участі в капіталі), накопичуються на субрахунках рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі». Одночасно з цим, облік інших фінансових надходжень здійснюється через систему субрахунків рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Алгоритм відображення операцій на даних рахунках передбачає, що кредитовий оборот фіксує фактичне виникнення (отримання) доходу, тоді як дебетовий – процедуру списання цих сум на фінансовий результат (рахунок 79) по завершенні звітного періоду [39].

Організація аналітичного обліку фінансових доходів та прибутків від участі в капіталі передбачає деталізацію інформації в розрізі кожного конкретного об'єкта інвестування, а також за іншими класифікаційними ознаками, що встановлені обліковою політикою суб'єкта господарювання.

Процедура щомісячного віднесення фінансових доходів на фінансовий результат базується на складанні спеціальної довідки-розрахунку, яку формує фахівець бухгалтерської служби підприємства.

Організація аналітичного обліку, що стосується доходів від участі в капіталі та інших фінансових надходжень, передбачає деталізацію даних за кожним окремим об'єктом інвестування, а також за іншими додатковими параметрами, які суб'єкт господарювання самостійно встановлює у своїй обліковій політиці [31].

Належне документальне оформлення операцій, які є підставою для визнання фінансових доходів в обліковій системі підприємства, потребує використання відповідного переліку первинної документації, до якого належать:

- касові прибуткові ордери, що фіксують надходження готівкових коштів;
- виписки банківських установ, що підтверджують рух грошових коштів на поточних рахунках;
- офіційні рішення (протоколи) загальних зборів власників чи акціонерів стосовно порядку розподілу чистого прибутку;
- годи щодо придбання цінних паперів, у яких зафіксовано чіткі терміни та умови їх погашення;
- договори про розміщення вільних коштів у депозитні сертифікати;
- внутрішні бухгалтерські довідки-розрахунки, що слугують підставою для відображення відповідних нарахувань.

Методичні аспекти відображення доходів від участі в капіталі в системі бухгалтерського обліку наведено в таблицях 1.3. та 1.4.

Таблиця 1.3 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від інвестиційної діяльності

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Облік доходів від участі в капіталі		
1.Отримання належного доходу, від участі в капіталі асоційованого підприємства	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»	721 «Доход від участі в капіталі»
2.Отриманий дохід від участі в капіталі спільних підприємств списується на фінансовий результат	721 «Доход від участі в капіталі»	792 «Результат фінансової діяльності»
Облік доходів від спільної діяльності		
1.Отримання доходу, визначеного за даними бухгалтерського обліку спільного підприємства та розподіленого між засновниками пропорційно до частки вкладеного ними капіталу	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»	722 «Доход від спільної діяльності»
2.Списання доходу від спільної діяльності	722 «Доход від спільної діяльності»	792 «Результат фінансових операцій»
Облік доходів від дочірніх підприємств		
1. Отримання доходу від дочірніх підприємств	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»	723 «Доход від інвестицій в дочірні підприємства»
2. Списання доходу, отриманого від дочірніх підприємств	723 «Доход від інвестицій в дочірні підприємства»	792 «Результат фінансових операцій»

**складено автором на підставі джерел [20,31,39]*

Таблиця 1.4 – Облік інших фінансових доходів

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Віднесено інші фінансові доходи на фінансові результати	73 «Інші фінансові Доходи»	792 «Результат фінансових операцій»
2	У звітному періоді було здійснено визнання фінансового доходу, сформованого сумою нарахованих відсотків, які підлягають отриманню від контрагента за використання активів, переданих підприємством у фінансову оренду.	16 «Довгострокова дебіторська заборгованість»	732 «Відсотки одержані»
3	Отримано роялті в готівковій формі	30 «Готівка»	733 «Інші доходи від фінансових операцій»
4	У бухгалтерському обліку зафіксовано визнання іншого фінансового доходу, що виник внаслідок нарахування відсоткових платежів за належними підприємству облігаціями	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	732 «Відсотки одержані»
5	Здійснено відображення іншого фінансового доходу, який був сформований в результаті коригування (зниження) величини заборгованості за отриманими довгостроковими позиками підприємства	50 «Довгострокові позики»	73 «Інші фінансові доходи»
6	Відображено дохід від наданих у фінансову оренду активів	68 «Розрахунки за іншими операціями»	732 «Відсотки одержані»

**складено автором на підставі джерел [20,31,39]*

1.2.3. Облік інших операційних доходів

Облік надходжень, що належать до категорії інших операційних доходів підприємства протягом звітного періоду (за винятком виручки від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг), здійснюється на рахунок 71 «Інший операційний дохід».

Кредитовий оборот зазначеного рахунку фіксує фактичне зростання (визнання) доходів, тоді як за дебетом відображаються суми непрямих податкових зобов'язань (зокрема, ПДВ, акцизного податку та інших обов'язкових платежів), а також процедура списання відповідних сум під час закриття періоду на рахунок 79 «Фінансові результати».

Організація аналітичного обліку за цим напрямом передбачає деталізацію інформації в розрізі окремих видів доходів, а також за іншими класифікаційними ознаками, що встановлюються внутрішньою обліковою політикою підприємства.

До переліку первинної документації, яка слугує підставою для накопичення відомостей про інші операційні доходи, відносять: рахунки-фактури, товарно-транспортну документацію, платіжні вимоги, інвентаризаційні описи, прибуткові касові ордери, банківські виписки, а також різноманітні бухгалтерські довідки та розрахунки [35].

Методику відображення цих доходів у системі бухгалтерських записів продемонстровано у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 - Облік інших операційних доходів

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено суми податків і обов'язкових платежів, отриманих у складі інших операційних доходів	71 «Інший операційний дохід»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
2	Віднесено інший операційний дохід на фінансові результати	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»
3	Виявлено лишки виробничої собівартості незавершеного виробництва під час інвентаризації	23 «Виробництво»	71 «Інший операційний дохід»
4	Виявлено лишки готової продукції у результаті інвентаризації	26 «Готова продукція»	71 «Інший операційний дохід»
5	Отримано готівкою суму штрафу	30 «Готівка»	71 «Інший операційний дохід»
6	Визнано курсову різницю за валютними коштами	33 «Інші кошти»	71 «Інший операційний дохід»
7	Визнано іншим операційним доходом заборгованість дебітора, забезпечену короткостроковим векселем	34 «Коротко-строкові векселі одержані»	71 «Інший операційний дохід»
8	Визнано іншим операційним доходом заборгованість покупців або замовників	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	71 «Інший операційний дохід»
9	Повернено дебіторську заборгованість, раніше визнану сумнівною	38 «Резерв сумнівних боргів»	71 «Інший операційний дохід»

10	Визнано іншим операційним доходом суму цільового фінансування, яка належить до звітного періоду	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»	71 «Інший операційний дохід»
11	Списано заборгованість перед постачальниками та підрядниками після закінчення строку позовної давності	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	71 «Інший операційний дохід»

*складено автором на підставі джерел [20,31,39]

Узагальнення даних про інші операційні доходи при журнальній формі обліку здійснюється у журналі 6, а при спрощеній формі обліку - у розділі III Відомості 5-м.

1.2.4. Облік інших доходів

Для відображення доходів, що виникають у межах звичайної діяльності підприємства, проте не належать до операційної чи фінансової сфер, використовується рахунок 74 «Інші доходи». Цей рахунок має таку систему субрахунків:

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»;

742 «Дохід від реалізації необоротних активів»;

743 «Дохід від реалізації майнових комплексів»;

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»;

746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

На субрахунках 741, 742 та 743 акумулюються відомості про надходження, отримані внаслідок відчуження відповідних об'єктів: фінансових інвестицій, необоротних активів або цілісних майнових комплексів. Субрахунок 744 призначений для обліку курсових різниць за валютними статтями активів та зобов'язань, що пов'язані з інвестиційною чи фінансовою активністю.

Субрахунок 745 узагальнює дані про доходи від безоплатного отримання активів (необоротних, фінансових інвестицій) та цільового фінансування капітальних видатків. Для таких активів, що підлягають амортизації, визнання доходу відбувається пропорційно до суми нарахованої амортизації. У випадку

безоплатного отримання земельних ділянок чи фінансових інвестицій дохід фіксується в момент їхнього вибуття.

На субрахунку 746 відображаються інші доходи, не охоплені попередніми субрахунками. До них належать, зокрема, результати від списання простроченої кредиторської заборгованості (яка не пов'язана з операційним циклом), визнання доходу від вартості негативного гудвілу, а також суми дооцінки необоротних активів.

Підставою для відображення вказаних доходів в обліку є відповідні первинні документи, серед яких:

- касові прибуткові ордери;
- банківські виписки;
- рахунки-фактури;
- товарно-транспортні накладні;
- накладні-вимоги на відпуск матеріальних цінностей;
- акти приймання-передачі основних засобів;
- внутрішні бухгалтерські довідки-розрахунки;
- контракти та договірні угоди з контрагентами [20].

Віднесення інших доходів на фінансовий результат здійснюється щомісяця на підставі довідки-розрахунку, підготовленої працівником бухгалтерської служби. Процедура відображення цих операцій у обліку наведено у таблиці 1.6.

Нормативною основою для формування Звіту про фінансові результати (форма №2) слугує Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цей звітний документ призначений для відображення деталізованої інформації стосовно доходів, витрат, отриманих прибутків чи збитків, а також показників іншого сукупного доходу суб'єкта господарювання за відповідний період.

Таблиця 1.6 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів іншої діяльності

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1.Відображення доходу від відновлення корисності активів - На суму ПДВ	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	742 «Доход від відновлення корисності активів»
	742 «Доход від відновлення корисності активів «	641 «Розрахунки за податками»
2.Відображення суми доходу від безоплатно одержаних необоротних активів	69 «Доходи майбутніх періодів»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
3.Відображення доходів від ліквідації основних засобів	20 «Виробничі запаси»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»
4.Відображення результатів дооцінки основних засобів, які раніше були знижені в ціні	10 «Основні засоби»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»
5.Списання доходів на фінансові результати	74 «Інші доходи»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»

**складено автором на підставі джерел [20,31,39]*

2. АУДИТ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту доходів

Дієвість інструментарію, спрямованого на покращення фінансових результатів підприємства, безпосередньо зумовлена якістю проведеної діагностики та ефективністю функціонування внутрішнього контролю. Останній передбачає проведення незалежної верифікації фінансової звітності суб'єкта господарювання, а також аналіз відповідності діючої облікової системи нормативним вимогам, що в комплексі забезпечується через належну організацію аудиту доходів..

Теоретичні та методичні аспекти аудиту доходів суб'єктів господарювання розкриті у працях вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: М.Т. Білухи, Бутинця Ф.Ф., М.В. Кужельного, М.В. Мельника, М.Ф. Огійчука, В.В. Немченко, І.І. Рагуліна, В.Я. Савченко, К.О. Утенкової, Б.Ф. Усача. Але не зважаючи на значну кількість наукових праць, досі залишаються питання щодо аудиту доходів, які потребують дослідження та удосконалення.

Виникнення потреби в проведенні аудиторської перевірки зумовлене комплексом вагомих чинників:

- ризик надання неактуальних або викривлених даних від управлінського персоналу до зовнішніх стейкхолдерів (власників, інвесторів, кредиторів);
- висока залежність якості стратегічних управлінських рішень від достовірності наданих фінансових відомостей;
- потреба у застосуванні спеціалізованих знань та професійних компетенцій під час здійснення контрольних процедур;
- обмежені можливості користувачів інформації самостійно верифікувати її правдивість та якість [24].

Головна мета аудиту доходів організації, згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», полягає у забезпеченні аудитору належної підстави для

формування об'єктивного висновку щодо того, чи відповідає фінансова звітність за всіма суттєвими параметрами встановленій концептуальній основі її підготовки [17].

Підходи до визначення мети аудиту доходів представлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Підходи до визначення мети аудиту доходів

№ з/п	Джерело	Визначення поняття
1	МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»	Надання аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності
2	Утенкова К.О.	Висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо доходів.
3	Кулаковська Л.П.	Метою аудиту доходів є об'єктивний збір і оцінка свідчень про економічні дії і події з фінансовими результатами з метою встановлення ступеня відповідності цих тверджень прийнятим нормам податкового і бухгалтерського обліку та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.
4	Білуха Н.Т. [19]	Мета аудиту – активно сприяти підвищенню рентабельності підприємств шляхом випуску конкурентоспроможної продукції на внутрішньому і зарубіжному ринках, а також визначення достовірності бухгалтерського обліку і звітності про фінансові результати діяльності, фінансовий стан підприємства, розподілі прибутку.

Методологічні підходи до організації аудиту доходів та фінансових результатів суттєво варіюються залежно від наукових поглядів фахівців.

Згідно з методикою Ф.Ф. Бутинця [20], аудиторські процедури мають включати: тестування звітності на арифметичну коректність; формування аудитором власного пробного звіту про результати діяльності (на основі робочої документації з інших ділянок аудиту); порівняльний аналіз виявлених відхилень між власними розрахунками та наданою звітністю; перевірку правильності обчислення показників прибутковості акцій;

верифікацію порівнюваних даних за аналогічні періоди минулих років; поглиблений аналіз виявлених помилок та їх впливу на достовірність звітності, а також перевірку узгодженості показників фінансових результатів із даними Балансу.

Своєю чергою, Я.А. Гончарук наголошує, що аудит доходів необхідно розпочинати з ґрунтовної перевірки Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), реалізуючи при цьому такі етапи:

- перевірка коректності оформлення титульної частини звітності;
- аналіз повноти та правильності відображення реквізитів, а також логічний контроль показників для виявлення зон із найвищим аудиторським ризиком (де найбільш імовірні помилки чи зловживання);
- оцінка суттєвості відхилень, виявлених під час перевірки показників форм звітності;
- контроль за дотриманням встановлених регламентів та строків подання фінансової звітності.

Центральним завданням аудиторського контролю в цій сфері є підтвердження правомірності формування вартісних показників та коректності їх представлення у звітності. До ключових завдань аудиту доходів належать:

- підтвердження повноти відображення всіх дохідних надходжень в облікових регістрах та звітах;
- контроль за дотриманням законодавчо встановленого алгоритму формування фінансових результатів;
- перевірка дотримання обраної облікової політики при визначенні прибутків чи збитків;
- верифікація належності відображених результатів конкретному суб'єкту (запобігання викривленням через фіктивні операції);
- аналіз правильності оцінки доходів, що впливають на фінансовий результат.

Предметом аудиторської перевірки доходів виступають господарські операції та виробничо-фінансові процеси, пов'язані з генеруванням доходів і визначенням підсумкового результату діяльності підприємства.

У свою чергу, К.О. Утенкова виокремлює такі базові завдання аудиту:

- верифікація дотримання нормативно-правових вимог під час формування фінансових результатів;
- підтвердження вичерпності відображення результатів діяльності в бухгалтерському обліку та звітності;
- оцінка законності та обґрунтованості формування фінансових результатів;
- встановлення відповідності застосованих методів облікової політики підприємства;
- перевірка коректності облікового відображення операцій, що зумовили виникнення прибутків чи збитків.

На основі визначених цілей, предмета та завдань аудиту доходів формується перелік об'єктів перевірки, які відображено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Об'єкти аудиторської перевірки доходів суб'єкта господарювання

Аудиторська перевірка доходів – це важливий крок на шляху удосконалення фінансового стану підприємства, тому що, враховуючи результати перевірки можливо не тільки отримати підтвердження достовірності фінансової звітності підприємства, але й звернути увагу на проблемні місця в системі обліку та оподаткування суб'єкта господарювання, що дасть можливість підвищити ефективність управління фінансовими ресурсами.

2.2. Методологічні засади аудиту доходів на підприємстві

Невід'ємною умовою ефективного аудиторського контролю є суворе дотримання нормативно-правових вимог до процесу перевірки дохідних операцій. Завдяки якісному аудиту досягається вирішення низки стратегічних завдань підприємства, зокрема:

- оптимізація витрат та максимізація прибутковості діяльності;
- мінімізація фінансових ризиків, пов'язаних із накладенням економічних санкцій контролюючими державними інстанціями;
- обґрунтування вибору найбільш дієвої облікової політики та вдосконалення внутрішніх контрольних механізмів;
- оцінка доцільності застосовуваних методів оцінки активів, що безпосередньо впливають на розрахунок ключових показників (рентабельності, платоспроможності тощо) [24].

Нормативну базу аудиту доходів формують наступні законодавчі акти та професійні стандарти:

- Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII;
- Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду та супутніх послуг;
- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- НП(С)БО 15 «Дохід»;

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5];

- Інструкція про застосування Плану рахунків (наказ Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291) [10].

Базою для проведення аудиту виступає сукупність первинної документації, облікових регістрів, матеріалів попередніх контрольних заходів, а також фінансова звітність у частині обліку витрат та формування результатів діяльності.

Методика аудиторського контролю доходів базується на чіткій послідовності етапів, що передбачають застосування специфічних прийомів та процедур для перевірки відповідних показників. Зокрема, аудиторська програма в обов'язковому порядку охоплює такі напрями дослідження:

- оцінка положень облікової політики щодо визнання доходів та формування фінансових результатів;
- верифікація повноти висвітлення інформації про доходи у звітності та пояснювальних записках;
- перевірка дотримання принципу роздільного обліку доходів за різними видами діяльності;
- контроль своєчасності та достовірності відображення дохідних операцій у первинних документах та системі регістрів обліку.

Згадані обставини зумовлюють потребу в посиленні контрольних функцій управління, що реалізується як через внутрішні інструменти, так і через незалежний зовнішній аудит. На етапі попереднього вивчення облікової політики фахівець-аудитор оцінює достатність розкриття інформації про фінансові результати. Важливим кроком є тестування системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, яке включає перевірку:

- організації обліку витрат у розрізі окремих підрозділів та напрямів діяльності;
- аналітичного супроводу руху товарно-матеріальних цінностей на всіх етапах внутрішньогосподарського обороту;

- процедур коригування планової собівартості з урахуванням фактичних показників у кінці звітного періоду.

Критичним етапом аудиту також є верифікація правильності розрахунку доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів чи послуг відповідно до діючих нормативних актів [8].

Для забезпечення належної якості перевірки аудитор формує інформаційну базу, основні джерела якої систематизовано у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Джерела інформації для аудиту доходів

Група документів	Документ
Установчі документи	Установчий договір, статут, протоколи зборів засновників, учасників
Документація підприємства	Наказ про облікову політику, накази та розпорядження керівництва, бізнес-плани
Узагальнюючі реєстри обліку і звітності	Головна книга; Ф № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), Ф № 2 Звіт про фінансові результати (сукупний дохід) Ф № 3 Звіт про власний капітал Ф № 5 Примітки до фінансової звітності
Синтетичні реєстри обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства	Журнал № 5; 6.
Аналітичні і первинні документи з обліку доходів та витрат, визначення фінансових результатів	Акти приймання-передачі ОЗ, нематеріальних активів, розрахунки амортизації; Накладні, виписки банку, акти виконаних робіт; Відомості нарахування зарплати; Калькуляції, рахунки – фактури;
Інші документи	Дані внутрішнього контролю, аудиторські висновки

Процес аудиту доходів доцільно структурувати за організаційними фазами, що включають: стратегічне планування перевірки, етап збору аудиторських доказів, аналітичну інтерпретацію зібраних відомостей, а також фінальну стадію – узагальнення результатів у формі аудиторського висновку.

Згідно з вимогами МСА № 300 «Планування аудиту фінансової звітності», етап планування полягає у формуванні загальної стратегії та

виборі дієвих методик, що визначають спрямованість, часові межі та інтенсивність контрольних процедур. Аудиторський план розробляється як деталізований графік, що регламентує терміни виконання кожного окремого контрольного заходу [18].

Процедура планування повинна базуватися на ґрунтовному дослідженні специфіки функціонування суб'єкта господарювання, його виробничо-фінансових характеристик та конкурентних позицій у відповідному ринковому сегменті. Пріоритетною метою цього етапу є концентрація зусиль аудитора на найбільш критичних ділянках перевірки та ідентифікація складних проблемних питань, що потребують вирішення на рівні підприємства.

Для підвищення результативності контрольних процедур, а також з метою мінімізації впливу перевірки на поточну діяльність підприємства, аудитор погоджує ключові компоненти аудиторського плану та перелік обов'язкових процедур із керівництвом та фахівцями суб'єкта господарювання.

Послідовність виконання аудиторських робіт та ключові етапи аудиту доходів відображено на рис. 2.2.

Ефективність проведення аудиту безпосередньо залежить від якості оформлення документації, яка слугує основою для формування фінальних висновків. Відповідно до МСА № 230 «Аудиторська документація», під цим терміном розуміють сукупність записів про виконані аудиторські дії, отримані докази та зроблені висновки (документацію також прийнято визначати як «робочі документи» або «робоча документація» аудитора) [19].

Робоча документація, яку аудитор зобов'язаний формувати в ході перевірки, повинна систематизувати всі ключові аспекти дослідження. Це дозволяє суттєво підвищити якість контролю та забезпечити надійну доказову базу для обґрунтування результатів аудиту.

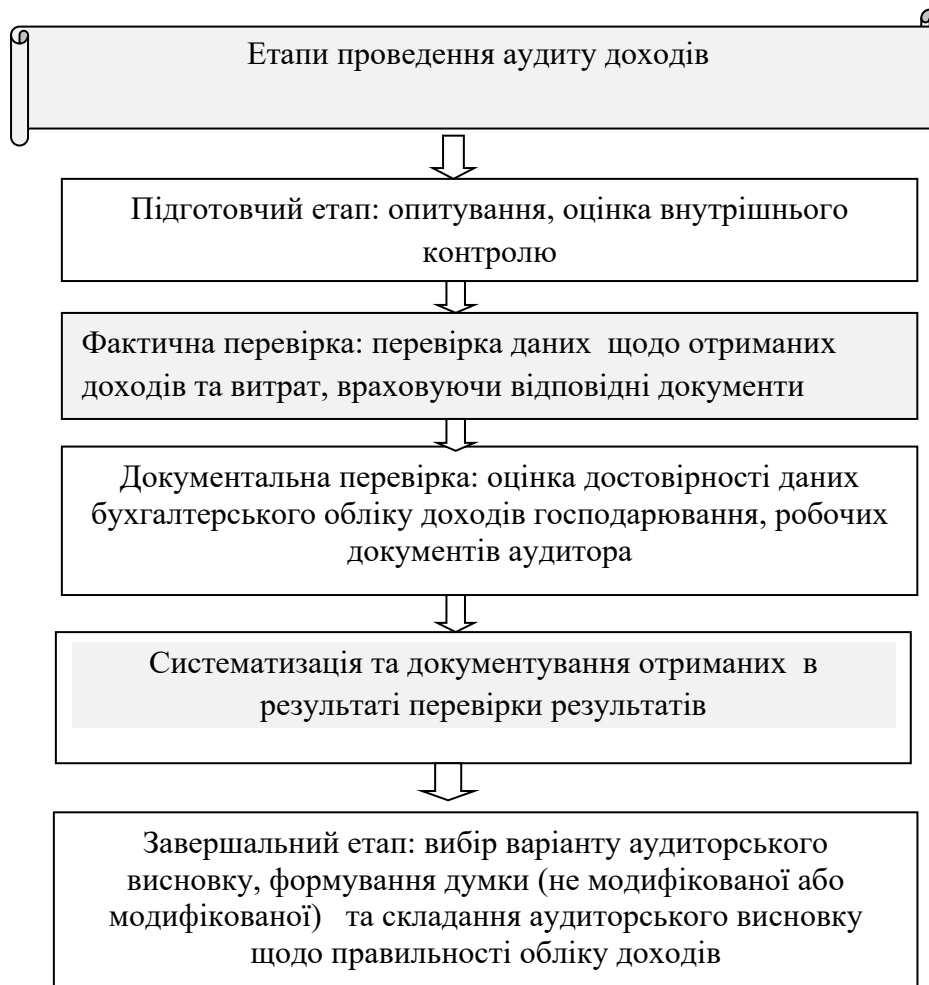


Рис. 2.2. Алгоритм здійснення аудиту доходів на рівні підприємства

Склад робочої документації аудитора визначається специфікою поставлених завдань, що зумовлює доцільність її класифікації за декількома ознаками:

1. За структурними характеристиками: поділ за змістовим наповненням (правові відомості, дані про персонал та менеджмент, організаційна структура, економічні показники діяльності, функціональні документи за статтями звітності, професійне листування, фінальні рекомендації та аудиторський висновок).

2. За організаційною роллю та призначенням:

- планова документація: включає запити на проведення аудиту, листи-зобов'язання, договірні угоди про надання послуг, технічні завдання, а також безпосередньо план та програму перевірки.

- звітна документація: охоплює акти приймання-передачі виконаних послуг, підсумкові аудиторські висновки, звіти за результатами фінансового контролю, платіжні інструменти, річну фінансову звітність, проміжні звіти тощо [19].

Аудитор зобов'язаний оперативно фіксувати результати перевірки в документальній формі, відображаючи всі ключові питання, що виникли в ході контрольних процедур, включаючи обговорення проблемних моментів з керівництвом підприємства. Раціональна організація аудиту гарантує успішне виконання завдань, забезпечуючи отримання об'єктивних даних щодо стану доходів та коректності складання звітності.

Процедура аудиторської перевірки традиційно стартує з детального вивчення галузевих особливостей діяльності суб'єкта. На наступному етапі аудитор здійснює оцінку ризиків, зважаючи на специфіку бізнес-процесів підприємства та рівень контролю з боку його власників. Третій етап передбачає формування плану перевірки, після чого розпочинається процес накопичення та критичного аналізу аудиторських доказів. Одночасно проводиться детальна перевірка фінансових операцій, записів щодо доходів та розподілу прибутку, а також верифікація правильності визначення фінансових результатів у розрізі окремих напрямів діяльності.

Завершальним та найбільш відповідальним етапом є підготовка аудиторського висновку. Цей документ містить результати узагальнення виявлених помилок, оцінку їхнього впливу на достовірність звітності та незалежну думку аудитора щодо повноти представлених даних і їх відповідності нормативним актам [24]. Перед візуванням звіту фахівець ретельно перевіряє обґрунтованість власної позиції та наявність достатньої доказової бази.

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудиторський звіт є офіційним документом, складеним за підсумками перевірки відповідно до міжнародних стандартів. Вимоги до змісту, структури та вибору типу думки аудитора

регламентуються МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» та МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації» [19].

Якщо звітність відповідає застосовній концептуальній основі, аудитор висловлює немодифіковану думку. Натомість модифікована думка надається у випадках, коли отримані докази вказують на суттєві викривлення звітності або ж коли аудитор не зміг зібрати достатньо даних для спростування наявності таких викривлень. Невідповідність або відсутність впевненості класифікуються як фундаментальні (суттєві), якщо їх вплив на фінансову інформацію є настільки вагомим, що призводить до викривленого відображення реального стану справ підприємства.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

3.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», або скорочено ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХСФ» (код ЄДРПОУ 05467783), є підприємством харчової промисловості, що функціонує як товариство з обмеженою відповідальністю. Підприємство було зареєстровано 30 травня 1996 року (Свідоцтво № 50043; Серія А01) Кривоозерською районною державною адміністрацією Миколаївської області, що свідчить про його тривалу історію на ринку.

Юридична адреса компанії розташована в Миколаївській області, Кривоозерський район, селище міського типу Криве Озеро, вул. Індустріальна, будинок 2. Керівником підприємства є Директор Светікова Оксана Ігорівна.

ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» і ТМ «Кривоозерська» утримують лідируючі позиції в сегменті мінеральних вод південного регіону України. «Кривоозерская Харчосмакова Фабрика», де випускається низка товарів під брендом «Кривоозерська» та ще деяка продовольча продукція, – потужне підприємство з сучасним обладнанням і новітніми технологіями, проте – з великою історією і славними традиціями.

Перший камінь у появу сьогоденного промислового гіганта було закладено в 1958 році: Кривоозерський райхарчкомбінат почав будівництво млина потужністю 4 тонни борошна на добу і маслоцеха потужністю 10 тонн рослинного масла на добу, а також дизельного відділення для енергетичних потреб підприємства.

Буквально через 2 роки, в 1960-ому, було введено в експлуатацію цех з виробництва гречаної та пшоняної круп. А через десятиліття, в 1970-му, завершилося будівництво цеху безалкогольної продукції, і було розпочато виробництво квасу (хлібного розливного і «Московського» в скляній ємності

0,5 л). У 1970-1980-их підприємство значно розширило асортимент продукції після введення в експлуатацію і запуску виробництв соків і плодоовочевих консервів, гірчиці і томатних соусів, плодоягідних і виноматеріалів.

У 1987 році відбулася подія, яке стала ключовою у великій історії «Кривоозерської Харчосмакової Фабрики»: воду з місцевої свердловини було відправлено на дослідження в Одеський науково-дослідний інститут медреабілітації і курортології. Експерти підтвердили високу якість води, на підставі чого була отримана ліцензія на виробництво мінеральної природної води «Кривоозерська».

Завдяки команді того покоління, до 1993 року на «Кривоозерській ХСФ» вироблялося, крім мінеральної води, понад 20 найменувань безалкогольних напоїв. Однак і такої виробничої потужності виявилось недостатньо, щоб чинити опір економічній постперебудовній кризі 1990-их. Довгі 13 років підприємство перебувало в занепаді.

Точкою відліку новітньої історії «Кривоозерської» можна вважати 2006 рік. Завдяки наполегливості та працьовитості нової команди і прогресивного керівництва почався процес відродження фабрики, впровадження нових комплексних підходів у виробництві та маркетингу.

Сьогодні ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХСФ» – одне з найпотужніших підприємств півдня України, а його «візитна картка» – природна мінеральна вода «Кривоозерська» – заслужено завоювала визнання всієї країни.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Кривоозерська харчосмакова фабрика» створено внаслідок реорганізації шляхом перетворення з закритого акціонерного товариства «Кривоозерська харчосмакова фабрика» для здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку.

В результаті перетворення закритого акціонерного товариства у товариство з обмеженою відповідальністю всі його майнові права, нематеріальні активи в тому числі: Спеціальний дозвіл на користування

надрами, Ліцензія на видобування корисних копалин, Патент на промисловий зразок. Свідоцтво про атестацію, Свідоцтво на знак для товарів та послуг. Свідоцтва про право власності на нерухоме майно, Свідоцтво про право власності на рухоме майно. Дозвіл на початок виконання робіт підвищеної небезпеки, Дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, Дозвіл на спеціальне водокористування. Дозвіл на розміщення відходів, Сертифікат відповідності, Сертифікат на систему управління якістю, медичний (бальнеологічний) висновок, договори, договори на постачання електричної енергії, контракти, договори поставки та надання послуг, договори дистрибуції, установчі договори, кредитні договори, договори купівлі, продажу, оренди землі, додаткові договори та угоди, угоди про соціальноекономічне партнерство, поруки, застави майна, іпотеки нерухомого майна, проектно - кошторисні документації, технічні документації, акти введення в експлуатацію об'єктів та обладнання, ухвали та судові рішення, рішення (розпорядження, накази) органів місцевого самоврядування та виконавчих органів, протоколи, дозволи, акти, акти приймання - передачі, акти оцінки вартості майна, акти про встановлення меж земельних ділянок в натурі, грошові оцінки земельних ділянок, плани меж землекористування, зведені акти вартості будівель та споруд, експлікації, реєстраційні посвідчення, листи, довідки, довідки-характеристики, виписки, свідоцтва, витяги, страхові свідоцтва, свідоцтва про реєстрацію випуску акцій, повідомлення, накази, заяви, клопотання, екологічні карти, хімічні аналізи води, заключення, погодження, бізнес-плани, власні накази, витяги з наказів, плани підрахунку запасів родовища «Кривоозерське», оглядові карти, гідрогеологічні карти району робіт, паспорта експлуатаційних свердловин №2297, №360, №2297а, №1226а, технологічні схеми розробки родовищ, пояснювальні записки, звіти, грошові кошти та зобов'язання, а також інші права та обов'язки переходять до його правонаступника (якщо діючим законодавством України прямо не

передбачено внесення змін у вищевказаних документах), розмір Статутного капіталу, якого має дорівнювати розміру Статутного капіталу акціонерного товариства, яке прийняло рішення про реорганізацію, на дату прийняття такого рішення.

Основним видом діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є виробництво безалкогольних напоїв; виробництво мінеральних вод та інших вод, розлитих у пляшки (згідно КВЕД 11.07), що визначає його спеціалізацію. Статутний капітал підприємства становить 47 311 071 гривень. Підприємство зареєстроване як платник ПДВ, номер свідоцтва: 054677814228.

Відродження підприємства розпочалося у 2006 році завдяки новій команді та керівництву. Сьогодні ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є одним із найпотужніших підприємств на півдні України, а її мінеральна вода «Кривоозерська» - визнаний бренд в країні.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» наведені в табл.3.1.

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення звітного року від попереднього року	
			абс.	%
1. Обсяг продукції в натуральному виразі, т (тис.дал)	-	-	-	-
2. Обсяг продукції в оптових цінах без ПДВ та акцизного збору, тис. грн.	257 087	117 119	-139 968	-54,44
- у діючих оптових цінах				
- у порівнянних оптових цінах	514174	117119	-397055	-77,22
3. Середня оптова ціна за 1 тону (або дал. тощо) продукції, грн.	-	-	-	-
4. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	257087	117119	-139968	-54,44
5. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	174 891	85 715	-89176	-50,99
6. Адміністративні витрати, тис. грн.	5 509	6 773	1264	22,94
7. Витрати на збут, тис. грн.	48 868	26 793	-22075	-45,17

Продовження табл.3.1.

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення звітного року від попереднього року	
			абс.	%
8. Валовий прибуток, тис. грн.	82 196	31 404	-50792	-61,79
9. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	229 268	119 281	-109987	-47,97
10. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	68,03	73,19	5,16	7,58
11. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в т.числі:	39 365	7 372	-31993	-81,27
- від основної операційної діяльності	39 268	4 378	-34890	-88,85
- від іншої операційної діяльності	11449	6540	-4909	-42,88
- від фінансової діяльності	-264	3042	3306	-1252,27
- від іншої діяльності	361	-48	-409	-113,30
12. Податок на прибуток, тис. грн.	7 086	1 327	-5759	-81,27
13. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	32 279	6 045	-26234	-81,27
14. Матеріальні витрати, тис. грн.	196 440	85 221	-111219	-56,62
15. Матеріаловіддача, грн./грн.	1,309	1,374	0,065	4,97
16. Матеріаломісткість продукції, грн./грн	0,764	0,728	-0,036	-4,71
17. Середня облікова кількість працівників підприємства, осіб.	68	62	-6	-8,82
18. Продуктивність праці одного працівника підприємства, грн.	3780691	1889016	-1891675	-50,04
19. Фонд оплати праці працівників підприємства, тис. грн.	5 725	8 400	2675	46,72
20. Середня річна заробітна плата одного працівника підприємства, грн.	84191	135483	51292	60,92
21. Середня річна вартість основних засобів за підприємства, тис. грн.	59 016	70 548	11532	19,54
22. Фондовіддача, грн./грн.	-	-	-	-
- по продукції	-	-	-	-
- по прибутку	4,36	1,67	-2,69	-61,70
23. Фондорентабельність, %	54,7	8,57	-46,13	x
24. Середня річна вартість оборотних активів, тис. грн.	87180	109434	22254	25,53
25. Коефіцієнт оборотності оборотних активів	2,95	1,07	-1,88	-63,73
26. Рентабельність продукції, %	31,97	26,81	-5,16	x
27. Рентабельність виробництва, %	26,93	4,1	-22,83	x

Продовження табл.3.1.

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення звітнього року від попереднього року	
			абс.	%
28. Середня річна сума дебіторської заборгованості	10037,5	20093	10055,5	100,18
29. Середня річна сума кредиторської заборгованості	5488,5	5562,5	74	1,35
30. Коефіцієнти ліквідності балансу	14,57	27,78	13,21	х
- коефіцієнт поточної ліквідності				
- коефіцієнт швидкої ліквідності	7,58	8,55	0,97	х
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	6,15	1,32	-4,83	х

* Розраховано на підставі даних фінансової та статистичної звітності підприємства

Дослідження основних техніко-економічних показників за 2023–2024 рр. за даними таблиці 2.1 показало, що у 2024 році порівняно з 2023 роком відбулося суттєве скорочення обсягів виробництва та реалізації продукції. Обсяг продукції в натуральному виразі зменшився на 54,44%. Обсяг продукції в оптових цінах без ПДВ у діючих цінах скоротився на 139 968 тис. грн або на 54,44%. Чистий дохід від реалізації зменшився на 397 055 тис. грн або на 77,22%, що свідчить про різке падіння обсягів продажу.

Собівартість реалізованої продукції скоротилася на 89 176 тис. грн або на 50,99%, однак темпи зменшення доходу перевищили темпи скорочення витрат, що негативно вплинуло на фінансовий результат. Валовий прибуток зменшився на 50 792 тис. грн або на 61,79%. Фінансовий результат до оподаткування скоротився на 31 993 тис. грн або на 81,27%, чистий прибуток – на 26 234 тис. грн або на 81,27%.

Спостерігається скорочення середньооблікової чисельності працівників на 6 осіб або на 8,82%. При цьому продуктивність праці одного працівника зменшилась на 60,92%, що свідчить про погіршення використання трудових ресурсів. Матеріаловіддача знизилась на 0,036 грн/грн або на 4,71%, що означає менш ефективне використання матеріальних ресурсів.

Коефіцієнт оборотності оборотних активів зменшився на 1,88 обороту або на 63,73%, що вказує на уповільнення обігу коштів. Рентабельність

виробництва знизилась на 5,16 процентних пункти, а рентабельність продукції на 22,83 процентних пункти, що характеризує зниження ефективності операційної діяльності.

Водночас окремі показники ліквідності покращилися: коефіцієнт покриття зріс на 13,21 пункти, коефіцієнт швидкої ліквідності – на 0,97, що свідчить про формальне підвищення платоспроможності. Однак зростання дебіторської заборгованості на 100,18% негативно впливає на фінансову стабільність.

Таким чином, аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ТОВ «Кривоозерська харчосмакова фабрика» у 2024 році порівняно з 2023 роком свідчить про істотне погіршення результатів господарської діяльності. Скорочення обсягів виробництва та реалізації, зниження прибутку і рентабельності, уповільнення оборотності оборотних активів вказують на зменшення ефективності функціонування підприємства. Покращення показників ліквідності не компенсує негативної динаміки фінансових результатів. Стан підприємства потребує заходів щодо відновлення обсягів збуту, оптимізації витрат та підвищення ефективності використання ресурсів.

3.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Бухгалтерський облік на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Єдність системи обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» забезпечується трьома невідривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним та бухгалтерським.

Оперативний облік здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад) й забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства. Мета оперативного обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва і

реалізацію продукції. Оперативний облік слугує для оперативного планування й поточного спостереження за розвитком виробництва. Він охоплює господарські й виробничі операції, що не мають безпосереднього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. За допомогою оперативного обліку одержують дані про щоденний випуск продукції, щоденне відвантаження і реалізацію продукції, про витрати сировини та інших матеріальних цінностей, трудові витрати, додержання умов поставок. За його допомогою контролюють явку працівників і повернення по закінченні робочого часу, роботу обладнання та машин, їхні простої режим технологічного процесу, стан і хід розрахунків підприємства з іншими підприємствами та організаціями.

Статистичний облік – це планомірне збирання й вивчення масових, кількісних та якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу. За допомогою статистичного обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» визначається середня заробітна плата працівників підприємства за категоріями працюючих, кількість і якість виробленої продукції, визначаються зміни продуктивності праці, собівартості продукції. Ці дані допомагають аналізувати результати різних процесів і прогнозувати подальший їх розвиток. Дані статистичного обліку формуються на підприємстві і оформляються в статистичній звітності, яка надається підприємством в певні терміни статистичному органу по місцеположенню. Статистична звітність підрозділяється на місячну, квартальну і річну. Окремі форми звітності складаються у бухгалтерії.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Бухгалтерський облік забезпечує суцільну реєстрацію всіх господарських операцій на підставі документів первинного обліку. Бухгалтерський облік базується на документуванні всіх господарських процесів і проведенні періодичних інвентаризацій, забезпечує виявлення та мобілізацію резервів підприємства з метою зниження собівартості продукції.

Всі ці види господарського обліку (оперативний, статистичний та бухгалтерський) на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» щільно пов'язані між собою і доповнюють один одного.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться штатною бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером на підставі Наказу про організацію бухгалтерського обліку та згідно наказу про облікову політику на підприємстві.

Наказ « Про облікову політику на підприємстві » містить у собі загальні відомості :

- бухгалтерський облік ведеться відповідно Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, Плану рахунків і Інструкції по його застосуванню;

- облікова політика застосовується таким чином, щоб фінансова звітність повністю відповідала всім вимогам Закону і кожному конкретному П(С)БО. Застосовуються перш за все ті підходи і методи для ведення бухгалтерського обліку і пред'явлення інформації в фінансовій звітності, які обумовлені П(С)БО і найбільш адаптовані до діяльності підприємства;

- за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідає головний бухгалтер, в його обов'язки входить: організація управлінського обліку на підприємстві, організація контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, організація документообігу на підприємстві, контроль за відображенням всіх господарських операцій в первинних документах. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться по автоматизованій системі обробки даних;

- податковий облік здійснюється згідно законодавству України;

- доходи в «Звіті про фінансові результати» відображати в тому періоді, коли вони виникли, а витрати – на основі відповідності цим доходам, що забезпечить визначення фінансового результату звітного періоду шляхом зіставлення цих доходів. Доходи від операційної діяльності класифікувати: – доходи від основної діяльності – виготовлення і реалізація готової продукції; – доходи від іншої операційної діяльності – здача майна в оренду, транспортні послуги;

– основними засобами признаються матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей і будуть використовуватись, як очікується, на протязі більше одного року або одного операційного циклу. Основні засоби класифікуються по групах і амортизацію нараховують по ставкам згідно Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Первісна оцінка об'єкта основних засобів ведеться по собівартості згідно з П(С)БО 7;

– визнання, оцінка і облік нематеріальних активів проводиться відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальних активів». Нарахування амортизації проводиться прямолінійним методом;

– визнання, оцінка і облік запасів товарно-матеріальних цінностей підприємства ведеться відповідно до П(С)БО 9 «Запасів». Одиницею обліку вважається їх найменування. Запаси відбиваються в бухгалтерському обліку по найменшій з двох оцінок: первинній вартості або чистій вартості реалізації відповідно до П(С)БО 9. При відпуску запасів у виробництво, продажі і іншому вибутті їх оцінку здійснювати за методами: середньозваженої собівартості (при відпуску запасів у виробництво і продаж), ціни продажу (для роздрібної торгівлі). Запаси, які не принесуть підприємству економічних вигод в майбутньому, визнаються неліквідами і списуються в бухгалтерському обліку;

– дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує вірогідність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і їх можливо достовірно визначити. У балансі дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги признаються за чистою вартістю, яка дорівнює сумі дебіторської заборгованості мінус сумнівні і безнадійні борги;

– грошовими коштами і їх еквівалентами у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО 4 є грошові кошти на поточному рахунку, на депозитних рахунках, валютних рахунках в банках, грошові кошти в касі підприємства, грошові кошти в дорозі;

- до витрат майбутніх періодів відносити наперед сплачену орендну плату, суми за підписку періодичних видань, наперед сплачені рекламні послуги і всі інші витрати, які стосуються наступного облікового періоду;

- зобов'язання признається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена і існує вірогідність зменшення економічних вигод в майбутньому унаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню його сума включається до складу доходу звітного періоду;

- товари, передані на комісію, не вважаються реалізованими при передачі комісіонерові, тому операції в такий момент не вважаються доходами. Доходи від реалізації товарів, переданих на комісію, визнаються у момент отримання коштів і звіту від комісіонера;

- класифікацію витрат на виробництво проводити відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». У виробничу собівартість продукції включати прямі і накладні витрати(постійні і змінні). Постійні накладні витрати розподіляти на кожну одиницю виробництва на основі нормальної виробничої потужності виробничого устаткування. За основу розподілу брати нараховану заробітну плату працівників основного виробництва.

До наказу «Про облікову політику на підприємстві» додаються інструкції і процедури оформлення операцій:

- оприбуткування товару;
- довідник клієнтів та довідник торгівельних точок;
- ведення договорів;
- виписка видаткових та повернених накладних;
- внесення оплат;
- особливості про організацію обліку, а саме: списання товару (брак, на маркетингові дослідження, бонуси); формування цін; облік витрат; облік обладнання, яке було передано на зберігання; процедура закриття звітного місяця; процедура проведення інвентаризації; методика коректування

документів; облік дебіторської заборгованості, яка є неповерненою; процедура формування кожного денного звіту, щодо пересування товару на складі;

- податковий облік (книга продаж, придбання);
- кредитна політика підприємства;
- інформаційні потоки (перелік внутрішніх звітів та графіки їх формування).

Важливою передумовою раціональної організації обліку на підприємстві є правильна розстановка кадрів на окремих ділянках облікового процесу, встановлення такої структури апарату бухгалтерії, яка якнайбільше відповідала б конкретним умовам роботи підприємства. На ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» обрана така структура апарату бухгалтерії, коли в її складі виділяють групи з обліку матеріальних цінностей, праці і заробітної плати, затрат на виробництво, готової продукції та її реалізації, а також узагальнення всіх даних обліку і складання звітності.

Роботу кожного відділу очолює старший бухгалтер. Особливості роботи підприємств зумовлюють різні структурні варіанти бухгалтерії. Так, наприклад на період здійснення підприємством капітального будівництва створюється відповідна група, яка забезпечує облік і складання звітності щодо капітальних вкладень і джерел фінансування їх. Важливу роль в успішному розв'язанні завдань, покладених на апарат бухгалтерії, відіграє чітке розмежування обов'язків між окремими її працівниками.

Головний бухгалтер підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені строки фінансової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках всіх господарських операцій;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку в філіях, представництвах, відділах та інших відокремлених підрозділах підприємства;

– бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування, активів підприємства. Разом з іншими службами головний бухгалтер повинен забезпечити економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства для виявлення внутрішньогосподарських резервів і визначення шляхів подальшого розвитку підприємства.

Головному бухгалтеру забороняється приймати до виконання документи по операціях, що порушують чинне законодавство, фінансову дисципліну. При отриманні від керівника підприємства розпорядження на здійснення такої операції головний бухгалтер, не підписуючи такий документ, повинен письмово попередити керівника про незаконність даного розпорядження. Якщо керівник письмово наполягає на здійсненні такої операції, головний бухгалтер підписує документ. У цьому випадку всю повноту відповідальності за незаконність операції несе керівник підприємства.

Крім головного бухгалтера на даному підприємстві працює бухгалтер з розрахунків, в обов'язки якого входять розрахунки з :

- дебіторами;
- кредиторами;
- виробнича звітність;
- розрахунки по оплаті праці.

Організаційна побудова апарату бухгалтерської служби (форма поділу та кооперування праці, яка передбачає розподіл усього комплексу облікових, контрольних та аналітичних робіт між виконавцями) – децентралізована. Тобто частина апарату з методичних питань підпорядкована одній особі – головному бухгалтеру, а з адміністративних – господарському керівникові (начальнику цеху, виробництва і т. ін.).

На ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» ведеться журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових регістрів – журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них. Записи в

журнали-ордери (основні реєстри) здійснюються безпосередньо на підставі виправдних документів в міру їх надходження і опрацювання (без складання меморіальних ордерів). При значній кількості однорідних документів по операціях їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали-ордери. У журналах-ордерах хронологічний і систематичний облік суміщені. Звідси зрозуміла і сама назва цих реєстрів: вони одночасно служать журналами (оскільки записи в них здійснюють в хронологічному порядку) і ордерами (оскільки місячні підсумки журналів-ордерів за кореспондуючими рахунками замінюють собою меморіальні ордери).

Важливою особливістю будови окремих журналів-ордерів є поєднання в одному обліковому реєстрі синтетичного й аналітичного обліку. По рахунках, які охоплюють велику кількість об'єктів, що обліковуються (основні засоби, матеріали, паливо, розрахунки по оплаті праці тощо), аналітичний облік ведуть так само, як і при інших формах обліку – на картках або в книгах. Аналітичний облік касових операцій, як і при інших формах обліку, здійснюється у Касовій книзі. Однією із суттєвих переваг журнально-ордерної форми обліку перед іншими формами є пристосованість облікових реєстрів для складання звітності. Для цього в журналах-ордерах завчасно передбачають перелік показників звітності, за якими і здійснюється поточний облік. Це дає змогу без додаткових вибірок і розрахунків одержувати безпосередньо із облікових реєстрів інформацію для складання звітності.

Таким чином, важливою особливістю журналів-ордерів є пристосованість облікових реєстрів для складання звітності. Як зазначалося раніше, записи у журнали-ордери здійснюють у хронологічному порядку в міру надходження і опрацювання документів. На кожному документі вказують номер журналу-ордера і порядковий номер запису. Відпрацьовані документи зберігають у окремих папках і підшивають в порядку послідовності зроблених записів у журналі-ордері, що забезпечує можливість швидкого знаходження потрібного документа. Журнали-ордери можуть складатися також за допомогою

використання обчислювальної техніки. Наприкінці місяця по кожному журналу-ордеру підводять підсумки зроблених записів, які обов'язково звіряють з документами, які послужили підставою для записів. Загальний підсумок по кредиту рахунка в журналі-ордері порівнюють з підсумками кореспондуючих по дебету рахунків. Це забезпечує перевірку правильності облікових записів без складання оборотних відомостей. Оборотні відомості складають тільки по тих рахунках, по яких ведуть картки (книги) аналітичного обліку.

Після закінчення місяця журнали-ордери і допоміжні відомості до них, підписуються працівниками бухгалтерії, що складали їх, і головним бухгалтером. Місячні обороти журналів-ордерів переносять у Головну книгу, про що роблять відповідні позначки. Головна книга призначена для щомісячного узагальнення даних поточного обліку журналів-ордерів, перевірки правильності облікових записів і складання балансу. Для кожного синтетичного рахунка в Головній книзі відводять окрему сторінку, а для запису місячних оборотів журналів-ордерів - окремий рядок. Кредитові обороти журналів-ордерів у Головну книгу переносять загальним підсумком (оскільки розгорнуто за кореспондуючими рахунками вони відображаються у журналі-ордері); дебетові обороти записують окремими сумами із різних журналів-ордерів (щоб показати кореспонденцію дебетового обороту). Таким чином, журнали-ордери і Головна книга взаємно доповнюють одне одного і дають розгорнуту кореспонденцію по дебету і кредиту кожного синтетичного рахунка. Наприкінці місяця по кожному синтетичному рахунку Головної книги виводять залишок (сальдо), який записується в окрему графу. За даними Головної книги складають бухгалтерський баланс. Складати оборотну відомість по синтетичних рахунках при цій формі обліку немає потреби. Після складання балансу журнали-ордери здають до бухгалтерського архіву, де їх переплітають в окремі папки з дотриманням хронологічної послідовності.

Бухгалтерський облік узагальнюється у формах фінансової звітності. У відповідності до законодавства фінансова звітність охоплює певний період та складається наростаючим підсумком з початку року.

Звітність складається відповідно до П(С) БУ № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В кінці року складаються наступні форми фінансової звітності: Форма №1 «Баланс», Форма №2 «Звіт про фінансові результати», Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів», Форма №4 «Звіт про власний капітал», Форма №5 «Примітки до фінансової звітності», які складається відповідно до вимог П(С) БУ № 25., а також Форма №6 «Звіт за сегментами».

Окрім фінансової звітності підприємство складає наступні форми статичної звітності: Форма № 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», Форма № 11-ОЗ «Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію (знос)», Форма №1-ПВ «Звіт з праці», Форма №3-ПВ «Звіт про використання робочого часу», Форма № 1 П-НПП «Звіт про виробництво промислової продукції».

Річна звітність подається не пізніше 20 лютого наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів у складі шести форм, наведених в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Форми фінансової звітності та їх характеристика

Форми звітності	Характеристика
№ 1 «Баланс»	Фінансовий стан підприємства, склад активів, зобов'язань і власного капіталу
№ 2 «Звіт про фінансові результати»	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства
№ 3 «Звіт про рух грошових коштів»	Надходження та витрати грошових коштів
№ 4 «Звіт про власний капітал»	Зміни власного капіталу підприємства
№ 5 «Примітки до фінансової звітності»	Доповнюють інформацію наведену в фінансових звітах

3.2. Організація на підприємстві обліку доходів на підприємстві

Протягом звітного періоду ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» формувало дохідну частину за рахунок кількох ключових напрямів, зокрема: операційної діяльності (включаючи основну та інші її види) та фінансових операцій. Для відображення руху доходів в обліковій системі підприємства застосовуються рахунки сьомого класу.

Документальне підтвердження операцій, що генерують виручку від реалізації продукції на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», базується на таких первинних документах:

- укладені договори з контрагентами-замовниками;
- прибуткові касові ордери (при готівкових розрахунках);
- банківські виписки;
- рахунки-фактури;
- товарно-транспортні накладні;
- вимоги-накладні на відпуск або внутрішнє переміщення матеріальних цінностей.

Для систематизації відомостей щодо доходів від збуту готової продукції, робіт чи послуг, а також для відображення сум наданих покупцям знижок та інших вирахувань із доходу, бухгалтерія підприємства використовує рахунок 70 «Доходи від реалізації», зокрема субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

Методологія використання субрахунку 701 передбачає відображення за кредитом фактичного визнання (збільшення) доходу, тоді як за дебетом фіксуються суми непрямих податкових платежів (зокрема ПДВ та інших зборів, встановлених фіскальним законодавством) та процедура списання отриманих сум при закритті звітного періоду на рахунок 79 «Фінансові результати».

Повний перелік кореспонденцій рахунків, що використовуються для відображення дохідних операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації продукції на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Визнано дохід від відвантаження готової продукції на підставі первинних документів	361	701	165930,00
2. Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ у складі ціни реалізації	701	641	27655,00
3. Здійснено перерахування узгодженої суми ПДВ до державного бюджету	641	311	138275,00
4. Списано суму чистого доходу від реалізації на фінансовий результат (після вирахування непрямих податків)	701	791	9586,00
5. Отримано грошові кошти від покупців на поточний рахунок як оплату за продукцію	311	361	165930,00

Для систематизації та узагальнення облікових відомостей щодо доходів від основної операційної активності (виручки від збуту продукції) на підприємстві застосовуються спеціалізовані машинограми, що формуються на основі дебетових та кредитових оборотів за рахунком 70.

Облік надходжень, які не належать до виручки від основної діяльності (реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг), але виникають у процесі операційної діяльності протягом звітного періоду, здійснюється із використанням рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Акумуляування облікових даних щодо таких дохідних надходжень забезпечується шляхом формування відповідних машинограм, які фіксують обороти за дебетом та кредитом вказаного рахунку 71.

Перелік типових бухгалтерських проведення для обліку зазначених операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» відображено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших операційних доходів на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Оприбуткування доходу від здійснення операцій з продажу іноземної валюти	31	711	40,00
2. Визнання доходу від реалізації оборотних активів (матеріалів, МШП та ін.)	31	712	449,00
3. Відображення дохідних надходжень від передачі активів в операційну оренду	31	713	45,00
4. Нарахування доходу, що виник внаслідок виникнення операційних курсових різниць	36	714	232,00
5. Відображення визнаних боржниками штрафів, пені чи неустойок за порушення умов договорів	37	715	9,00
6. Списання загальної суми інших операційних доходів на фінансовий результат періоду	71	791	962,00

Для систематизації облікових відомостей про доходи, сформовані в процесі фінансової активності підприємства, а саме інших фінансових надходжень, використовується рахунок 73 «Інші фінансові доходи», до складу якого входить субрахунок 731 «Дивіденди одержані».

Перелік типових бухгалтерських записів, що застосовуються для відображення зазначених операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», систематизовано у таблиці 3.5.

Для узагальнення інформації про інші фінансові доходи підприємства призначено відповідні машинограми (за кредитом та дебетом рахунку 73).

Таблиця 3.5 – Бухгалтерські записи з обліку інших фінансових надходжень на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Визнання та фактичне отримання дивідендів від інших суб'єктів господарювання (які не є асоційованими або дочірніми)	31 «Рахунки у банках»	731 «Дивіденди одержані»	48650,00
2. Списано інший фінансові доходи на фінансові результати	731 «Дивіденди одержані»	792 «Результат фінансових операцій»	48650,00

Відображення підсумкових показників бухгалтерського обліку доходів ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» реалізується через складання форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

У Звіті про фінансові результати (форма №2) зазначаються такі ключові категорії доходів:

- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» – стаття акумулює загальну виручку від основної діяльності підприємства за вирахуванням сум непрямих податків, наданих знижок, вартості повернень та доходів, що підлягають перерахуванню комітентам. Суб'єкти, спеціалізацією яких є операції з цінними паперами, відображають тут суму реалізації цінних паперів та винагороду за посередницькі послуги після відповідних коригувань.

- «Інші операційні доходи» – стаття призначена для відображення надходжень, що виникають у процесі операційної діяльності, проте не належать до виручки від збуту основної продукції. До них відносять результати від операційної оренди, курсові різниці, кошти від відшкодування списаних активів та доходи від реалізації оборотних активів, крім фінансових інвестицій.

- «Інші фінансові доходи» – розділ охоплює отримані відсотки, дивіденди та інші надходження від інвестиційної активності, за винятком тих, що визнаються за методом участі в капіталі.

Під час формування Приміток до фінансової звітності (форма №5) підприємство обов'язково деталізує інформацію про структуру доходів. Зокрема, у

розділі V «Доходи і витрати» відображається аналітичний розподіл отриманих надходжень у розрізі кожного окремого виду діяльності суб'єкта господарювання.

Організація контролю доходів діяльності підприємств

Метою внутрішньогосподарського контролю доходів на ТОВ «КРИВО-ОЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є верифікація достовірності облікових відомостей та фінансової звітності в розрізі окремих напрямів діяльності підприємства.

До ключових об'єктів внутрішнього контролю реалізації належать обсяги збуту продукції, робіт та послуг, дотримання умов їх зберігання при транспортуванні, а також належність оформлення первинних документів, облікових реєстрів та звітності, що супроводжують реалізацію.

Фактографічну базу контрольних заходів формують такі документи: видаткові та товарно-транспортні накладні, талони замовників, квитанції про приймання, рахунки-фактури, податкові накладні, складські картки та звіти про рух цінностей. В аналітичному процесі використовуються дані бухгалтерських рахунків 36, 70, 64 (розділ 1 Журналу № 3, відомість № 3.1, розділ 3 Журналу № 5А, розділи 4 Журналів 5 та 5А, Журнал 6).

Шляхом зіставлення реквізитів ТТН, рахунків-фактур та податкових накладних аудитор встановлюють обґрунтованість нарахування доходів та виникнення дебіторської заборгованості. Якщо достовірність первинних документів викликає сумніви, застосовується методика зустрічної перевірки екземплярів одного й того ж документа. Наступним етапом є аудит облікових реєстрів: тотожність даних Журналів 5, 5А, відомостей 3.1 та Головної книги підтверджує відсутність облікових помилок.

Наведені контрольні процедури дозволяють обґрунтувати показник «Чистий дохід від реалізації», де відображається виручка за вирахуванням знижок, повернень та непрямих податків. Окремо перевіряється дебетовий обіг рахунку 70: суми ПДВ, акцизів та процедура закриття на фінансовий результат. Вираху-

вання з доходу (знижки після дати реалізації, повернення) верифікуються за даними субрахунку 704.

Достовірність чистого доходу підтверджується шляхом перерахунку різниці між валовою виручкою та відповідними податковими відрахуваннями. Контроль показника валового прибутку передбачає перевірку собівартості реалізації (рахунок 901), включаючи аналіз обґрунтованості списання непродуктивних витрат. Для оцінки впливу факторів ціноутворення, якості продукції чи витрат на збут застосовуються розрахунково-аналітичні методи, запозичені зі статистики.

Контроль інших операційних доходів (оренда, курсові різниці, реалізація оборотних активів, відшкодування безнадійних боргів, штрафи, гранти тощо) вимагає використання прийомів документального та аналітичного контролю. Шляхом зіставлення даних про ці доходи з документами (банківськими виписками, митними деклараціями, рішеннями суду, договорами) встановлюється правильність обчислення фінансового результату, який є алгебраїчною сумою прибутків, витрат та операційних втрат. При цьому критично важливо перевірити віднесення доходу до відповідного звітного періоду.

Об'єктами контролю інших фінансових доходів (дивіденди, відсотки, винагороди за оренду) є установчі документи, облікова політика та реєстри за рахунками 14, 15, 31, 35, 37, 73. Перевірка передбачає зіставлення записів на рахунку 73 із даними аналітичного обліку за кожним об'єктом інвестування та підтвердження коректності закриття цього рахунку на субрахунок 792.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Раціонально налагоджена система обліково-аналітичного забезпечення та аудиту доходів є фундаментом стабільного функціонування і динамічного розвитку будь-якого суб'єкта господарювання, дозволяючи менеджменту ефективно впливати на результативність бізнес-процесів. Вдосконалення показників фінансових результатів тісно пов'язане з якісною діагностикою та внутрішнім контролем, зокрема шляхом проведення незалежного аудиту доходів, що дозволяє верифікувати коректність ведення бухгалтерського обліку. Проведене дослідження підтвердило, що правильна класифікація доходів (операційні, фінансові, інші) та їх відображення у звітності є необхідною умовою для формування достовірної фінансової картини суб'єкта господарювання. Незважаючи на налагоджені облікові процеси, існують можливості для подальшого вдосконалення: недостатня деталізація обліку за центрами відповідальності, ризики впливу «людського фактора» при ручній обробці документації та потреба у більш глибокому аналітичному супроводі фінансових результатів на постійній основі.

У межах даної роботи проведено аналіз облікових процедур на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Перший розділ роботи присвячено теоретико-методичним засадам обліку доходів, їх класифікації та особливостям документального оформлення. Зокрема, систематизовано типову кореспонденцію рахунків та алгоритми представлення дохідних показників у фінансовій звітності.

У другому розділі розкрито методику аудиторської перевірки. Обґрунтовано, що аудит доходів є ключовим інструментом для підтвердження достовірності фінансових результатів. Доведено, що процес аудиту має циклічний характер і включає чітко визначені етапи: стратегічне планування, збір доказової бази, аналітичне опрацювання інформації та підготовку фінального аудиторського висновку.

Аудит доходів виступає дієвим інструментом контролю, який мінімізує ризики викривлення звітності. Методика аудиту, що базується на плануванні, перевірці первинної документації, аналітичній обробці та формуванні висновку, є оптимальною для виявлення та попередження помилок у системі обліку підприємства.

Організація облікового процесу на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» базується на вимогах чинного законодавства та внутрішньому наказі про облікову політику. Відповідальність за функціонування облікового апарату покладено на головного бухгалтера. Для узагальнення надходжень від операційної та інвестиційної діяльності підприємство використовує сьомий клас рахунків. Зокрема, облік доходів від реалізації готової продукції акумулюється на субрахунку 701, де відображається валова виручка до вирахування податків та знижок. Підсумкові дані формують базу для складання Звіту про фінансові результати (форма №2).

З огляду на результати проведеного аналізу, для оптимізації обліково-контрольної системи підприємства пропонуються наступні заходи:

1. Впровадження автоматизованого електронного документообігу дозволить мінімізувати вплив «людського фактора», прискорити обробку первинної документації та усунути ризики її втрати.

2. Доцільно запровадити субрахунки другого та третього порядку, що дозволить відокремлено обліковувати доходи в розрізі центрів відповідальності, асортиментних груп або сегментів ринку для оцінки рентабельності окремих напрямів.

3. Впровадження системи раннього сповіщення про прострочену дебіторську заборгованість забезпечить ефективніше управління грошовими потоками та підтримання реального рівня «чистого» доходу.

4. Створення спеціалізованої фінансово-аналітичної служби забезпечить постійний, а не періодичний моніторинг та комплексний аналіз фінансового стану підприємства, включаючи динаміку формування доходів.

Реалізація запропонованих заходів забезпечить зміцнення фінансової дисципліни, підвищення достовірності звітної інформації та сприятиме зростанню прибутковості ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» у довгостроковій перспективі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436> 15. (дата звернення: 03.04. 2026)
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755> 17. (дата звернення: 07.05. 2026)
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/conv#n83> (дата звернення 05.04. 2026)
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258 – VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення 15.04. 2026).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 17.04. 2026)
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 15.05. 2026).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. №237. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 15.03. 2026)
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>. (дата звернення: 28.03. 2026)
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 18.03. 2026).

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 25.04. 2026)

11. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 06.04. 2026)

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення 02.10. 2026).

13. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 1. Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_1.pdf. (дата звернення 11.05. 2026)

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 15.03.2026)

15. Акімова Н. С., Топоркова О. В., Євлаш Т. О., Говоруха О. О. Облік та аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємств оптової торгівлі : монографія. Харків: ХДУХТ, 2016. 285 с.

16. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник : П.Й. Атамас.-2-ге вид., перероб. та доп. К.: ЦУЛ, 2010. 392 с.

17. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навч. посіб. / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2001. 416 с.

18. Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз : навч. посіб. К.: КНЕУ, 2005. 592 с.
19. Білуха М.Т. Аудит: підручник . К.: Знання, 2006. 768 с
20. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. 6-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2015. 756 с.
21. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М.. Облік і аналіз зовнішньо-економічної діяльності : підруч. . Житомир : Рута, 2001. – 544 с.
22. Бурлан С.А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту: навчальний посібник. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.
23. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю.. К. Облікова політика підприємства: навч. посіб. «Центр учбової літератури», 2015. 312 с
24. Виноградова М. О., Жидєєва Л.І. Аудит : навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2014. 654 с.
25. Голов С.Ф., Костюченко В.М.. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. практ. посібник К.: Лібра, 2011. 840 с.
26. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О.. Аудит: методика і організація: навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
27. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: підручник. К.: ЦУЛ, 2010. 320 с.
28. Давидов Г.М. Аудит : навч. посіб. 2-е вид., перероб. і доп. К. : Т-во «Знання», КОО, 2001. – 363 с.
29. Давидов Г.М. . Шалімова Н.С.. Звітність підприємств : навч. посібник. К.: Знання, 2010. 632 с.
30. Деєва Н.М. Дедіков О.І.. Фінансовий аналіз: навч. Посібник. К.: Центр учбової літератури, 2007. 328с.
31. Завгородній В.Г. Мних Є.В., Рудницький В.С.. Облік, аналіз та аудит: навчальний посібник . К.: Кондор, 2004. – 618 с.

32. Кім Г. Сопко В., Кім С. : Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення: навч. посібник. К.: Університет економіки та права “Крок”, 2004. 437 с.
33. Огійчук М.Ф., Утенкова К.О. Організація і методика аудиту: навч. посібник. Київ: Алерта, 2016. 304 с.
34. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей) .Стоянова-Коваль С.С., Крюкова І.О., Гоголь М.М. Морозюк Н.С. Одеса: Атлант, 2016. 245 с
35. Організація обліку і звітності : Навчальний посібник. Львів «Українські технології», 2012. 330 с.
36. Організація і методика проведення аудиту: навч.-практ. посібник. В.В. Сопко, В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна. К.: Видавничий дім “Професіонал”, 2006. 576 с.
37. Поддєрьогін А.М. Буряк Л. Д. Нам Г.Г. та ін. : Фінанси підприємств. підруч. / за ред.. А.М. Поддєрьогін. 3-тє вид. перероб. та доп. Київ.: КНЕУ, 2000. 460с.
38. Савченко В.Я. Аудит: навч. посібник. К.: КНЕУ, 2006. - 328 с.
39. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / за редакцією М.Ф. Огійчука. - 6-е вид., доп. К. : АЛЕРТА, 2011. 1042 с.
40. Шара Є.Ю., Соколовська-Гонтаренко І.Є. Фінансовий облік І : навч. посібник. К.: Центр учб. літ., 2016. 336 с.