

Міністерство освіти і науки України

Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки і менеджменту

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

ОБЛІК, АУДИТ І АНАЛІЗ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

(за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю
«Міжгосподарський комбікормовий завод»)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

401-ЕО № 17044 КР

Розробила студентка групи 401 - ЕО

Лесик М.С.

Керівник кваліфікаційної роботи

Дмитренко А.В.

Рецензент: головний бухгалтер

Полтавської філії ТОВ «Телесвіт»

Корнієнко Л.М.

Засвідчую, що в цій роботі немає
запозичень із праць інших авторів
відповідних посилань

Лесик М.С.

Підтверджую достовірність даних,
використаних у роботі

Дмитренко А.В.

Допустити до захисту
Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ПОЛТАВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА ІМЕНІ ЮРІЯ КОНДРАТЮКА»

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ФІНАНСІВ,
ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

д. е. н., професор Птащенко

Л.О.

“ _____ ” _____ 2021 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Лесик Марина Сергіївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Облік, аудит і аналіз доходів підприємства (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод»)

керівник роботи Дмитренко А.В. д.е.н., доцент,

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом вищого навчального закладу від “ _____ ” _____ 2021 року № _____

2. Строк подання студентом роботи 16 червня 2021 р.

3. Вихідні дані до роботи:

1) інструктивні й нормативні матеріали;

2) засновницькі документи, посадові інструкції;

3) фінансова і статистична звітність, первинні облікові документи.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

Розділ 1 Економічна характеристика та організація обліку на підприємстві

Розділ 2 Формування та облік доходів на підприємстві

Розділ 3 Аудит доходів та фінансових результатів на підприємстві

5. Перелік графічного матеріалу: схеми, рисунки, графіки, діаграми за темою та об'єктом дослідження

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдан ня видав	завдан ня прийняв
1	2	3	4
Розділ 1	Дмитренко А.В.		
Розділ 2	Дмитренко А.В.		
Розділ 3	Дмитренко А.В.		

7. Дата видачі завдання 26 квітня 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

. П.	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
2	3	
	Вивчення нормативних і інструктивних матеріалів, спеціальної літератури, періодичних видань	упродовж усього терміну дипломування
	Розділ 1. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	26.04-11.05.2021 р.
	Розділ 2. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	12.05-26.05.2021 р.
	Розділ 3. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	27.05-13.06.2021 р.
	Формулювання загальних висновків	14.06.2021-14.06.2021 р.
	Оформлення роботи до захисту	16.06-18.06.2021 р.
	Написання доповіді для захисту в ЕК	19.06-20.06.2021 р.
	Захист кваліфікаційних робіт	21.06-25.06.2021 р.

Студент _____ Лесик

М.С.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Дмитренко А.В.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

Лесик М.С. Облік, аудит і аналіз доходів підприємства (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод»). Кваліфікаційна робота на здобуття ступеня вищої освіти бакалавра з обліку і оподаткування – Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», Полтава, 2021.

Робота містить 77 сторінок, 9 таблиць, 37 рисунків, список літературних джерел із 78 найменувань, 12 додатків.

Ключові слова: облік, аудит, податковий облік, доходи, витрати, фінансові результати, облікові регістри, первинні документи, автоматизація обліку.

Об'єктом дослідження є облік доходів на підприємстві.

Мета роботи – вивчити існуючу систему обліку та аудиту в товаристві з обмеженою відповідальністю та розробити рекомендації щодо її вдосконалення. Розглянуто сутність, класифікацію та порядок відображення в обліку доходів. Наведена методика та процедура аудиту доходів. Одержані результати можуть бути використані при вдосконаленні системи бухгалтерського обліку й аудиту на підприємстві «Міжгосподарський комбікормовий завод».

ABSTRACT

Lesik MS Accounting, audit and analysis of income of the enterprise (according to the materials of the limited liability company "Inter-farm feed mill"). Qualifying work for a bachelor's degree in accounting and taxation - National University "Poltava Polytechnic named after Yuri Kondratyuk", Poltava, 2021.

The work contains 77 pages, 9 tables, 37 figures, a list of literature sources of 78 titles, 12 appendices.

Key words: accounting, audit, tax accounting, income, expenses, financial results, accounting registers, primary documents, accounting automation.

The object of the study is the accounting of income in the enterprise.

The purpose of the work is to study the existing system of accounting and auditing in a limited liability company and to develop recommendations for its improvement. The essence, classification and the order of reflection in the accounting of incomes are considered. The methodology and procedure of revenue audit are given. The obtained results can be used in improving the system of accounting and auditing at the enterprise "Inter-farm feed mill"

ПЕРЕЛІК МАТЕРІАЛІВ ГРАФІЧНОЇ ЧАСТИНИ

А ркуш	Найменування	Прим ітка
1	2	3
1	Організаційна структура ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»	
2	Динаміка активів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018 – 2020 роки	
3	Динаміка оборотних активів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2020 роки	
4	Динаміка чистого доходу від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2019 роки	
5	Порядок приймання первинних документів в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»	
6	Класифікація доходів підприємства	
7	Структура синтетичного рахунку 70 «Доходи від реалізації»	
8	Бухгалтерські проведення з обліку доходів від реалізації	
9	Склад інших операційних доходів	
10	Структура синтетичного рахунку 71 «Інший операційний дохід»	
11	Бухгалтерські проведення з обліку інших операційних доходів	

12	Принципи складання фінансової звітності	
13	Сутність, мета, завдання аналізу доходу	
14	Планування аудиторської перевірки	
15	Види робочих документів аудитора та їх функції	

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 Економічна характеристика та організація обліку на підприємстві	5
1.1. Загальна характеристика ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»	5
1.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	10
1.3. Аналіз основних економічних показників діяльності товариства..	17
РОЗДІЛ 2. Формування та облік доходів на підприємстві.....	27
2.1. Економічна сутність доходів як об'єкту обліку, їх класифікація ..	27
2.2. Облік доходів на підприємстві	33
2.2.1. Формування та облік доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).....	33
2.2.2. Формування та облік інших операційних доходів.....	36
2.2.3. Доходи від фінансової, інвестиційної та іншої діяльності.....	40
2.3. Аналіз інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності	47
РОЗДІЛ 3 Аудит доходів та фінансових результатів на підприємстві.....	55
3.1. Мета, завдання, предмет аудиту доходів та фінансових результатів	55
3.2. Порядок проведення аудиту доходів	61
3.3. Узагальнення результатів аудиту доходів	67
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	73
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ	76
ДОДАТКИ	81

				401-EO № 17044 КР			
	П. І. Б.	Підпис	Дата		Стадія	Арк.	Аркушів
Розроб.	Лесик М.С.			Облік, аудит і аналіз доходів підприємства (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод»)		2	
Перевір.	Дмитренко А.В.				Національний університет «Полтавська політехніка ім. Ю.Кондратюка» Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування		
Н. Контр.	Дмитренко А.В.						
Затверд.	Птащенко Л.О.						

ВСТУП

Діяльність підприємства має бути спрямована на забезпечення зростання доходу або принаймні стабілізацію на певному рівні. Для цього необхідно на належному рівні організувати систему ведення обліку, аналізу та аудиту доходів та фінансових результатів підприємства, яка повинна забезпечити управлінський персонал точною, релевантною, систематизованою інформацією.

Успішність функціонування підприємства залежить від якості технологій управління його виробничо-господарською, фінансовою, інвестиційною видами діяльності. Удосконалення обліку доходів є ключовим аспектом модернізації, підвищення рівня конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства. Багатогранність впливу збалансованості, синхронності та високого рівня безпеки руху фінансових ресурсів на стан підприємства актуалізує проблему ефективності обліку доходів підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу й аудиту формування доходів з метою прийняття управлінських рішень. Відповідно для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

- провести загальноекономічну характеристику діяльності підприємства;
- розглянути організаційну структуру досліджуваного підприємства та види діяльності;
- проаналізувати стан бухгалтерського обліку;
- вивчити нормативно-правову базу бухгалтерського обліку;
- розкрити сутність, принципи пов'язані з веденням обліку і проведенням аналізу формування доходів за видами діяльності;
- дослідити облік формування доходів за видами діяльності на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за звітний період;
- охарактеризувати умови функціонування інформаційних систем на підприємстві;
- дослідити особливості оподаткування доходів підприємства;

– розглянути механізм проведення аудиту формування доходів за видами діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань, пов'язаних з обліком, аналізом та аудитом формування доходів за видами діяльності.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти та нормативно-правові документи з питань регламентації бухгалтерського обліку в Україні, стандарти бухгалтерського обліку, наукові праці вітчизняних вчених з проблем обліку, економіки, фінансів, аналізу, планування тощо та інформація надана підприємством.

Для узагальнення інформації, що відображає основні аспекти обліку і аудиту доходів, у кваліфікаційній роботі використано схеми, таблиці та графіки, на основі техніко-економічних показників.

Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій.

У першому розділі висвітлена економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод». Також подана структура підприємства та бухгалтерії, проведено аналіз господарської діяльності підприємства та зроблені відповідні висновки.

У другому розділі розглянуто сутність доходів, їх оцінка та класифікація, а також облік доходів від операційної, інвестиційної, фінансової і надзвичайної діяльності, а також оподаткування операцій з обліку доходів та відображення доходів у фінансовій звітності.

У третьому розділі наведено методику аудиту доходів, фінансових результатів, розкрито особливості узагальнення аудиторської перевірки.

Висновки і пропозиції містять узагальнюючий матеріал кваліфікаційної роботи та пропозиції щодо покращення діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод».

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Загальна характеристика ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»

Вирішення економічних і соціальних проблем держави вимагає розвитку підприємницької діяльності. Саме малі підприємства – одна з головних рушійних сил економіки. Це пояснюється численними перевагами малих підприємств порівняно з великими. Малі підприємства мають більшу мобільність та створюють необхідну конкуренцію на ринку. Малі підприємства вимагають меншого стартового капіталу та характеризуються більш високим рівнем залежності оплати праці від кінцевого результату. Рівень витрат на виробництво нижче за рахунок зменшення суми невиробничих витрат.

Малий бізнес більш зацікавлений у швидкому впровадженні досягнень науково-технічного прогресу. Розвиток підприємництва забезпечує продуктивну зайнятість населення. Відкриваючи свій бізнес, підприємці тим самим створюють нові робочі місця, але треба визнати, що мале підприємство знаходиться в колі гострих проблем, його можливості мало використовуються у вирішенні проблем безробіття, поповнення бюджетів, насичення товарних ринків, підвищення доходів населення [41].

Товариство з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод», що знаходиться у с. Білики, Миргородського району Полтавської області, займається складським господарством, тваринництвом.

Нормативним актом, що визначає особливості організації, діяльності та припинення функціонування ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є Статут (Додаток А). Діяльність даного підприємства підтверджується Статутом та довідкою з єдиного державного реєстру підприємств і організацій України, кваліфікаційними даними.

Основні види функціонування ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» відображено на рисунку 1.1.

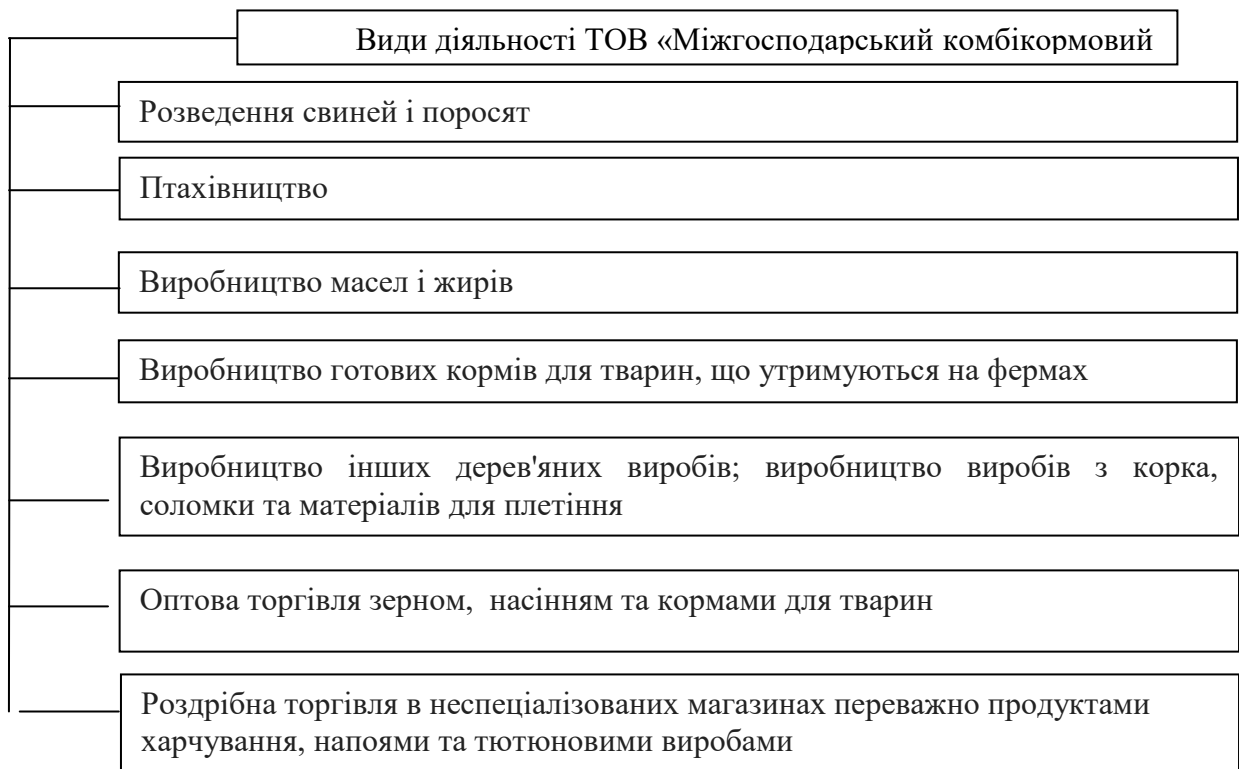


Рисунок 1.1 – Види діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є підприємством утвореним на засадах угоди про спільну підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку. Товариство є юридичною особою приватного права й підприємницьким господарським товариством. Також дане товариство було засновано з метою організації спільного ведення сільського господарства, впровадження новітніх світових технологій в сільськогосподарське виробництво, підвищення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» було засноване 20 грудня 2011 року. Статутний капітал підприємства становить 1211400 гривень. Учасниками ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є: Аграрне Приватно-Орендне Підприємство «Великообухівське».

Учасники ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» зобов'язані:

- дотримуватися вимог установчих документів та не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність товариства;
- сприяти здійсненню товариством діяльності.

ТОВ «Міжгосподарський комбикормовий завод» самостійно здійснює планування своєї діяльності, яке ведеться на принципах самокупності і самофінансування в національній і іноземній валюті. Досліджуване товариство має можливість реалізувати зовнішньоекономічну діяльність, може відкривати та утримувати за власні кошти за межами України свої філії, виробничі підрозділи; формувати власні валютні фонди за рахунок надходжень від експорту, отримання прибутку від діяльності, благодійних внесків, договорів.

Ефективність підприємницької діяльності суб'єктів усіх організаційно-правових форм власності залежить від компетентності та активності управлінських кадрів, оволодіння ними методами системного аналітичного дослідження показників діяльності, за результатами якого можна віднайти оптимальні шляхи вирішення проблем в умовах ризику і невизначеності. Завдяки структурі, підприємство, як система відтворює себе, існуючи певний час у відносно незмінному вигляді з погляду своєї якості. Склад, взаємозв'язки, субпідрядність організаційних одиниць апарату управління досліджуваного підприємства визначає його організаційна структура управління [66].

ТОВ «Міжгосподарський комбикормовий завод» має лінійно-функціональну організаційну структуру (рис.1.2).

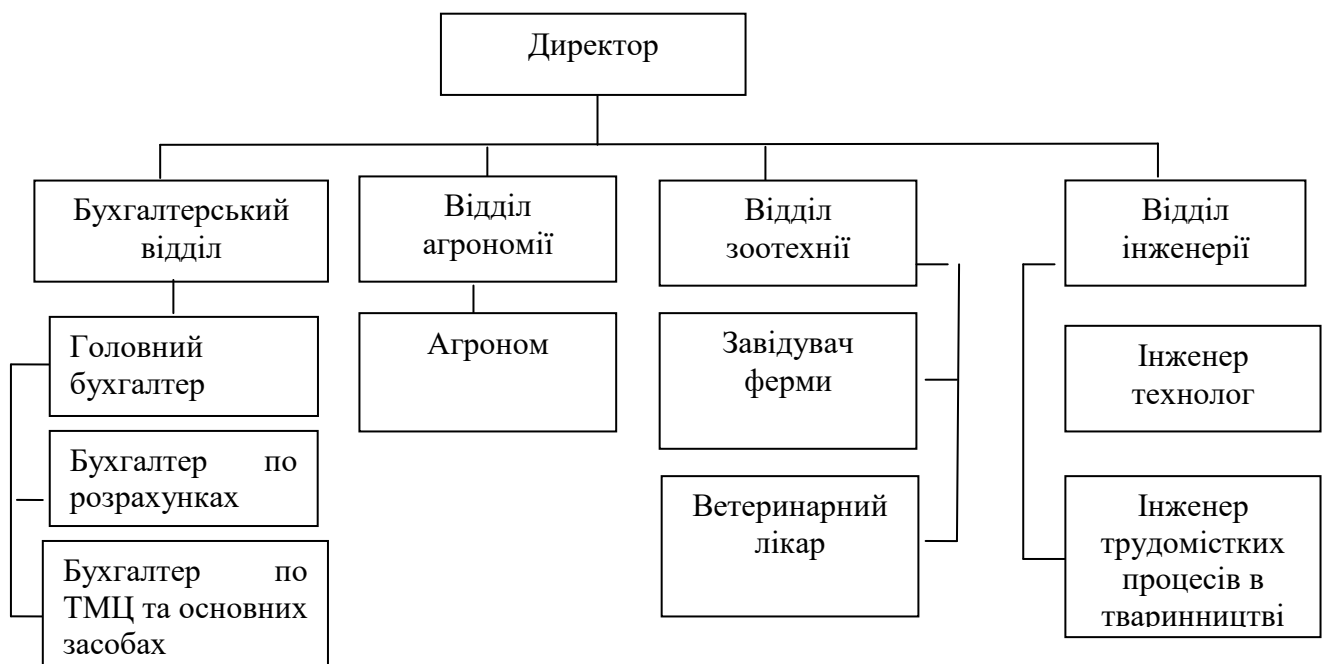


Рисунок 1.2 - Структура ТОВ «Міжгосподарський комбикормовий завод»

В основу такої структури покладено принцип розподілення повноважень і відповідальності за функціями та прийнятті рішень по вертикалі. Така структура забезпечує гнучке реагування на зміни в зовнішньому середовищі, швидке прийняття управлінських рішень та поліпшення їхньої якості, дає змогу швидко маневрувати ресурсами, що вкрай необхідно на етапі зміцнення ринкових позицій підприємства.

Головне призначення організаційно-управлінської структури – забезпечити ефективну діяльність управлінського персоналу. До його складу на підприємстві входять: керівник підприємства, головний бухгалтер, агроном, ветеринарний лікар, обслуговуючий персонал [39].

Згідно цієї структури керівництво фінансово-господарською діяльністю малого підприємства здійснює директор. Директором може бути засновник підприємства або призначений ним працівник на контрактних умовах. Його обов'язки зазначені у посадовій інструкції та наведені у рисунку 1.3.

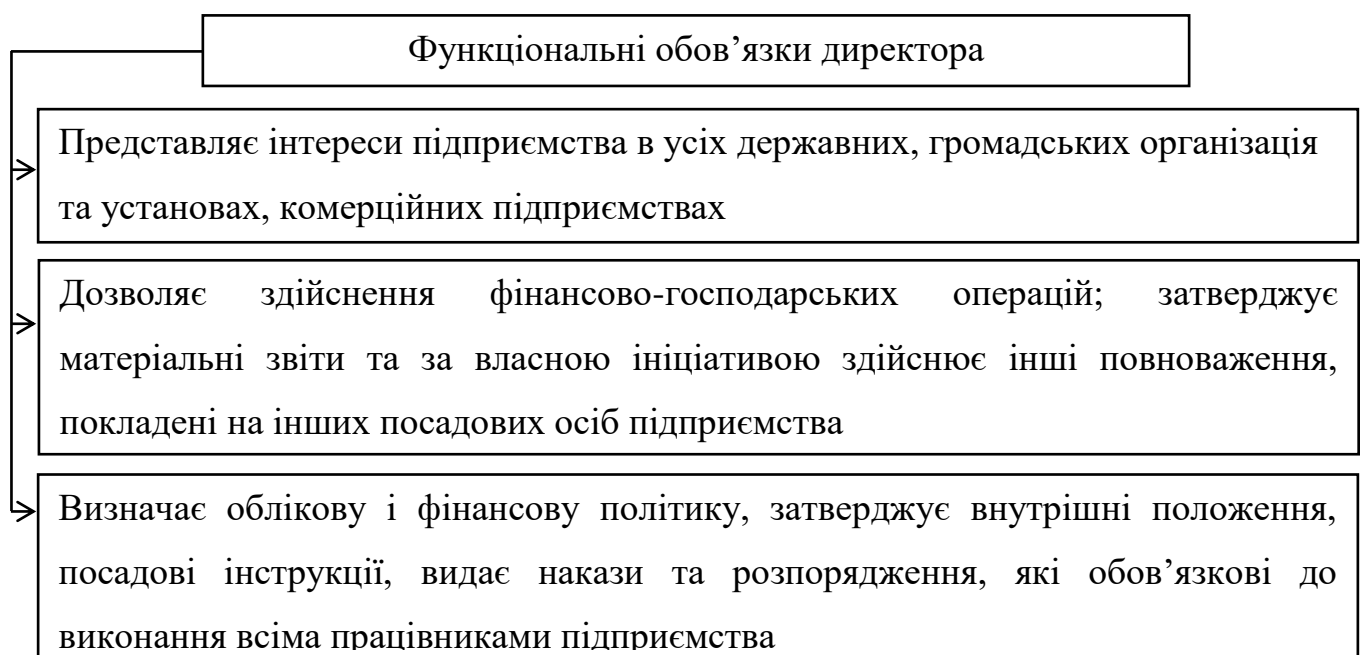


Рисунок 1.3 - Функціональні обов'язки директора ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод»

Директор ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» здійснює поточне управління, щорічно розробляє та узгоджує бізнес-плани поточної діяльності; здійснює розробку та реалізацію заходів з стабілізації та розвитку підприємства;

здійснює пошук замовлень для завантаження наявних на підприємстві виробничих потужностей; видає розпорядження та накази; керує фінансовою діяльністю; призначає на посаду працівників; здійснює поточну діяльність фірми; представляє фірму в стосунках з будь-якими українськими та іноземними партнерами; виконує інші функції, необхідні для забезпечення організації роботи та діяльності підприємства. За тимчасової відсутності директора (за хворобою, через відрядження, перебування у відпустці тощо) його функції виконання головний бухгалтер.

Бухгалтерський відділ здійснює організацію обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль за економічним використанням матеріальних, фінансових, трудових ресурсів. Головний бухгалтер очолює роботу по підготовці та прийняттю плану розрахунків, форм первинних облікових, документів, забезпеченню проведенню інвентаризації. Приймає участь в проведенні економічного аналізу підприємства. Здійснює управління працівниками відділу.

Підрозділ інженерії займається вдосконаленням технічного обладнання. Забезпечує постійне підвищення рівня технічної підготовки виробництва, його ефективності, скорочення витрат на виробництво продукції, робіт (послуг), їх довговічність згідно з державними стандартами, технічними умовами, раціональне використання виробничих фондів і всіх видів ресурсів.

Відділ агрономії організовує розроблення і освоєння науково обґрунтованих систем землеробства, ефективного використання ресурсів, упровадження інтенсивних технологій вирощування сільськогосподарських культур з метою збільшення виробництва, поліпшення якості продукції, зниження її собівартості.

Трудовий колектив ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності на основі трудового договору, а також інших форм, що регулюють трудові відносини працівника з підприємством. Колектив підприємства має право утворювати профспілкову організацію згідно чинного законодавства. Між власником підприємства (генеральним директором) та трудовим колективом (профспілковою організацією) укладається колективний договір згідно чинного законодавства України.

Оплату праці проводити в межах коштів, зароблених трудовим колективом. Кожному конкретному працівникові розмір посадового окладу визначається адміністрацією. Заробітну плату виплачувати не рідше 2 раз на місяць не пізніше 19 числа поточного місяця і 4 числа наступного місяця. Виплачувати премії працівникам за успішне виконання своїх функцій та перевиконання виробничих завдань. Сторони виходять з того, що згідно з діючим законодавством тривалість роботи в нормальних умовах праці не може перевищувати 40 годин на тиждень.

У вихідні і святкові дні може запроваджуватись робота або чергування для безперерійного розв'язання поточних невідкладних завдань. Компенсація за роботу і чергування у вихідні і святкові дні надається відповідно до чинного законодавства.

Діяльність ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» припиняється за рішенням власника чи за рішенням суду або арбітражного суду згідно чинного законодавства. Ліквідація підприємства здійснюється ліквідаційною комісією, яка утворюється власником або судом (арбітражним судом).

Отже, робота ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» побудована таким чином, що кожен її працівник несе персональну відповідальність за свою ділянку роботи – це дозволяє підвищувати ефективність роботи. Кожен підрозділ має чітко окреслені межі своєї діяльності та точно визначені функції. Організаційна структура підприємства спрямована на встановлення чітких взаємозв'язків між окремими підрозділами організації, розподілу між ними прав і відповідальності. Для вдосконалення організаційної структури підприємству слід забезпечити гнучкість управління, під яким розуміється реакція на зміни в зовнішньому середовищі з мінімальними витратами, зусиллями і в найкоротші терміни.

Організація бухгалтерського обліку – це система дій, необхідних для побудови облікового процесу з метою отримання інформації про господарські операції, їх групування в залежності від економічного значення та реєстрації. Організація обліку на підприємстві складається з трьох етапів.

1. Методологічний етап, визначається модель обліку в залежності від його мети, визначаються об'єкти, методи, елементи методу обліку, які будуть служити для формування інформації, необхідної для прийняття рішень.

2. Технічний етап – обирається склад регістрів обліку, форми внутрішньої звітності, визначають направленості руху інформації всередині підприємства.

3. Організаційний етап, передбачає розподіл обов'язків між працівниками в системі обліку.

Організація обліку на підприємстві передусім залежить від організаційної та виробничої діяльності. Побудова обліку відповідно до організаційної структури дозволить пов'язати діяльність та відповідальність визначених осіб з результатами роботи всього підприємства [32].

Облік ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» побудований на наступних принципах:

- безперервності діяльності товариства.
- використання єдиних планово-облікових одиниць виміру.
- повноти і аналітичності інформації.
- періодичності.
- оцінки результатів діяльності.

Організаційна структура бухгалтерської служби залежить від багатьох факторів: вид діяльності підприємства, виробнича структура підприємства, умови організації і технології виробництва, кількість підрозділів, філій, чисельність штату, обсяг і рівень автоматизації облікових робіт та інше. Бухгалтерія ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є самостійним структурним

підрозділом, що в своїй роботі керується наказами, постановками, вказівками вищих органів, директора і має лінійну структуру.

Для виконання контрольних функцій працівники бухгалтерської служби наділяються відповідними правами, яких не має у працівників інших підрозділів. Всі працівники бухгалтерії підприємства працюють на основі посадових інструкцій, які розробляються головним бухгалтером та затверджуються керівником підприємства.

Посадовою інструкцією визначають завдання, права, обов'язки і відповідальність посадової особи. Її розробляють щодо конкретної штатної посади.

Відповідно до Посадової інструкції головного бухгалтера, як керівник відділу бухгалтерії головний бухгалтер:

1. Забезпечує виконання покладених на службу обліку згідно з діючим законодавством, контролює раціональне розміщення та ефективне використання праці бухгалтерської служби, складає місячну, квартальну та річну звітність та представляє її фіскальній службі та вище стоящому органу управління.

2. Організовує навчання та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерії.

3. Приймає участь в роботі юридичної служби по оформленню матеріалів щодо відшкодування втрат від нестач і крадіжок власності підприємства.

Бухгалтерія надає методичну допомогу працівникам інших підрозділів підприємства з питань обліку, контролю та звітності.

Облікові працівники перевіряють вхідні документи за формою і змістом, групуються за об'єктами обліку і служать підставою для здійснення записів у облікових регістрах. Записи на рахунках обліку ґрунтуються на основі документів. Бухгалтерські документи є письмовим підтвердженням права вчинення або дійсного здійснення господарської операцій у товаристві [54].

В ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» усі господарські операції фіксуються у первинних документах, які ретельно перевіряються перед рознесенням їх даних на рахунки обліку (рис. 1.4).

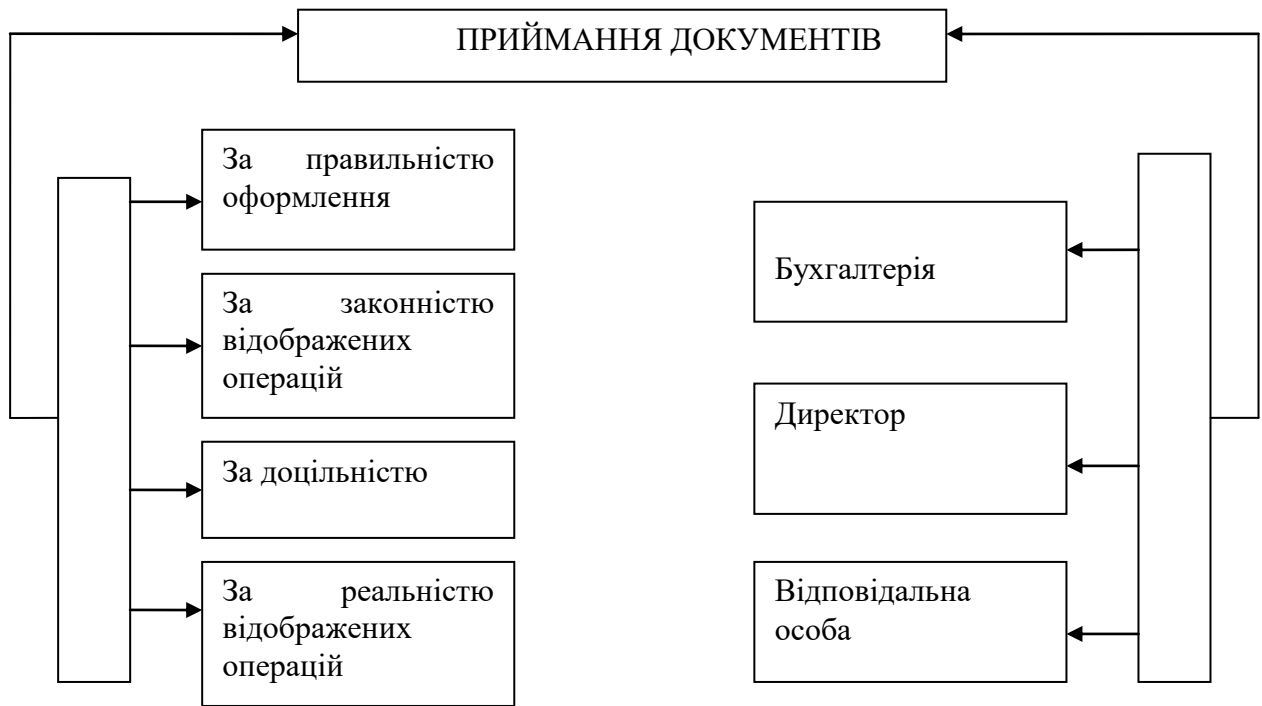


Рисунок 1.4 - Порядок приймання первинних документів в ТОВ
«Міжгосподарський комбікормовий завод»

Розробка механізму управління документообігом є необхідною складовою організації бухгалтерського обліку, що забезпечує:

- стабільність роботи бухгалтерії;
- чіткість руху та оперативність обробки документів;
- своєчасність прийняття управлінських рішень.

Призначення графіка в обліку – суворе дотримання кожним виконавцем точних строків виконання не лише кожної облікової або звітної роботи, а й кожної її операції, частини, деталі. Впровадженню графіка в облік передують велика праця щодо розробки графіків документообороту – індивідуальних, структурних і зведеного. Переважна більшість первинних документів складається не в бухгалтерії, а на місці виконання операції оперативними працівниками, тому графіки документообороту є якомога простішими та чіткими.

Щоб обліково-економічна інформація чітко і вчасно надходила з місць її утворення до місця опрацювання, встановлюються тверді строки передачі їх до бухгалтерії. Часте передавання облікових документів сприяє посиленню контролю за господарською діяльністю підрозділів і ритмічності роботи обліково-бухгалтерського апарату [65].

В ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» встановлено облікову політику, яка закріплена Наказом про облікову політику від 20 січня 2015 року і за період свого існування не змінювалась. Під обліковою політикою розуміється сукупність принципів, методів, процедур, які використовуються підприємством для складання та представлення фінансової звітності [35].

Облікова політика товариства визначає єдині принципи організації та методологію ведення бухгалтерського обліку, обов'язкові до застосування в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод».

Згідно з Наказом про облікову політику ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод», активи та зобов'язання відображаються в балансі, коли вони відповідають критеріям:

- існує імовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигод;
- їх оцінка може бути достовірно визначена.

Одиницею обліку вважають окремий об'єкт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, біологічних активів.

Групування основних засобів та нематеріальних активів в аналітичному обліку проводиться згідно зі Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємства та організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р № 291. У складі малоцінних необоротних активів обліковують об'єкти вартістю не більше 2500 гривень з очікуваним строком використання (експлуатації) більше одного року.

Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів та нематеріальних активів прийнято рівною 0 (нуль) гривень.

Амортизацію основних засобів в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» нараховують пооб'єктно за методом, передбаченим законодавством, але нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Одиницею запасів вважають кожне найменування. Аналітичний облік руху запасів відображають в обліку у кількісно-сумовому виразі, а на складах - у кількісному виразі.

Транспортно-заготівельні витрати в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» включають у первісну вартість запасів. Оцінку вибуття сировини, матеріалів, напівфабрикатів інших виробничих запасів і готової продукції здійснюють методом середньозваженої собівартості, визначеної за місяць.

Резерви сумнівних боргів товариством визначаються виходячи із платоспроможності окремих дебіторів (на підставі класифікації дебіторської заборгованості).

Змінні та постійні загальновиробничі витрати товариства розподіляють на об'єкти витрат пропорційно обсягу діяльності. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом товариства визначають шляхом вимірювання та оцінки виконавчої роботи.

Бухгалтерський облік ведеться відповідно до Плану рахунків. Для забезпечення необхідної деталізації облікової інформації дозволено головному бухгалтеру своїм розпорядження вводити додаткові субрахунки. Облік витрат товариства ведуть на рахунках класу 8, 9 «Витрати діяльності». Облік ведеться за журнально-ордерною системою бухгалтерського обліку з використанням комп'ютерної програми «1 -С 8 Підприємство». Система «1-С Бухгалтерія» забезпечує рішення наступних управлінських задач:

1. Організація обліку, аналізу і планування на основі багатовимірної аналітики.
2. Створення повного логістичного і фінансового циклу підприємства.
3. Складський облік (управління складом, закупівлями, продажами, автоматичне складання замовлень).
4. Розрахунок з дебіторами/кредиторами.
5. Облік основних засобів, малоцінних активів.
6. Облік заробітної плати. Касові і банківські операції.
7. Податковий облік.
8. Планування і управління виробництвом (рішення типових виробничих задач, орієнтація на рішення повного циклу виробничих і логістичних завдань на всіх етапах функціонування виробничого процесу).

9. Управління документообігом підприємства.

10. Побудова корпоративних моделей компанії [48].

Схему руху інформації при застосуванні автоматизованої форми бухгалтерського обліку представлено на рисунку 1.5.

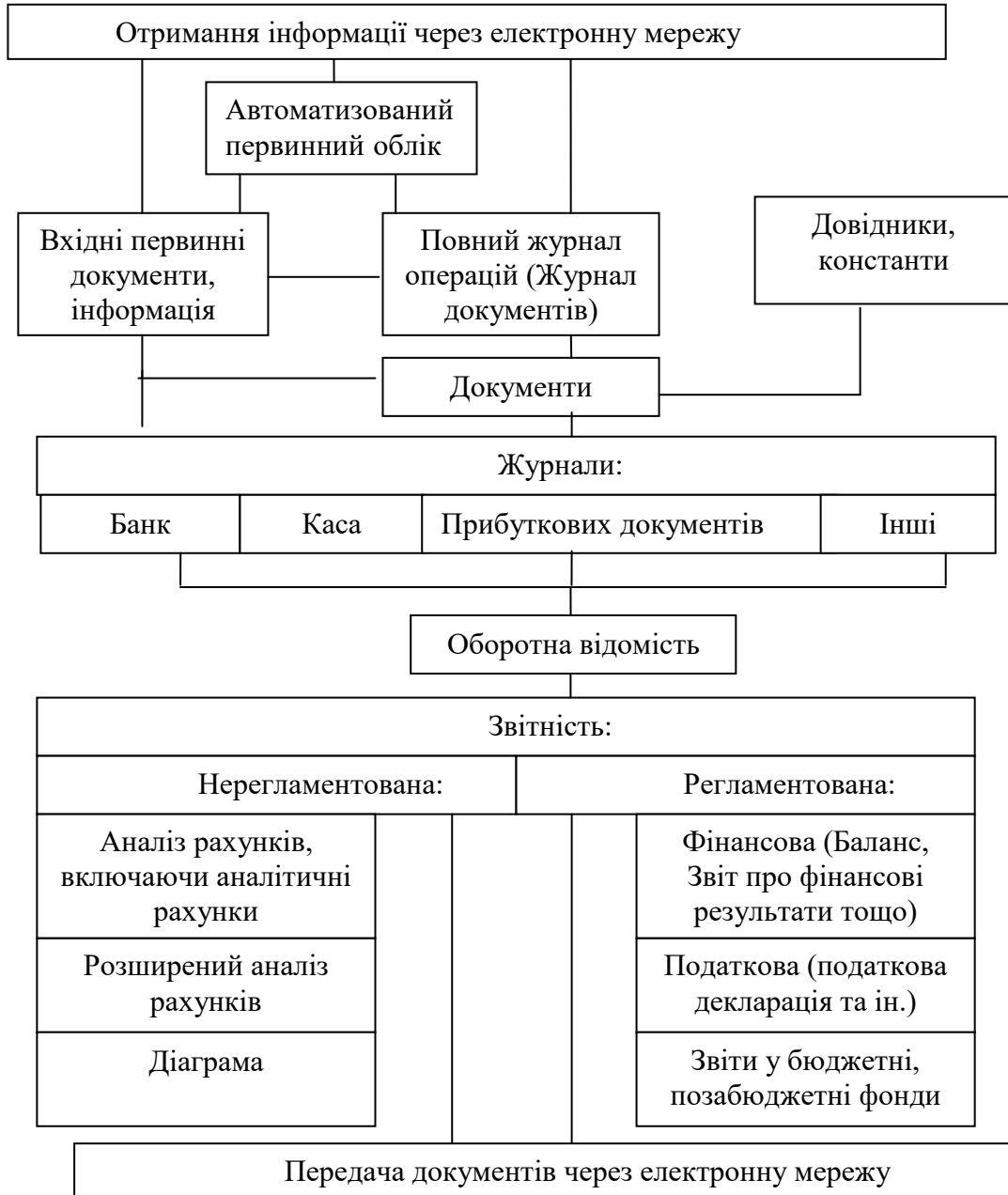


Рисунок 1.5 – Схема руху інформації при застосуванні автоматизованої форми обліку

Отже, дослідивши організацію облікового процесу на досліджуваному підприємстві слід відзначити, що обліковий процес здійснюється згідно законодавчо встановленої нормативної бази України.

1.3 Аналіз основних економічних показників діяльності товариства

Основою для формування ціле направленої стратегічної політики підприємства в умовах постійної конкурентної боротьби є глибокий аналіз техніко-економічних показників, який включає в себе оцінку діяльності підприємства за останні три роки. Аналіз дає змогу визначити стан підприємства, виявити і усунути недоліки, а також знаходження резервів покращення фінансового становища.

Завданням економічного аналізу є:

- 1) неупереджене розуміння роботи підприємства і його підрозділів через порівняння результатів;
- 2) виявлення впливу відповідних факторів на показники, які аналізуються, і вивчення причинних зв'язків;
- 3) встановлення наявних резервів підвищення ефективності;
- 4) розроблення заходів для використання виявлених резервів;
- 5) підсумок отриманих результатів аналізу з метою прийняття раціональних управлінських рішень [44].

Ефективність використання фінансових та виробничих ресурсів підприємства характеризується якісним та кількісним співвідношенням екстенсивних і інтенсивних факторів. Показниками інтенсивного розвитку є якісні показники використання ресурсів: продуктивність праці, кількість оборотів оборотних засобів, коефіцієнт закріплення оборотних засобів, обіговість дебіторської і кредиторської заборгованості та інше. Показники екстенсивного розвитку – це кількісні показники використання ресурсів: чисельність працюючих, об'єм основних виробничих фондів, величина амортизації та оборотних засобів тощо.

Техніко-економічні показники підприємства наводяться у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2020 роки

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення				
							абсолютне, тис. грн.		темп зростання, %		
							2019 р. від 2018р.	2020р. від 2019р.	2019 р. від 2018р.	2020 р. від 2019р.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
	1. АКТИВИ										
1.1	Активи – всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр. 4	7079,5	10772,3	8558,1	3692,8	-2214,2	152,16	79,4	
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	4296	7728,5	7424,5	3432,5	-304	179,9	96,01	
1.2.1	Нематеріальні активи		Ф. 1, ряд 1000	-	-		-		-		
1.2.2	Незавершені капіт. інвестиц	тис. грн.	Ф.1, ряд 1005	5	5	5	0	0	100	100	
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	4286	7723,5	7419,5	3437,5	-304	180,2	96,01	
1.2.4	Довгострок.біологіч. актив	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1020	-	-		-		-		
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд 1030+1035	-	-		-		-		
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1040+1045+1090	-	-		-		-		
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд 1195+1200	2783,5	3043,8	1133,6	260,3	-1910,2	109,35	37,3	
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110	320,8	338,7	222,6	14	-116,1	104,36	65,7	
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+...1155	2188,2	2588,7	561,3	400,5	-2027,4	118,3	21,7	
1.3.3	Грошові кошти та їх еквівал.	тис. грн.	Ф.1, ряд 1160+1165	126,1	14,9	3,7	-111,2	-11,2	11,82	24,8	
1.3.4	Інші оборотні активи		Ф.1, ряд 1170+1200	140,2	104,2	346,2	-36	242	74,32	332,2	
	2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ										
2.1	Зобов'язання – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд 1595+1695+1700,	2305,7	5541,6	5738,1	3235,9	196,5	240,34	103,5	
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд 1595	-	-		-		-		
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд 1695+1700	2305,7	5541,6	5738,1	3235,9	196,5	240,34	103,5	
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1610	-	-		-		-		
2.3.2	Кредитор. заборг за товар	тис. грн.	Ф.1, ряд 1615+1605	49,9	473,9	737,3	424	263,4	949,7	155,6	
2.3.3	Кредиторська заборг.за розрахунк	тис. грн.	2.3 - 2.3.1 – 2.3.2	2255,8	5067,7	5000,8	2811,9	66,9	224,65	101,3	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1665	-	-		-		-	
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1520+1525+1660	-	-		-		-	
	3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ									
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф. 1, ряд.1495, гр. 4	4773,8	5230,7	2820,0	456,9	-2410,7	109,57	53,9
3.2	Зарєстрований капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд.1400	1211,4	1211,4	1211,4	0	0	100	100
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд 1405+1410	1156,8	1156,8	1156,8	0	0	100	100
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1415	-	-		-		-	
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд 1420	2405,6	2862,5	451,8	457,44	-2410,7	119,02	15,8
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1425+1430	-	-		-		-	
	4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ									
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр3	6858,5	7613,0	5157,5	754,5	-2455,5	111,0	67,7
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	5120	5131,2	7022,3	11,2	1891,1	100,22	136,8
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2290 (22295), гр.3	214,3	584,8	-2410,7	370,5	-2995,5	272,89	
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	214,3	584,8	-2410,7	370,5	-2995,5	272,89	
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	214,3	584,8	-2410,7	370,5	-2995,5	272,89	
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355),гр	214,3	584,8	-2410,7	370,5	-2995,5	272,89	
	5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ									
5.1	Рентабельність продажу	%	4.3 / 4.1 * 100	3,13	7,68	-	4,55	-	245,37	-
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	Ф.1, р1300 (гр3+гр.4)/ 2	6770,9	8925,9	9665,2	2154,95	739,3	131,83	108,3
5.3	Рентабельність активів	%	4.6 / 5.2 * 100	3,17	6,55	-	3,38	-	206,62	-
5.4	Середній розмір вл. капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд1495(гр3+4)/2	4776,2	5002,2	4025,4	226	-976,8	104,73	80,5
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	4.6 / 5.4 * 100	4,49	11,69	-	7,2	-	-	-

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510+1515- 1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	428,6	-1010,0	-3551,6	-581,4	-	-235,65	-
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	4.6 / 5.6 * 100	50	-57	-	-7	-	-114	-
	6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ									
6.1	Обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг)	тис. грн.	Ф.1– підприємництво, р.2, ряд.400 гр.1	-	-	-	-	-	-	-
6.2	Середньооблікова кількість працівників	осіб	Ф.1-підприємництво, р.4., ряд. 300	-	-	-	-	-	-	-
	7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ									
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	-	-	-	-	-	-	-
	9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ									
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1136+1140+1145+ 1155 (гр. 3+ гр. 4) / 2	1800,95	2388,3	1575	587,3	-,813,3	132,61	65,9
9.2	Оборотність дебіт. заборгов.	Оборот	4.1 / 9.1	3,81	3,19	3,26	-0,62	0,07	83,73	102,1
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1605+ 1615+ 1620+ 1635+ 1640 + 1645 (гр3+ гр 4) / 2	194	691,55	868	497,55	176,45	356,47	125,5
9.4	Оборотність кредит. заборг.	оборот	4.2 / 9.3	26,39	7,42	8,08	-18,97	0,66	28,12	108,8
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1,ряд1100+1110 (гр.3 + гр. 4)/2	406,75	327,8	279	-78,95	-48,8	80,59	85,1
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	12,59	15,65	25,1	3,06	9,45	124,33	160,3
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	95,8	114,42	112	18,62	-2,42	119,44	97,8
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	13,82	49,19	45,1	35,37	-4,09	355,93	91,6
9.9	Середній строк зберіг.запасів	дні	365 / 9.6	28,99	23,32	14,5	-5,66	-8,82	80,44	62,2
9.10	Період обороту грош коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	110,97	88,55	81,4	22,42	-7,15	79,8	91,9

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ								
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,055	0,003	0,0006	-0,052		x x
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	(1.3.2+1.3.3) / 2.3	1,0	0,47	0,098	-0,053		x x
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	1,21	0,55	0,2	-0,66		x x
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	≥ 0,5	1.3 / 1.1	0,39	0,28	0,13	-0,11		x x
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	1.3 / 1.2	0,65	0,39	0,15	0,26		x x
	12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ								
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	≥ 0,5	3.1 / (3.1 + 2.1)	0,67	0,49	0,33	0,18		x x
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	≤ 0,5	2.1 / (3.1 + 2.1)	0,33	0,51	0,64	0,17		x x
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	> 0,5	(1.3 – 2.1) / 1.3	0,17	-0,82	-	-0,99		x x
12.4	Коефіцієнт маневрування	≥ 0,5	(1.3 – 2.1) / 3.1	0,1	-0,48	-			x x
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	1.2.3 / 1.1	0,61	0,72	0,86	0,11		
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	3.1 / 1.2.3	1,11	0,68	0,38	-0,43		
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	(3.1 + 2.2) / (3.1+2.1)	0,67	0,49	0,38	-0,18		x x

Розрахунки основних техніко-економічних показників ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» показують, що темп росту активів за досліджуваний період склали у 2019 році порівняно з 2018 роком – 152,16 %, тобто збільшилися на 3692,8 тис. грн., проте у 2020 році порівняно з 2019 роком спостерігаємо зменшення на 2214,2 тис.грн.

За період 2018-2020 рр., активи підприємства не мали стабільного характеру (рис. 1.6). У 2019 році активи зросли за рахунок збільшення необоротних та оборотних активів. У 2019 році спостерігалось збільшення необоротних активів на 3432,5 тис. грн. за рахунок основних засобів, та оборотних активів на 260,3 тис.грн., що склали 109,35 %. У 2020 році на суму активів вплинуло зменшення дебіторської заборгованості. Структура необоротних активів характеризується високою часткою основних засобів, що потребує дій, спрямованих на підвищення ефективності їх використання.

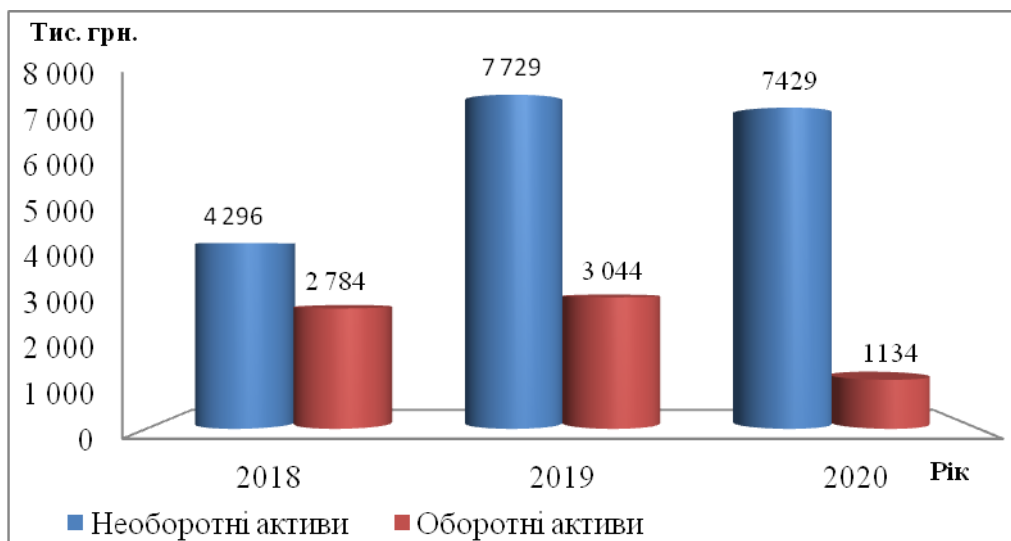


Рисунок 1.6 - Динаміка активів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018 – 2020 роки

Слід зазначити, що фінансові інвестиції відволікають кошти від основної діяльності підприємства та не сприяють розширенню виробництва продукції, тому підприємство не робило фінансові інвестиції в зв'язку з жорстким режимом економії.

У складі оборотних активів кількість запасів протягом 2018-2019 років збільшилась – на 14 тис. грн., що було позитивним моментом, адже це вело до

збільшення обсягу виробництва, а, отже, збільшення збуту продукції/послуг та прибутку, проте у 2020 році відбулося зменшення запасів на 116,1 тис.грн.

В ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» дебіторська заборгованість може виникнути за товари, роботи, послуги. Фактор збільшення дебіторської заборгованості впливає на замороження коштів, їх знецінення в зв'язку з високим темпом росту інфляції, що приводить до додаткових збитків підприємства, та до неможливості своєчасного погашення кредиторської заборгованості.

Дебіторська заборгованість у досліджуваному періоді не була стабільна: так у 2018 році вона становила 2188,2 тис. грн., а у 2019 році 2588,7 тис.грн. Зростання дебіторської заборгованості є негативною тенденцією так як кошти перебувають у заборгованості, а не знаходяться в обігу. Та у 2020 році товариству вдалося значно скоротити дебіторську заборгованість.

Протягом досліджуваного періоду суттєво зменшились грошові кошти на підприємстві. Зміну оборотних активів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018 – 2020 роки зображено на рисунку 1.7.

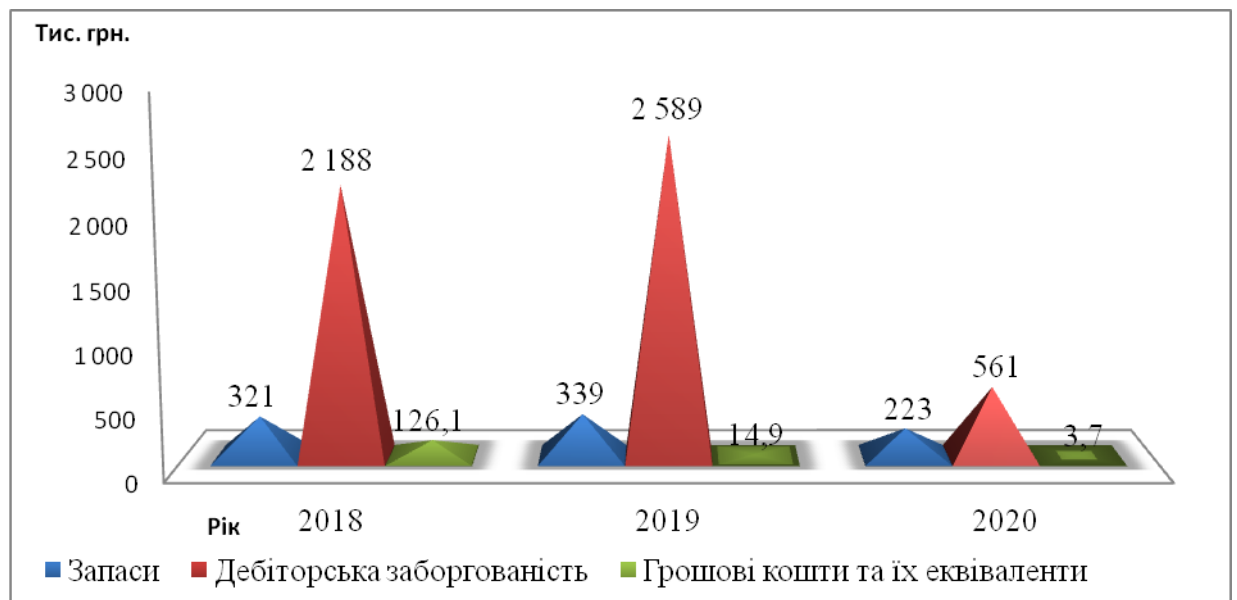


Рисунок 1.7 - Динаміка оборотних активів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2020 роки

Величина зобов'язань по підприємству протягом досліджуваного періоду збільшилася на 3235,9 тис. грн. у 2019 році, та у 2020 році – 196,5 тис.грн. Це є

негативним моментом у діяльності підприємства. Такі зміни відбулися в основному за рахунок збільшення поточних зобов'язань, а саме кредиторська заборгованість за товари/послуги на 424 тис. грн., а кредиторська заборгованість за розрахунками на 2811,9 тис.грн. Таким чином, зростання заборгованості у досліджуваному періоді призвело до збільшення залежності підприємства від кредиторів. Динаміку дебіторської та кредиторської заборгованості заводу за 2018-2020 роки зображено на рис.1.8.

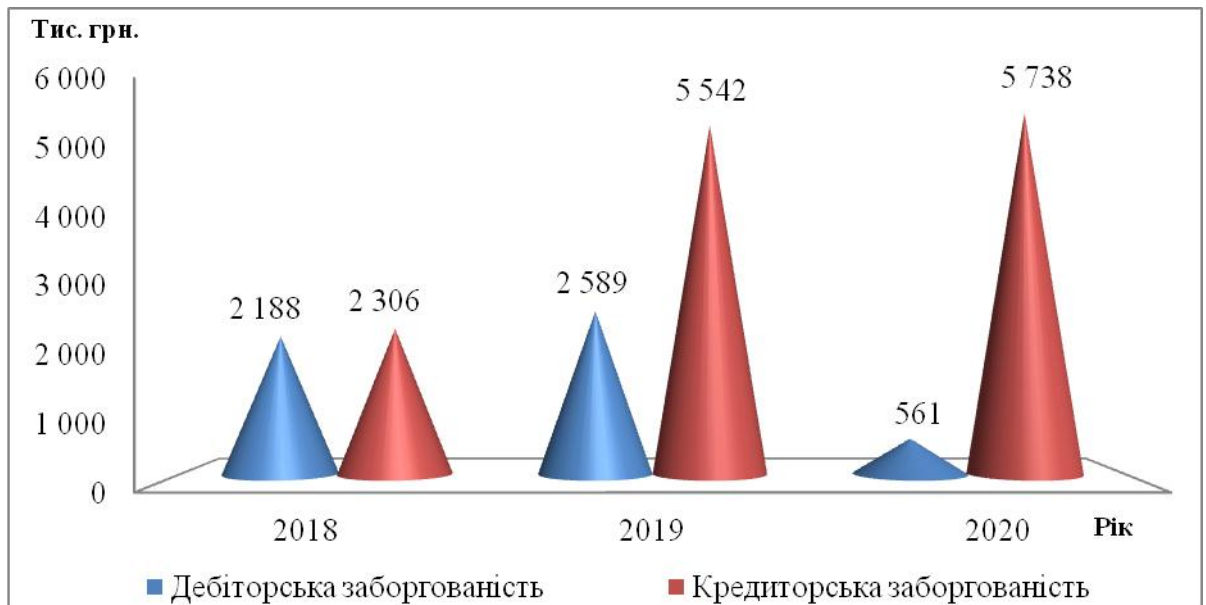


Рисунок 1.8 - Динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2020 роки

Вартість власного капіталу на кінець звітного 2019 року збільшилась на 456,9 тис. грн. Дане збільшення відбулося за рахунок отримання підприємством прибутків, внаслідок цього збільшився нерозподілений прибуток підприємства. Збільшення власного капіталу сприяє підвищенню фінансової стійкості підприємства. Інші види власного капіталу змін не зазнали. Проте у 2020 році можна спостерігати тенденцію зменшення власного капіталу. Цей факт свідчить про те, що з часом підприємство здійснює свою діяльність в основному за допомогою позикових коштів, що в подальшому негативно відзначиться на платоспроможності та ліквідності заводу[42].

Позитивним моментом в діяльності підприємства є збільшення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2019 році на

754,5 тис. грн. Аналізом доходів і витрат встановлено, що при збільшенні чистого доходу від реалізації продукції на 111 % у 2019 році в порівнянні з 2018 роком, собівартість реалізованої продукції зросла також на 100,22 %. При цьому валовий прибуток збільшився більше, ніж удвічі та склав у 2019 році 584,8 тис. грн. Разом з тим чистий дохід від реалізації продукції у 2020 році зменшився (рисунок 1.9) у порівнянні з 2019 роком, що призвело до зменшення чистого прибутку.

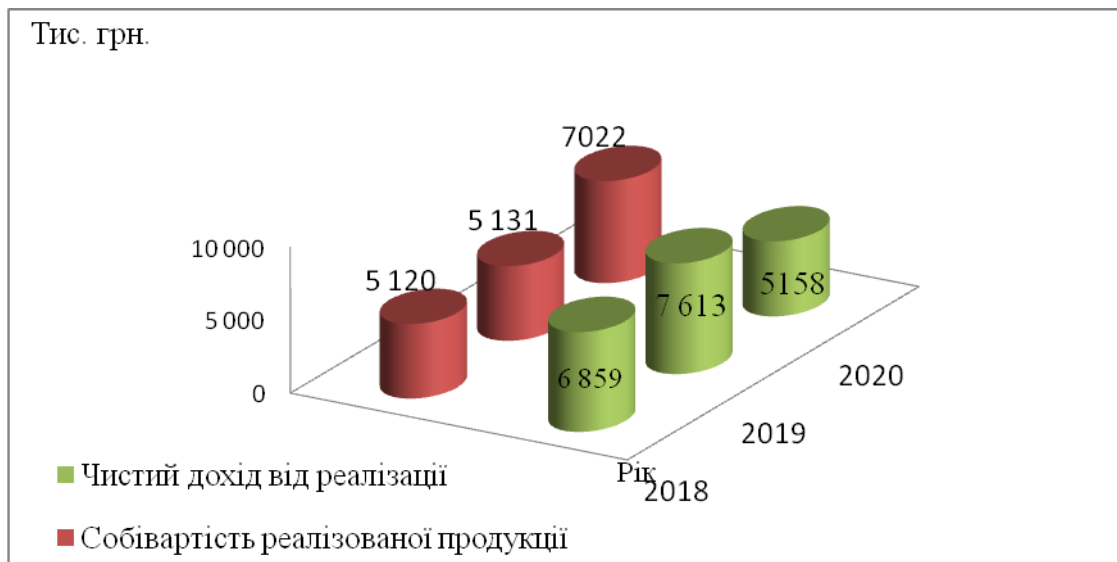


Рисунок 1.9 - Динаміка чистого доходу від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018-2019 роки

Розраховані показники рентабельності говорять про те, що підприємство працювало рентабельно протягом 2018-2020 років, але, як видно, спостерігається тенденція до зменшення цих показників, що у результаті може призвести до негативних результатів діяльності підприємства у майбутньому.

Показники ділової активності дозволяють оцінити ефективність використання підприємством своїх ресурсів. Вони впливають на фінансовий стан, оскільки швидкість перетворення активів у грошову форму визначає платоспроможність підприємства, збільшення швидкості обертання засобів за інших рівних умов характеризує рівень розвитку виробничо-технічного потенціалу підприємства та рівень фінансового управління. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує у скільки разів виручка

перевищує середню дебіторську заборгованість. Даний показник протягом досліджуваного періоду зменшується. Тобто у підприємства збільшився ризик неповернення платежів. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості збільшився на 18,97 обороти у 2019 році [59].

Коефіцієнт оборотності запасів показує кількість оборотів коштів, що інвестовані в запаси. Позитивним моментом є збільшення даного показника. У 2018 році – 12,59 обороти і у 2019 – 15,65 обороти. Середній період зберігання запасів показує період, протягом якого запаси трансформуються в кошти. Даний показник характеризується зменшенням. У 2019 році він становив 23 днів, це на 5 днів менше, ніж у 2018 році, що є позитивним моментом. Середній період розрахунків з кредиторами мав тенденцію до збільшення на 35,37 днів у 2019 році.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2019 році зменшився і становить 0,003, що підтверджує неможливість підприємства покрити власну поточну заборгованість за рахунок власних грошових коштів, які є у його розпорядженні.

Отже, аналіз основних показників господарської діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» дає змогу зробити висновок, що загальний стан підприємства не має економічної стабільності, керівництву необхідно вжити заходів щодо покращення результатів діяльності. Для цього, перш за все, необхідно вжити заходи щодо зниження собівартості продукції. Крім того, підприємству доцільно вжити заходів щодо підвищення платіжної дисципліни, необхідно стягти дебіторську заборгованість і покрити кредиторську. Для покращення фінансового стану, підвищення ліквідності та платоспроможності, підприємству необхідно, враховуючи специфіку галузі та конкретні умови діяльності, розробити комплекс заходів.

РОЗДІЛ 2 ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Економічна сутність доходів як об'єкту обліку, їх класифікація

Сутність поняття «доход» досліджують протягом багатьох століть і з точки зору економічної теорії дане поняття не є простим. Про складність даної категорії говорив Дж. Кейнс, Ф.Х.Найт, А.Сміт, Д.Рікард, В. Палер та інші. М.Туган-Барановський вітчизняний дослідник, який вказав на соціальну теорію розподілу, також сучасні економісти Г. Вознюк, І. Гнибіденко, Н. С. Лозинська, О.Савенко висвітлювали різні аспекти категорії доход у своїх працях [57]. Проте, на сьогодні не сформовано однозначної думки щодо поняття доходу, сучасні вітчизняні науковці термін «доход» розглядають у всіх його аспектах (рис. 2.1).

Податковий кодекс України [2]	<ul style="list-style-type: none">Доходи - це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентального шельфі у виключно (морській) економічній зоні, так і за їх межами
НП(С)БО 15 "Дохід" [7]	<ul style="list-style-type: none">Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору).
Ф. Бутинець [22]	<ul style="list-style-type: none">Визначає як економічну категорію, дохід - потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції (товарів, робіт, послуг)
Г. Вознюк [57]	Дохід - це всі надходження, що виникають на основі процесу ціноутворення, за винятком виручки від продажу майна
Т.О. Примак [57]	Дохід підприємства складається з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів (зайвих) й іншого майна підприємства, а також із доходів від позареалізаційних операцій
Т. Лінейко [57]	Доходи населення - це сукупність грошових коштів і натуральних надходжень, які домогосподарства отримали за певний період

Рисунок 2.1–Визначення терміну «дохід» у нормативних та економічних джерелах

Облік доходів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» здійснює відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» [7], де висвітлено умови та принципи їх обліку (рис. 2.2).

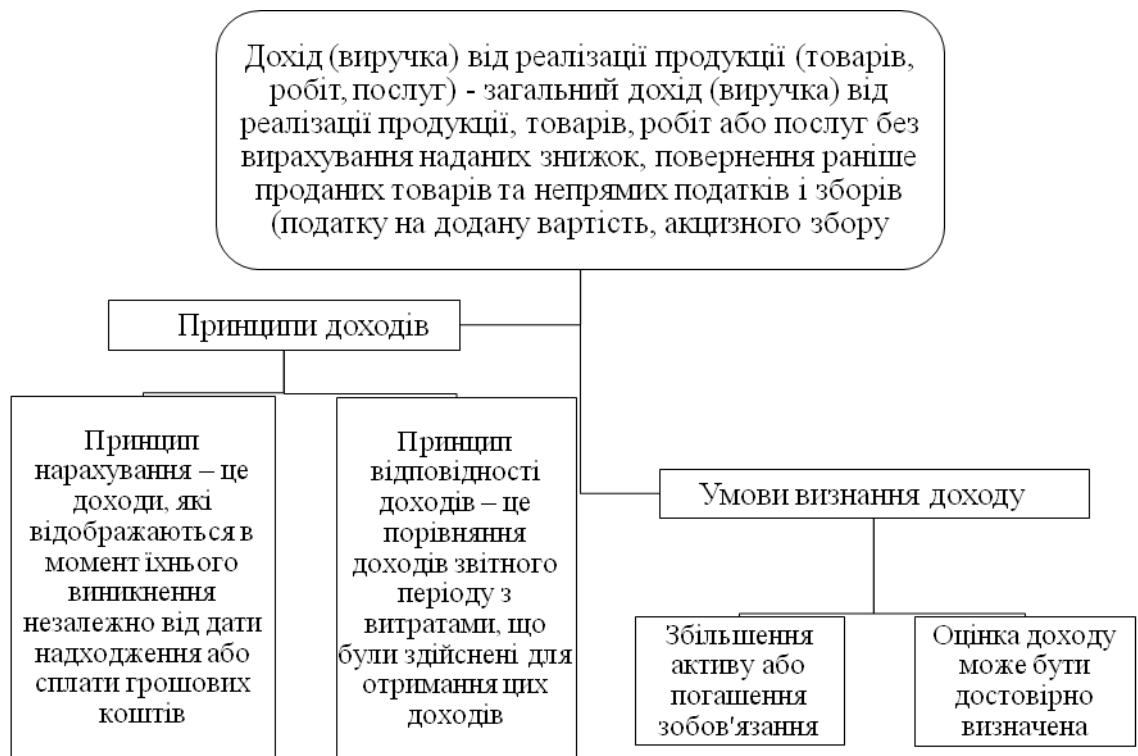


Рисунок 2.2 – Принципи та умови визнання доходу

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» керуючись П(С)БО 15 визнані доходи класифікує в обліку за групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи, надзвичайні доходи (рис. 2.3).



Рисунок 2.3 – Класифікація доходів у П(С)БО 15 «Доходи»

Товариство дохід (виручку) від реалізації продукції (інших активів) визнає в лише вразі наявності основних умов (рис. 2.4).

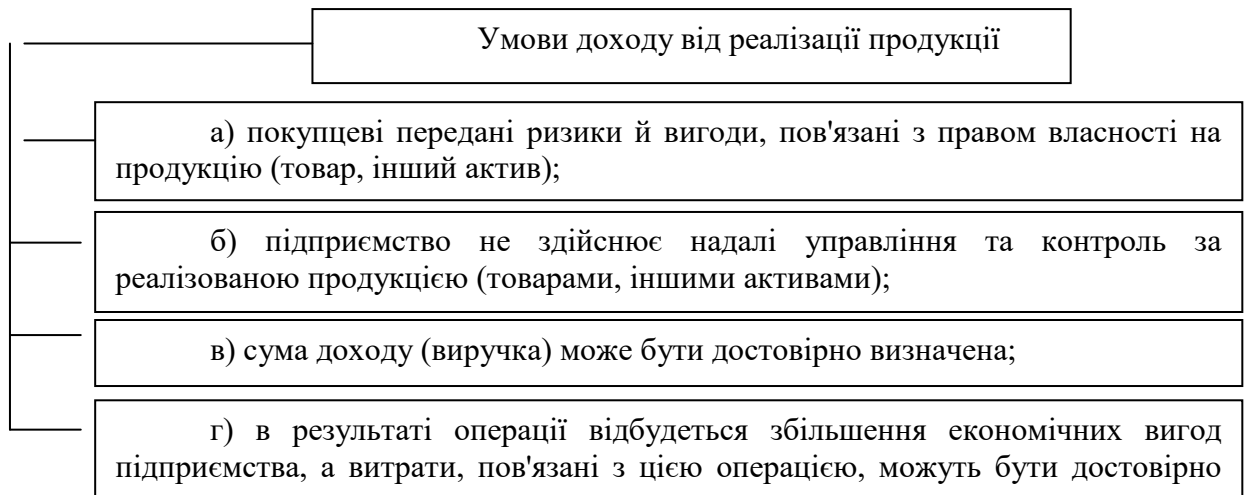


Рисунок 2.4 – Умови визнання доходу від реалізації продукції (інших активів)

Товариство дохід не визначає, при обміні продукцією (товарами, послугами, іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість [22].

При визнанні доходу ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» детально знайомиться із умовами договору продажу активів, адже договором прописується право власності на продукцію. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, завод визначає виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату балансу. Наслідок операції з надання послуг достовірно буде оцінений за наявності умов (рис.2.5).

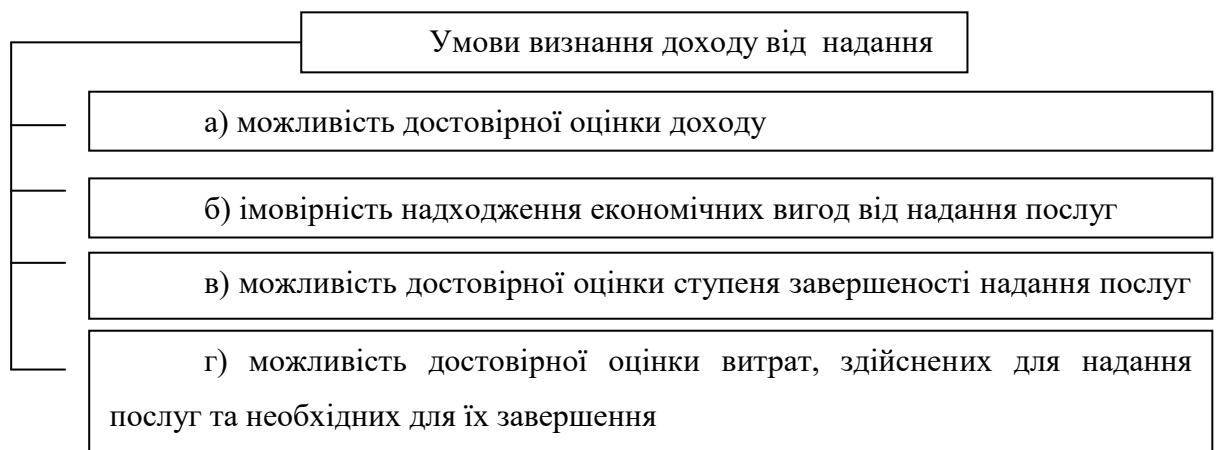


Рисунок 2.5 – Умови визнання доходів від надання послуг

Для визначення ступеня завершеності операції з надання послуг ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» використовує методи, що висвітлені на рисунку 2.6.

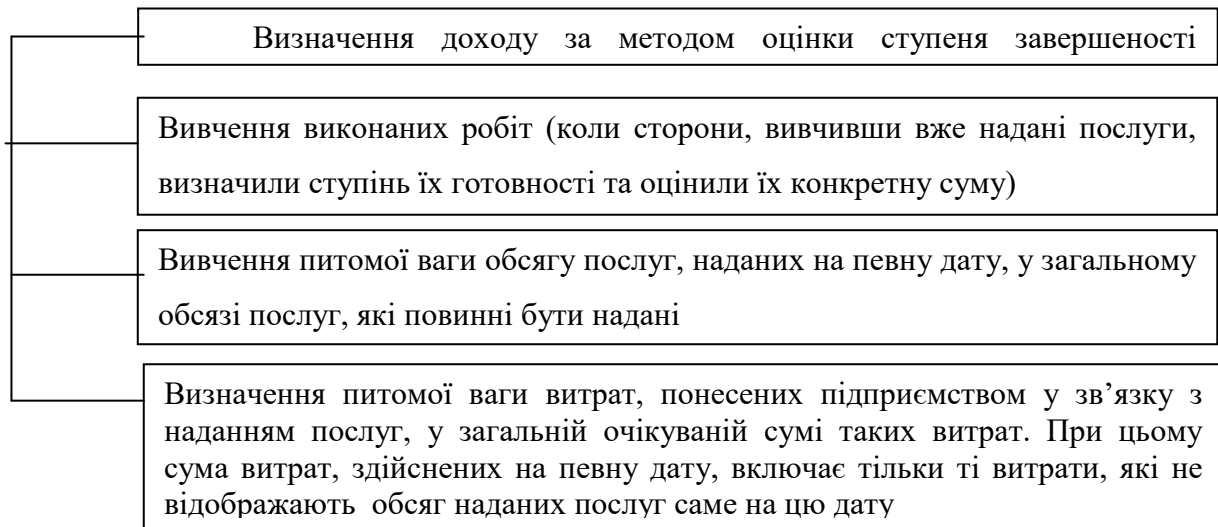


Рисунок 2.6 – Визначення доходу за методом оцінки ступеня завершеності операцій

Перелік надходжень від інших осіб, які ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» не визнає доходами зазначені на рисунку 2.7.

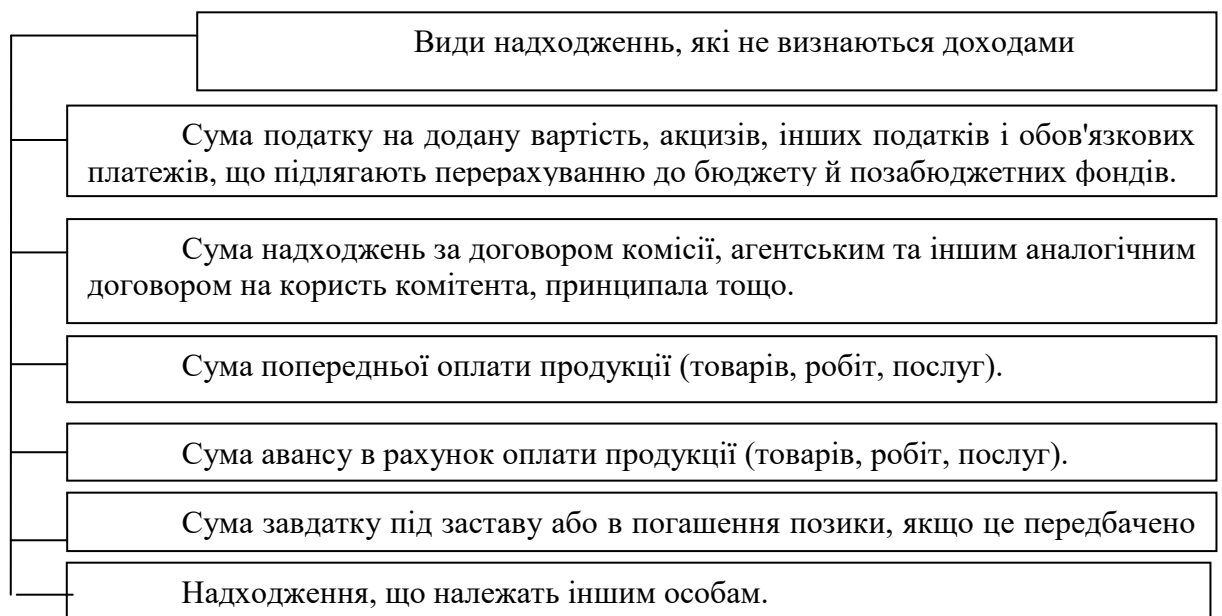


Рисунок 2.7 – Надходження, які не визнаються доходами згідно з П(С)БО 15

Для обліку доходів діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» використовують рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Класифікація за групами та відображення доходів у звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) на рахунках обліку подано на рисунку 2.8.

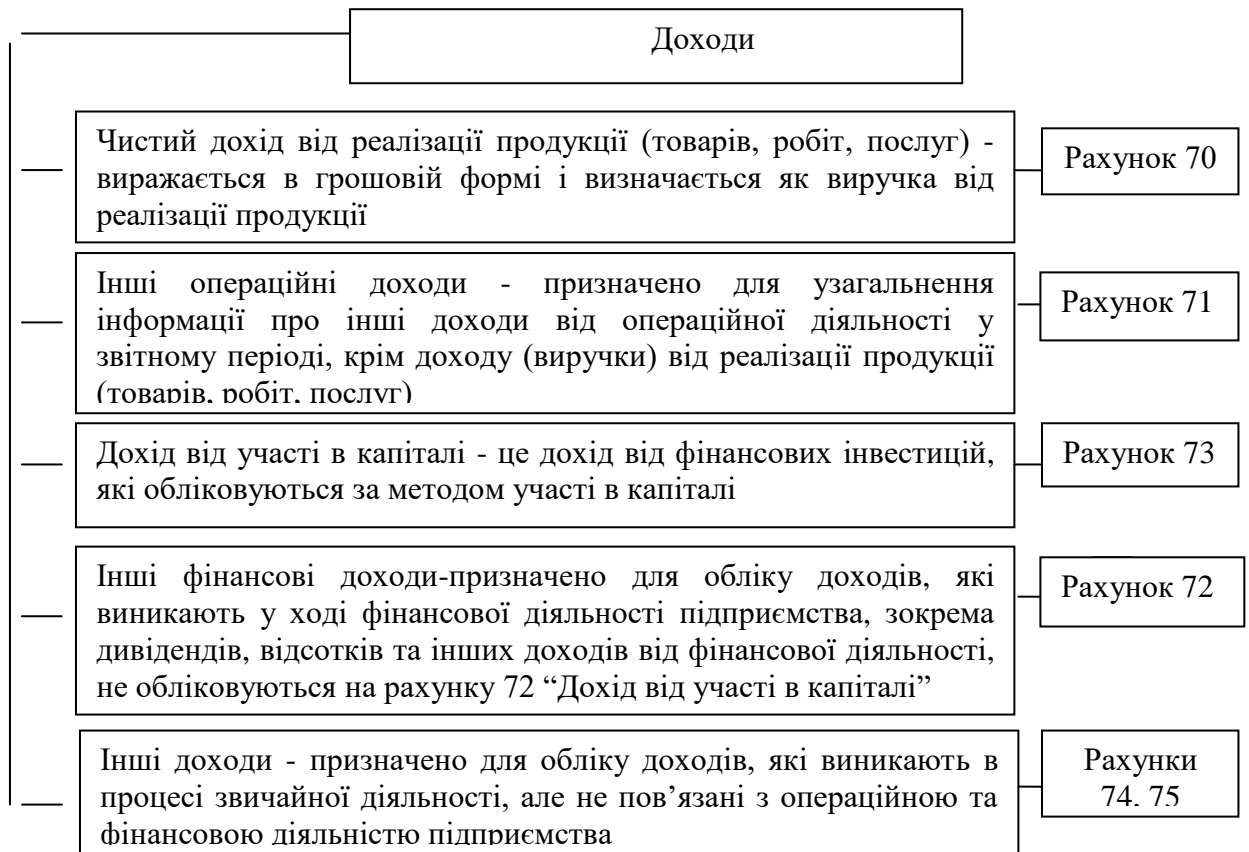


Рисунок 2.8 – Класифікація доходів за видами діяльності підприємства

Доходи ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» обліковує за видами економічної діяльності, внаслідок яких вони виникають. Так діяльність заводу, як і на інших підприємствах поділяють на звичайну та надзвичайну. Крім того, доходи можуть виникати в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності (рис. 2.9).

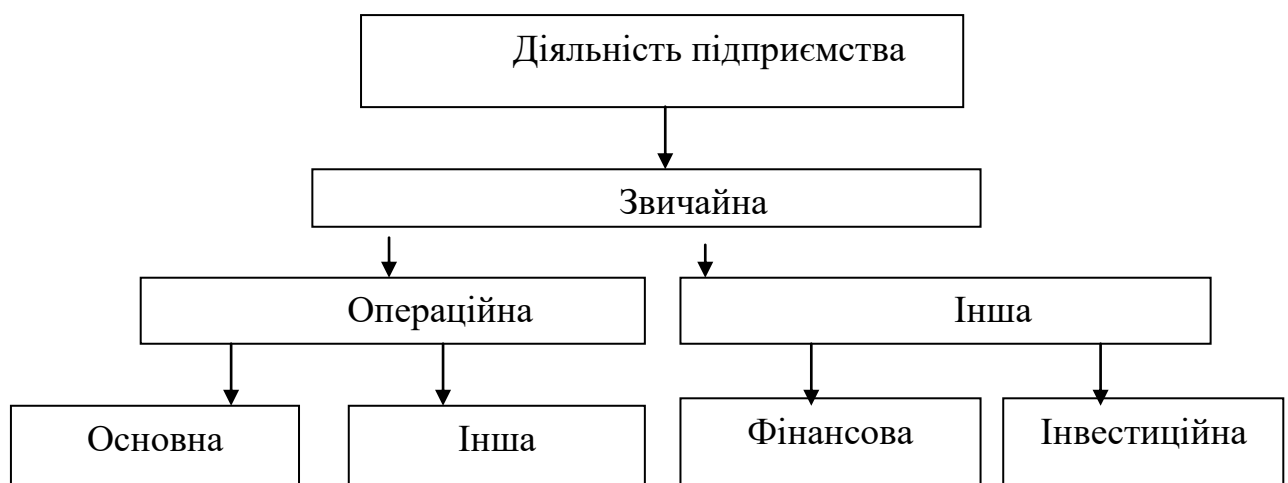


Рисунок 2.9 – Класифікація видів діяльності підприємства

Витрати, пов'язані з основною діяльністю, розрізняють за функціями — виробництво, управління, збут та інші. Інвестиційну та фінансову діяльність, як правило, визначають під час складання звіту про рух грошових коштів (рис. 2.10).

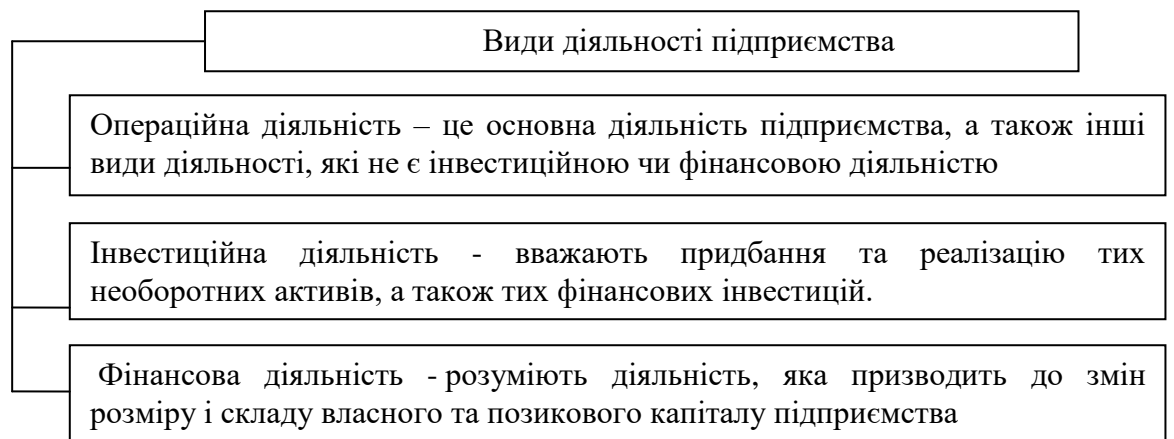


Рисунок 2.10 – Види діяльності підприємства у Звіті про рух грошових коштів

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами (рис. 2.11).

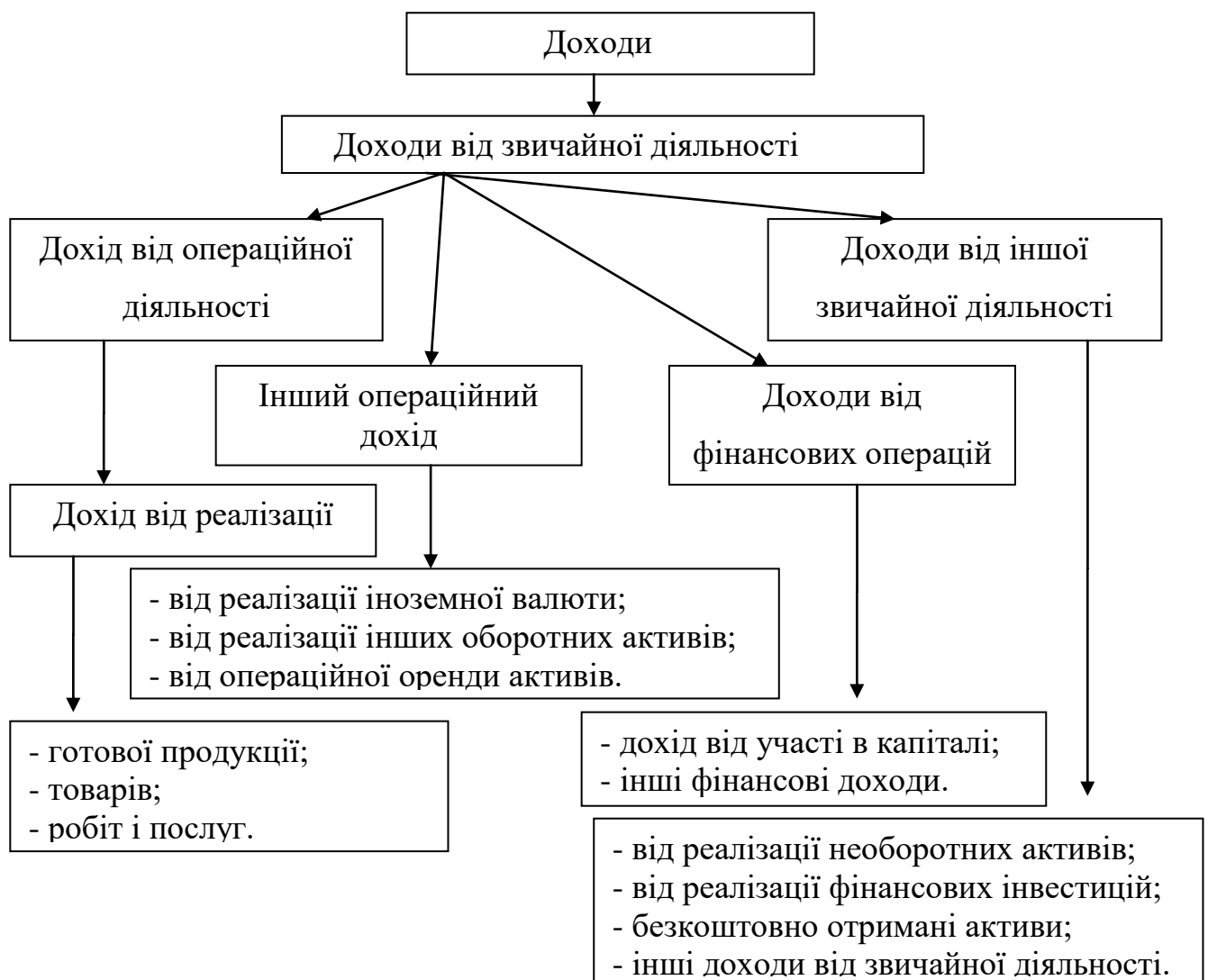


Рисунок 2.11 – Класифікація доходів підприємства

2.2 Облік доходів на підприємстві

2.2.1 Формування та облік доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

В обліку продаж товарів, послуг призводить до виникнення доходу. Згідно з П(С)БО 15 ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) є загальний дохід (втручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без врахування знижок, суми повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (ПДВ, акцизного податку). На комбікормовому заводі при визначенні доходу дотримуються всі умови визнання, адже при невиконанні хоча б однієї умови дохід не буде визнаний у обліку.

Для обліку доходів від реалізації Інструкцією 291 передбачено рахунок 70 «Доходи від реалізації». Для деталізації даних по рахунку відкрито п'ять субрахунків (рис.2.12).

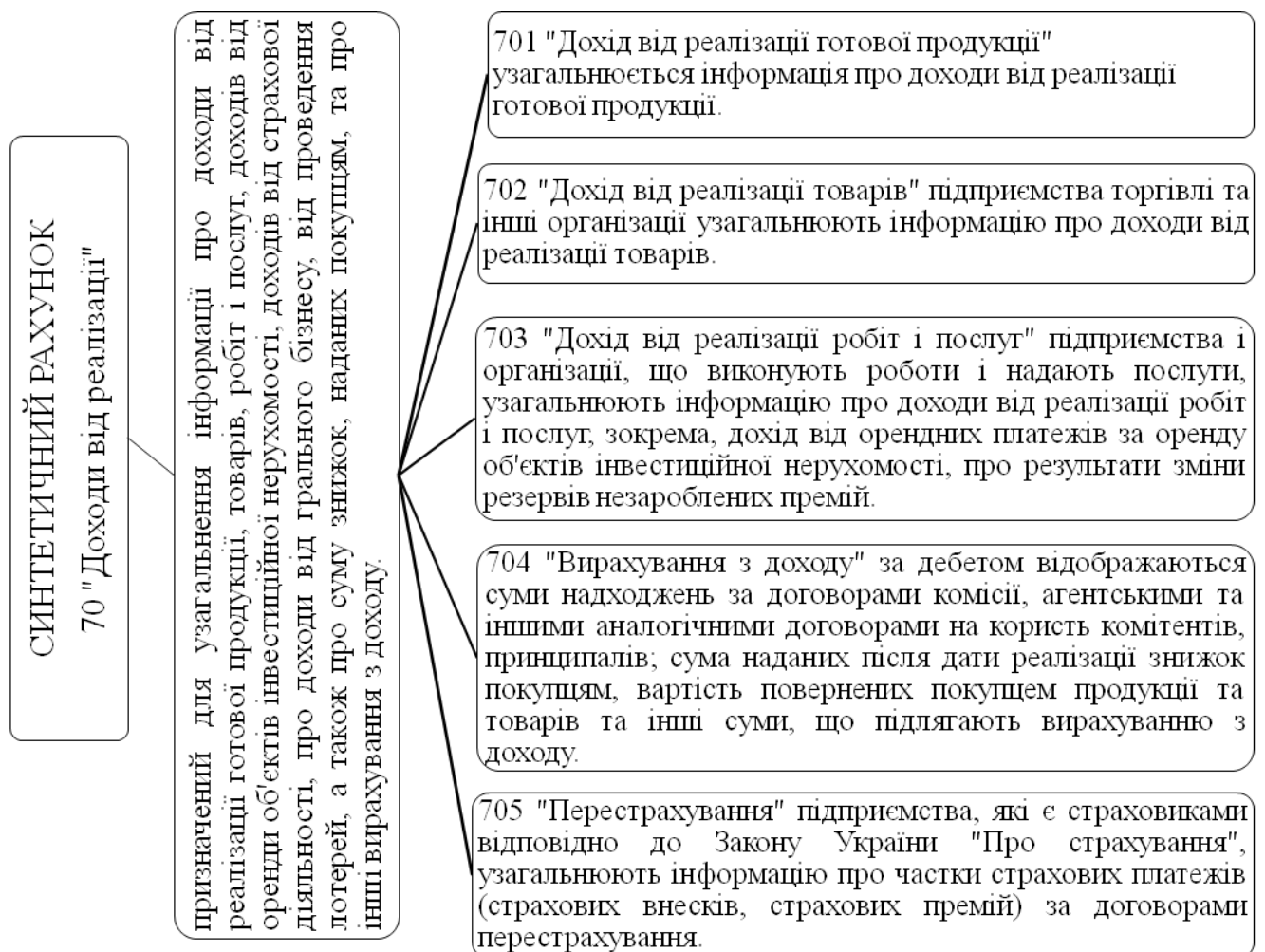


Рисунок 2.12 – Структура синтетичного рахунку 70 «Доходи від реалізації»

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» дохід від реалізації продукції відображає на дату відвантаження. При здійсненні передоплати на дату її отримання дохід завод не визнає відповідно до умов обліку. Бухгалтерський облік доходів від реалізації комбікормовий завод веде окремо по кожному об'єкту реалізації. Для кожного об'єкта відповідно до плану рахунків відкриває відповідний субрахунок. Аналітичний облік може бути організовано за окремими видами продукції, групами товарів, видами робіт, послуг [53].

До реалізованої продукції належать товари, роботи, послуги, передані покупцеві, до якого перейшло право власності на них. Момент передачі права власності визначають у контракті на придбання (продаж). Оплату за реалізовану продукцію здійснюють перерахуванням грошей на поточний рахунок, готівкою, чеком, товарами і послугами чи іншою формою розрахунків, що передбачена чинним законодавством. Основні бухгалтерські проводки з обліку доходів від реалізації наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Бухгалтерські проведення з обліку доходів від реалізації

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Одержано виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт	30, 31	701-703
2	Виставлено рахунок покупцю за відвантажені на його адресу готову продукцію, товар, а також виконані роботи і послуги	36, 37, 68	701, 702, 703
3	Відображено надходження страхових платежів від страхувальника	76	703
4	Відображено дохід від реалізації за рахунок погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками	63	701, 702, 703
5	Відображено ПДВ із суми виручки від реалізації	701,702,703	64
6	Списано доходи від реалізації за вирахуванням ПДВ	70	791
7	Суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції, які підлягають перерахуванню	791	704
8	Операція відвантаження продукції покупцям	36	701
9	Реалізації товарів в роздрібній торгівлі	30	701
10	Реалізації робіт, послуг	36	703
11	Реалізації продукції іншим дебіторам	37	70
12	Дохід від погашення заборгованості з оплати праці в натур. формі	66	70
13	Суми доходів майбутніх періодів	69	70
14	Непрямі податки, що враховуються у складі доходів від реалізації	70	64
15	Суми, які не є доходом і підлягають виключенню	704	36
16	Надходження страхових платежів від страхувальника	70	76
17	На фінансові результати доходи від реалізації	791	70
18	Списання на фінансові результати сум вирахування з доходу	791	704
19	Операція віднесення сум страхових платежів до складу доходів	76	703

Відображення реалізації та відвантаження продукції зі складу чи виконаних робіт проводять на підставі первинних документів. Такими первинними документами з обліку доходів від реалізації в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є: прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів. У документах вказують, за яким замовленням, кому та на яку адресу відправляють продукцію, кількість місць, вид упаковки, масу та інші дані, що її характеризують, вартість [56].

Відпуск безпосередньо за складу або цеху оформлюють на підставі довіреності на право отримання цінностей, видаткової або товарно-транспортної накладної. На вимогу покупця йому видають також податкову накладну, яку виписують у двох екземплярах, з яких оригінал видається покупцеві, а копія залишається у продавця. Віднесення доходу від реалізації на фінансові результати від основної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівниками бухгалтерії.

Стосунки між покупцем і продавцем регламентуються переважно підписаними договорами [73]. Облік доходів від реалізації товарів, робіт, послуг та узагальнення даних по рахунку 70 «Доходи від реалізації» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6 за кредитом рахунків 70 та 74. Стан розрахунків із покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги на початок місяця, які відображають на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», наводять у Відомості 3.1 до Журналу 3 та в Журналі 3. Аналітичний облік доходів від реалізації організовується за видами продукції, товарів, робіт, послуг, напрямками реалізації, тобто для забезпечення інформацією служби збуту підприємства, що має керувати цим процесом [72]. Податковий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг визначається за кореспонденцією рахунків: Дебет 70 – Кредит 79. Таку проводку роблять наприкінці звітного періоду. У період між датами звітності дохід визначають як різницю між оборотами за дебетом та кредитом рахунка 70.

2.2.2 Формування та облік інших операційних доходів

До іншої операційної діяльності в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» належить процес вибуття будь-якого активу (виробничих запасів, матеріальних цінностей, оборотних активів, тощо). До складу інших операційних доходів входять усі доходи, що безпосередньо не пов'язані з реалізацією товарів, робіт, послуг (рисунок 2.13).

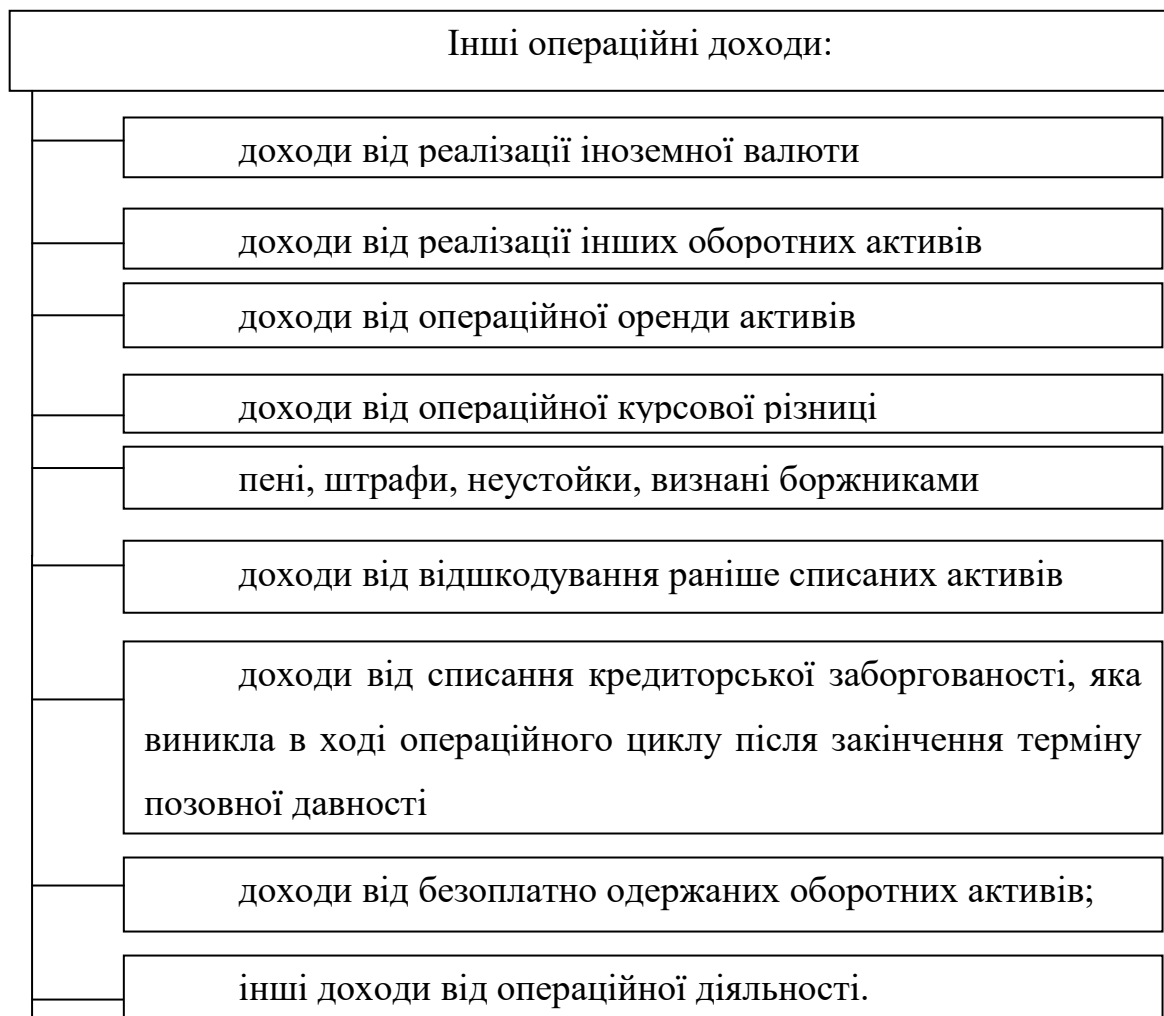


Рисунок 2.13 – Склад інших операційних доходів

На рахунку 71 «Інший операційний дохід», так як і передбачено планом рахунків обліку, в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» веде узагальнену інформації про доходи від операційної діяльності підприємства звітного періоду, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Рахунок є пасивним, тимчасовим. На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться облік доходів операційної діяльності підприємства крім доходів, які відображаються на рахунку 70 «Доходи від реалізації» і є доходами основної діяльності. За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» в ТОВ

«Міжгосподарський комбікормовий завод» відображає отримання доходу, за дебетом – суми непрямих податків і списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [30].

У ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» до рахунку 71 «Інший операційний дохід» відкриті такі субрахунки (рис. 2.14)

«710 Дохід від первісного визнання та від зміни за справедливою вартістю»	• Для узагальнення інформації про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
«711 Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»	• Для узагальнення інформації про доходи від реалізації іноземної валюти
712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	• Для узагальнення інформації про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП, тощо)
713 «Дохід від операційної оренди активів»	• Для узагальнення інформації про доходи від оренди майна, якщо ця діяльність не є предметом створення підприємства
714 «Дохід від операційної курсової різниці»	• Для узагальнення інформації про доходи від курсових різниць за активами та зобов'язаннями підприємств, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства
715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»	• Для узагальнення інформації про штрафи, пені інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення
716 «Відшкодування раніше списаних активів»	Для узагальнення інформації про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів
717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»	Для узагальнення інформації про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченню строку позовної давності
718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»	Для узагальнення інформації про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходів від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.
719 «Інші доходи від операційної діяльності»	Для узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації

Рисунок 2. 14 – Субрахунки до рахунку 71 «Інший операційний дохід»

За видами доходів та іншими напрямками, визначеними підприємством, ведеться аналітичний облік інших операційних доходів. Реєстром синтетичного обліку за рахунком 71 «Інший операційний дохід» є Журнал 6.

Первинними документами в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» при накопиченні інформації про інші операційні доходи є рахунки-фактури, товаро-транспортні накладні, платіжні вимоги, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії.

Віднесення доходів до операційної діяльності на фінансові результати оформляється розрахунком бухгалтерії.

Рахунок-фактура є податковим документом. Рахунок-фактура необхідна для обліку господарських операцій, пов'язаних з угодами купівлі-продажу, наданням послуг. В цьому документі вказується сума операції, сума ПДВ, також міститься інформація про найменування предмета договору, вимірниках та вартості за одну одиницю продукції. Рахунок-фактура складається бухгалтерією у двох примірниках, один залишається на підприємстві, а другий залишається у іншої сторони договору.

Товаро-транспортні накладні є основним документом на вантаж, що повинні оформлятися при здійсненні вантажних автоперевезень. Вона складається бухгалтером з обліку основних засобів у чотирьох примірниках.

Платіжна вимога розрахунковий документ, що містить вимогу підприємства-постачальника, здійснити без погодження підприємства-платника переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача. Платіжні вимоги складаються бухгалтерією в трьох примірниках [34].

Основним документом по обліку надходжень готівкових грошових коштів є прибутковий і квитанції до нього що заповнюються працівниками бухгалтерії ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» в двох примірниках вручну або за допомогою принтерів або іншими способами, що забезпечують збереження цих записів протягом встановленого для них терміну зберігання.

Зведеним документом грошових операцій в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» слугує виписка банку з поточного рахунку, в якій висвітлено всі операції, як безготівкові так і готівкові. Виписка надається підприємству щоденно або в інші терміни залежно від кількості операцій. В ній

ззначаються дати на початок виписки і кінець, сальдо також на початок і кінець виписки та всі операції за дебетом і кредитом. Виписка банку обробляється головним бухгалтером: з'ясовується зміст кожної операції і проставляються кореспондуючі рахунки, проводиться арифметична перевірка правильності оборотів і визначення кінцевого сальдо [56].

Дані по рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображаються в журналі 6 та у Звіті про фінансові результати в рядку з відповідною назвою.

Основні бухгалтерські проводки з обліку інших операційних доходів наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Бухгалтерські проведення з обліку інших операційних доходів.

	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу	71	64
2	Віднесено інший операційний дохід на фінансовий результат	71	791
3	Дохід у розмірі справедливої вартості об'єкта основни засобів	10	71
4	Визнано дохід у розмірі справедливої вартості об'єкта інших необоротних матеріальних активів	11	71
8	Дохід у розмірі справедливої вартості виробничих запасів	20	71
9	Визнано дохід у розмірі справедливої вартості робіт або послуг, що належать до основної діяльності підприємства	23	71
11	Інший операційний дохід в момент надходження готівки	30	71
12	Визнано іншим операційним доходом заборгованість дебітора, забезпечену короткостроковим векселем	34	71
13	Визнано іншим операційним доходом заборгованість покупців	36	71
14	Визнано іншим операційним доходом суму, на яку зменшено створений резерв сумнівних боргів	38	71
15	Визнано іншим операційним доходом суму цільового фінансування, що належить до звітного періоду	48	71
16	Визнано іншим операційним доходом зменшення розміру заборгованості перед постачальниками та підрядниками, що виникла в ході операційного циклу підприємства	63	71
17	Відображається дохід від реалізації іноземної валюти	311	711
18	Відображаються доходи від операційної оренди активів	377	713
19	Відображаються доходи від операційної курсової різниці	30,31,37	713
20	Відображаються штрафи, що визнані боржниками підприємства або щодо яких одержано рішення суду	37	715
21	Відображається сума відшкодувань раніше списаних активів	375	716
22	Списання кредиторської заборгованості, за якої минув термін позовної давності	50	717
23	Відображаються отримані підприємством гранти та субсидії	30	718
24	Доходи за результатами отриманих надлишків у ході проведення інвентаризацій	10	719

2.2.3 Доходи від фінансової, інвестиційної та іншої діяльності

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» займається не лише операційною, а й фінансовою діяльністю, щоб максимально використовувати фінансові ресурси. Інвестуючи кошти у нове будівництво, технічну базу комбікормовий завод розширює свої можливості з урахуванням дисконтування. Комбікормовий завод доходи від участі в капіталі обліковує на рахунку 72 «Доходи від участі в капіталі», характеристику якого висвітлено на рис.2.17.

За кредитом рахунку комбікормовий завод відображає зростання доходу, по дебету – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

До рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» комбікормовий завод за потреби відкриває субрахунки (рис. 2.15).

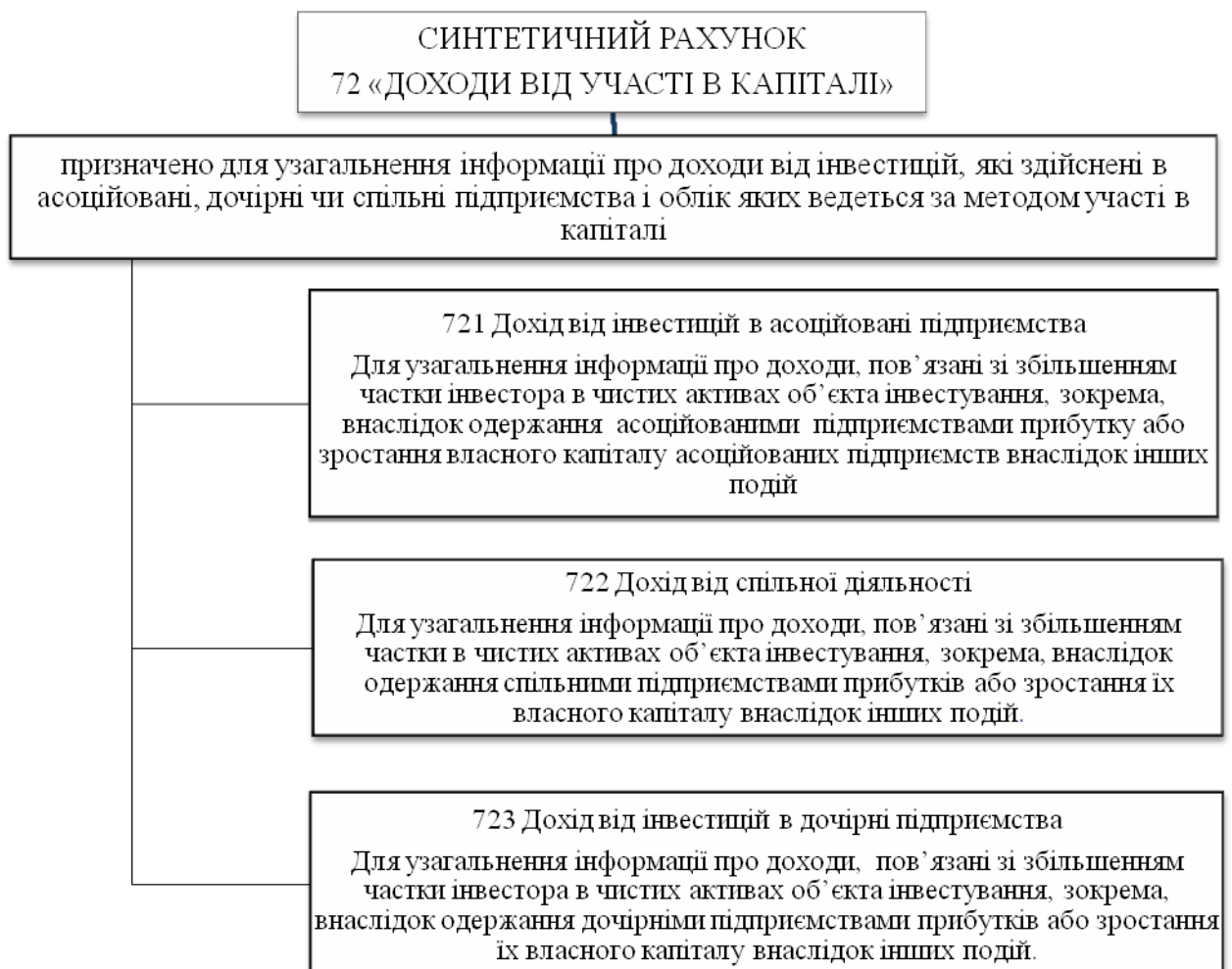


Рисунок 2.15 – Субрахунки до рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

Основні бухгалтерські проводки з обліку доходів від участі і капіталі наведена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проведення з обліку доходів від участі в капіталі

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списання на фінансовий результат доходів, отриманих від інвестицій в дочірні підприємства звітного періоду	72	792
3	Відображаються доходи, одержані за інвестиціями пов'язаним сторонам і визначені за методом участі в капіталі	141	721, 722, 723
4	Відображаються нараховані підприємством дивіденди	373	141
5	Відображаються збитки інвестора за інвестиціями пов'язаним сторонам, що обліковуються за методом участі в капіталі	96	141
6	Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати	72	792

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» не здійснює інвестиційну діяльність. Крім основної та операційної діяльності комбікормовий завод здійснює фінансову діяльність, яка пов'язана зі змінами розміру та складу власного та позикового капіталу заводу [45].

Основні види доходів, які належать до фінансової діяльності подано на рисунку 2.16.

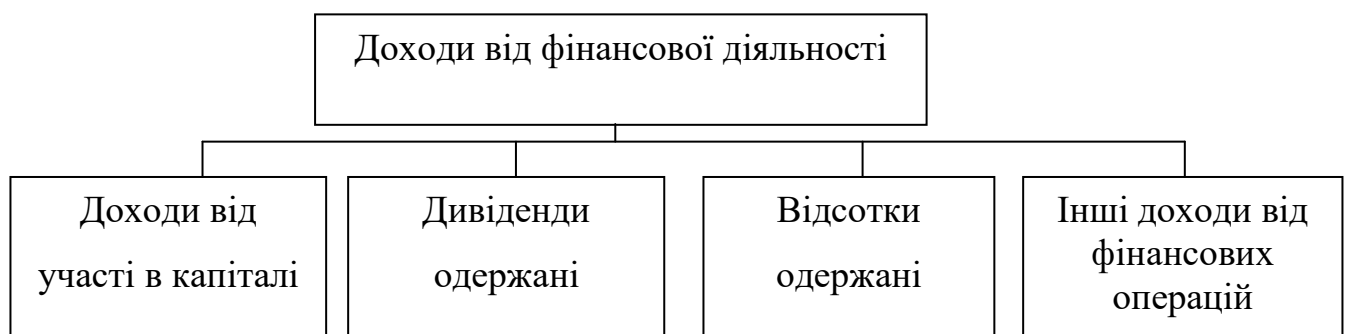


Рисунок 2.16 – Основні види доходів, які належать до фінансової діяльності

Для узагальнення інформації про доходи, які отримані в процесі фінансової діяльності, використовується рахунок 73 «Інші фінансові доходи». Характеристика рахунку 73 «Інші фінансові доходи» розкрита на рисунку 12.17.

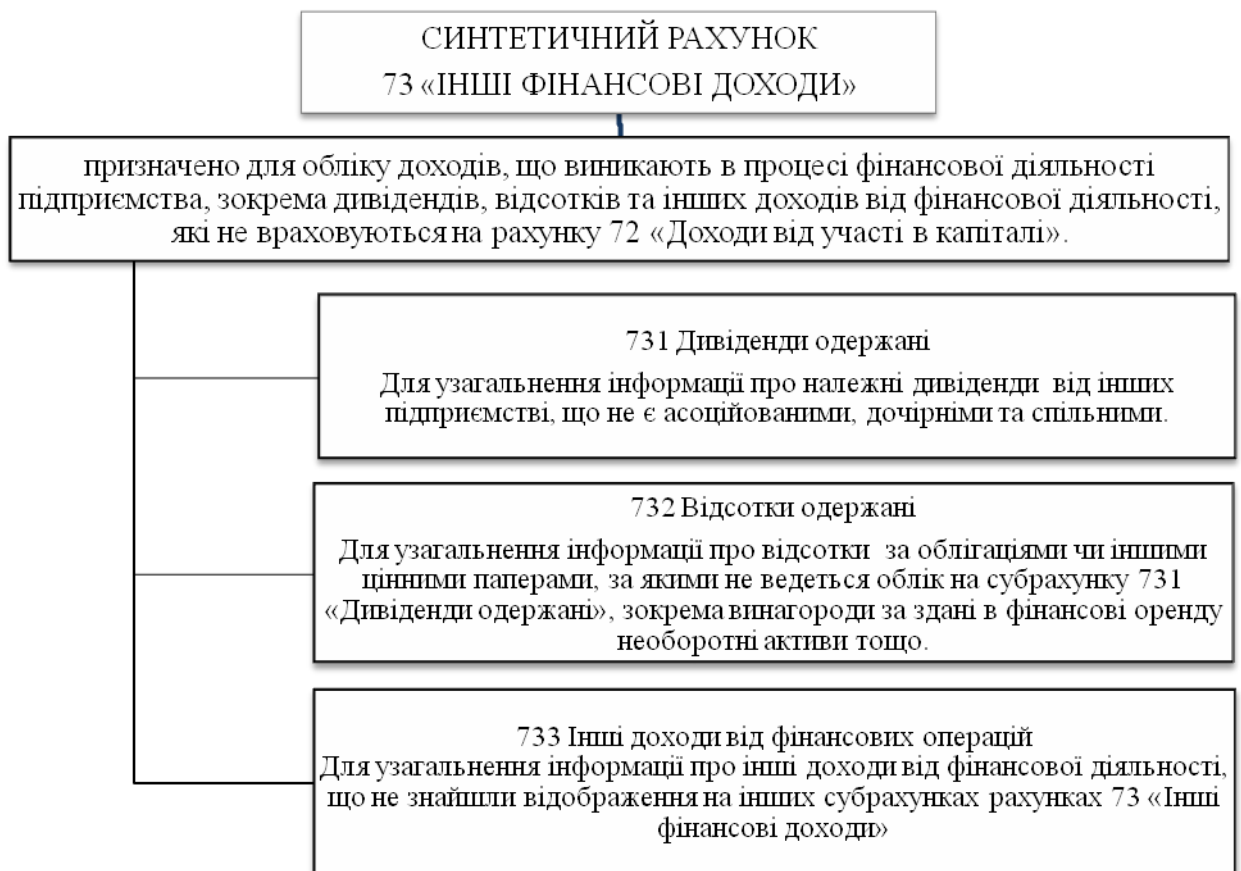


Рисунок 2.17 – Характеристика рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

По кредиту рахунку комбикормовий завод відображає визнана сума доходу, по дебету – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати» [39].

На ТОВ «Міжгосподарський комбикормовий завод» до рахунку 73 «Інші фінансові доходи» відкритий субрахунок 733 «Інші доходи від фінансових операцій».

Реєстром синтетичного обліку за рахунком 73 «Інші фінансові доходи» комбикормовий завод використовує Журнал 6 та в Звіт про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою. Основні бухгалтерські проводки з обліку інших фінансових доходів наведені в таблиці 2.7.

Бухгалтерські проведення з обліку інших фінансових доходів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Інші фінансові доходи показуємо на фінансовому результаті	73	792
2	При отриманні об'єкта основних засобів	10	73
3	Відображено суму відсотків, що належить до отримання за активи, надані у фінансову оренду	18	732
4	Отримання запасів, переданих в рахунок погашення заборгованості за дивідендами, що належать до отримання від підприємств, які не є дочірніми	20	731
5	Одержання в готівковій формі роялті	30	733
6	Надання у фінансову оренду активів	68	732
7	Дивіденди за корпоративними правами	373	731
8	Відсотки за облігаціями	373	732
9	Відсотків за активи, надані у фінансову оренду	16	732
10	На фінансові результати віднесено інші доходи	73	792

Крім доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг, підприємства отримують й інші доходи: інший операційний дохід, дохід від участі в капіталі, інші фінансові доходи, інші доходи [31]. У ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» до складу інших доходів входять доходи (рис. 2.18).

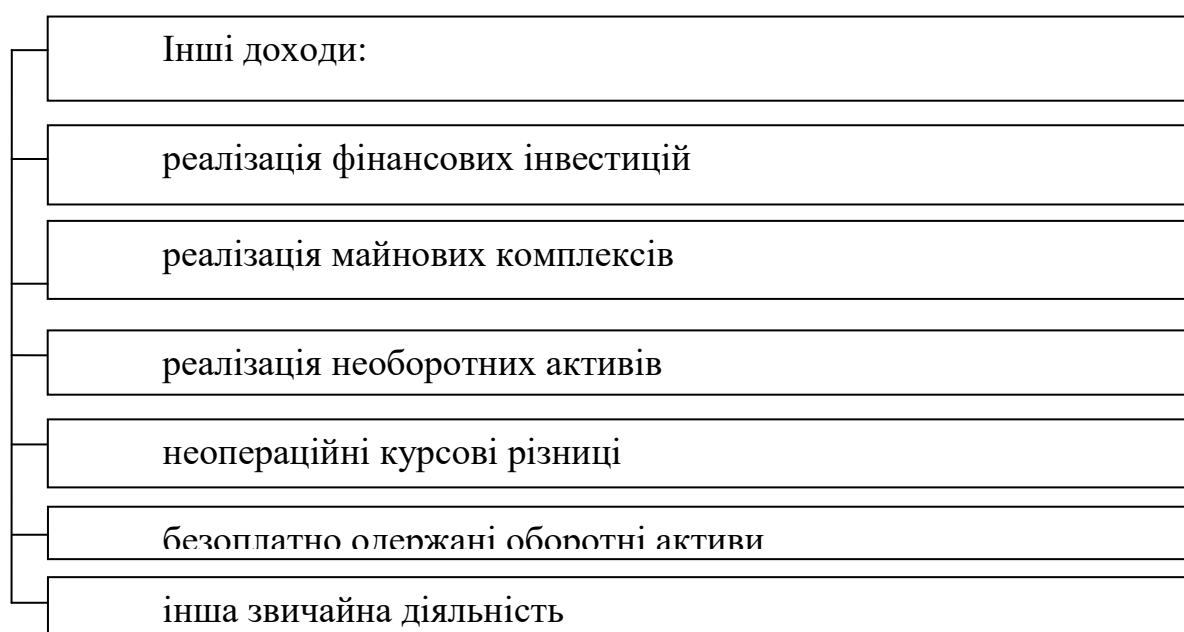


Рисунок 2.18 – Склад інших доходів

Таке структурування доходів необхідне для оцінювання операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, воно сприятиме формуванню доходів насамперед від операційної діяльності.

У ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» облік доходів, які виникають в ході звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю, обліковуються на рахунку 74 «Інші доходи».

До рахунку 74 «Інші доходи» можуть бути відкриті субрахунки (рис. 2.19).

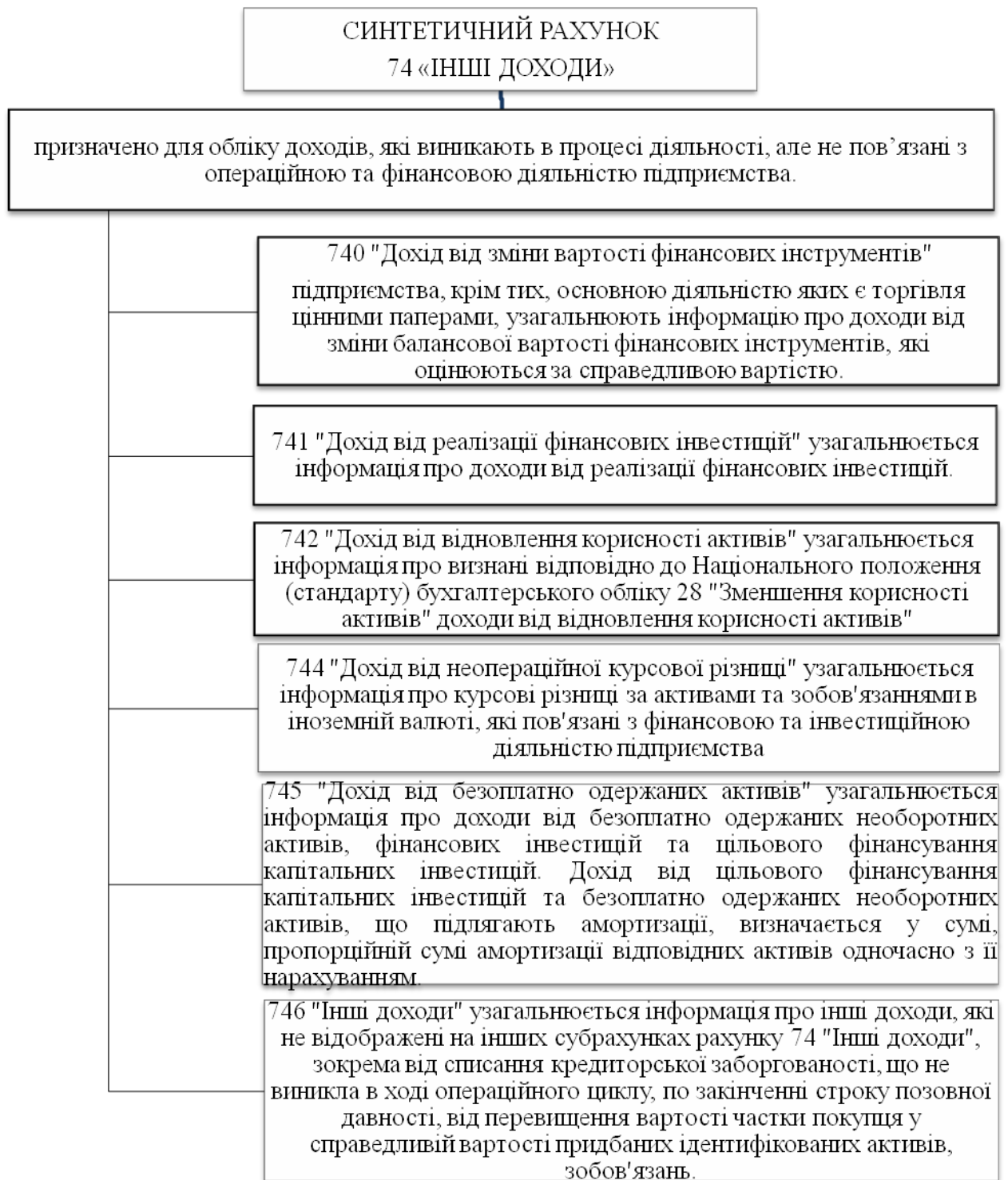


Рисунок 2.19 – Склад інших доходів

На дебеті рахунка 74 «Інші доходи» відображається належна податків (податку на додану вартість, та інших зборів (обов'язкових платежів) та списання кредитового сальдо (доходів) в порядку закриття рахунку на кредит рахунка 79 «Фінансові результати», на кредиті – збільшення (одержання) доходу [37].

Основні проводки з обліку інших доходів наведені в таблиці 2.20.

Таблиця 2.5

Бухгалтерські проведення з обліку інших доходів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Інші доходи від інвестиційної діяльності	74	793
2	Суми податків отриманих у складі іншого доходу	74	64
3	Розмір справедливої вартості об'єктів основних засобів, отриманої в обмін на фінансові інвестиції	10	741
4	Збільшенням довгострокової дебіторської заборгованості	16	74
5	Справедлива вартість запасів, отриманих в обмін на неподібні необоротні активи	20	742
6	Реалізовані фінансові інвестиції	31	741
7	Реалізація майнового комплексу	37	743
8	Списання додаткового капіталу	42	74
9	Погашення зобов'язань за довгостроковими позиками	50	74
10	Погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками і підрядниками при передачі в рахунок такого погашення необоротних активів	63	742
11	Реалізація фінансових інвестицій	377	741
12	Реалізації необоротних активів	377	742
13	Безоплатно отримані активів	10, 11, 12, 20	745
14	Збільшення балансової вартості фінансових інвестицій, оцінених на дату балансу за справедливою вартістю	14, 35	746
15	Податки, що були отримані у складі інших доходів	74	64
16	Списуються інші доходи від іншої звичайної діяльності	74	793

ТОВ «Міжгосподарський комбикормовий завод» об'єкт оподаткування, визначає відповідно до Податкового кодексу [3] (рис. 4.20).

Об'єкт оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> • прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду
Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> • включаються до доходів звітного періоду за відповідною датою та на підставі відповідних документів
Датою доходів від надання послуг та виконання робіт	<ul style="list-style-type: none"> • визнається дата складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог діючого законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг
До складу оподатковуваних доходів не включаються	<ul style="list-style-type: none"> • сума попередньої оплати та авансів, отримана в рахунок виконаних робіт, наданих послуг; • суми податку на додану вартість, отримані (нараховані) платником податку на додану вартість, нарахованого на вартість виконаних робіт, наданих послуг, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником податку на додану вартість, тощо.

Рисунок 2.20 – Принципи оподаткування

Доходи ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» з метою оподаткування складаються з:

- доходу від операційної діяльності;
- інших доходів.

Доходи ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» визначає на підставі первинних документів, що підтверджують отримання доходів, обов'язковість ведення обліку і зберігання яких передбачено правилами ведення обліку.

Дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної вартості, але не менше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань, та включає дохід від виконаних робіт, наданих послуг. У Кодексі визначено особливості визнання доходів від виконаних робіт, наданих послуг для окремих категорій платників податків або доходів від окремих операцій. Більшість доходів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» визначає за методом нарахувань, що знаходить відображення по дебету рахунків дебіторів – 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і кредиту субрахунка 703.

2.3 Аналіз інформації про доходи підприємства у фінансовій звітності

Складання звітності як елемента методу бухгалтерського обліку є його завершальним етапом. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] розкриває сутність фінансової звітності та мету її складання (рис.2.20)

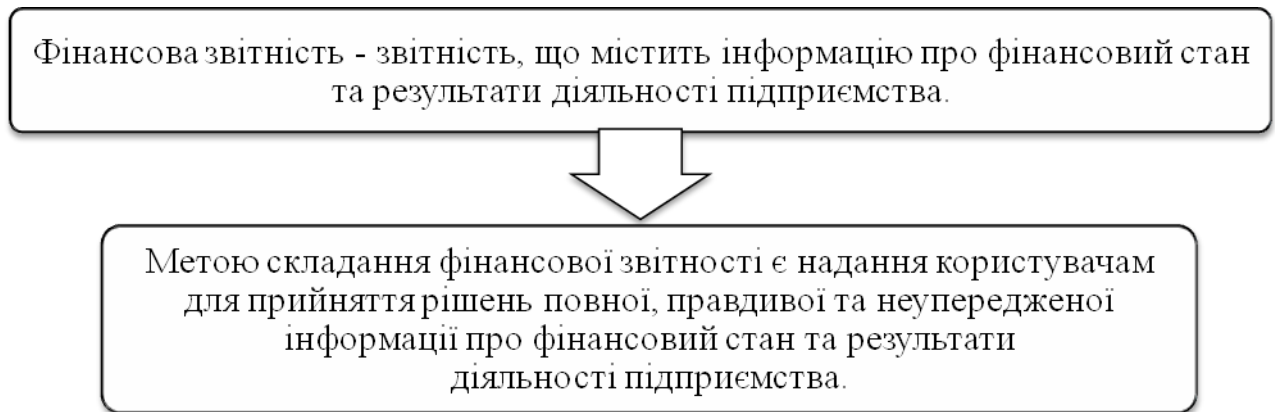


Рисунок 2.20 – Сутність та мета складання фінансової звітності

Користувачі фінансової звітності потребують систематизованої інформації про діяльність підприємства (рис. 2.21).



Рисунок 2.22 – Користувачі фінансової звітності

Фінансова звітність є важливим джерелом інформації для використання в управлінських цілях на мікро- і макрорівнях [45].

До бухгалтерської звітності в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» ставляться такі ж самі вимоги, як і до обліку, оскільки вона є його складовою частиною. Водночас існують і особливі правила щодо звітності, адже достовірність звітності повинна бути суворо обґрунтована звітними даними, юридичними підтвердженнями, а звітні дані - об'єктивними, реальними. Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням принципів, які наведені на рис. 2.23.



Рисунок 2.23 – Принципи складання фінансової звітності

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є малим підприємством та складає звітність згідно з П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [10] у таких формах:

- Баланс (форма № 1-М);
- Звіт про фінансові результати (форма № 2-М).

Перед вкладанням фінансової звітності на ТОВ «Лан Н» формують оборотно-сальдову відомість, яка є способом узагальнення даних поточного обліку, засобом перевірки записів в обліку, а також засобом перевірки правильності складання балансу.

Другою формою, яка входить до складу фінансової звітності є Звіт про фінансові результати (форма № 2-м), який відображає результати фінансово-господарської діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод, розкриває структуру доходів та витрат за звітний період, визначає загальну суму

операційного прибутку, доходи (витрати) за іншими видами діяльності, а також величину чистого прибутку (збитку), отриманого протягом звітного періоду.

Зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, Затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433 [13].

Під час складання Звіту про сукупний дохід ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» керується умовами принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, згідно з яким для визначення фінансового результату потрібно співвідносити отримані підприємством доходи та здійсненні витрати за звітний період. Всі витрати і доходи зазначаються у звітності у момент їх виникнення, незалежно від моменту їх надходження й відображаються в обліку за тими періодами, до яких вони відносяться.

Дохід ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» визначає після збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови що оцінка доходу достовірно визначена [23].

Дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, інших активів) ТОВ «у разі наявності наступних умов Міжгосподарський комбікормовий завод» визначає коли:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- товариство не здійснює подальшого управління та контроль за реалізованою продукцією;
- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Для складання Звіту про фінансові результати ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» використовує синтетичний та аналітичний облік доходів.

Для визначення фінансового результату ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» порівнює доходи звітного періоду з витратами, що були

здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи та витрати відображають в обліку, а на підставі цього обліку в Звіті про фінансові результати у момент їх виникнення, а не в момент надходження або сплати грошей (спосіб нарахування). При способі нарахування дохід у Звіті про фінансові результати відображається в момент надходження активу або погашення зобов'язань, які приводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників).

Як і в Звіті про фінансові результати, так і у обліку виділяють статті, що дають можливість визначити фінансовий результат від звичайної діяльності та надзвичайних подій, а також у складі звичайної діяльності – від основної та іншої діяльності (фінансової та інвестиційної).

Протягом року ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» на рахунках класів 7 «Доходи і результати діяльності» та 9 «Витрати діяльності» відображає і накопичує відповідно доходи та витрати, що дає можливість скласти проміжну звітність про фінансові результати. В кінці року рахунки доходів і витрат закриваються перенесенням сальдо з цих рахунків на рахунок 79 «Фінансові результати» .

Протягом року ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» фінансовий результат від господарсько-фінансової діяльності визначає оперативно без відображення на рахунках тільки в Звіті про фінансові результати підприємства.

Аналогічно визначається фінансовий результат від фінансових операцій.

Доходи від надання послуг та інші доходи підлягають відображенню в Звіті про фінансові результати (форма № 2). При цьому основні доходи від реалізації товарів, робіт, послуг підлягають відображенню в рядку 2000 форми № 2 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)».

Крім основних доходів ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» отримує інші доходи, які також підлягають відображенню у формі № 2. Зокрема, інші операційні доходи (рахунок 71) відбивають у рядку 2120, інші доходи – у рядку 2240.

Результуючий показник ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» – чистий прибуток або збиток відображає відповідно в рядку 2350.

Річна фінансова звітність подається ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» не пізніше 20 лютого наступного за звітним року. Датою подання фінансової звітності вважається день фактичної передачі її за належністю. У разі, якщо дата подання звітності збігається з вихідним (святковим) днем, терміном подання є перший робочий день після вихідного (святкового) дня.

На ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» автоматизований комплекс задач зведеного обліку і складання звітності.

Звіти використовують синтетичні і аналітичні дані обліку і формуються тільки по проведенням. Протягом місяця в інформаційній базі підприємство відображає господарські операції:

- купівлю та реалізацію будь-яких матеріальних і нематеріальних активів;
- випуск продукції;
- придбання та реалізація будь-яких матеріальних цінностей;
- внутрішнього руху запасів та інших активів;
- випуску продукції.

Перед тим як приступати до проведення регламентних операцій, слід перевірити правильність відображення в обліку звичайних господарських операцій. У разі виявлення помилок, їх виправлення має бути повністю завершено перед тим, як відповідальні користувачі будуть приступати до проведення регламентних операцій. Програма дозволяють формувати баланс, який містить інформацію про фінансовий стан підприємства в певний момент часу. У момент проведення первинних документів записи по рахунках плану рахунків робляться автоматично. На основі цих даних досліджуване підприємство формує такі звіти, як «Оборотно-сальдова відомість», «Баланс». Належним чином оформлені та перевірені форми звітності підписуються керівництвом підприємства, при цьому ідентифікуючи свої підписи. Також прослідковують, щоб кожна звітна форма містила дату, на яку наведено її показники, або період, який вона охоплює.

Початковий баланс ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» складають після відображення в обліку всіх операцій за звітний період, а також результатів перевірок, інвентаризацій, розподілів, списань, та потрібен для підтвердження, що рознесення всіх розподільчих і коригуючи проводок зроблено правильно[60].

Після зведення початкового балансу ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» складають інші форми звітності у “чорновому вигляді”. Показники таких форм звітності в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» перевіряють на взаємовідповідність та ув'язку. Такі дії сприяють виявленню помилок, допущених у ході ведення обліку або перенесення даних до звітності.

Після взаємоперевірки показників звітності та виправлення виявлених помилок в ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» оформлюють форми звітності начисто. Готові форми звітності підписує керівник і головний бухгалтер. Незалежно від виду звітності на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» звітну форму формують у двох примірниках. Один з них надається до відповідного органу, а інший – з відміткою працівника органу про прийняття звітності – зберігається на підприємстві у спеціально заведеній справі. ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» має можливість подавати звітність в електронному вигляді через оператора електронної звітності, через Центр обробки електронних звітів (далі – ЦОЕЗ).

Щоб скористатися змогою подачі електронної звітності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» має програмні засоби в наявності; включений до системи подачі звітів у електронному вигляді; використовує цифровий електронний підпис та готує звітність у форматі, який визначений розпорядженням [71].

Облік доходів підприємств має важливе значення для контролю та аналізу їх рівня, структури та динаміки. Сутність, мета та завдання аналізу доходів представлено на рисунку 2.24.

Для здійснення аналізу доходів необхідно ознайомитися із нормативно-довідковими даними, що регулюють господарську діяльність підприємства (господарсько-правові документи, матеріали обстежень, перевірок, спостережень, конструкторська і технологічна документація, інформація, отримана в ході маркетингових досліджень тощо).

Під час аналізу даних бухгалтерського обліку потрібно використовувати такі документи як прибуткові та видаткові касові ордери, виписки банку, позрахункові та платіжні відомості, договора з контрагентами, акти виконаних робіт, місячні

звіти тощо. Також необхідно брати до уваги інформацію, що відображається на рахунку обліку, у журналах, відомостях [62].

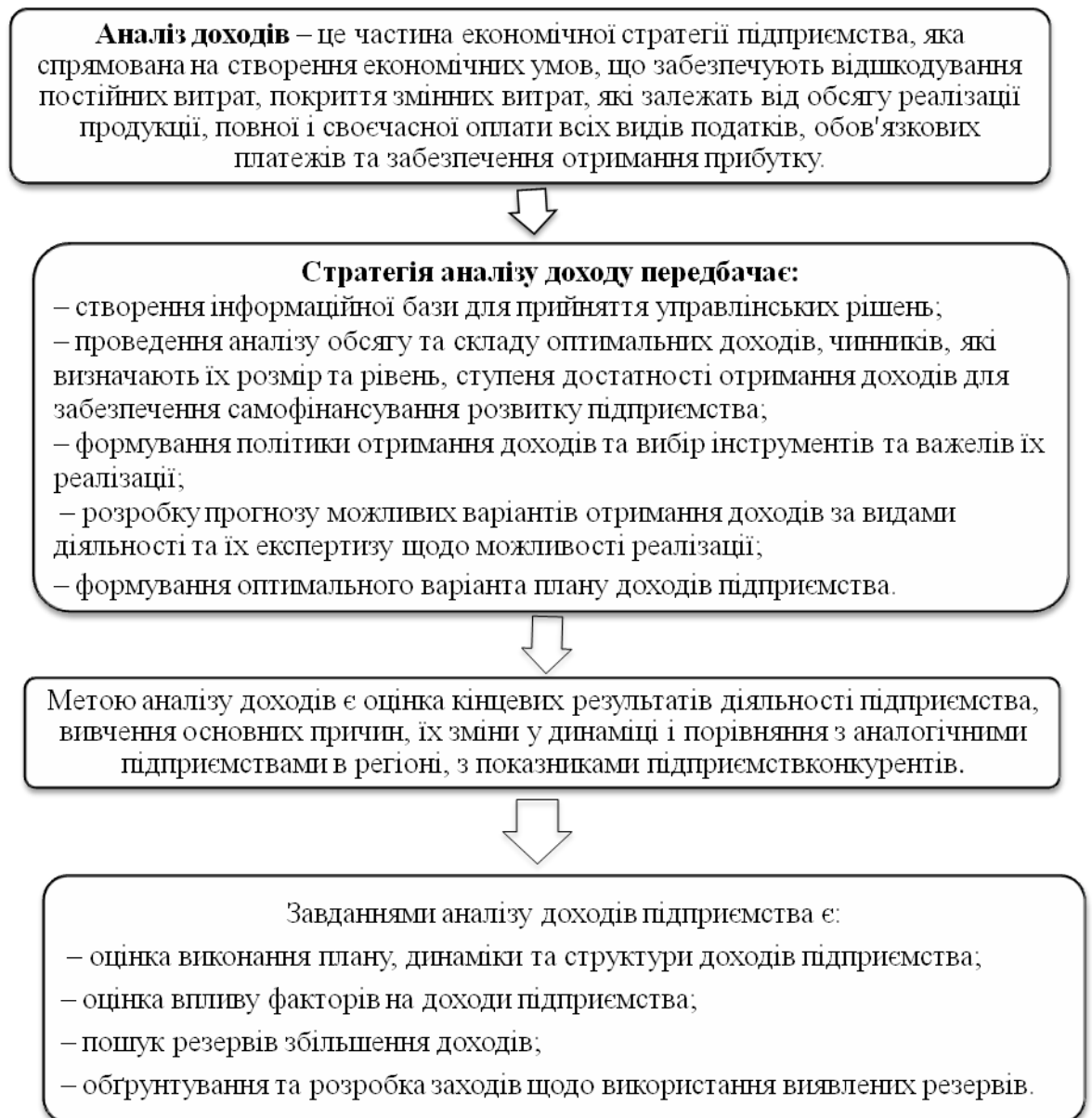


Рисунок 2.24 – Сутність, мета, завдання аналізу доходу

Формування інформаційної бази проводиться у відповідності з певними вимогами, а саме: достовірність інформації, достатність її обсягу, своєчасність передачі і представлення та естетичність.

Достовірність економічної інформації, тобто її відповідність господарським явищам, визначає об'єктивність результатів аналізу, правильність, обґрунтованість його висновків і пропозицій. Використання в аналізі недостовірних даних викривляє уявлення про реальну економічну дійсність і

приводить до неправильних рішень. Тому вся відібрана для аналізу інформація повинна підлягати детальній перевірці.

Дотримання вимог достатності означає, що для якісного проведення аналізу потрібно володіти всією необхідною для цього інформацією. Якщо даних недостатньо, стан об'єкта управління буде вивчений неповно, що, звичайно, призводить до необґрунтованих, помилкових рішень.

Небажаний також надлишок інформації, оскільки збільшуються витрати на збір і опрацювання непотрібних даних, що призводить до зростання загальних витрат на управління; продовжується період створення інформаційної бази і проведення аналізу, а це, в свою чергу, викликає запізнення у прийнятті необхідних управлінських рішень.

Для аналізу доходів важливим є вибір конкретних методів аналізу. Методом економічного аналізу є спосіб вивчення стану, складу, зміни (динаміки) та взаємозв'язків господарських явищ та процесів (рис. 2.25).

Горизонтальний аналіз доходів
• порівняння показників звітної періоду з показниками минулих періодів
Вертикальний (структурний) аналіз доходів
• структурний аналіз доходів підприємства за джерелами їх надходження
Порівняльний аналіз доходів
• порівняльний аналіз показників підприємства та галузі в цілому, порівняльний аналіз показників підприємства з його конкурентами, порівняльний аналіз звітних та планових показників
Факторний аналіз доходів
• статистичний метод аналізу впливу окремих факторів (чинників) на результативний показник. За допомогою нього можна розрахувати суму впливу даних факторів, на основі яких визначити невикористані можливості щодо збільшення доходу підприємства.

Рисунок 2.25 – Підходи до аналізу доходів

Отже, аналіз доходів є важливою складовою процесу управління та дає змогу отримати якісну інформацію з метою подальшого прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень, прогнозування та планування доходів підприємства.

РОЗДІЛ 3 Аудит доходів та фінансових результатів на підприємстві

3.1 Мета, завдання, предмет аудиту доходів та фінансових результатів

Робота підприємств і організацій в умовах ринкових відносин та конкурентної боротьби зумовила виникнення нової форми незалежного контролю – аудиту. Правові засади здійснення аудиту, спрямованого на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника, визначають законодавчі та нормативні акти України [76].

Метою аудиту доходів та фінансових результатів на підприємстві є встановлення відповідності відображення інформації про здійснення розрахунків у зведених документах та регістрах обліку, правильності ведення обліку доходів та визначенні результатів діяльності.

Завданням аудиту розрахункових операцій є оцінка чи дійсно дані про доходи відображені в балансі об'єктивно, представлені і правильно розкриті [61].

Аудит доходів та фінансових результатів передбачає перевірку:

- доходу отриманого по фактичних операціях у процесі звичайної діяльності, вірно відображених щодо рахунку, суми та періоду;
- відображений дохід включає виставлені рахунки на належну суму за відвантаженою продукцією чи надані послуги;
- вартість продукції чи послуг дійсна, повна та належним чином відображена на рахунках;
- доходи, вартість продукції чи послуг розкриті у звіті про фінансові результати;
- класифікація діяльності підприємства за видами;
- методики визначення величини доходу та фінансового результату;
- методології обліку доходів та результатів діяльності;
- правильності визначення фінансових результатів тощо.

Джерелами інформації під час аудиту доходів та фінансових результатів на підприємстві є: договори, рахунки-фактири, платіжні документи; виписки банку з особових рахунків підприємства; прикладені до виписок банку виправдувальні документи; записи в облікових регістрах; Головна книга; звітність.

Реалізація основної мети аудиту й ефективне функціонування аудиторської фірми можливі лише на підставі законів. Аудитор оцінює призначену для представлення користувачам інформацію з позиції об'єктивності та релевантності, достатній рівень яких визначений нормативними документами.

Норми стандартів визначають: загальний підхід до перевірки; масштабів перевірки; види звітів; питання методології та принципів аудиту, яких повинні дотримуватись аудитори, та інші питання [40].

Досвід аудиторської практики свідчить, що аудиторська перевірка складається з послідовних етапів:

1. Початковий етап (вибір суб'єкта; визначення умов роботи; складання з економічним суб'єктом договору; ознайомлення з діяльністю товариства).

2. Проміжний етап (вибір напрямків і методів перевірки звітності з застосуванням відповідних тестів і аналітичних перевірних процедур).

3. Реалізація аудиторської перевірки, що передбачає здійснення процедур перевірки показників звітності за встановленими критеріями: повнота відображення, оцінка, реальність існування, належність, правильність відображення, законність, сталість, відповідність [54].

Планування роботи аудиторів варто розглядати як початковий етап, що передбачає: визначення цілей і задач аудиту; вибір стратегії; розробка забезпечуючих планів. При цьому основними компонентами планування є: стратегія, тактика, політика, процедури, правила і прийоми.

Планування роботи аудитора здійснюється у такій послідовності:

1. Розробка загального поточного плану роботи (характер бізнесу; організаційна структура підприємства, методологія і принципи ведення обліку).

2. Розробка індивідуального плану кожного учасника групи аудиторів.

3. Інструктаж учасників аудиторської групи.

4. Розробка конкретної програми перевірки.

Аудитор обговорює з керівництвом та співробітниками підприємства елементи загального аудиторського плану і аудиторські процедури.

Кожен аудитор самостійно обирає послідовність своїх дій, виходячи з особливостей діяльності клієнта й умов укладеного договору.

Управління процесом перевірки передбачає дотримання етапів проведення, першим з яких є планування (рис.3.1)



Рисунок 3.1 – Планування аудиторської перевірки

Таким чином, планування аудиту дозволяє належним чином організувати працю аудиторів.

Аудитор при перевірці застосовує прийоми фактичного і документального аудиту, що є взаємопов'язані і взаємообумовлені. Це виявляється у тому, що при будь-якому прийомі фактичного аудиту перевірка повинна закінчуватись тоді, коли вона доповнена необхідною технічною документацією.

Фактичний контроль (як безпосередній спосіб перевірки реальності існування даного активу) дозволяє отримати аудиторські свідчення надійних і корисних типів.

Документацію називають письмовими доказами. Документи зручно поділити на внутрішні та зовнішні. Внутрішнім є документ, який був

підготовлений і використаний в межах господарської системи і зберігається там, ніколи не виходячи за її межі до таких сторонніх осіб, як клієнти або партнери. Зовнішнім є документ, який бував в чийхось руках за межами господарської системи клієнта. Це стороння особа може бути учасником господарської операції.

Аудитор приймає документ як надійне свідчення, перш за все орієнтуючись на те, внутрішній він чи зовнішній. Якщо цей документ внутрішній, то головний критерій його надійності - створення цього документа в умовах ефективної системи внутрішньогосподарського контролю. Внутрішні документи, створені в умовах слабого внутрішньогосподарського контролю, не можуть являти собою надійні свідчення [38].

Зовнішні документи проглядають і у клієнта аудитора, і в іншій стороні, що бере участь у господарській операції. А це до певної міри показує, що обидва учасники господарської операції згодні з інформацією та умовами, що містяться в документі. Тому зовнішні документи вважаються більш надійними свідченнями, ніж внутрішні.

Під спостереженнями мається на увазі використання органів почуттів для оцінки певних дій. Протягом усього аудиту багато можливостей використовувати зір, слух, дотик і нюх для оцінки великої кількості найрізноманітніших об'єктів і дій. Спостереження рідко бувають достатніми самі по собі, проте спостереження - корисна частина аудиту.

В результаті опитування клієнт дає письмову або усну інформацію у відповідь на питання, які задає аудитор. Хоча в результаті опитувань можна отримати від клієнта значні обсяги свідчень, цю інформацію зазвичай не вважають остаточною, оскільки вона не надходить із незалежного джерела і може бути викривлена на користь клієнта. Тому, коли аудитор збирає інформацію в результаті опитування, зазвичай необхідно ще підкріпити її за допомогою інших методів - свідченнями.

Перевірка арифметичної точності передбачає вибіркочну перевірку калькуляцій і перенесення інформації у клієнта за досліджуваний період. Повторна перевірка калькуляцій полягає в з'ясуванні точності арифметичних підсумків і операцій, здійснених клієнтом. Аудитор повинен переконатися, що якщо одна і та ж сума врахована в декількох місцях, то вона всюди однакова [36].

За аудиторськими процедурами можна видозмінювати обсяг вибірки від одного до всіх елементів перевіреної сукупності. Аудитор повинен кожен раз вирішувати, скільки елементів йому слід перевіряти в ході кожного конкретного аудиту. Розмір вибірки, найімовірніше, може виявитися самим різним при різних перевірках. Аудитор, вже визначивши розмір вибірки для конкретного аудиту, повинен ще й визначити, які саме конкретні елементи він буде перевіряти. Якщо аудитор, наприклад, приймає рішення перевірити 50 погашених рахунків із сукупності, що включає 200 рахунків, щоб порівняти їх із записами в журналі, то він може використовувати кілька різних методів, відбираючи ті конкретні рахунки, які він буде перевіряти. Аудитор може:

- а) вибрати будь-який тиждень і перевірити перші 50 рахунків;
- б) вибрати 50 рахунків на найбільші суми;
- в) вибрати рахунки для перевірки довільно;
- г) вибрати рахунки, в яких, на думку аудитора, найімовірніше можуть міститися помилки.

Крім того, можна використовувати будь-який метод, який є комбінацією цих підходів [25].

З метою проведення аудиту доходів і фінансових результатів діяльності необхідно використовувати різні методи перевірки. Перевірка правильності складання первинних документи здійснюється в наступній послідовності:

1. Перевірка документів за формою:

повноти і правильності заповнення всіх обов'язкових і додаткових і реквізитів документа;

правильності здійснення записів у первинних документах;

правильності здійснення виправлень у документах;

наявності всіх необхідних підписів.

2 Перевірка документів за змістом:

прийоми документального контролю: арифметична перевірка; нормативна перевірка; перевірка відповідності відображення у документах операцій відповідно до норм; зустрічна перевірка; взаємний контроль документів; перевірка об'єктивної можливості операцій, відбитих у документах.

Перевірка правильності складання облікових реєстрів з розрахункових операції дає змогу переконатися у тотожності записів у головній книзі записам у журналах ордерах, що у свою чергу забезпечує вірогідність показників звітності. При перевірці охоплюються питання:

чи відповідають відображені в облікових реєстрах записи тим записам, що мають місце в первинних документах;

чи забезпечує сукупність облікових реєстрів повне відображення операцій підприємства;

чи зручні для користування облікові реєстри і чи досить вони наочні, чи мають велику інформаційну місткість, чи придатні для складання необхідної звітності і для використання в аналізі;

чи пов'язані облікові реєстри один з одним і з Головною книгою, забезпечуючи цим контроль повноти і правильності облікових записів;

чи правильно підраховані в облікових реєстрах підсумки і чи є в них підписи виконавців [54]. Здійснюючи перевірку аудитор проводить:

аналіз записів головної книги клієнта або іншого аналогічного реєстру обліку (перевірку відповідності залишків у головній книзі із сумами, зазначеними в балансі і інших формах звітності);

перевірку збігу оборотів і залишків по всіх журналах-ордерах і інших реєстрах обліку, що ведуться на підприємстві, з даними головної книги;

перевірку збігу оборотів і залишків по журналах, картках та інших реєстрах аналітичного обліку, що ведуться на підприємстві, з оборотами і залишками, зазначеними в журналах-ордерах і інших реєстрах синтетичного обліку по різних розділах і ділянках обліку.

Стандарти аудиту вимагають, щоб аудитор зібрав достатньо переконливих свідчень, підтверджуючих його думку про перевірений об'єкт. Ступінь переконливості доказів можна оцінювати тільки після загальної оцінки та достовірності, і достатності, і своєчасності. Аудитор повинен зберігати записи про виконані процедури, методи отримання вибірок і виконання тестів, про результати тестів і зроблені висновки. Це необхідно як засіб оцінки об'єднаних результатів всіх тестів і як основа для захисту аудиту, якщо виникне така необхідність.

3.2 Порядок проведення аудиту доходів

Основна мета аудиту циклу реалізації та отримання доходу полягає в оцінці того, чи надані достатньо об'єктивно, відповідно до загальноприйнятих бухгалтерських принципів залишки по рахунках з реалізації товарів, робіт, послуг. При аудиті реалізації і отримання доходу беруть до уваги рішення пов'язані з передачею права власності на товари і послуги клієнтам, після того як ці товари і послуги надійшли у реалізацію (відвантажені, відпущені). Цикл реалізації починається з відповідного запиту клієнта, а закінчується перетворенням матеріалів чи послуг у дебіторську заборгованість і у кінцевому результаті у грошові кошти.

При аудиті реалізації та отриманні доходу використовують документи кількох видів.

Замовлення на реалізацію. Це документ, в якому зазначають опис і кількість товарів, а також інша облікова інформація. Даний документ часто використовують для підтвердження факту, що кредит схвалений і на відправку товарів є дозвіл.

Транспортні документи. Це документи, підготовлені в момент відвантаження або відпуску продукції. У них вказано найменування товарів, їх кількість, а також інша інформація, яка має відношення до даної операції. Оригінал такого документу надсилають клієнту, а копія зберігаються на підприємстві. Ці документи також використовують в якості дозволу на фактурування відпуску товару клієнту. Одним із видів транспортних документів є коносамент, який представляє собою письмову угоду між перевізником і продавцем в частині приймання та транспортування вантажу. Нерідко у коносаментах зазначається тільки кількість відправлених ящиків чи вага вантажу. В ньому часто не зазначають ні повного опису товарів, ні вичерпної інформації про кількість.

Рахунок-фактура. Документ, в якому зазначено опис та кількість реалізованих товарів, їх вартість, та іншу інформацію (фрахт, страхування). За допомогою цього документу клієнта інформують про обсяги реалізації і дату

оплати. Рахунок-фактури також є основним документом, по якому обсяги реалізації відображають у бухгалтерських документах.

Журнал реалізації. Журнал, в якому обліковують обсяги реалізації. В ньому відображають загальні обсяги реалізації по різних категоріях (наприклад, по видах продукції). В ньому також зазначають облікові записи у рахунки на отримання (дебіторську заборгованість) і відображені дебетові і кредитові обороти.

Зазвичай ці журнали відображають щоденні узагальненні дані. За даними рахунків-фактури підраховують підсумок, і загальний результат повинен бути рівним загальному обсягу реалізації, врахованому у журналі.

Кредитні документи. Документи, що відображають зменшення суми, яка повинна бути оплачена клієнтом, із-за повернення товару, або у зв'язку з наданням знижки.

Журнал реєстрації повернень по реалізації і знижки. Даний журнал аналогічний журналу реалізації, але в ньому обліковують повернення продукції і знижки.

Журнал отримання виручки. Цей журнал використовують для обліку надходження оплати по рахунках та інших надходжень коштів. В ньому зазначають загальну суму виручки, залишки по дебіторській заборгованості.

Щоб зрозуміти, як краще провести аудит даного циклу, слід ознайомитись з тим, якого змісту процеси зазвичай здійснюються у даній господарській системі. Відвантаження продукції – це важлива господарська операція, яка є першим етапом циклу, в якому товариство позбавляється своїх активів. Велика частина підприємств обліковують обсяги реалізації по відпуску та відвантаженню товарів. В цей момент оформляють транспортні документи. Фактурування є засобом оповіщення клієнтів про суму до оплати, повинно здійснюватись правильно і своєчасно. Основні моменти фактури: переконатися в тому, що відфактуровані всі реальні поставки, що жодна із поставок не відфактурована більше одного разу і що кожна поставка відфактурована на правильну суму. Само фактурування на правильну суму залежить від того, чи вимагають з клієнта оплату саме за ту кількість товарів, яку було поставлено, а також чи застосовують при цьому правильні ціни. Правильний облік обсягів реалізації в журналі реалізації і в

аналітичній відомості дебіторської заборгованості також важливий момент бухгалтерського обліку. Помилки на даних участках бухгалтерського обліку можуть спричинити суттєві перекручення у фінансовій звітності. Управлінські функції необхідні для того, щоб передати клієнту товари, правильно профактурувати їх і відобразити всю цю інформацію у бухгалтерському обліку. При обліку виручки найбільша проблема – можливість розкрадання, які можуть відбутися чи до того, як обліковується отримана виручка, чи після цього. Найбільш суттєвим моментом при роботі з обліковими даними про отримання виручки полягає в тому, що всі надходження коштів повинні бути відображені вчасно у облікових регістрах.

Якщо клієнт не задоволений отриманими товарами, то продавець часто погоджується на повернення товару або ж пропонує покупцю знижку. Дані рішення повинні бути зафіксовані правильно у журналі повернень і знижок, а також аналітичній відомості.

Для кожної системи внутрішньогосподарського контролю існують відповідні тести контрольних моментів, які дозволяють оцінити ефективність цієї системи. Незалежно від ситуацій при прийнятті рішень відносно перевірок господарських операцій по суті в кожному аудиті використовують визначені процедури. Процедури застосовують таким чином, щоб визначити, чи існують у даній господарській операції помилки та шахрайство.

Щоб дослідити чи достовірно обліковані обсяги реалізації, дійсно відображають реальні поставки реальним клієнтам аудитор проводить тести контролю:

- перевірка журналів реалізації, аналітичних відомостей по дебіторській заборгованості, Головній книзі.
- звірка записів у регістрах обліку і транспортних документах.
- звірка транспортних документів і облікових даних по відвантаженню в записах по товарно-матеріальних цінностях.
- звірка записів у журналі реалізації з узгодженими замовленнями і дозволами на відвантаження.
- звірка кредитового обороту аналітичної відомості по дебіторській заборгованості з реальними джерелами інформації.

Для перевірки повноти відображення операцій по реалізації аудитор перевіряє послідовність і відповідність нумерації транспортних документів.

Звіряє записи по транспортних документах з даними рахунків-фактури і відображення цих даних у журналі реалізації і відомостях по дебіторській заборгованості.

Здійснюючи перевірку сум відвантажених товарів із сумами реєстрації (оцінки) аудитор звіряє записи по транспортних документах з обліковими даними. Звіряє дати зафіксованих операцій по реалізації з датами у транспортних документах, узагальнює дані і прослідковує за правильністю перенесення інформації у Головну книгу.

Виконуючи дані процедури аудитор виключає можливість існування двох типів помилок: у журнали могли бути включені обсяги реалізації, по яких не здійснювалось постачання; постачання могло бути оформлено на вигаданих клієнтів і обліковано в якості реалізації. Які перевірки господарських операцій по суті, застосувати для виявлення фіктивних господарських операцій залежить від оцінки аудитором ймовірності існування таких помилок. Зазвичай аудитор перевіряє реалізацію якої не існувало, тільки тоді коли бачить, що в системі внутрішнього контролю існують слабкі контрольні моменти. Тому і характер перевірки у даному випадку буде залежати від характеру такого «слабкого моменту». Виявляючи обсяги безтоварних постачань, аудитор може простежити обрані ним записи у журналі реалізації, щоб переконатись у існуванні існуючих до них відношення коносаментів та інших підтверджуючих документів. Якщо аудитора також хвилює можливість існування фіктивних транспортних документів, то може виникнути необхідність перевірити дані суми по обліку товарно-матеріальних цінностей, щоб переконатись, чи зменшилась кількість відповідно. Ще один ефективний спосіб перевірки наявності фіктивних операцій по реалізації полягає у звіренні записів про дебіторську заборгованість у аналітичному обліку з даними первинних документів і первинними записами. Якщо по сумах дебіторської заборгованості надійшла виручка чи відповідні товари були повернуті, то найвірогідніше, реалізація в цьому випадку відбулась. Якщо ж ця сума списується як безнадійна заборгованість чи у зв'язку з існуванням кредитних документів, або якщо цей рахунок не оплачений, то

необхідно провести ретельну перевірку, дослідити транспортні документи і замовлення клієнтів, оскільки кожен із цих документів може бути свідченням фіктивної реалізації.

Варто пам'ятати про те, що виявлення випадків зловживання – не головне завдання аудитора за виключенням тієї ситуації, коли подібні зловживання суттєво впливають на фінансову звітність. Розглянуті процедури перевірки по суті необхідні у тій ситуації, коли аудитор відчуває, що зловживання виникають із-за слабких сторін внутрішньогосподарського контролю.

Перевірки по суті відпусчних цін проводять порівняння тих цін, по яких була відвантажена продукція, з прейскурантом, який встановлений керівництвом підприємства. Якщо ціна продукції визначається в ході індивідуальних переговорів в кожному конкретному випадку, то при перевірці зазвичай перевіряють, чи отриманий відповідний дозвіл керівника. Крім того, перевіряються існуючі договори.

Важливо, щоб обсяги реалізації враховувались як можна швидше після відвантаження товарів, оскільки потрібно запобігти ненавмисний пропуск господарських операцій обліку і переконатись у тому, що реалізація враховується з правильним розподілом по періодах.

Методи, що застосовуються для перевірки господарських операцій по реалізації, служать і для перевірки господарських операцій при отриманні виручки. Складніше аудитору виявляти зловживання пов'язані з отриманням готівкових коштів, які були отримані до того, як готівка була облікована у касовій книзі. Щоб запобігти зловживанню, багато підприємств використовують внутрішньогосподарські контрольні моменти в залежності від сфери діяльності.

Однією із ефективних процедур перевірки є перевірка коли аудитор просліджує будь-яку господарську операцію по реалізації до дебету по аналітичним відомостях клієнта, він може простежити також і послідуочий кредит, який зменшує суму дебіторської заборгованості при порівнянні з її джерелом. Кредит повинен залежати від отриманої готівки, повернень по реалізації і знижках по реалізації або рахунків, суми по яких вписують як безнадійну заборгованість. Перевіряючи зв'язок кредитів з господарськими операціями по реалізації, аудитор прослідковує випадки отримання готівкових

коштів по касовій книзі; повернення і знижки по реалізації він звіряє з даними кредитних документів і журналу повернення і знижок по реалізації. Господарські операції по реалізації, не занесені в кредит, є частиною дебіторської заборгованості і перевіряються в якості елемента підтвердження, вибраного для перевірки належної для отримання дебіторської заборгованості.

Корисна аудиторська процедура, яка може бути використана для перевірки задачі виручки у банк, є підтвердженням отримання готівкових коштів. При проведенні цієї перевірки всі випадки отримання готівки, обліковані у касовій книзі за конкретний період, порівнюються з даними банку про задачу виручки у банк. Між цими величинами може виникнути різниця пов'язана з тим, що деякі суми можуть бути в дорозі. Цей метод не дозволяє виявити випадки отримання готівкових коштів, які не були відображені у касовій книзі або пов'язані з тим, що пройшло багато часу перед задачею виручки у банк, однак за допомогою цього методу можна виявити випадки отримання готівки, яка не була здана у банк, не облікованих вкладів, неврахованих позик, зданих безпосередньо у банк та інші помилки такого ж змісту.

Доволі часто зустрічаються зловживання, які полягають в тому, що записи про отримання виручки роблять значно пізніше з метою приховування існуючих недостач грошових коштів. Таке зловживання можна виявити порівнюючи імена, суми, дати у банківських виписках та касовій книзі.

Найбільший результат перевірки господарських операцій циклу реалізації та отримання виручки має такий елемент аудиту, як залишки дебіторської заборгованості, готівки, сум по безнадійній заборгованості, а також по сумнівних боргах. Більш того, якщо результати тестів контролю незадовільні, то необхідні додаткові процедури перевірки по суті правильності відображення обсягів реалізації, повернення і знижок по реалізації, списання сумнівних боргів і правильності обліку отриманої готівки.

При завершенні перевірок господарських операцій необхідно проаналізувати всі перевірки господарських операцій по суті і тести контрольних моментів для визначення причин, якими вони обумовлені, і вплив, який вони можуть спричинити на оцінений рівень ризику контролю, що може вплинути на

підтвердження рівня ризику, пов'язаного з виявленням, і на перевірки що залишилися по суті.

Найбільш значний вплив на підтвердження дебіторської заборгованості здійснюють результати тестування контрольних моментів і перевірки господарських операцій по суті в циклі реалізації і отримання виручки.

3.3 Узагальнення результатів аудиту доходів

Однією з важливих умов кваліфікованого проведення аудиторської перевірки є її документальне оформлення. Міжнародним стандартом аудиту 230 “Документація з аудиту” передбачено, що аудитор зобов'язаний вести документальні записи з питань, на яких ґрунтується його думка за результатами перевірки (рис. 3.1).

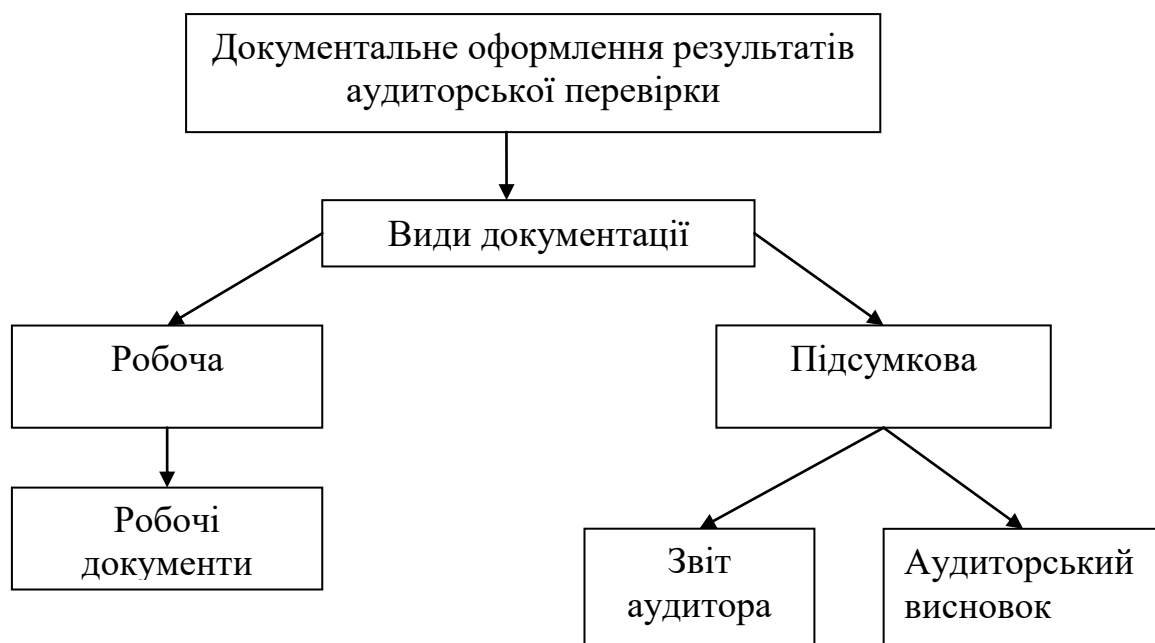


Рисунок 3.2 – Види документації

Мета робочих документів заключається в тому, щоб допомогти аудитору: вони дозволяють йому бути в достатній мірі впевненим, що аудит проведено у відповідності із загальноприйнятими стандартами. Робочі документи це самі перші документи, які свідчать про те, що аудиторська перевірка виконана відповідно до МСА і застосованих законодавчих і нормативних вимог.

Мета ведення робочих документів полягає у функціях, які вони виконують (рис.3.3).

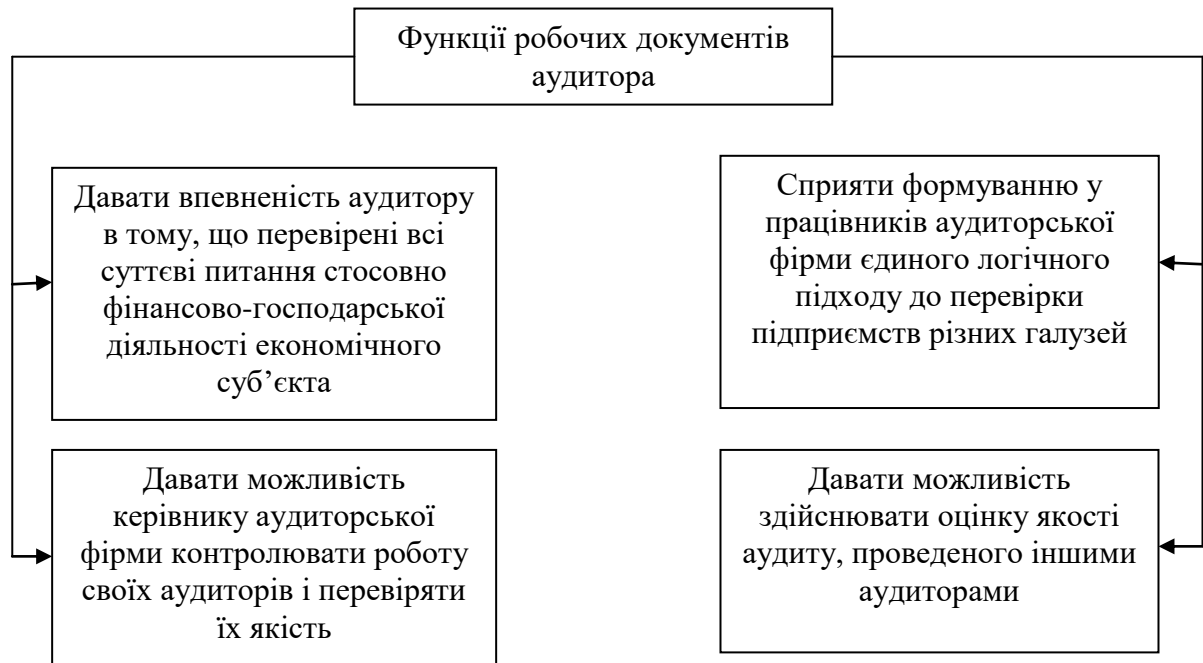


Рисунок 3.3 – Функції, що виконують робочі документи аудитора

Аудиторська перевірка індивідуальна, її послідовність, напрями та обсяг документів, що перевіряються, аудитор визначає самостійно, але кожна аудиторська фірма має піклуватися про те, щоб у її працівників був сформований загальний підхід до перевірки підприємств [36].

Якщо перевіряється основне підприємство і при цьому використовують звіти інших аудиторів з перевірки філіалів і відособлених структурних підрозділів, на підставі документів можна оцінювати якість аудиторської перевірки такими аудиторами. Розроблені фірмою робочі документи – схема методичних підходів до методології, послідовності і глибини перевірки підприємства. При визначенні обсягу та змісту документації аудитор має враховувати, що його робочою документацією за потреби може користуватися інший аудитор[54].

Робочі записи є важливим джерелом інформації, яка допомагає аудитору прийняти рішення про відповідний тип висновку за даних обставин.

Існує ряд аспектів оцінки результатів:

- Оцінка достатності аудиторських свідчень.
- Огляд розкриття у фінансовій звітності.

- Отримання письмових пояснень від клієнта.
- Оцінка того, чи підтверджують свідчення думку аудитора.
- Прочитання іншої інформації в річних звітах.
- Огляд робочої документації.
- Незалежний огляд аудитора.

Остаточну оцінку достатності аудиторських свідчень виконують на основі огляду всього аудиту, щоб визначити, чи належним чином перевірені всі важливі аспекти з урахуванням вимог договору. Кожне підприємство має індивідуальні особливості і специфіку діяльності, тому аудитор завжди має коректувати загальний план перевірки певного підприємства відповідно до його індивідуальних особливостей. Головне при цьому - огляд аудиторської програми. Аудитор повинен упевнитися, що все точно виконано і документовано, що задоволені всі вимоги аудиту. Важлива частина цього огляду - вирішення питання про те, чи є задовільною і сама аудиторська програма в світлі тих проблем, які виявлені при аудиті.

Одна з головних задач при завершенні аудиту - це оцінка того, чи достатня інформація у фінансовій звітності клієнта. В ході аудиту найчастіше основну увагу приділяють перевірці точності підсумків у Головній книзі шляхом перевірки найбільш важливих рахунків, а також через пробний баланс аудитора. Інше важливе завдання - упевнитися в тому, що звітні дані відповідно пробного балансу належним чином об'єднані і розкриті у фінансовій звітності. Важливою частиною перевірки є і перевірка наступності загальноприйнятих бухгалтерських принципів. Аудитор повинен відповідно відобразити цю інформацію в робочих документах, щоб полегшити заключний огляд [38].

Нормативи вимагають, щоб аудитор отримав письмові пояснення від клієнта, які документально підтверджують найбільш важливі усні пояснення в ході аудиторської діяльності. Письмове пояснення клієнта готується на бланку клієнта, адресується аудиторській фірмі і підписується посадовими особами. Відмова клієнта підготувати і підписати такий, лист вимагає видати висновок із застереженнями.

Складання письмового пояснення клієнта переслідує дві мети:

- нагадати адміністрації про її відповідальність за розкриття інформації у фінансовій звітності.

- документувати відповіді адміністрації на запити з приводу різних аспектів аудиту. Це забезпечує використання письмових пояснень клієнта в разі розбіжностей або судового розгляду між аудитором і клієнтом.

Важливою частиною оцінки того, чи достовірно представлена фінансова звітність, є підсумовування помилок, виявлених в аудиті. Якщо аудитор виявляє помилки у власному матеріалі, то потрібні корегування. Необхідно підсумувати окремі несуттєві помилки, щоб оцінити, чи є суттєвим їх сукупний ефект. Якщо аудитор вважає, що він має достатньо свідчень, але вони не гарантують правильність подання фінансової звітності, то звітність потрібно перевірити таким чином, щоб аудитор визнав себе задоволеним, або має бути представлений висновок із застереженнями або негативний аудиторський висновок. Слід звернути увагу на те, що вибір тут інший, ніж в разі отримання недостатньої інформації.

Аудитор має вивчати іншу інформацію, що міститься в представлених річних звітах і безпосередньо стосується фінансової звітності. Аудитор повинен зіставити цю інформацію з даними фінансової звітності, щоб переконатися в тому, що це відповідає істині.

Існують три головні думки, в зв'язку з якими дуже важливо, щоб при завершенні аудиту робочі документи ретельно переглянув ще один аудитор аудиторської фірми;

- Потрібно оцінити діяльність початківців професіоналів. Значний обсяг здебільшого аудиторських перевірок припадає на персонал, що має досвід роботи менше п'яти років. Ці люди мають володіти достатнім обсягом технічних знань, щоб належним чином провести аудиторську роботу, однак відсутність у них достатнього досвіду може позначитися на їх вмінні робити фахові оцінки в складних випадках.

- Слід упевнитися в тому, що аудит відповідає стандарту діяльності аудиторської фірми.

- Потрібно компенсувати відхилення, які часто виникають в аудиторській оцінці.

При завершенні аудиту роблять огляд фінансової звітності і повного комплексу робочих документів. Досліджує їх повністю незалежна особа, яка не брала безпосередньої участі у виконанні договору. Такий дослідник як опонент повинен упевнитися в тому, що аудит виконаний належним чином. Аудиторська бригада повинна обґрунтувати зібрані свідчення, а також висновки, до яких вона прийшла, враховуючи конкретні обставини [54].

Кожний робочий документ повинен містити достатньо інформації, щоб можна було досягти мети, для якої був складений.

Звіт аудитора містить конфіденційну інформацію і надається керівнику підприємства, і лише він може прийняти рішення про можливість ознайомлення зі звітом інших користувачів. Зміст звіту, повнота розкриття інформації визначаються самим аудитором і залежать насамперед від обсягу перевірки, специфіки структури та діяльності підприємства, що перевіряється.

Звіт аудитора повинен містити не тільки підсумкову інформацію з перевірки, а й інформацію для керівництва підприємства щодо подальшого вдосконалення роботи підприємства. У свою чергу аудитор має забезпечити надійне збереження робочих документів, щоб задовольнити вимогу їх конфіденційності.

Аудиторські висновки мають бути одноманітними, щоб не відбулася плутанина, оскільки користувачам було б складно розібратися у змісті висновку, якби кожен такий висновок був своєрідним за формою твором.

У деяких випадках надається аудиторський висновок без застережень, відмінний від стандартного формулювання. Важливо відрізнити ці висновки від висновків із застереженнями. Аудиторський висновок без застережень з пояснюючим абзацом або видозміненим формулюванням представляють у випадку задовільних результатів і правильності розглянутої фінансової звітності, коли аудитор вважає необхідним надати додаткову інформацію. Якщо аудитор не зміг прийти до прийняттого результату або вважає, що фінансова звітність не відображає істинно стан справ, то представляється висновок із застереженням.

Причини додавання пояснюючого абзацу або ж видозміненого формування висновку без застережень:

наявність суттєвої невизначеності;

порушення послідовності і логіки обліку;
аудитор підтверджує відхід від загальноприйнятих стандартів;
винятковість ситуації.

Умови, вимагаючі відходу від використання висновку без застережень:

1. Була обмежена сфера аудиторської перевірки. Обмежена сфера аудиту має місце, коли аудитору не вдається отримати достатньо доказів того, що звітність складена у відповідності з вимогами стандартів обліку. Таке можливо по двох основних причинах: обмеження можуть бути накладені клієнтом або ж витікають із певних обставин, незалежних ні від клієнта ні від аудитора.

2. Звітність складена не у відповідності з загальноприйнятими стандартами обліку.

3. Аудитор не є незалежним. Зазвичай незалежність аудитора визначається правилом 101 Кодексу професійної етики.

При існуванні цих трьох умов, у випадку їх суттєвості, необхідно представити висновок, відмінне від висновку без застережень. Три головні типи висновків, подаються у цій ситуації: негативний висновок, відмова від висловлення думки та висновок із застереженнями.

Негативний висновок представляють тільки тоді, коли аудитор вважає, що в цілому звітність настільки суттєво викривлена, що її неможна вважати об'єктивно висвітлюючою фінансовий стан підприємства, результати діяльності у відповідності загальноприйнятими стандартами обліку.

Відмова від висловлення думки використовується у тих випадках, коли аудитор не зміг переконатися в тому, що звітність в цілому об'єктивно відображає стан справ. Необхідність відмови від вираження думки може виникнути у зв'язку із значним обмеженням сфери аудиторської перевірки, а також при існуванні взаємовідносин певної залежності між аудитором і клієнтом, підпадаючи під положення Кодексу професійної етики. В кожній із цих ситуацій аудитор не може висловити думку про звітність в цілому [36].

Висновок із застереженням може бути представлений у зв'язку з обмеженням сфери аудиту або у зв'язку з тим, що мало місце недотримання загальноприйнятих принципів. Висновок з застереженням може бути представлений тільки тоді, коли аудитор вважає, що в цілому звітність правдиво

відображає стан справ. Відмова від висловлення думки або негативний висновок повинні представлятись у тому випадку, коли аудитор вважає, що розглянуті обставини у найвищому ступені істотні.

Отже, після проведення аудиторської перевірки підприємству надається аудиторський висновок і аудиторський звіт, де аудитор висловлює свою думку про відповідність використання обраної облікової політики щодо правильності документування господарських операцій і формування звітності.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Виконавши кваліфікаційну роботу на тему «Облік, аудит і аналіз доходів підприємства» за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод», можна зробити такі висновки:

1. Товариство з обмеженою відповідальністю «Міжгосподарський комбікормовий завод», що знаходиться у с. Білики, Миргородського району Полтавської області, займається складським господарством, тваринництвом.

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» є підприємством утвореним на засадах угоди про спільну підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку. Товариство було засновано з метою організації спільного ведення сільського господарства, впровадження новітніх світових технологій в сільськогосподарське виробництво, підвищення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» самостійно здійснює планування своєї діяльності, яке ведеться на принципах самоокупності і самофінансування в національній і іноземній валюті.

2. ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» має лінійно-функціональну організаційну структуру, в основу якої покладено принцип розподілення повноважень і відповідальності за функціями та прийнятті рішень по вертикалі. Така структура забезпечує гнучке реагування на зміни в зовнішньому середовищі, швидке прийняття управлінських рішень та поліпшення їхньої якості, дає змогу швидко маневрувати ресурсами, що вкрай необхідно на етапі зміцнення ринкових позицій підприємства. Головне призначення організаційно-управлінської структури – забезпечити ефективну діяльність управлінського персоналу. Згідно цієї структури керівництво фінансово-господарською діяльністю малого підприємства здійснює директор. Директором може бути засновник підприємства або призначений ним працівник на контрактних умовах.

3. Для здійснення безперервної фінансової діяльності, та створення належного внутрішнього контролю на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» створено структурний підрозділ – бухгалтерію на чолі з головним

бухгалтером, який забезпечує виконання завдань облікової політики підприємства, та специфіки бухгалтерського обліку.

Для розв'язання завдань оптимізації обліку з урахуванням технологічних особливостей підприємства, керівництво встановлює загальні правила документообігу і затверджує його графік. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису.

Бухгалтерський облік на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та фінансової складання звітності на підприємстві.

У ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» для ведення бухгалтерського обліку використовується програма «1С Бухгалтерія 8.3».

4. Розрахунок основних показників господарської діяльності ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» за 2018 – 2020 роки, проведений на основі фінансової звітності. ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» не можна вважати фінансово стійким підприємством. На підприємстві спостерігається зростання чистого збитку. Показники рентабельності протягом досліджуваного періоду знижувались. Підприємство не є прибутковим, про що свідчить збитковість та неспроможність до розширення виробництва.

5. На ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» об'єктом обліку виступає дохід – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

6. Для обліку доходів на підприємстві використовують облікові регістри, такі як, журнали-ордери, аркуші-розшифровки. Для узагальнення даних про доходи від реалізації у журналі-ордері № 6. Облік одержаних дивідендів та відсотків відображається в журналі 6 та в звіті про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою. Також для обліку доходів на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» використовують такі первинні документи як: рахунки-

фактури, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, прибуткові касові ордери та виписки банку.

7. Методологічні засади формування в обліку інформації про доходи підприємства регламентуються П(С)БО 15 «Дохід». Цей документ застосовують як нормативну базу для перевірки підприємства.

Облік доходів на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» ведеться на рахунках сьомого класу. Для обліку доходів від реалізації товарів, робіт, послуг у плані рахунків передбачено рахунок 70 «Доходи від реалізації», який призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від операційної діяльності.

Для обліку інших операційних доходів використовують рахунок 71 «Інший операційний дохід», на якому ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Інформація про інші фінансові доходи узагальнюється на рахунку 73 «Інші фінансові доходи», передбачено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Облік інших доходів ведеться на рахунку 74 «Інші доходи», який призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

8. Об'єктом оподаткування, відповідно до Податкового кодексу, є прибуток.

Основні та інші доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення обліку і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених у Податковому Кодексі.

9. ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» аудиторські перевірки не проводились. Це пов'язано з тим, що підприємство не може собі дозволити витрати на аудиторську перевірку.

10. За результатом проведених досліджень та з урахуванням сформульованих висновків з метою покращення фінансового стану та збільшення

суми доходів на ТОВ «Міжгосподарський комбікормовий завод» пропонується: для покращення результатів діяльності необхідно вжити заходи щодо зниження собівартості продукції. Крім того, підприємству доцільно вжити заходів щодо підвищення платіжної дисципліни, необхідно стягти дебіторську заборгованість і покрити кредиторську. Для покращення фінансового стану, підвищення ліквідності та платоспроможності, підприємству необхідно, враховуючи специфіку галузі та конкретні умови діяльності, розробити комплекс заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення: 26.02.2021).
2. Податковий кодекс України від 01.01.2011р./ Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 29.02.2021).
3. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003 р./ Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 29.02.2021).
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 червня 1999 р. № 996–XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення: 30.03.2021).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017р. №2258-VIII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 29.04.2021).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2013 р. № 336/22868. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 29.04.2021).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 1999 р. № 290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 29.03.2021).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.04.2021).
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.04.2021).
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 4.04.2021)

11. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування / Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 14.04.2021).

12. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій / Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 24.04.2021).

13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій / Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 24.04.2021).

14. Порядок подання фінансової звітності / Постанова Кабінету Міністрів від 28 лютого 2000 р. № 419. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 25.04.2021).

15. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку / Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.05.2021).

16. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань / Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 27.04.2021).

17. Білуха М.Т., Дмитренко М.Г. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник для студ. вищ. навч. закл. перероб. і доп. К: Українська академія оригінальних ідей, 2010. 643 с.

18. Білуха М.Т. Застосування АРМ бухгалтера в обліку і контролі на підприємстві. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 12. С. 3–8.

19. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. К: Нац. торг.- екон. ун-т, 2006. 362 с.

20. Бойко Л.О., Волчек О.М., Волкова Н.А. Організація та методика економічного аналізу: навчальний посібник для бакалаврів всіх напрямків підготовки. Одеса: ОДЕУ, 2010. 351 с.

21. Брадул О.М., Сопко В.В., Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б.

Організація і методика проведення аудиту: Навчально-практичний посібник. К. ВД «Професіонал», 2014. 624 с.

22. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник. Житомир: ЖІТІ, 2004. 608 с.

23. Бутинець Ф.Ф., та ін. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» 2-е вид. Доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2003. 576 с.

24. Бутинець Ф.Ф., Мних Є.В., Олійник О.В. Економічний аналіз. Практикум. Житомир: ЖІТІ, 2003. 286 с.

25. Бутинець Ф.Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навчальний посібник. Житомир: ПП «Рута», 2008. 416 с.

26. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник під ред. С.Ф. Голова. Дніпропетровськ, ТОВ «Баланс-Клуб», 2006. 832 с.

27. Бухгалтерський облік в галузях економіки. В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась. К. МАУП, 2005. 967с.

28. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для вузів. Орлова В.К., Савич Л.А. 2-е вид. К. ЦУЯ, 2004 268 с.

29. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. Хом'як А.В. Львів: Національний університет, 2006. 728 с.

30. Бухгалтерський управлінський облік / Ф.Ф. Бутинець та ін. Житомир: Рута, 2005. 480 с.

31. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинца та ін. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

32. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: практичний посібник. К. Лібра, 2011. 840 с.

33. Головка І. Р. Отримання суми відшкодування за зіпсований товар. *Офіційний вісник України*. 2018. № 31. Ст. 54.

34. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ: А. С. К., 2009. 266 с.

35. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності. Навчальний посібник. К.:

Знання, 2004. 415 с.

36. Давидов Г.М. Аудит: навч. посіб. 2-е вид. перероблене та доповнене. Київ : Т-во «Знання», 2011. 363 с.

37. Даньків Й.Я. Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік: підручник. Київ : «Знання», 2007. 469 с.

38. Десева Н.М., Дедіков О.І. Аудит: навчально методичний посібник. К: Центр навчальної літератури, 2007. 184 с.

39. Должанський М.І., Должанський А.М., Бухгалтерський облік в Україні з використанням П(С)БО: Навч. посібник. Л: Львівський банківський інститут НБУ, 2006. 494 с.

40. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. К: Т-во «Знання», 2011. 402 с.

41. Доходи та витрати: облік за міжнародними та національними стандартами . Т.Г. Рзаєва та ін. Вісник ЖНУ. 2010. № 5, т.3. С. 246 – 251.

42. Економічний аналіз: Навч. посібник за редакцією акад. НАНУ, професора М.Г. Чумаченка. Вид. 2-ге, перероб. і доп. К. КНЕУ, 2003. 556 с.

43. Економіка підприємства: Підручник. За заг. ред. С. Ф. Покропивного – 2-ге вид., перероб. та доп. К.: КНЕУ, 2007. – 678 с.

44. Економічний аналіз. М.А. Болух, В.З., Бурчевський, М.І., Горбаток; за ред. М.Г. Чумаченка. К. КНЕУ, 2006. 476 с.

45. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2012. 368 с.

46. Зінь Е.А., Турченко М.О. Планування діяльності підприємства: підручник. Київ : ВД «Професіонал», 2009. 320 с.

47. Івахненко С.В. Організація бухгалтерського обліку в умовах застосування комп'ютерної техніки. К. 2005. 419с.

48. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. Навч. посібник. К. Знання, 2006. 350 с.

49. Івахненко В.М., Горбаток М.І., Львовчкін С.В. Економічний аналіз: Навч. посібник. К. КНЕУ, 2005. 312 с.

50. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. Вісник соціально-економічних досліджень. 2014.

Вип. 2. С. 61–64.

51. Ільїна С.Б. Основи аудиту: Навчальний посібник. К. Кондор, 2006. 378 с.
52. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посібник . Шквір В.Д., Загородній А.І., Височан О.С. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2003. 268 с.
53. Кузьмінський Ю.А. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців: навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2014. 648 с.
54. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. «Новий світ –2000». 2004. 504 с.
55. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств. К. Знання, 2005. 486 с.
56. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник для вузів. Київ: Центр навчальної літератури, 2009. 632 с. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навч. пос. для студентів вузів. К. Центр навчальної літератури, 2004. 576 с.
57. Мардус Н. Ю. Особливості обліку доходів і витрат підприємства: проблеми та шляхи вдосконалення. Вісник ОНУ. Сер. : Економіка. 2015. Т. 20, вип. 4. С. 251-255.
58. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за національними стандартами: Посібник для студентів вищих навчальних закладів. Харків: Торсінг, 2006. 296с.
59. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємств: навчальний посібник. Київ: вища школа, 2012. 280 с.
60. Михайлов М.Г., Полятикіна Л.І., Славкова О.П. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2011. – 320 с.
61. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / Пер. з англ. О.В. Селезньова та ін. Київ : Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2014. 986 с.
62. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 412 с.
63. Максимова В. Принципова модель внутрішнього аудиту. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2017. №12. С. 15-16.

64. Нищенко Л. Порівняльний аналіз і перспективи розвитку міжнародних систем бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 8. с. 32.
65. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. К. Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
66. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
67. Рудницький В.С. Організація первинного обліку та економічного аналізу: навчальний посібник для вузів. Київ: Професіонал, 2014. 480 с.
68. Скоробогата Н.Л. Бухгалтерський облік за національними стандартами. Київ : НАУ, 2010. 422 с.
69. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посіб. К. Центр навчальної літератури, 2004. 440 с.
70. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз промислового підприємства. Львів: ЛБІ НБУ, 2014. 386 с.
71. Терещенко Л. О. Інформаційні системи і технології в обліку: навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2015. 187 с.
72. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. К.А.С.К., 2012. 784 с.
73. Хом'як Р.Л., Лемешівський В.І. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник. 7-ме вид., перероб. і доповн. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. 1224 с.
74. Чаюн І.Ю., Бондар І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства: навчальний посібник. Київ. нац. торг. екон. ун-т. 2009. 111 с.
75. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: навчальний посібник. Київ : Видавничий центр «Академія» 2011. 672 с.
76. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. Аудит: теорія і практика: навчальний посібник. Київ: «Хай - Тек Прес», 2008. 560 с.
77. Шарманська В.М. Первинна документація і реєстри бухгалтерського обліку: навчальний посібник. Київ: Знання-Прес, 2011. 268 с.
78. Шквір В.Д., Загородній А.Г. Інформаційні системи і технології в обліку Навч. посібн. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2018. 455 с.