МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА
Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту
«___»_____ 2023 р.
Зав. кафедри, д.е.н., професор
_____ **Мельник Л.Ю.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ І ВИТРАТ В СТОВ «НИВА» ГАЙСИНСЬКОГО РАЙОНУ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконав – студент 2 курсу, групи 21м-з-о
освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Величко Кирило Вадимович

Науковий керівник – к.е.н., доцент
Поліщук Олег Миколайович

Умань – 2023

Реферат

на кваліфікаційну роботу:

«Облік і контроль доходів і витрат в СТОВ «Нива» Гайсинського району Вінницької області»

студента факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Величка Кирила Вадимовича

Доходи і витрати підприємства є одними із найважливіших інструментів у діяльності господарюючого суб'єкта, оскільки від правильного їх формування та використання залежать можливості розвитку підприємства у довгостроковій перспективі. Виручка від реалізації продукції підприємства є джерелом власних фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення фінансово-господарської діяльності. Їх нестача спричиняє виникнення боргів, що у кінцевому підсумку може призвести до фінансової кризи та банкрутства. Витрати є важливою не тільки економічною, але й обліково-аналітичною категорією, яка істотно впливає на обсяги та динаміку прибутку. Зважаючи на те, яку роль відіграють витрати та доходи у вирішенні господарського завдання, постає потреба побудови ефективної системи управління ними на підприємстві.

Кваліфікаційна робота виконана на основі даних сільськогосподарського товариства з обмеженою відповідальністю «Нива» Гайсинського району Вінницької області. Зміст роботи включає вступ, три розділи, висновки та пропозиції, список використаних джерел та додатки. Основний обсяг роботи становить 45 сторінок друкованого тексту, включаючи 13 таблиць, 7 рисунків і додатки.

Перший розділ роботи розкриває теоретичні засади обліку доходів та витрат сільськогосподарського товариства.

У другому розділі роботи наведено характеристику основних показників діяльності господарства, включаючи аналіз фінансово-економічного стану, а також розглянуто відображення господарських операцій, що пов'язані з доходами та витратами.

Третій розділ роботи присвячено удосконаленню обліку доходів та витрат підприємства.

На основі результатів дослідження сформульовано відповідні висновки, розроблені та впроваджені рекомендації.

Резюме: В кваліфікаційній роботі на основі даних досліджуваного господарства розглянуто аспекти обліку доходів та витрат й запропоновано напрями його удосконалення.

Ключові слова: облік, доходи, витрати, управління, аналіз, контроль.

Summary: In the qualification work, based on the data of the researched farm, the aspects of income and expense accounting were considered and directions for its improvement were proposed.

Keywords: accounting, income, expenses, management, analysis, control.

.

ЗМІСТ

ВСТУП		
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ		
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА		
2.1.	Організаційно-економічна характеристика діяльності підприємства	
2.2.	Облік доходів та витрат підприємства	
2.3.	Особливості контролю витрат та доходів підприємства	
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ		
ВИСНОВКИ		
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ		
ДОДАТКИ		

ВСТУП

Актуальність теми. Сільське господарство є базовою галуззю національної економіки, рівень його функціонування визначає у значній мірі стан і перспективи розвитку інших галузей. За цих обставин створення передумов для ефективної роботи аграріїв, забезпечення прибуткового ведення сільськогосподарського виробництва є надзвичайно актуальним.

Витрати і доходи підприємств є однією з найважливіших економічних категорій. Їх обсяг і структура відображають результати й особливості діяльності суб'єкта господарювання, формують фінансові показники його функціонування. Вивчення зв'язку між витратами й показниками діяльності підприємств дає змогу здійснювати ефективний управлінський вплив на виробничі процеси. Ця інформація може бути використана для управління витратами, яке виступає важливим інструментом підвищення ефективності діяльності підприємства, зміцнення його конкурентоспроможності.

Важливою складовою забезпечення діяльності суб'єктів господарювання є накладні витрати, які включаються в повну собівартість реалізованої продукції понад її виробничу собівартість. Вони виступають частиною супутніх витрат підприємства, що забезпечують неперервність його виробничо-господарського процесу. Тому удосконалення управління такими витратами є важливим резервом поліпшення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Вітчизняні учені досліджують формування витрат сільськогосподарських підприємств, пов'язаних з реалізацією продукції. Дослідженням питань обліку та контролю доходів й витрат суб'єктів господарювання займались різні зарубіжні й вітчизняні вчені, проте низка питань залишається невирішеною і вимагає подальшого дослідження.

Метою нашого дослідження є вивчення теоретичних і практичних положень щодо обліку та контролю доходів і витрат аграрних господарств з метою визначення напрямів удосконалення діяльності підприємства в цілому.

Для досягнення поставленої мети визначені та реалізовані наступні завдання:

- розкрити економічний зміст понять «доходи» та «витрати» і визначити їх роль у системі управління підприємством;
- описати порядок документування операцій, синтетичного і аналітичного обліку доходів і витрат господарства;
- розглянути методи контролю доходів і витрат;
- визначити та обґрунтувати основні шляхи вдосконалення обліку та контролю доходів і витрат у аграрних товариствах.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні засади обліку та контролю доходів і витрат досліджуваного підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю доходів досліджуваного СТОВ «Нива» Гайсинського району Вінницької області.

Методи дослідження. Дослідження здійснювалося із застосуванням загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. Використовувалися методи індукції та дедукції - для збирання, систематизації і обробки інформації щодо розкриття змісту та сутності доходів і витрат як об'єкту обліку та контролю; групування - для класифікації доходів у вітчизняній та зарубіжній практиці; аналізу та синтезу, порівняння; метод логічного аналізу - для теоретичних узагальнень напрямів удосконалення обліку та контролю доходів і витрат підприємства. Табличний та графічний прийом використовувалися для відповідної ілюстрації одержаних результатів в процесі дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали: первинна документація, регістри обліку, фінансова звітність досліджуваного підприємства, нормативно-правові акти, статистичні матеріали, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, Інтернет-ресурси.

Основний обсяг кваліфікаційної роботи становить 45 сторінок, 13 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел (62 найменування), 5 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ

Дохід як джерело подальшої діяльності підприємства, покриття витрат виробництва, забезпечення робітників і держави фінансовими ресурсами, необхідними для життя усіх сторін, займає важливе місце в загальній системі обліково-аналітичного забезпечення підприємств. Дохід надзвичайно розповсюджене, широко застосовуване і одночасно багатозначне поняття, що використовується у різних значеннях. Дослідження свідчать, що в економічній літературі ототожнюються поняття «виручка» і «дохід», «дохід» і «прибуток». Виручка, дохід і прибуток тісно взаємопов'язані, однак їх бухгалтерська сутність різна (рис. 1.1) [24].



Рис. 1.1. Схема взаємозв'язку між виручкою, доходом і прибутком

Мельник Т. Г., Кошолап Я. П. [36] вважає, що категорія «дохід» і «прибуток» не взаємопов'язані, а лише доповнюють одна одну. Вони мають власну вартісну структуру і різняться за функціями та роллю, що виконують в

процесі відтворення. Поняття доходу набагато ширше, оскільки охоплює всю величину знову створеної вартості, тоді як прибуток характеризує лише його частину. Прибуток є вартісною формою додаткового продукту, а дохід - частиною необхідного і додаткового продукту.

Категорії «доходи» і «витрати» можна назвати основоположними поняттями обліку, так як їх визначення необхідно для оцінки ряду ключових індикаторів ефективності діяльності підприємства та характеристики управлінських та економічних рішень користувачами звітності [53].

Ієрархічність системи бухгалтерського обліку дозволяє зробити висновок, що категорії «доходи» і «витрати» грають найважливішу роль не тільки в бухгалтерському обліку, але і в системі управління організацією в цілому (рис. 1.2.).



Рис. 1.2. Роль категорій «доходи» і «витрати» в ієрархії систем обліку і управління підприємством

Сутність доходу та методологічні засади формування інформації про нього в бухгалтерському обліку, розкриття цієї інформації у фінансовій звітності підприємств визначаються НП(С)БО 15 «Дохід». Економічна сутність доходу в контексті міжнародних стандартів обліку полягає в збільшенні економічних вигід протягом облікового періоду, яке виражається в збільшенні активів чи зменшенні зобов’язань, що призводить до збільшення капіталу підприємства, за

винятком внесків до статутного чи додаткового капіталу власників підприємства. Як було вже сказано, методологічні засади формування інформації про доходи у вітчизняному бухгалтерському обліку визначає НП(С)БО 15 «Дохід» [39].

В табл. 1.1. розглянемо детальніше визначення і особливі відмінності доходів та витрат згідно з нормами НП(С)БО та Податкового кодексу України.

Таблиця 1.1.

Визначення терміну «доходи» та «витрати» в податковому та бухгалтерському обліку

Норма Податкового кодексу України	Визначення поняття	Норма НП(С)БО	Визначення поняття
пп. 14.1.56. ст. 14	Доходи - загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за її межами	п.3 НП(С)БО № 1	Доходи - 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)
пп. 14.1.27. ст. 14	Витрати - сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)	п.3 НП(С)БО № 1	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

У сільському господарстві витрати виробництва включають витрати живої і уречевленої праці, що є витратами засобів та предметів праці. Перші проявляються у виді конкретної праці в різних галузях сільського господарства, другі - це витрачені насіння, корми й інші види запасів. Вартість використаних

предметів праці повністю переноситься на продукцію виробництва. Витрати засобів праці визначаються в частині амортизації основних засобів у процесі виробництва.

Особливістю сільськогосподарських підприємств є використання індивідуального переліку статей витрат, що пропонуються Методичними рекомендаціями, які кожне господарство має право встановлювати самостійно, і відсутність поділу загальновиробничих витрат на постійні та змінні [50].

Крім того, в сільському господарстві існує правило: кількість отриманої продукції не прямо залежить від кількості використаної сировини, тому змінні витрати поділяються на пропорційні, величина яких визначається обсягом одержаної продукції, та непропорційні, величина яких залежить від обсягу виконаних робіт чи поголів'я тварин. Тобто метою класифікації витрат в сільському господарстві є забезпечення користувачів оперативною, достовірною та повною інформацією щодо кількості і вартості одержаної продукції, матеріальних, трудових та інших виробничих витрат по структурних підрозділах і по підприємству в цілому, не тільки для потреб поточного та оперативного управління, а й стратегічного. Тому для різних рівнів управління потрібна різна інформація про витрати, що потребує відповідної їх класифікації [35].

Таким чином, для організації управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах недостатньо класифікувати витрати лише згідно з Методичними рекомендаціями. Витрати в управлінському обліку можуть формуватися і під впливом інших чинників, зокрема, планування, контролю [27].

Витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг), називають основними. Ці витрати в більшості випадків є прямими, тобто відносяться до конкретних об'єктів витрат на підставі первинних документів. Отже, в бухгалтерському обліку витрати поділяються на більш детальні статті [5].

Основною метою діяльності будь-якого підприємства є досягнення високих фінансово-економічних результатів, а чітко визначена облікова політика лише

сприяє цьому. З метою отримання достовірної та повної інформації нормативне регулювання бухгалтерського обліку здійснюється на різних рівнях: на державному та на рівні підприємства (рис. 1.3.).

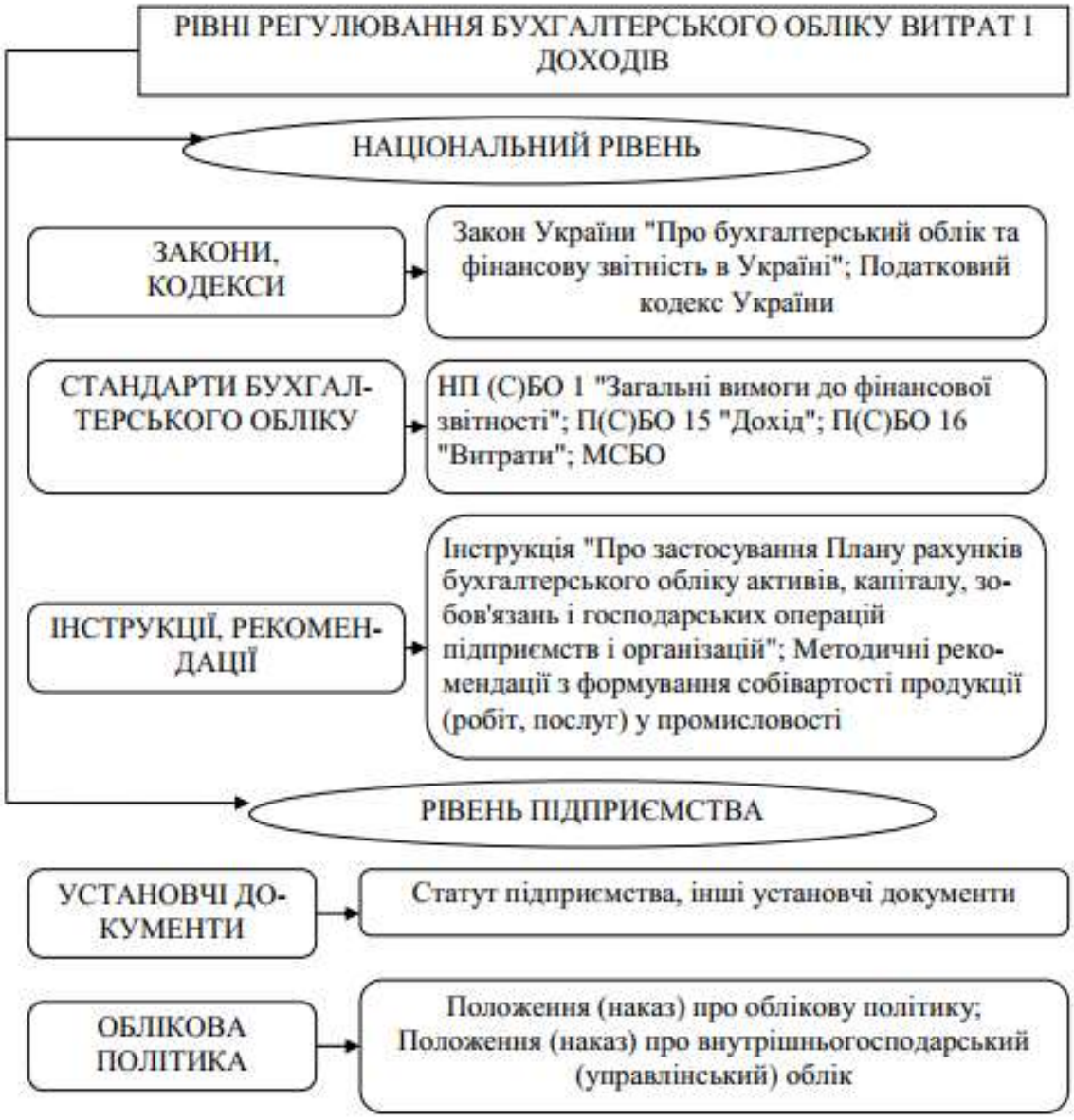


Рис. 1.3. Рівні нормативного регулювання обліку витрат і доходів

Отже, огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат довів, що основними законодавчими актами та нормативними документами є: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Податковий кодекс України; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; НП(С)БО 15 «Дохід»; НП(С)БО 16 «Витрати»; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [38, 39, 40, 48, 54].

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Фінансово-економічні показники діяльності підприємства

СТОВ «Нива» є сільськогосподарським виробничим підприємством, що розташовується в с. Сумівка Гайсинського району Вінницької області. Господарство створене в процесі реорганізації колективного сільськогосподарського підприємства «Нива» і є його правонаступником.

Предметом діяльності підприємства є виробництво та реалізація товарної продукції і сировини, а також переробка сільськогосподарської продукції як власного виробництва, так і придбаної. Майно підприємства складають основні фонди і оборотні засоби, а також цінності, що відображені в балансі підприємства.

Для здійснення своєї діяльності досліджуване агроформування використовує землі, які належать йому на праві власності та за договором оренди. Підприємство набуває право власності на землю у разі купівлі земельних ділянок або придбання їх на підставі інших цивільно-правових угод. Склад земельних угідь СТОВ «Нива» наведено на рис. 2.1.

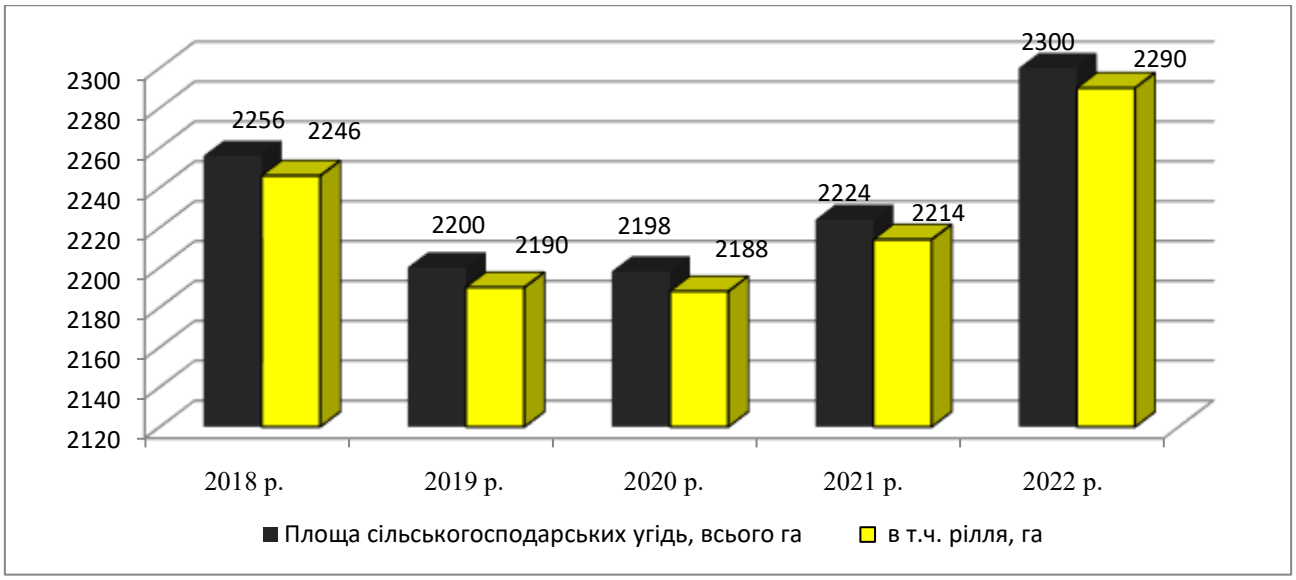


Рис. 2.1. Склад сільськогосподарських угідь СТОВ «Нива»

Як видно з вище вказаного рисунку, СТОВ «Нива» за своїми розмірами відноситься до середніх господарств району. Станом на кінець досліджуваного року загальна площа сільськогосподарських угідь становила 2300 га, що на 44 га більше, ніж в 2018 році. Дану ситуацію можна пояснити тим, що підприємство додатково укладає договори по оренді земельних паїв. Слід зазначити, що не всю частку займала рілля, що свідчить про не повну розораність земель підприємства, адже у агроформування присутня галузь молочного скотарства і тому частину площ використовують під пасовища.

Поряд із земельними, одним із важливих ресурсів матеріального виробництва є трудові ресурси, склад і структуру розглянемо в табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Склад та структура трудових ресурсів СТОВ «Нива»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві-всього осіб	114	102	101	99	97	-17,0	85,1
в т.ч.: в рослинництві	70	63	63	62	60	-10,0	85,7
в тваринництві	44	39	38	37	37	-7,0	84,1
Частка працівників в галузях, %							
- рослинництва	61,4	61,8	62,4	62,6	61,9	0,5 в.п.	х
- тваринництва	38,6	38,2	37,6	37,4	38,1	-0,5 в.п.	х

Як бачимо з даних таблиці, загальна кількість працівників на протязі останніх років зменшилась на 17 осіб, зокрема у рослинництві зменшилась на 10 осіб, у тваринництві на 7 працюючих. Що стосується галузей, то значна частина знаходиться в галузі рослинництва, близько 62%, відповідно в тваринництві 38% працівників.

Ще одним не менш важливим елементом будь-якого виробничого процесу виступають засоби виробництва. Саме основні засоби утворюють виробничо-технічний потенціал сільськогосподарського підприємства. При цьому

загальновідомо, що чим більша забезпеченість товариства активами та краща ефективність їх використання, тим вища продуктивність праці й менша собівартість продукції та вищий рівень рентабельності.

Таблиця 2.2.

Забезпеченість та ефективність використання основних засобів в СТОВ «Нива»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р .	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Валова продукція в постійних цінах 2010 р., тис. грн.	24962	32824	35030	37453	27932	2970,0	111,9
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	12550	13679	19323	27893	30987	18437,0	246,9
Капіталоозброєність, тис. грн.	110,1	134,1	191,3	281,7	319,5	209,4	290,2
Капіталозабезпеченість на 100 га с.-г. угідь, тис. грн.	556,3	621,8	879,1	1254,2	1347,3	791,0	242,2
Капіталовіддача на 100 грн. основних засобів, грн.	198,9	240,0	181,3	134,3	90,1	-108,8	45,3
Капіталоємкість, грн.	0,5	0,4	0,6	0,7	1,1	0,6	220,7

Аналізуючи дані вище вказаної таблиці, можна зробити висновок, що на протязі років дослідження спостерігається позитивна тенденція до зростання вартості основних засобів на 147%. Це свідчить про те, що покращується забезпеченість агроформування основними засобами й наслідком е те, що кооператив оновлює свої фонди. Внаслідок не суттєвого збільшення сільськогосподарських угідь та скорочення кількості працюючих зросли такі показники, як капіталозабезпеченість в 2,5 рази та капіталоозброєність майже в 3 рази. Збільшення згаданих показників вказує про зростання частки основних засобів на 1 га с.-г. угідь та на 1 працівника.

Одним з інструментів з'ясування реальної конкурентоспроможності є аналіз фінансово-економічного стану підприємства. Фінансовий стан підприємства - це показник його фінансової конкурентоспроможності, тобто

кредитоспроможності, платоспроможності, виконання зобов'язань перед державою та іншими підприємствами.

Фінансово-економічний стан підприємства залежить від результатів його виробничої, та фінансово-господарської діяльності. Тому на нього впливають усі ці види діяльності підприємства. Передовсім на фінансовому стані підприємства позитивно позначаються безперебійний виробництво і реалізація високоякісної сільськогосподарської продукції.

Таблиця 2.3.

Основні економічні показники діяльності СТОВ «Нива»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р.	
						+/-	%
Валова продукція в постійних цінах 2010 р., тис. грн.	24962	32824	35030	37453	27932	2970	111,9
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	27736	38617	51287	53937	46554	18818	167,8
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	23273	29765	42190	43209	50256	26983	215,9
Валовий прибуток (збиток) від реалізації продукції, тис. грн.	4463	8852	9097	10728	-3702	-8165	-82,9
Чистий прибуток (збиток), тис грн.	497	3247	1346	1448	-13601	-14098	-2736,6
Рівень рентабельності, %	2,1	10,9	3,2	3,4	-27,1	-29,2 в.п.	х
Площа сільськогосподарських угідь, всього га	2256	2200	2198	2224	2300	44,0	102,0
Середньооблікова кількість працівників, осіб	114	102	101	99	97	-17	85,1
Валова продукція на: 1 працівника, тис. грн.	219,0	321,8	346,8	378,3	288,0	69,0	131,5
100 га с.-г. угідь, тис. грн.	1106,5	1492,0	1593,7	1684,0	1214,4	108,0	109,8
Чистий прибуток (збиток) на: 1 працівника, тис грн.	4,4	31,8	13,3	14,6	-140,2	-144,6	-3216,2
Чистий прибуток (збиток) на 100 га угідь, тис грн.	22,0	147,6	61,2	65,1	-591,3	-613,4	-2684,3

Аналізуючи дані табл. 2.3., бачимо, що чистий дохід за період дослідження збільшився на 18818 тис. грн. або на 68%. При цьому собівартість виробленої продукції збільшувалась швидшими темпами й зросла на 26983 тис. грн. або на

116%. Якщо аналізувати останній рік дослідження, то бачимо, що собівартість реалізованої продукції перевищила дохід від реалізації і при цьому господарство отримало збиток у розмірі 13601 тис. грн., що в свою чергу вплинуло на рівень рентабельності, який становив - 27%. Хоча слід відмітити, що в попередні 4 роки господарство працювало прибутково.

2.2. Облік доходів та витрат підприємства

Найважливішим показником роботи підприємства є розмір і характер прибутку (збитку) за кожен період його діяльності, що визначається як різниця між доходами та витратами підприємства. Використання підприємством елементів облікової політики щодо доходів та витрат суттєво впливає на фінансовий результат підприємства. Необхідність правильного визначення доходу, витрат, фінансових результатів, достовірне та своєчасне відображення їх у бухгалтерському обліку із використанням елементів облікової політики визначили актуальність обраного напряму дослідження.

Формування облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів здійснюється на підставі Податкового кодексу України, Національних положення (стандартів) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», 16 «Витрати», Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Перелік і склад інших фінансових операційних доходів, фінансових доходів, інших доходів та доходів, отриманих у результаті надзвичайних подій, відображуються у додатку до розпорядчого документа про облікову політику, одночасно із визначенням переліку субрахунків, на яких вони обліковуються, відповідно до Робочого плану рахунків.

Згідно з Листом «Про облікову політику» до розпорядчого документа про облікову політику підприємства включаються такі елементи облікової політики щодо витрат: перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік і склад змінних і постійних

загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Окрім цього, в складі облікової політики також потребують уточнення об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання; методи обліку витрат та калькулювання собівартості готової продукції; розмір нормальної виробничої потужності; варіанти зведеного обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості; порядок оцінки залишків незавершеного виробництва; визначення центрів витрат і відповідальності.

Обираючи метод калькулювання собівартості продукції підприємство враховує галузеві особливості, організаційну структуру управління виробництва, тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу, номенклатуру продукції, що випускається, тривалість виробничого циклу, наявність (відсутність) незавершеного виробництва, традиції внутрішньо-фірмового управління та визнає метод калькулювання собівартості продукції, який найповніше задовольняє систему управління підприємством.

Таким чином, перелік елементів облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів, які визначаються Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, є неповним. Зокрема окремими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку передбачено необхідність відображення у розпорядчому документі про облікову політику підприємства інших елементів облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів, що не знайшли свого відображення у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства.

Документування операцій з обліку отриманих підприємством доходів характеризується різноманітністю бухгалтерських та юридичних документів, що можуть бути розпорядчими і виконавчими. Інформацію за рахунками про отриманий дохід управлінський персонал може отримати з первинних документів, облікових регістрів, Головної книги та форм фінансової, податкової звітності. Така інформація важлива для розрахунку прибутку (до оподаткування) та прийняття управлінських рішень про шляхи отримання доходу.

Первинними документами, що відображають доходи від реалізації, інших операційних доходів є: рахунки-фактури, накладні, ТТН, довідки та розрахунки бухгалтерії, акти виконаних робіт тощо. Для більшої зручності в таблиці 2.4. наведено первинні документи, на підставі яких відображається дохід підприємства від операційної та іншої операційної діяльності.

Таблиця 2.4.

Первинні документи, що відображають дохід підприємства від операційної діяльності

№	Вид доходу	Первинний документ
1	Дохід від реалізації готової продукції	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
2	Інші операційні доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
3	Інші доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Договори та контракти із постачальниками і фінансово-кредитними установами

Отже, що однією з найважливіших ділянок обліку доходів від реалізації є процес документування. Від нього залежить визнання доходів та їх відображення у звітності. Всі господарські операції відображають в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. Ця інформація переноситься з регістрів бухгалтерського обліку до фінансової звітності.

З наведеного можна зробити висновки, що однією з найскладніших та найважливіших ділянок обліку доходів від реалізації є процес документування. Від нього залежить визнання доходів та їх відображення у звітності. Загалом процес документування обліку доходу підприємства потребує більш чіткого законодавчого регламентування для уникнення неоднозначності трактування

окремих термінів та запровадження єдиної методики оцінки отриманих доходів підприємствами різних галузей.

Як економічна категорія фінансові результати визначаються як різниця між сукупною виручкою та сукупними витратами підприємства. Перевищення валових сукупної виручки над сукупними витратами стає можливим завдяки створення додаткової вартості. Доцільним вважаємо розгляд видів діяльності для детального розкриття особливостей обліку доходів підприємства.

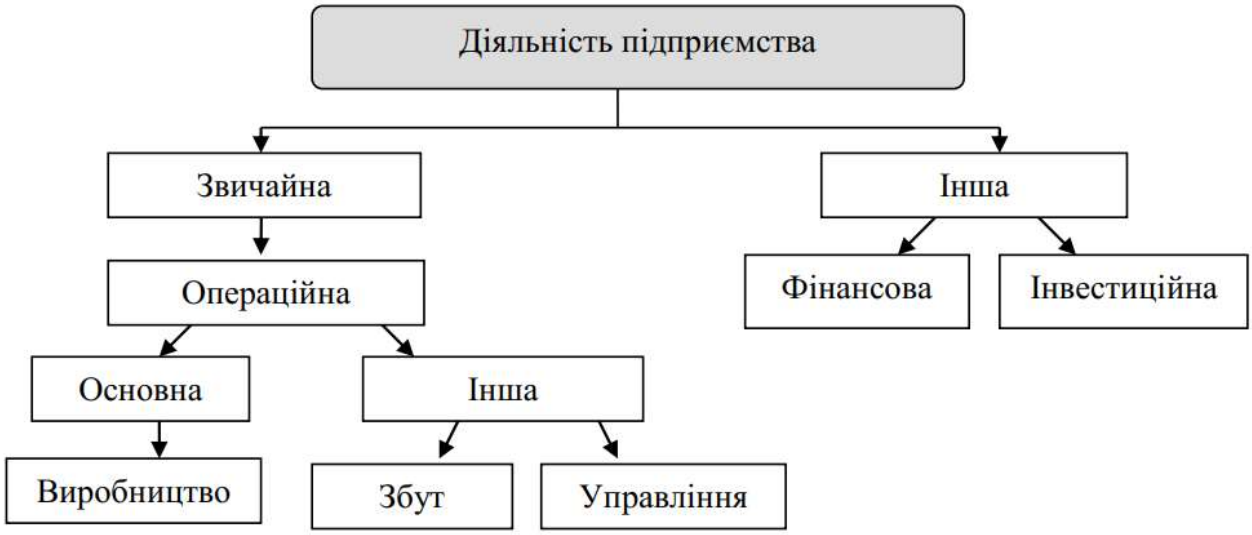


Рис. 2.2. Класифікація видів діяльності СТОВ «Нива»

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від інших подій призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». Рахунки даного класу є тимчасовими та використовуються для накопичення даних про доходи за звітний період. У кінці звітного періоду сальдо цих рахунків переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунки 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід» призначені для відображення доходів від операційної діяльності, а рахунки 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи» - доходів від фінансової діяльності. Рахунок 74 «Інші доходи» призначений для обліку доходів, пов'язаних передусім з інвестиційною діяльністю та доходів, що виникають в

процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною або фінансовою діяльністю.

Облік доходів від реалізації ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямами, визначеними підприємством. Первинними документами з обліку доходів від реалізації є рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, міни, товарно- транспортні накладні, платіжні вимоги, прибуткові касові ордери, виписки банку, розрахунки (довідки) бухгалтерії.

Таблиця 2.5.

Облік доходів реалізації готової продукції СТОВ «Нива»

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
Реалізація продукції при умові післяоплати				
1	Отримана продукція з виробництва на склад	27	23	12679
2	Відвантажена продукція покупцю	361	701	5000
3	Відображено ПДВ до оплати до бюджету	701	641	1200
4	Списана собівартість готової продукції	901	27	4800
5	Собівартість готової продукції списана на фінансовий результат	791	901	4800
6	Списано дохід на фінансові результати	701	791	200
7	Відображено прибуток підприємства в порядку закриття рахунку 79	79	441	200
8	Сплачена відвантажена продукція покупцем	311	361	6200
Реалізація при попередній оплаті				
1	Поступили гроші від покупця продукції	311	681	10000
2	Відображено ПДВ до оплати до бюджету	644	641	2000
3	Відвантажена продукція покупцю	361	701	10000
4	Списано податкове зобов’язання	701	644	2000
5	Списана собівартість готової продукції	901	27	9500
6	Собівартість готової продукції списана на фінансовий результат	791	901	9500
7	Списано дохід на фінансові результати	701	791	500
8	Відображено прибуток в порядку закриття рахунку 79	79	441	500
9	Здійснено взаємозалік заборгованостей	681	36	1100

Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки виходячи із специфіки діяльності конкретних потреб, завдань управління та контролю. Слід зазначити, що проводки стосовно визначення фінансового результату, головний бухгалтер робить в кінці місяця, а проводку на закриття рахунку 791 «Фінансові результати від операційної діяльності» на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», роблять взагалі в кінці року. Підприємство зобов'язане забезпечувати належний контроль за своєчасністю і повнотою надходження коштів від покупців і замовників для того, щоб вони оплатили відвантажену (відпущену) їм продукцію (товари), виконані роботи і надані послуги. З цією метою аналітичний облік по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», має бути організований у переліку поданих покупцем (замовником) розрахункових документів. Основні бухгалтерські проводки по рахунку 70 «Доходи від реалізації», наведені в табл. 2.5. Далі вважаємо за доцільне навести бухгалтерські проведення з обліку доходів від реалізації товарів (табл. 2.6).

Таблиця 2.6.

Облік доходів реалізації товарів підприємства

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Відображено дохід від реалізації товару покупцеві	361	702	7200
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	1200
3	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	5200
4	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації товару	702	791	7200
5	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	5200
6	Створено резерв сумнівних боргів	944	38	1890
7	Списано безнадійну заборгованість за рахунок резерву сумнівних боргів	38	361	1890

Як уже зазначалося, доходи і витрати, пов'язані з тими самими операціями або подіями, визнаються одночасно, що має назву «відповідність доходів і витрат». Однак дохід не може бути визнаний, якщо витрати неможливо

достовірно оцінити. За таких обставин одержана за продаж товарів компенсація визнається зобов'язанням.

Дохід, пов’язаний із наданням послуг, визнається, виходячи з міри завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінено результат цієї операції.

Таблиця 2.7.

Облік доходів реалізації послуг підприємства

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Одержано передоплату за консультаційне обслуговування	311	69	2500
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	500
3	Відображено дохід від реалізації послуг	69	703	3000
4	Списано податкові зобов'язання з ПДВ	703	643	500
5	Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації	703	791	3000
6	Списано собівартість наданих послуг	903	23	2400

Якщо послуги охоплюють виконання невизначеної кількості дій (операцій) за певний період часу, то дохід визначають рівномірним його нарахуванням за цей період. До іншої операційної діяльності належить процес, вибуття будь-якого активу (виробничих запасів, матеріальних цінностей, оборотних активів). У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, не пов’язані з реалізацією. Аналітичний облік інших операційних доходів ведеться за видами до-ходів та іншими напрямами, визначеними підприємством.

Узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ведеться на рахунку 71 «Інший операційний дохід». Це рахунок пасивний, номінальний, операційний, розподільний. За кредитом рахунка 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Виробництво продукції (робіт і послуг) пов’язане з певними витратами. У процесі виробництва сільськогосподарської продукції затрачається праця, уживаються засоби праці, а також предмети праці. Всі витрати господарства на виробництво й реалізацію продукції, виражені в грошовій формі, утворюють собівартість продукції. Собівартість - найголовніший показник ефективного використання виробничих ресурсів. Мета обліку витрат на виробництво і калькуляцію собівартості продукції полягає в своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, вирахуванні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролі за використанням матеріальних ресурсів і засобів.

Облік витрат - віддзеркалення витрат, здійснюваних на підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних з процесами постачання, виробництва і реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції.

Особливістю виробничого процесу у рослинництві та тваринництві є те, що господарські операції часто здійснюються у виробничих підрозділах, тому і деякі первинні документи вручну оформлюються водіями, комбайнерами, бригадирами, робітниками току (вагарями, завідувачем току), а згодом передаються в бухгалтерію, де інформація з них узагальнюється і систематизувався в певних звітних документах (відомостях, журналах, реєстрах тощо).

На підставі первинного обліку ведуть аналітичний та синтетичний облік. Облік витрат і виходу продукції рослинництва та тваринництва в господарстві ведуть на субрахунках 231 «Виробництво продукції рослинництва» та 232 «Виробництво продукції тваринництва «Дані рахунки балансові, активні, операційні та калькуляційні. На дебеті відбувається збирання витрат а на кредиті вихід готової продукції.

Наведемо інформацію про наявність і рух продукції рослинництва на активному синтетичному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Таблиця 2.8.

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво та оприбуткування продукції рослинництва

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Понесені матеріальні витрати на виробництво продукції	231	20, 22	29800
Віднесено на собівартість продукції витрати на насіння, посадковий матеріал, мінеральних добрив	231	208	45690
Списання вартості послуг допоміжних виробництв на витрати	231	233	3400
Приєднання до складу виробничих витрат по оплаті праці працівників, зайнятих в технологічному процесі виробництва	231	661	45600
Здійснено відрахування на соціальні заходи	231	651	15048
Списані на витрати рослинництва загальновиробничі витрати	231	911	12009

Виробничі звіти складаються за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об’єктів аналітичного обліку за відповідними статтями витрат. Дані з виробничих звітів переносяться до зведених відомостей (відображають зведені дані за кожною кореспонденцією рахунків), оборотних відомостей (відображають залишок та зміни на окремому аналітичному рахунку) та журналів. На підставі зведеної відомості заповнюється Головна книга.

Також для обліку витрат призначені рахунки 9-го класу, зокрема 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» виробничі підприємства обліковують протягом місяця виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного і допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування.

Таблиця 2.9.

Кореспонденція рахунків з відображення загальновиробничих витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено суму амортизації, нарахованої на вартість необоротних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення і визнаної витратами звітного періоду	91	13	12360
2.	Списано вартість виробничих запасів, використаних на загальновиробничі потреби	91	20	12678
3.	Списано вартість МШП, визнану витратами звітного періоду у зв'язку з використанням на загальновиробничі потреби	91	22	1200
4.	Відображено суму готівкових коштів, безготівкових коштів, визнану витратами звітного періоду	91	30	1200
5.	Оплачено загальновиробничі витрати з рахунку в банку	91	31	3490
6.	Відображено суму дебіторської заборгованості, визнану витратами звітного періоду	91	37	2500
7.	Списано витрати на відрядження персоналу цеху, дільниць	91	372	1890
8.	Відображено суму раніше віднесену до складу витрат майбутніх періодів і визнану витратами звітного періоду	91	39	790
9.	Відображено суму, спрямовану на формування резерву для забезпечення майбутніх виплат та платежів та визнану витратами звітного періоду	91	47	2000
10.	Нараховано суму забезпечення виплат майбутніх відпусток персоналу, який здійснює організацію виробництва та управління цехами, дільницями, бригадами тощо, а також суму обов’язкових відрахувань (зборів) на соціальні заходи, розраховану виходячи від суми забезпечення виплат майбутніх відпусток	91	471	14200
11.	Відображено вартість робіт та послуг, виконаних для підприємства, яку визнано витратами звітного періоду	91	63	3000
12.	Відображено суму податків та обов'язкових платежів, визнану витратами звітного періоду	91	64	2500
13.	Відображено суму страхових внесків, визнану витратами звітного періоду	91	65	1200
14.	Нараховано на суму зборів на соціальне страхування персоналу	91	651 652 653 654	19080

Адміністративні витрати - це сукупність усіх витрат підприємства, які не пов'язані з виробництвом, а пов'язані з управлінням підприємством. Ці витрати не додають цінності готовій продукції, але збільшують витрати підприємства та без їх здійснення діяльність буде неможливою. Адміністративні витрати, які є витратами на управління, потребують своєчасного, повного та об'єктивного відображення в обліку.

Таблиця 2.10.

Кореспонденція рахунків з відображення адміністративних витрат

№ п/п	Найменування операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Нараховано зарплату адміністрації	92	66	126900
2	Проведено нарахування на обов'язкове соціальне страхування	92	65	40608
3	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	92	372	12890
4	Нараховано орендну плату, плату за комунальні послуги, ремонт, здійснений сторонніми організаціями, послуги зв'язку, охорони, аудиторські, юридичні, консультаційні послуги	92	685	8900
5	Відображено суму ПДВ, включену до вартості послуг, на рахунку 644, якщо нарахуванню послуг передувала передоплата, або на рахунку 641, якщо нарахування послуг - перша подія	644	685	1290
6	Нараховано амортизацію на основні засоби адміністративного призначення	92	131	7840
7	Нарховано амортизацію програмного забезпечення та інших нематеріальних активів	92	133	2300
8	Нараховано податки, збори та обов'язкові платежі	92	64	5690
9	Списано виробничі запаси на адміністративні потреби	92	20	2400
10	Оплата послуг з розрахунково-касового обслуговування та інших послуг банку	92	311	2000

Аналітичний облік витрат на збут ведеться в розрізі статей витрат та за економічними елементами. Для синтетичного їх обліку призначено рахунок 93 «Витрати на збут». По дебету даного рахунку відображуються витрати, пов’язані з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, по кредиту - їх списання на фінансові результати.

Підводячи підсумки, слід зазначити, що, оскільки від величини адміністративних витрат безпосередньо залежать результати господарсько-фінансової діяльності кожного підприємства, питання обліку таких витрат завжди були, є і будуть актуальними. Певною мірою їх вирішенню сприятиме розширення номенклатури статей адміністративних витрат для повнішого забезпечення відповідних осіб потрібною інформацією та виділення в якості об’єктів їх обліку центрів відповідальності

2.3. Особливості контролю витрат та доходів підприємства

Стан контролю СТОВ «Нива» не дуже втішний. На підприємстві відсутні внутрішні нормативні документи, що регулюють здійснення контролю, облік порушень та помилок; слабка організація блоку керування; неефективна компанія контролю робочого місця; недосить високий рівень застосування автоматизованих інформаційних систем та технологій з метою контролю та управління.

Таким чином, можна зробити висновок, що товариству необхідні ефективні інструменти, які дозволять зміцнити власну систему внутрішнього контролю, організувати її відповідно до вимог чинного законодавства та принципів контролю.

Загальна проблема контролю доходів полягає в недосконалості науково обґрунтованих дієвих методик аудиторських перевірок за видами діяльності підприємств. Предметом контролю обліково-аналітичного відображення доходів і результатів діяльності є господарські процеси, що безпосередньо пов’язані з розрахунком обсягів реалізації продукції і фінансових результатів, а також зв’язки з контрагентами підприємства.

До основних завдань контролю операцій з обліку доходів підприємств можна віднести:

- перевірка доходів в розрізі класифікаційних груп згідно з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку;
- дотримання умов визнання та вартісної оцінки доходів за видами економічної діяльності;
- перевірка законності та правильності відображення показників доходів в фінансовій, податковій та інших видах звітності.

Згідно з досвідом проведення перевірок і плідних напрацювань інших економістів, інформаційними джерелами отримання аудиторських доказів контролю доходів за видами діяльності підприємств визначено: первинні і

зведені документи (накладні, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт та послуг, договори, касові ордера, платіжні доручення, виписки з поточного рахунку банківських установ, митні декларації, інвойси, фіскальні звіти, реєстри обліку доходів та інше); облікові регістри (Журнали 3, 6, 1, відомості 1.1, 1.2, аналітичні рахунки 7-го класу, Головна книга, оборотно-сальдова відомість та інше); звітність (фінансова, управлінська, статистична, податкова); акти попередніх перевірок аудиторської фірми, податкової інспекції та інші; накази, розпорядження підприємства.

Рекомендуємо таку послідовність контролю операцій з обліку доходів за видами діяльності підприємств.

1. Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів і договорів з покупцями та замовниками. Контролер перевіряє наявність первинних документів, їх оформлення, звертаючи увагу на грамотність виправлення помилкових записів (коректурний метод, «червоне сторно», додаткових записів), а також порівнює дані первинних і зведених документів з обліковими регістрами.

2. Перевірка правильності класифікації, оцінки доходів та умов їх визнання за видами діяльності. Увага аудиторів при проведенні такої перевірки концентрується на умовах визнання доходів звітного періоду та класифікації доходів за видами діяльності згідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Необхідно уточнити: чи додержується суб'єкт господарювання діючих вимог П(С)БО 15 «Дохід» і 16 «Витрати» щодо порядку класифікації здійснених витрат і одержаних доходів. Варто звернути увагу на надходження, що не визнаються доходами: непрямі податки та обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів; надходження за договорами комісії, доручення та інші на користь комітента; суми попередньої оплати продукції, товарів, послуг; суми авансу в рахунок оплати продукції, товарів, послуг; надходження від первинного розміщення цінних паперів тощо.

3. Контроль повноти відображення доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (рахунки 701-704). Повинно бути підтверджено, що

операції належним чином санкціоновані; на рахунках бухгалтерського обліку відображені всі здійснені угоди з продажу; записи в облікових регістрах відображені своєчасно; вартісна оцінка операцій здійснена правильно.

Для цього необхідно порівняти записи в регістрах обліку з даними первинних документів; дати, зазначені у первинних документах, з датами у регістрах обліку; перевірити арифметичну точність підсумків. По операціях в іноземних валютах необхідно перевірити застосування валютних курсів та їх відповідність офіційному курсу НБУ. При цьому аудитор розробляє моделі необхідних робочих документів.

При перевірці бухгалтерського обліку операцій із реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) перевіряється правильність та своєчасність нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість (ПДВ) та акцизного збору і звертати увагу на операції, які є об'єктом оподаткування. Одним зі складних методичних прийомів перевірки є розрахунок бази для визначення податкових зобов'язань з ПДВ. Це визначено тим, що момент виникнення доходу (за фактом відвантаження) від реалізації продукції не співпадає з базою оподаткування ПДВ (перша подія: або відвантаження продукції або оплата).

4. Перевірка операцій з обліку доходів від іншої операційно ї діяльності (рахунки 710-718). Доцільно підтвердити правильність та повноту відображення доходів від штрафів, визнаних боржниками; повноту та своєчасність відображення доходів від безоплатно одержаних оборотних засобів, операційної оренди активів; повноту відображення доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках; правильність визначення доходів від купівлі-продажу іноземної валюти та розрахунок курсових різниць.

5. Контроль доходів від фінансових операцій (рахунки 721-733) включає в себе перевірку доходів від інвестицій в асоційовані підприємства, доходів від спільної діяльності, доходів від інвестицій в дочірні підприємства, доходів від дивідендів і відсотків, які одержуються підприємством.

Одним зі складних етапів контролю обліку доходів є перевірка правильності відображення в обліку операцій з надання у фінансову оренду об'єктів лізингу,

які передбачають передачу прав власності активів після закінчення строку оренди. При цьому необхідно перевірити правове забезпечення господарських операцій із фінансового лізингу, звернути увагу на порядок оформлення письмових договорів, які повинні відповідати вимогам Податкового кодексу України та іншим чинним законодавчим документам. Мета такої перевірки полягає у встановленні правильності оформлення зазначених договорів, для того щоб підприємство знижувало ризики доведення дійсності проведених операцій.

6. При перевірці правильності відображення доходів від інвестиційної діяльності та інших доходів (рахунки 741-746) необхідно звернути увагу на правильність відображення доходів від фінансових інвестицій і майнових комплексів, доходів від неопераційних курсових різниць, безоплатно одержаних активів, відшкодування збитків від стихійних лих тощо.

При наявності відхилень між даними синтетичного обліку доходів і фінансової звітності, контролер повинен з'ясувати причини таких відхилень та надати рекомендації з виправлення встановлених помилок. Виявлені факти відхилень обліку доходів за видами діяльності суб’єкта господарювання, недотримання законодавства реєструються в робочих документах контролера, а потім узагальнюються в звіті та висновку.

В результаті організації ефективної системи внутрішнього контролю витрат виробництва підприємства зможуть:

– ефективно функціонувати та мати стійкий розвиток в умовах конкуренції;

– ефективно зберігати та використовувати ресурси і можливості підприємства;

– вчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові й внутрішньо-фірмові ризики в управлінні підприємством;

– формувати адекватну сучасним перманентно мінливим умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дозволяє своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

Важливе значення в економічному контролі підприємства має дослідження витрат, які утворюються у процесі формування та використання ресурсів для досягнення певної мети. Виробничі витрати є основними складниками діяльності сільськогосподарського підприємства в цілому. Досить важко оцінити те значення, яке має наявність інформації про виробничі витрати для діяльності підприємства. У сільськогосподарських підприємствах внутрішньогосподарський контроль за витратами здійснюють за видами виробництв і господарств, видами та групами культур і тварин, видами сільськогосподарських робіт та технологічних процесів, видами діяльності, центрами витрат і місцями їхнього виникнення, а також за витратами капітального характеру.

Система внутрішнього контролю існує на кожному підприємстві. Проте є різні підходи до його організації. На одних підприємствах власник налагоджує процес свідомо, на інших – така система взагалі відсутня. Внутрішньогосподарський контроль як система проявляється через такі риси, як комплексність, функціональність і систематичність, при цьому кожне підприємство матиме свою організаційну структуру незалежно від специфіки та мети його діяльності. Внутрішній контроль слугує як для підтвердження достовірності фінансової звітності, так і для підвищення ефективності господарських операцій.

Такий важіль управління, як внутрішній контроль на підприємстві, добре відомий уже давно, проте керівництво вітчизняних підприємств, як правило, не використовує його можливості й не приділяє належної уваги його якості та застосуванню для прийняття управлінських рішень.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відповідальність за організацію внутрішньогосподарського контролю покладається на керівника підприємства. Керівник повинен визначити коло суб’єктів контролю, повноваження яких закріплюються посадовими інструкціями. Діяльність контрольного органу чи контролюючих осіб має

здійснюватись на підприємстві відповідно до Статуту підприємства, а також Положення.

Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції в натуральних та грошових вимірниках.

Щоб виконати ці завдання, обліковим працівникам необхідно чітко знати Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та загальноприйняту класифікацію витрат. Адже в процесі своєї професійної діяльності та певних процедур з перевірки правильності записів господарських операцій і явищ бухгалтери, самі того не бажаючи, є безпосередньо дотичні до контролю діяльності підприємства. Тим самим вони запобігають не тільки механічним помилкам, неточностям, забудькуватості, але й зловживанням, які часто мають місце у структурних підрозділах та й в цілому на підприємстві.

Контроль виробничої діяльності здійснюють на підставі ряду документальних джерел, а саме: річних звітів; бізнес-планів; договорів з виробничими підрозділами; первинних документів з обліку робіт, виробничих витрат і оприбуткування продукції (облікових листів праці і виконаних робіт, дорожніх листів вантажного автомобіля (трактора), актів на списання насіння та садивного матеріалу, актів на списання мінеральних добрив, відомостей витрат кормів, актів на оприбуткування приплоду тварин, щоденників надходження продукції з поля та ін.); статистичної звітності; даних агротехнічного, зооветеринарного обліку та ін.

За всіх видів перевірки широко використовують прийоми візуального контролю, тобто збір інформації в процесі спостереження за виробничими процесами, обстеження робочих місць, а також прийоми економічного аналізу, в тому числі економіко-статистичні методи при виборі альтернативних оцінок і прогнозуванні перспективних рішень щодо нових технологій та форм організації виробництва.

Для виявлення відхилень та порушень фактичні дані порівнюють із нормативними, тобто використовують такі джерела, як інструкції з ведення обліку і складання звітності, рекомендації з планування виробничої й комерційної діяльності, різноманітні нормативи використання трудових і матеріальних ресурсів, стандарти, правила, положення, законодавчі документи.

Для проведення контролю загальновиробничих витрат можна використати такі методичні прийоми контролю як обстеження, хронометраж і вибіркові спостереження; службове розслідування; комплексні і тематичні перевірки; прийом порівняльного і фактичного аналізу; інформаційне моделювання; дослідження документів.

Особливо старанно контролер вивчає комплексну статтю «Інші витрати». В неї включають: податки, збори, відрахування в соціальні позабюджетні фонди, платежі за гранично допустимі викиди, забруднюючих речовин, платежі по кредитам в межах ставок, оплата робіт по сертифікації продукції, затрати на відрядження по встановленим нормам, підйомні, плата стороннім організаціям за пожежну і сторожову охорону, за навчання і підготовку, а також перепідготовку кадрів, оплата послуг зв’язку, обчислювальних центрів, плата за оренду і інші затрати.

Отже, контрольний процес в бухгалтерії є засобом, за допомогою якого головний бухгалтер об’єднує трудові ресурси, матеріали, технологію, інформацію і людей для досягнення поставлених цілей перед обліком виробництва. Ефективна організація бухгалтерського контролю витрат виробництва будь-якої галузі сприяє оптимальному використанню ресурсів, мінімізує витрати виробництва. Організаційні моменти бухгалтерського контролю можуть регулюватися як на рівні держави, так і на рівні підприємства. Передумовою правильної організації бухгалтерського контролю виробництва є оперативне управління витратами, яке повинне забезпечити найбільші економічні вигоди. Контроль повинен забезпечити єдиний підхід до відображення в обліку однорідних господарських операцій, їх оцінки та

відображення в регістрах бухгалтерського обліку і звітності з витрат виробництва.

Внутрішньогосподарський контроль покликаний допомагати керівництву сільськогосподарських підприємств реалізувати тактичні та стратегічні цілі ефективного господарювання шляхом інформаційного забезпечення та безпосередньої участі у процесі управління.

У результаті здійснення дієвого контролю витрат виробництва з метою постійного зниження їхньої величини сільськогосподарські підприємства зможуть:

- ефективно функціонувати та мати стійкий розвиток в умовах конкуренції;
- ефективно зберігати та використовувати ресурси і можливості підприємства;
- вчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові та внутрішні ризики в управлінні підприємством;
- формувати адекватну сучасним перманентно мінливим умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дає змогу своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ

Ефективність діяльності виробничого підприємства значно залежить від ефективності організації бухгалтерського обліку, налагодження інформаційних потоків для задоволення інформацією керівників підприємства та його контрагентів й отримання найбільшого прибутку, тому важливою функцією облікової служби є надання інформації про прибуток та рентабельність. Ефективне управління потребує даних про всі складники доходів та витрат, які формують фінансові результати. Ці дані містяться у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

У діючому Плані рахунків бухгалтерського обліку є недолік формування фінансового результату, а саме на субрахунках 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій» фактично об'єднані по два види діяльності підприємства, тобто на субрахунку 791 - основна та інша операційна діяльність, а на субрахунку 792 - фінансова та інвестиційна діяльність. У зв'язку із цим до робочого Плану рахунків підприємства необхідно внести доповнення:

- до субрахунку 791 відкрити два рахунки третього порядку: 7911 «Результат від основної діяльності» та 7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;
- до субрахунку 792 відкрити два рахунки третього порядку: 7921 «Результат від фінансової діяльності» та 7922 «Результат від інвестиційної діяльності».

Або для того щоб підприємство могло чітко визначати обсяг та ефективність інвестицій, слід розділити інвестиційну діяльність на основну інвестиційну діяльність та іншу інвестиційну діяльність та деталізувати таку інформацію на субрахунках третього порядку 793 рахунка, який доцільно назвати «Результат інвестиційної діяльності». Таким чином, рахунок 79 «Фінансові результати» буде містити такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792

«Результат фінансових операцій», 793 «Результат інвестиційної діяльності», 794 «Інший сукупний дохід».

Вищенаведене дає підстави зробити висновок, що назріла необхідність також у розробленні галузевих планів рахунків, які будуть ураховувати особливості підприємств сфери виробництва, торгівлі, різних видів робіт та послуг. Для більш точного та зручного відображення витрат та закриття рахунків доцільно використовувати облікові регістри, що набули поширення за кордоном. Для обґрунтованого визначення прибутку і складання достовірної фінансової звітності в бухгалтерському обліку доходи та витрати необхідно віднести до відповідного звітного періоду. Для цього в зарубіжних країнах використовують різні допоміжні документи, серед яких найбільш поширена робоча (трансформаційна) таблиця (work sheet).

Робоча (трансформаційна) таблиця - це наскрізний документ, що відображає послідовне перенесення облікової інформації зі зведених журналів синтетичного обліку в основні форми фінансової звітності. Її використання зменшує ймовірність того, що буде пропущений регулюючий запис, допомагає перевірити точність розрахунків і полегшує складання фінансової звітності. Робочу таблицю не потрібно публікувати, вона виступає корисним інструментом для бухгалтера.

Переваги застосування робочої таблиці полягають у зручному записі регулюючих проведень, підготовці до процедури закриття тимчасових рахунків, наданні основної інформації для складання фінансової звітності. Можливу структуру трансформаційної таблиці наведено в табл. 3.1.

Коригувальні проведення мають велике значення для підготовки фінансової звітності і можуть бути скопійовані з робочої таблиці до журналу реєстрації господарських операцій, що потім переносяться до Головної книги. Також значно полегшується і закриття тимчасових рахунків доходів та витрат.

Після завершення складання робочої таблиці бухгалтерія може заповнювати та готувати для керівництва підприємства попередній варіант фінансових звітів, оскільки є заповнені графи «Звіт про фінансові результати» та «Баланс» із перенесеними сальдо рахунків. Запропоновані зміни в обліку та фінансовій

звітності зможуть точніше відобразити витрати за елементами, особливо на малих та середніх підприємствах, що дасть їх керівництву змогу приймати виважені управлінські рішення.

Таблиця 3.1.

Робоча (трансформаційна) таблиця

Назва рахунку	Пробний баланс		Регулюючі проведення		Відкорегований пробний баланс		Звіт про фінансові результати		Баланс	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
10 Основні засоби										
131 Знос основних засобів										
201 Матеріали										
311 Поточний рахунок										
361 Розрахунки з покупцями та замовниками										
401 Статутний капітал										
631 Розрахунки з постачальниками										
661 Розрахунки з оплати праці										
…										
701 Дохід від реалізації										
…										
901 Собівартість реалізації										
91 Загальновиробничі витрати										
92 Адміністративні витрати										
93 Витрати на збут										
…										
Разом										
Чистий фінансовий результат										
Всього										

Для ведення обліку собівартості продукції пропонується використовувати субрахунки 23.1 «Основне виробництво» для кожного підрозділу (поля):

23.1.1 «Основне виробництво соняшника (Поле №021)»;

23.1.2 «Основне виробництво ячменю озимого (Поле №022)»;

23.1.3 «Основне виробництво пшениці (Поле №023)».

Вважаємо, що такий розподіл за умов застосування обчислювальної техніки і спеціальних комп'ютерних програм з бухгалтерського обліку надасть змогу усім без винятку користувачам даних бачити реальну собівартість продукції, що випускається на кожному з полів, і оперативно приймати рішення про коригування витрат та рентабельність кожного поля.

Наприклад, насіння соняшнику, виробленому на подальших стадіях виробництва, є кінцевим продуктом, тому може враховуватися на рахунку 26 «Готова продукція» відповідно до номера «основного виробництва»:

26.1 «Соняшник з поля № 021»;

26.2 «Ячмінь з поля № 022»;

26.2 «Пшениця з поля № 023».

Загальну схему бухгалтерських записів з обліку виробництва і реалізації готової продукції (виконаних послуг), що може бути застосовна на підприємстві, подано в табл. 3.2.

Таблиця 3.2.

Кореспонденція рахунків з обліку виробничої собівартості продукції

Найменування операції	Дебет	Кредит
Відображення використання посадкового матеріалу для поля №021	23.1.1	20.8
Відображений зносу с/г техніки використаної при посіві соняшнику на полі №021	23.1.1	13,1
Нарахування заробітної плати трактористу при посіві поля №021	23.1.1	66.0
Нарахування на фонд заробітної плати працівників	23.1.1	65
Внесення гербіциду поле №021	23.1.1	20.8
Витрати пального, поле № 021	23.1.1	20.3
Отримано соняшник на склад після збирання з поля №021	26.1	23.1.1
Відображення собівартості реалізованого соняшника вирощеного на полі №021	901	26.1

Отже, запропоновані основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку витрат на виробництва сільськогосподарських культур передбачають наступне: організація бухгалтерського обліку на підприємствах згідно з по-передільним методом обліку та калькулювання. Тобто використання в обліку додаткових рахунків для відображення витрат кожного окремого переділу, а також рахунків напівфабрикатів для обліку продукції, яка виробляється на кожному окремому технологічному переділі.

У якості удосконалення аналітичного обліку пропонуємо до уваги Відомість аналітичного обліку визначення фінансового результату від реалізації продукції, що виготовлена із власної сировини і продукції, виготовленої із покупної сировини. У даній Відомості в розрізі покупців на підставі первинних

документів: Товарно-транспортних накладних, Накладних внутрішньогосподарського призначення, Рахунків-фактур накопичування інформації про одержані доходи в кореспонденції з відповідними рахунками; окремо показувати обороти по дебету субрахунку 70 в кореспонденції з кредитом рахунку 64 «Розрахунки з бюджетом» на підставі податкової накладної. Операцію по списанню доходів на рахунок 79 відображають на підставі бухгалтерської довідки. Даний документ умовно можна поділити на три частини: перша з них містить інформацію по дебету витратних рахунків, а саме 901 «Собівартість реалізації готової продукції» та 93 «Витрати на збут», друга з них дебетові і кредитові обороти по 701 рахунку «Дохід від реалізації готової продукції» і третя частина відображає фінансовий результат. Таким чином, цей документ дає змогу протягом місяця накопичувати всю інформацію про одержані підприємством доходи в розрізі покупців та узагальнювати фінансовий результат за звітний період (додаток Д).

Упровадження змін в обліку та фінансовій звітності потребує ефективних систем та методів управління витратами. Одним із важливих аспектів є організація обліку витрат за центрами відповідальності, яка сприяє реалізації основних функцій обліку, аналізу, контролю, обміну інформацією.

З огляду на це, необхідно розробити форми внутрішньої звітності, які доцільно застосовувати для оцінки діяльності запропонованих центрів відповідальності на підприємстві. У Звіті про результати діяльності доцільно виділити змінні й постійні витрати, контрольовані керівником центру, а також розподілені на підрозділ постійні витрати, які менеджер підрозділу не контролює.

Останніми етапами організації обліку витрат за центрами відповідальності є проведення аналізу відхилень дійсних витрат від запланованих та встановлення причин і винних осіб; здійснення оцінки діяльності центру відповідальності та його внеску в загальні фінансові результати. Так, за допомогою застосування даної системи керівник виробничого підприємства матиме доступ до узагальненої та згрупованої інформації, яка міститься у внутрішній та зовнішній

звітності. Менеджери відповідних рівнів (керівники центрів відповідальності) будуть контролювати заплановані показники в межах структурних підрозділів, тому повинні мати доступ до інформації регістрів первинного і зведеного обліку. Своєю чергою, фахівці відділів матимуть доступ тільки до інформації первинних та зведених документів. Працівники бухгалтерії мають контролювати виникнення витрат на всіх стадіях обліку, тому потрібен доступ до всієї облікової інформації в межах документообігу, що затверджений головним бухгалтером.

Така організація обліку витрат спростить та прискорить інформаційні зв'язки, а отже, дасть змогу на всіх етапах просування інформації своєчасно реагувати на виявлені відхилення від запланованих параметрів діяльності та поліпшить фінансові результати діяльності підприємства.

Таким чином, за допомогою запропонованих удосконалень організації і методики обліку фінансових результатів та фінансової звітності зміниться система бухгалтерського обліку та облікового процесу, підвищиться рівень управління підприємством, відбудеться якісна й кількісна зміна облікового апарату та його функцій.

При виокремленні об'єктів обліку слід враховувати той факт, що в сільському господарстві продукція не виробляється, а вирощується, тобто отримується в результаті застосування технологій з метою впливу на живі організми – рослини, тобто в результаті виробництва продукції рослинництва отримуються різні види продукції: основна, побічна та супутня, що також доцільно враховувати при виокремленні об'єктів обліку.

Приймаючи до уваги сучасні об'єкти обліку, що застосовуються на практиці суб'єктами господарювання та враховуючи вищенаведене, пропонуємо об'єктами обліку витрат рослинництва вважати, виходячи з ієрархічного рівня побудови обліку витрат, наступні: центр відповідальності (центр витрат); сільськогосподарські культури, види робіт, види продукції; цикли (періоди) виробництва; технологічні процеси виробництва; технологічні операції; статті витрат з поділом на змінні, умовно–змінні та постійні (рис. 3.1).

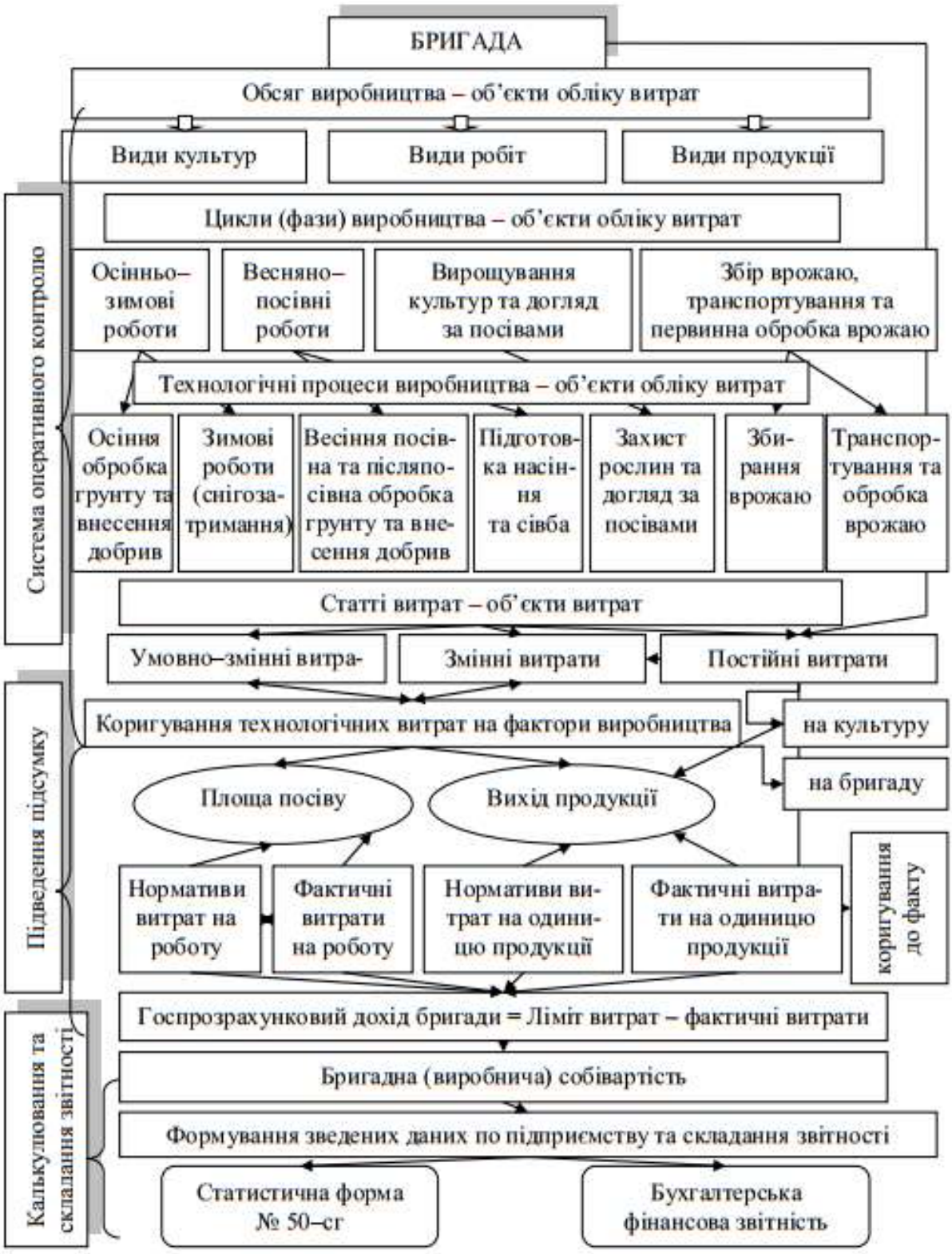


Рис. 3.1. Удосконалення побудови обліку та контролю витрат на виробництво продукції рослинництва

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності», існує два способи подання у Звіті про прибутки та збитки інформації про витрати згідно з

потребами аналізу витрат із застосуванням їхньої класифікації за одним із методів: за характером витрат, за функціями витрат. За першим методом передбачається групування витрат за однорідними економічними елементами (витрати на матеріали, зарплату, амортизацію, рекламу, транспортні витрати та ін.) без розподілу їх між функціями в рамках підприємства. За другим методом здійснюється групування витрат за їхніми функціями (витрати, управління, збут тощо). У результаті цього відображаються собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Порівнюючи два підходи до подання Звіту про прибутки та збитки, можна зробити висновок, що відмінності між ними пов'язані переважно з розкриттям інформації про доходи та витрати від операційної діяльності. Статті, що не торкаються операційної діяльності підприємства, практично не відрізняються в обох форматах звіту. Показник виручки від реалізації незалежно від методу, що використовується, є тотожним в обох випадках, і фінансовий результат формується однаково.

Однією з відмінностей облікової системи України є відсутність формату звіту, заснованого на класифікації витрат за їхнім характером. Вітчизняні підприємства подають звітність за форматом на основі класифікації витрат за їхньою функцією. Базуючись на міжнародному досвіді, окремі вчені пропонують ввести перший формат Звіту про фінансові результати на законодавчому рівні, що буде особливо актуально для малих та середніх підприємств. Також авторами пропонується застосування в Україні одночасно двох форматів Звіту про фінансові результати - як на основі характеру витрат, так і на основі функції витрат.

Для застосування в Україні формату звіту на основі характеру витрат слід затвердити нові форми Звіту про фінансові результати із зазначенням статей витрат за елементами. Статті витрат необхідно достатньою мірою конкретизувати, при цьому підприємства повинні мати право додавати ті види витрат, які відповідають специфіці їхньої діяльності. Для впровадження нової

форми Звіту про фінансові результати необхідно ввести зміни в законодавство щодо бухгалтерського обліку й фінансової звітності та в План рахунків бухгалтерського обліку.

На наш погляд удосконалення організації внутрішнього контролю у досліджуваному господарстві має здійснюватися за такими напрямами: розробка на підприємствах положень та стандартів внутрішнього контролю; організація контролю з урахуванням потреб управлінського персоналу; присвоєння контролеру нового статусу роботи – контролер-аналітик; організація процесу попереднього контролю на основі інформаційної інтеграції підсистем управління – планування, обліку, аналізу, контролю з використанням автоматизованих інформаційних систем та технологій; удосконалення методології здійснення внутрішнього контролю фінансових та матеріальних потоків; забезпечення розвитку нових форм контролю – контролю за ефективністю використання фінансових ресурсів, рисунок 3.2.

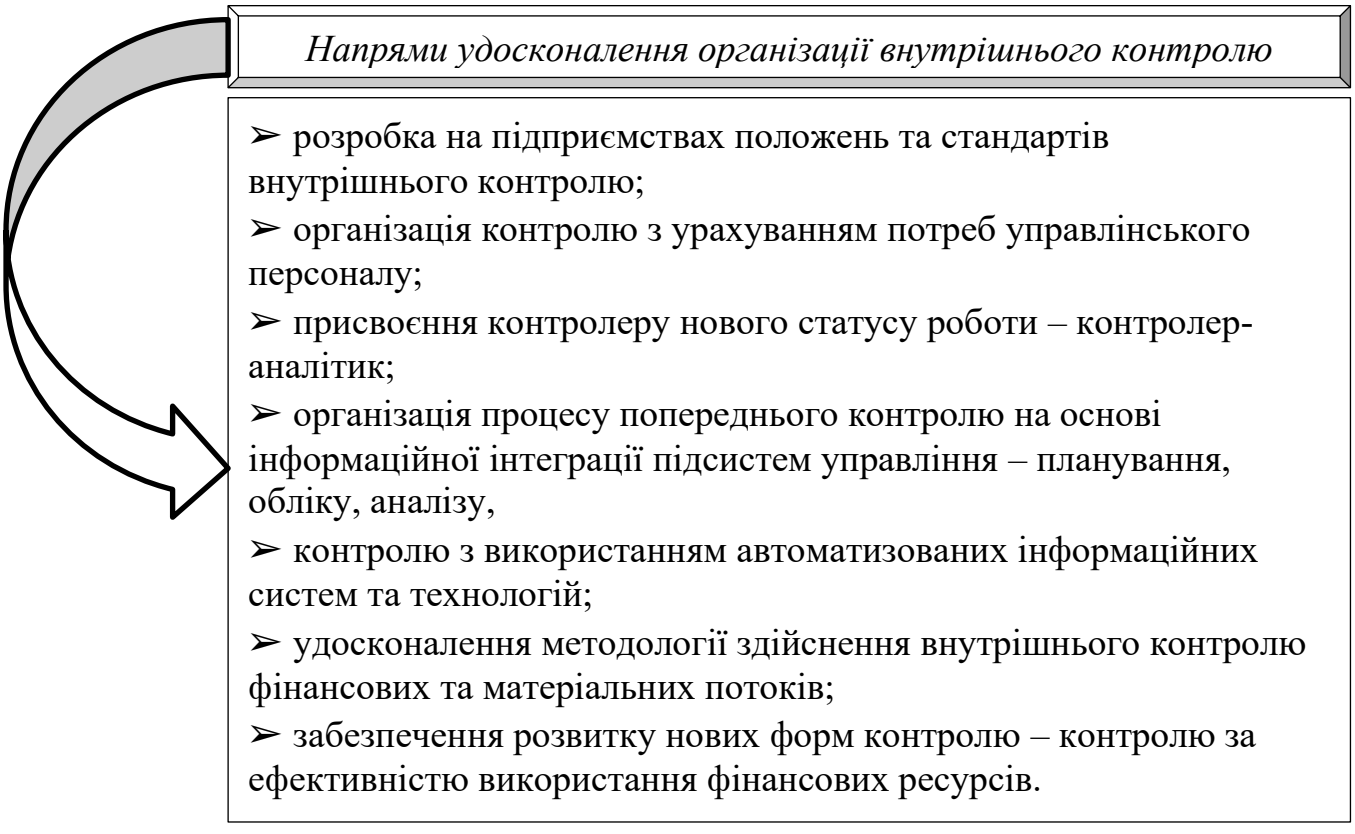


Рис. 3.2. Основні напрями удосконалення організації внутрішнього контролю

На даний час в Україні не існує нормативно-правових документів, які б визначали процес складання кошторисів витрат за центрами відповідальності. З метою покращення аналітичності обліку і контролю адміністративних витрат слід розробити форми кошторисів адміністративних витрат за кожним центром відповідальності. Формуючи кошториси адміністративних витрат за центрами відповідальності у зведеному кошторисі отримуємо інформацію про загальні адміністративні витрати в розрізі місць їх виникнення, що дозволяє здійснювати планування суми майбутніх адміністративних витрат кожного структурного підрозділу апарату управління підприємством та контролювати дотримання планових сум.

Отже, в умовах конкурентної боротьби для підприємств особливий інтерес має процес проектування інформаційних потоків про доходи і витрати. Запровадження правильного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного нами дослідження щодо витрат і доходів, їх облікового забезпечення та контролю, можна зробити наступні висновки:

1. Дохід - це максимальна кількість засобів, які включають грошові кошти і натуральні надходження, одержані або виготовлені особою за рік для підтримання фізичного, морального, економічного, а також інтелектуального стану, які він може потратити, але тільки за обставин, що очікувана вартість у грошовому вираженні майбутніх надходжень залишиться на попередньому рівні.

2. Дослідивши суть витрат виробництва та їх місце в організації обліку встановлено, що всі трактування сутності витрат означають одне і те ж, а саме – це витрати підприємства, пов’язані з виконанням певних операцій. За результатами даного дослідження визначено власне тлумачення сутності витрат: це вартість використаних ресурсів на виготовлення готової продукції найбільш економічно вигідними методами з дотриманням такої технології виробництва, яка одночасно забезпечує оптимальну величину витрат для отримання прибутку та максимально можливу споживчу цінність готової продукції.

3. Проаналізувавши стан обліку доходів та витрат в СТОВ «Нива» встановлено, що він здійснюється належним чином та без суттєвих порушень та відповідає всім встановленим вимогам законодавчо-нормативних актів. Облік витрат є віддзеркалення витрат, здійснюваних на підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних з процесами постачання, виробництва і реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції.

4. Для відображення в обліку витрат на виробництво підприємство використовують рахунок 23 «Виробництво». Для узагальнення інформації про собівартість реалізації використовується рахунок 90 «Собівартість реалізації». Облік загальновиробничих витрат ведуть на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та адміністративних витрат рахунок 92 «Адміністративні витрати».

5. Облік доходів сільськогосподарського підприємства від операційної діяльності ведеться на рахунках 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший

операційний дохід». Облік витрат від фінансової і іншої діяльності ведеться на наступних рахунках: 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи».

6. Головним недоліком обліку витрат і доходів підприємства є проблема формування єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами й доходами суб'єкта господарювання. Ще однією важливою проблемою є проблема рівня відповідальності обліково-контрольної системи підприємства щодо його витрат і доходів чинному законодавству з обліку та контролю враховуючи мету та завданням конкретного підприємства.

7. Для забезпечення можливості використання облікової інформації в процесі управління запропоновано зміни до узагальнюючих облікових регістрів, які спростять роботу із заповнення та подання фінансової та податкової звітності. Загалом процес документування обліку доходу підприємства потребує більш чіткого законодавчого регламентування для уникнення неоднозначності трактування окремих термінів та запровадження єдиної методики оцінки отриманих доходів підприємствами різних галузей.

8. У якості удосконалення аналітичного обліку пропонуємо Відомість аналітичного обліку визначення фінансового результату від реалізації продукції, що виготовлена із власної сировини і продукції. виготовленої із покупної сировини. У даній Відомості в розрізі покупців на підставі первинних документів: Товарно-транспортних накладних, Накладних внутрішньогосподарського призначення, Рахунків-фактур здійснюється накопичування інформації про одержані доходи в кореспонденції з відповідними рахунками.

9. Також, варто запровадити у діяльності СТОВ «Нива» удосконалення служби внутрішнього контролю, а саме необхідно ввести на підприємстві положення про контроль. Це врегулює всі питання стосовно відповідальності, прав та обов'язків, принципів та основних завдань. Також, варто розробити та застосовувати на підприємстві план проведення контрольних заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверкин Я. Ф. Облік доходів та фінансових результатів операційної діяльності. Бізнес Інформ. 2019. № 11. С. 282-289.
2. Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на доходи фізичних осіб. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 5. С. 27-37.
3. Бєлозерцев В. С., Гринько І. С. Облік доходів на торгівельних підприємствах. Ефективна економіка. 2020. № 12.
4. Бовкун А. Ю. Управління доходами з використанням ресурсів бухгалтерського обліку. Регіональна бізнес-економіка та управління. 2014. № 2. С. 89-94.
5. Бойченко Н. В., Наумова Т. А., Нестеренко І. В. Організаційно-методичні аспекти обліку формування та розподілу доходів. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2013. Вип. 2(1). С. 37-45.
6. Брик Г., Ціцька Н., Поверляк Т. Витрати, доходи і фінансові результати як об’єкти облікової політики підприємства. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. 2018. № 25. С. 70-74.
7. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. №2. С.162-178
8. Бурова Т. А. Контроль доходів за видами діяльності підприємства. Формування ринкових відносин в Україні. 2014. № 6. С. 112-115
9. Васильєва В. Г., Семенюк Д. Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Економічний простір. 2019. № 147. С. 128-139.
10. Васильєва В. Г., Січева К. В., Коновалова О. В. Особливості організації обліку доходів і витрат у фермерських господарствах. Економічний простір. 2019. № 148. С. 116-128.

11. Воськало Н. М., Воськало В. І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи підприємства. Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 51. С. 195-200.

12. Галущак І. Є., Савчук В. П. Облік доходів від операційної діяльності: сучасний стан та напрями вдосконалення. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2014. Вип. 10(2). С. 99-107.

13. Гамзаєва Е. М. Формування доходів і витрат у податковому і бухгалтерському обліку. Управління розвитком. 2014. № 5. С. 76-78.

14. Гудзенко Н.М. Особливості організації бухгалтерського обліку та контролю у забезпеченні економічної безпеки підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет ім. Сухомлинського. 2017. №17. С. 810-815

15. Гуріна Н. В. Формування облікової політики підприємства щодо витрат і доходів. Бізнес Інформ. 2015. № 8. С. 194-199.

16. Данилевська Ю. М., Мельянкова Л. В. Контроль операцій з обліку доходів. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(3). С. 210-215.

17. Дідоренко Т. В., Белова І. М. Методика обліку витрат і доходів зі страхування майна на сільськогосподарських підприємствах. Молодий вчений. 2018. № 5(2). С. 699-703.

18. Дмитрук Н. М. Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах. Молодий вчений. 2014. № 5(1). С. 92-94.

19. Євдощак В. І., Маначинська Ю. А. Відображення інформації про доходи в облікових регістрах та звітності. Економічний аналіз. 2016. Т. 24, № 2. С. 147-154.

20. Жидєєва Л. І., Андрієнко О. М. Проблеми обліку та контролю доходів і витрат на «соціальне забезпечення» та їх відображення у формах звітності. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 4. С. 165-169.

21. Здирко Н. Г. Облік доходів від використання державної підтримки фермерських господарств. Облік і фінанси. 2015. № 2. С. 22-28.

22. Ілляшенко К. В. Методологія обліку доходів і витрат інформаційної діяльності. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2016. № 4(1). С. 9-12.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства Фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 20.09.2023).

24. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 794. С. 172-180.

25. Клименко С. О. Історичні аспекти розвитку облікового забезпечення доходів підприємства. Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. 2015. Вип. 161. С. 182-187.

26. Коробкіна Н. Г. Напрями запозичення міжнародних підходів до обліку податкових витрат з податку на доходи фізичних осіб в Україні. Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. 2015. № 4. С. 73-80.

27. Костишин Н. С. Організаційно-правове забезпечення відображення доходів діяльності сільськогосподарських підприємств в обліку. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 18(1). С. 191-194.

28. Кубік В. Д. Проблеми обліку доходів на підприємстві у світлі застосування національних і міжнародних стандартів обліку. Вісник Одеського національного університету. Економіка. 2013. Т. 18, Вип. 3(2). С. 60-63.

29. Кугай І. В. Становлення та важливість поняття обліку доходів і видатків як складової загальнодержавного управління. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 22. С. 200-204.

30. Лагодієнко Н. В., Китиця А. О. Організація обліку доходів підприємств: проблеми та напрями їх вирішення. Бізнес-навігатор. 2014. № 1. С. 163-167.

31. Левицька С., Осадча О. Економічна вигода як оцінка доходу в бухгалтерському обліку: методичні та організаційні підходи визнання. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 5. С. 20-27.

32. Лепетан І.М. Формування концепції стратегічного управління витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2017. № 10. С. 20-23.

33. Лищенко О. Г., Самарська І. М. Гармонізація обліку доходів за національними та міжнародними стандартами. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2017. № 4-5. С. 48-52.

34. Мардус Н. Ю., Єлізарова Х. П. Особливості обліку доходів і витрат підприємства: проблеми та шляхи вдосконалення. Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. 2015. Т. 20, Вип. 4. С. 251-255.

35. Мельник О. С. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходів і витрат від первісного визнання та переоцінки біологічних активів. Облік і фінанси. 2018. № 3. С. 60-68.

36. Мельник Т. Г., Кошолап Я. П. Проблеми визнання і відображення в обліку доходів підприємства. Молодий вчений. 2020. № 12(2). С. 150-154.

37. Миронова Ю. Ю., Білаєнко А. О., Норка Я. О. Проблеми обліку та розподілу загальновиробничих витрат у рослинництві. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 25. С. 192-196.

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства Фінансів України від 25.01.2012 р. №52. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 05.08.2023).

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99 (дата звернення: 10.08.2023).

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 10.09.2023).

41. Осадча Г. Г., Пушкарьова М. В. Облік доходів у системі управління підприємством. Формування ринкових відносин в Україні. 2016. № 6. С. 71-75

42. Остапенко Я. О., Морозовський П. А. Чинники впливу на формування доходу підприємства: обліково-аналітичний аспект. Економічний простір. 2020. № 154. С. 115-119.

43. Паєнтко Т. В. Проблемні питання підтвердження сум доходів і витрат, які виникають при обліку довгострокових заборгованостей. Криміналістика і судова експертиза. 2020. Вип. 65. С. 534-541.

44. Панчук І. П. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку при формуванні звітної інформації про доходи та витрати фінансової діяльності підприємств. Актуальні проблеми економіки. 2015. № 3. С. 373-378.

45. Пилипчук Н. М. Концептуальна модель організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю доходів. Економічний аналіз. 2015. Т. 19(1). С. 193-199.

46. Пирець Н. М., Паненко А. І. Проблеми узгодженості податкового і бухгалтерського обліку в контексті витрат і доходів. Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. 2014. Вип. 1(1). С. 273-279.

47. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text (дата звернення: 03.09.2023).

48. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 05.08.2023).

49. Подмешальська Ю. В., Прокопенко А. Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем та технологій. Агросвіт. 2021. № 1-2. С. 71-81.

50. Поліщук О. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами в аграрних підприємствах України. Економічний простір. 2020. № 154. С. 231-234.

51. Полятикіна Л. І., Бур'ян Н. Ю. Формування та облік доходів і витрат підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2020. Вип. 33(2). С. 36-39.

52. Пономаренко О. Г. Можливості удосконалення обліку та аудиту справляння податку на доходи фізичних осіб. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2020. № 2. С. 93-99.

53. Потриваєва Н. В., Кореновська Т. О. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2016. Вип. 1. С. 9-18

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 11.08.2023).

55. Рзаєв Г. І., Драгочинська Д. О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2019. № 1. С. 62-65.

56. Ручинський О. С., Клименко С. О. Вдосконалення організації бухгалтерського обліку доходів на підприємстві. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки. 2014. Вип. 5.3. С. 43-45.

57. Татар М. С., Ванярха Г. М. Облік і аудит доходів і витрат підприємств в умовах глобальних викликів. Часопис економічних реформ. 2020. № 4. С. 67-75.

58. Травін В. В., Камінська Т. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат у системі бухгалтерського обліку. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2017. № 4. С. 56-59.

59. Чебан Ю. Ю., Остапчук Т. С. Особливості обліку доходів у фермерських господарствах. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2014. Т. 19, Вип. 3(4). С. 213-216.

60. Чернікова І. Б., Полулях А. М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. Інфраструктура ринку. 2020. Вип. 43. С. 466-470.

61. Шевчук О. А. Особливості автоматизації обліку доходів і витрат на промислових підприємствах. Бізнес Інформ. 2013. № 11. С. 124-127.

62. Шерер І. Л. Модель організації обліку доходів за програмами лояльності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. Вісник соціально-економічних досліджень. 2018. № 1. С. 186-195.