

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ**

Інститут екологічної економіки і менеджменту

Кафедра обліку і аудиту

Пояснювальна записка

до дипломної роботи бакалавра
на тему:

**Облік і аудит доходів Сокальського дочірнього
лісогосподарського підприємства
ЛГП «Галсільліс»**

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОА-41
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Жінчин Марта Василівна

Керівник: к.е.н., доц. Новак У.П.

Рецензент к.е.н., доц. Пилипенко С.М.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Навчально-науковий інститут екологічної економіки і менеджменту
Кафедра _____ обліку і аудиту
Освітній ступінь _____ бакалавр
Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і аудиту

[Підпис] д.е.н., проф. Гарасим П.М.

« 14 » 07 20 24 року

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Жінчин Марті Василівні
(прізвище, ім'я, по батькові)


- Тема роботи «Облік і аудит доходів Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛГП «Галсільліс»
керівник роботи к.е.н., доц. Новак Уляна Павлівна
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджена наказом закладу вищої освіти від 07 березня 2024 р. № С-192
- Термін подання роботи 14.06.2024 р.
- Вихідні дані до роботи установчі документи підприємства, Наказ про облікову політику, фінансова, статистична, податкова звітність підприємства за 2021-2023 роки, облікові реєстри за темою роботи, законодавчо-нормативні акти, навчально-методична література.
- Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. 1. Теоретичні аспекти обліку доходів. 2. Економічна характеристика Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» та оцінка стану обліку доходів. 3. Аудит доходів. Висновки і пропозиції.
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Класифікація доходів згідно НП(С)БО 15 «Дохід». 2. Основні показники фінансово-господарської діяльності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки. 3. Формування фінансових результатів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки. Динаміка доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс». 4. Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації продукції. 5. Основні положення методики проведення аудиторської перевірки доходів. 6. План аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс».

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
-	-	-	-

7. Дата видачі завдання 15.03.2024 р.

Керівник роботи


 (підпис)

Новак У.П.
 (прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи бакалавра	Строк виконання етапів роботи	Прямі
1	Вступ.	15.03.2024 – 24.03.2024	викон
2	Теоретичні аспекти доходів.	25.03.2024 – 14.04.2024	викон
3	Економічна характеристика Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛПП «Галсілляліс» та оцінка стану обліку доходів.	15.04.2024 – 12.05.2024	викон
4	Аудит доходів.	13.05.2024 – 02.06.2024	викон
5	Висновки та пропозиції.	03.06.2024 – 14.06.2024	викон

Здобувач освіти


 (підпис)

Жінчин М.В.
 (прізвище та ініціали)

Керівник роботи


 (підпис)

Новак У.П.
 (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Мета дипломної роботи – ознайомитися з веденням обліку і аудиту доходів Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛГП «Галсільліс» та розробити пропозиції з їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є обліково-звітний і контрольний процес Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 рр. Предметом дослідження дипломної роботи бакалавра є облік і аудит доходів підприємства.

Основне завдання роботи полягає у дослідженні стану бухгалтерського обліку доходів підприємства, визначення шляхів його вдосконалення на підприємстві, а також розроблення пропозицій з провадження аудиту доходів Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛГП «Галсільліс».

Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

Ключові слова: облік, аудит, обліково-звітний процес, доходи, пропозиції, вдосконалення, провадження.

Сторінок – 69, рисунків – 25, таблиць – 24, використаних джерел – 40.

ANNOTATION

The purpose of diploma work is to familiarize with the conduct of accounting and audit of income on Sokal subsidiary forestry company «Galsillis» and to develop suggestions of it improvement.

A research object is accounting and control process of Sokal subsidiary forestry company «Galsillis» for 2021-2023 years. The article of research is an accounting and audit of income on enterprise.

The basic task of work consists in research of the state of accounting of operating income on enterprise, determination of the ways of it improvement on enterprise, and also development of suggestions realization of audit of income on Sokal subsidiary forestry company «Galsillis».

Diploma work consists of entry, three sections, conclusions and suggestions, list of the used sources and additions.

Keywords: account, audit, accounting and control process, income, suggestions, perfections, realizations.

Pages – 69, pictures – 25, tables – 24, used literary sources – 40.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ.....	7
1.1. Економічна сутність доходів	7
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку доходів.....	17
РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА СОКАЛЬСЬКОГО ДОЧІРНЬОГО ЛІСОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА ЛГП «ГАЛСІЛЬЛІС» ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ДОХОДІВ	22
2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської та природоохоронної діяльності підприємства.....	22
2.2. Практичні аспекти ведення обліку доходів	33
2.3. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку на підприємстві та їх практичне застосування	40
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ДОХОДІВ	45
3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту доходів.....	45
3.2. Методичні прийоми проведення аудиту доходів	48
3.3. Результати аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»	56
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ	69

ВСТУП

Актуальність теми. Невіддільною складовою компонентою виробничо-фінансової діяльності суб'єктів господарювання та одним із вагомих елементів його безперебійного функціонування є одержання доходів. Ключовим чинником успішного життєвого циклу підприємства є оптимальне управління доходами як результату діяльності. Ні один суб'єкт господарювання не зможе досягти успіху, якщо він не виробляє конкурентоспроможну та рентабельну продукцію на ринок, не оплачує свої рахунки або не оплачує роботу свого персоналу. Прибуток, який формує дохід, як кінцева грошова оцінка виробничо-фінансової діяльності, є рушійною силою ринкової економіки, а також джерелом економічного зростання як окремого господарюючого суб'єкта, так і держави в цілому.

В умовах самофінансування для кожного підприємства головним завданням є забезпечення максимального рівня рентабельності господарювання, збільшення шляхів та напрямів одержання доходу. З огляду на це, категорія доходів у ринковій системі господарювання посідає чільне місце. Водночас управління доходами суб'єктів господарювання є неможливим без належного облікового забезпечення. Адже саме в системі бухгалтерського обліку формується відповідна інформація про доходи, яка потрібна керівному персоналу для прийняття управлінських рішень з метою належного управління підприємством, виявлення резервів збільшення обсягів виробництва, підвищення конкурентоспроможності тощо [24].

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є ознайомлення з веденням обліку і аудиту доходів Сокальського дочірнього лісогосподарського підприємства ЛГП «Галсільліс» (надалі Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс») та розроблення пропозицій з їх удосконалення.

Завданнями кваліфікаційної роботи бакалавра є:

- висвітлення теоретичних основ обліку і аудиту доходів;
- аналіз нормативної бази з обліку доходів;

- оцінювання стану фінансово-господарської діяльності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки;
- дослідження практичних аспектів ведення обліку доходів підприємства та його комп'ютерних технологій;
- проведення аудиторської перевірки доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс».

Об'єкт дослідження – обліково-звітний і контрольний процес Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 рр.

Предмет дослідження – облік і аудит доходів підприємства.

Методи дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра: загальнонаукові методи, зокрема аналіз, синтез, індукція, дедукція, а також спеціальні методи дослідження, зокрема узагальнення, групування, порівняння, аналітичні процедури, табличний та графічний прийоми.

Інформаційною базою роботи є: облікові реєстри та фінансова звітність Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки, міжнародні та національні законодавчо-нормативні документи, монографії та наукові праці, підручники, навчальні посібники, які стосуються теми роботи.

Апробація наукових досліджень. Результати кваліфікаційної роботи доповідалися на IV Міжнародній науково-практичній конференції «Цифрова економіка і сталий розвиток: новітні тенденції у фінансах, обліку, менеджменті та соціально-поведінкових науках», яка проходила 26-27 березня 2024 р. у м. Берегове Закарпатської області.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ

1.1. Економічна сутність доходів

Всі суб'єкти господарювання провадять свою діяльність для того, щоб одержати відповідні доходи. Одержання доходів засвідчує те, що продукція підприємства користується попитом в споживачів і те, що вона відповідає ринку за ціною, якістю, власними технічними, функціональними характеристиками та іншими властивостями. Отримані доходи є підґрунтям для самофінансування суб'єктів господарювання за умови, що їх величина є достатньою для фінансування необхідних витрат, виконання своїх зобов'язань перед контрагентами та утворення чистого прибутку.

В економічних фахових літературних джерелах до сьогоднішнього дня немає єдиної думки стосовно тлумачення економічної сутності поняття «дохід». Тракткування поняття «дохід» у працях українських вчених наведемо у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Дефініції терміну «дохід» у працях українських вчених

№	Джерело	Визначення терміну
1	2	3
1	Бруханський Р.Ф. [16]	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).
2	Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. [18]	Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
	Дерій В.А. [22]	Доходом слід вважати економічну категорію, що означає одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов'язань, які спонукають до збільшення сум власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників).

Продовження табл. 1.1

1	2	3
3	Гуріна Н.В. [20]	Доходи – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.
4	Кононова О.Є. [25]	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
5	Пославська Л.І., Ясишена В.В. [32]	Дохід підприємства – це грошові та інші надходження, одержані в результаті господарської діяльності за певний період часу внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів».
6	Подолянчук О.А. [30]	Доходи – надходження економічних вигід, що нараховані і підлягають отриманню або отримані в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності.
7	Продіус Ю.І. [36]	Дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток.
8	Цилюрик Г.І. [40]	Дохід – один із різновидів фінансового результату господарської діяльності підприємства за певний період, що розкриває у вартісному вираженні розмір надходження грошових коштів у формі виручки від реалізації виробленої продукції (робіт, послуг) з урахуванням чинника часу.

Трактування поняття «дохід» в законодавчо-нормативних документах наведено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Дефініції терміну «дохід» в законодавчо-нормативних документах

№	Нормативний акт	Визначення терміну
1	2	3
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
2	Концептуальна основа фінансової звітності [4]	Дохід – це збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників

Продовження табл. 1.2

1	2	3
3	МСБО 18 «Дохід» [5]	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.
4	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6]	Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
5	НП(С)БО 15 «Дохід» [7]	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Відповідно до чинного законодавства [7] доходи повинні включати до об'єктів облікового процесу, базуючись на основі принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, відповідно до якого для того, щоб визначити фінансовий результат звітного періоду потрібно порівняти доходи з витратами, які були понесені для одержання цих доходів. При цьому, в обліку доходи визнають лише у випадку, коли вони з'явилися і в бухгалтерському обліку їх відображають в той період, до якого вони належать. Продемонструємо види доходів та їх відображення у фінансовій звітності на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Визнання та відображення доходів у фінансовій звітності

З метою належного управління доходами потрібна їхня аргументована ґрунтовна класифікація на підставі групування доходів за виразними ознаками для цілей обліку, аналізування та контролю. Через це класифікація є одним з найважливіших складових для оптимальної побудови системи управління доходами. Класифікацію доходів, яка використовується для цілей бухгалтерського обліку, відобразимо на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Класифікація доходів згідно НП(С)БО 15 «Дохід» [7]

Для того, щоб належним чином вести облік на підприємстві та формувати фінансову звітність доходи поділяють видами діяльності. Загальновідомо, що

всю діяльність суб'єктів господарювання поділяють на операційну, фінансову та інвестиційну. Такий поділ видів діяльності уперше було встановлено під час впровадження перших українських стандартів бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів», який станом на сьогоднішній день втратив чинність, однак у ньому вперше для облікової практики України було визначено економічну сутність цих видів діяльності.

У чинному тепер НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6] встановлено, що операційна діяльність є це основною діяльністю суб'єктів господарювання, а також інші види діяльності, які не належать до інвестиційної чи фінансової діяльності. Своєю чергою, операційну діяльність підприємства відповідно до законодавства поділяють на основну та іншу операційну. При цьому до основної діяльності належать господарські операції, які безпосередньо пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, що є основною ціллю створення суб'єкта господарювання (юридичної особи) і забезпечують найбільшу питому вагу його доходу [6].

Відповідно доходи операційної діяльності господарюючих суб'єктів поділяють на [7]:

- 1) доходи основної діяльності;
- 2) інші операційні доходи.

Формування доходів операційної діяльності, які для забезпечення поточних витрат, сплати всіх податків і зборів та одержання прибутку є неодмінною умовою функціонування суб'єктів господарювання.

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» [7], для визнання доходів підприємств розрізняють такі види доходів:

- реалізація продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою їх подальшої реалізації (окрім інвестиційних вкладень у цінні папери);
- надання різноманітних послуг;
- використання активів суб'єктів господарювання, результатом якого є одержання відсотків, дивідендів, роялті.

Зазначимо, що дохід (виручка) від реалізації продукції згідно з чинним законодавством визнається, якщо наявні такі умови (рис. 1.3):



Рис. 1.3. Умови визнання доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) [7]

Дохід, який виникає внаслідок не реалізації продукції, а надання послуг, визнається на основі рівня завершеності господарської операції з надання послуг. Цей результат можна достовірно оцінити на підставі умов, наведених на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Умови визнання доходу з наданих послуг та оцінка ступеню завершеності робіт [7]

Зауважимо, що якщо послуги суб'єкт господарювання надає, виконуючи невизначену кількість операцій за певний період часу, то в обліку дохід визначають рівномірно його нараховуючи за цей ж період (окрім випадків, якщо за допомогою іншого методу краще визначити рівень завершеності надання цих послуг). У випадку, якщо дохід від надання послуг в обліку не можна достовірно визначити, то його в обліку відображають в обсязі визначених витрат, які підлягають відшкодуванню [16].

У випадку, якщо дохід від надання послуг не можна достовірно оцінено і немає ймовірності відшкодування понесених витрат, то дохід в обліку не визнають, а понесені витрати визнають витратами звітного періоду. Якщо ж в подальшому суму доходу бухгалтер визначить достовірно, то дохід визнають за такою оцінкою.

Загалом з метою цілковитого розуміння визнання доходів доцільно розкрити умови, відповідно до яких дохід в обліку не визнають (рис. 1.5).

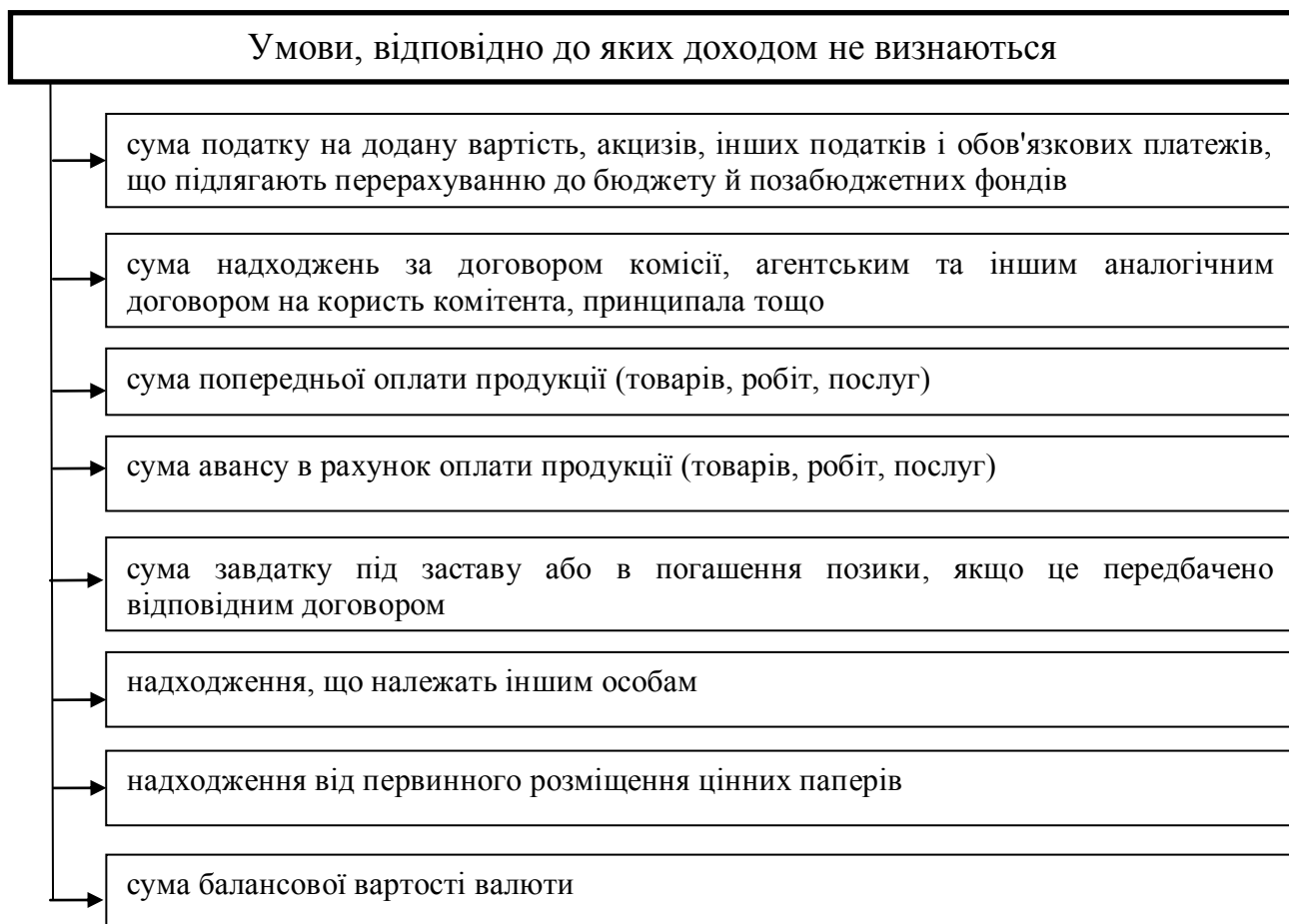


Рис. 1.5. Умови, відповідно до яких дохід не визнається [7]

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» [7] до інших операційних доходів включають суми інших доходів від операційної діяльності суб'єктів господарювання, крім чистого доходу від реалізації продукції) (рис. 1.6).

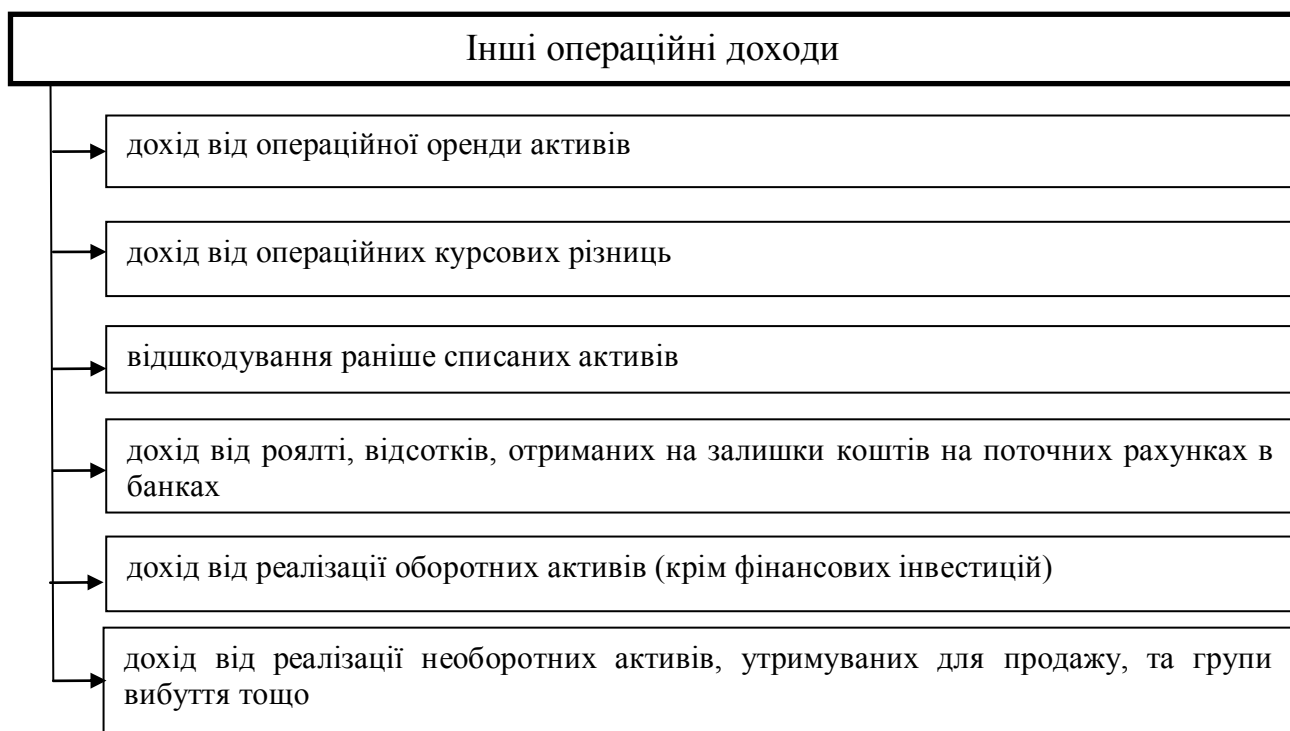


Рис. 1.6. Інші операційні доходи [7]

Ключовим у практиці управління доходами суб'єктів господарювання відповідно до Податкового кодексу України [1] є їх поділ за характером оподаткування на доходи, які:

- 1) підлягають оподаткуванню;
- 2) не підлягають оподаткуванню.

Окрім того, класифікація доходів відіграє суттєву роль для управлінського обліку. Чітко структуровані доходи дають змогу безпомилково зрозуміти їх економічну сутність, з'ясувати склад і структуру та прийняти правильні управлінські рішення. Таким чином, класифікація доходів має насамперед достовірно відображати доходи операційної діяльності суб'єктів господарювання, так як тільки за таких умов облікові дані і складена на їх базі фінансова звітність буде надійною основою для управління.

Наведемо класифікацію доходів операційної діяльності суб'єктів господарювання на рис. 1.7.

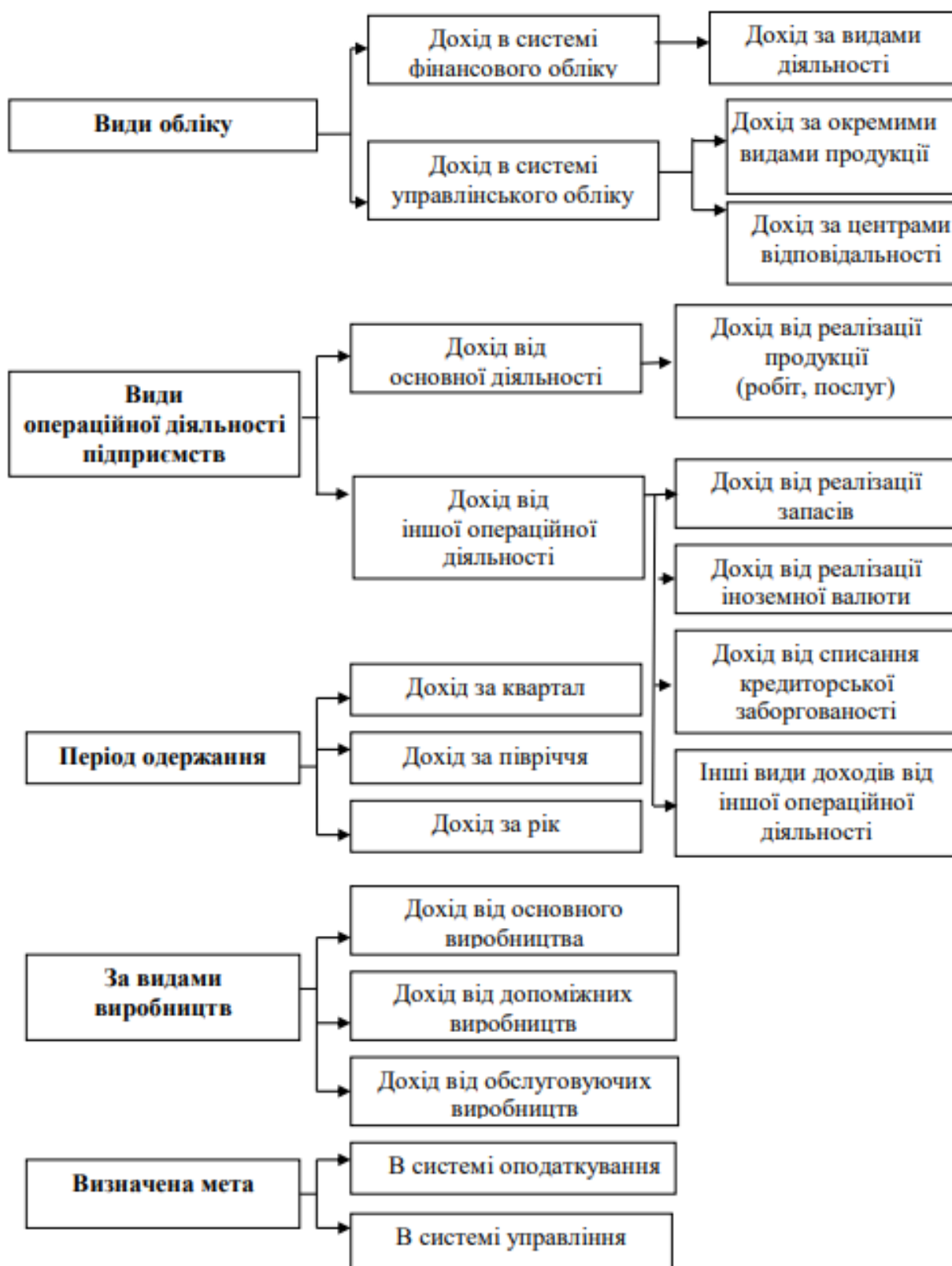


Рис. 1.7. Класифікація доходів операційної діяльності суб'єктів господарювання

Ця класифікація має вагоме значення і понад усе для належного економічного аналізування діяльності суб'єктів господарювання.

Основні моменти, які стосуються оцінки доходів наведені на рис. 1.8.

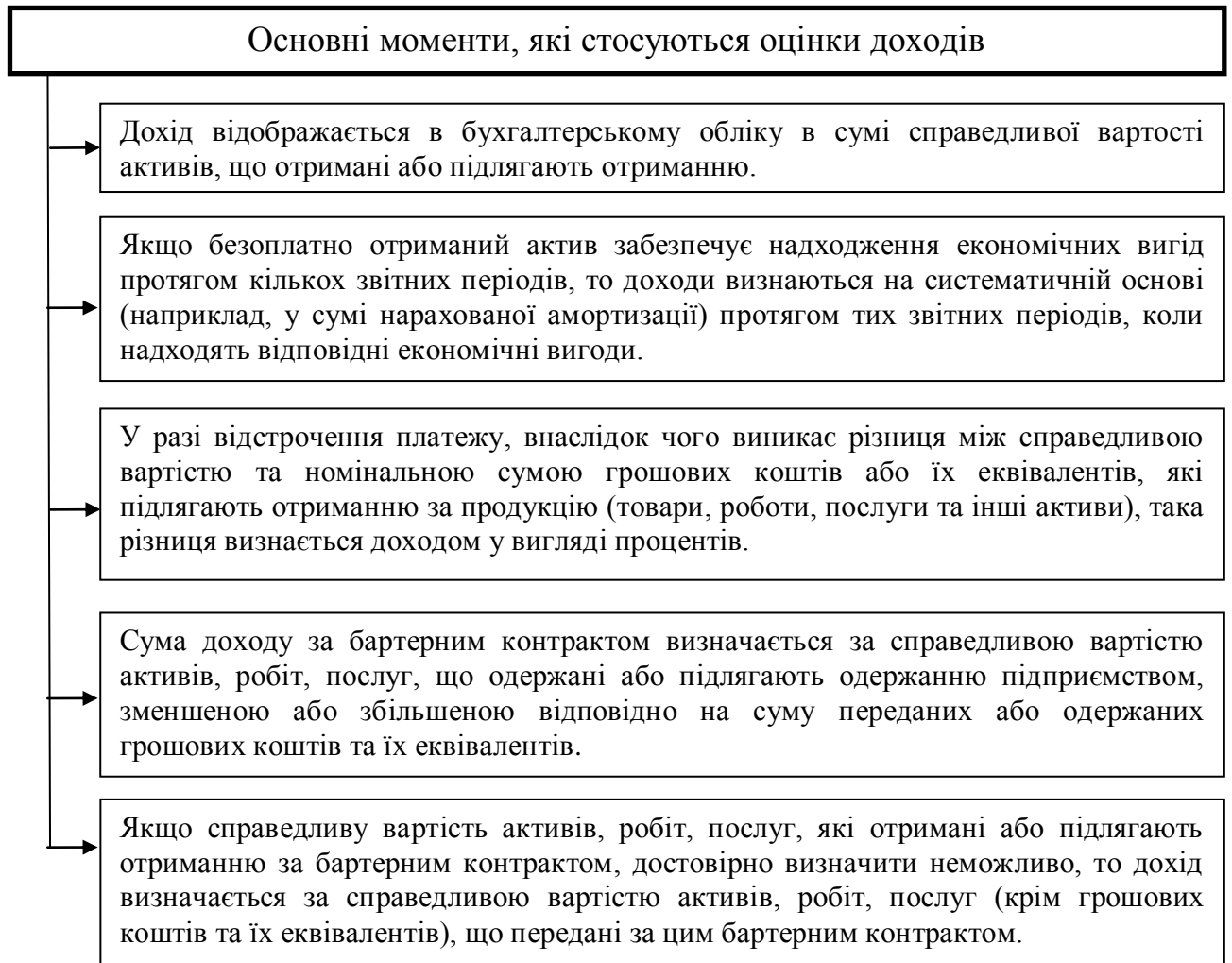


Рис. 1.8. Основні моменти, які стосуються оцінки доходів [7]

Отож, економічна сутність доходів полягає у відшкодуванні понесених витрат на ведення виробничо-господарської діяльності та одержання прибутку, який повинен забезпечити досягнення стратегічної мети суб'єктів господарювання – збільшення власного капіталу, а послідовна та структурована класифікація доходів дає змогу результативно управляти ними та бути елементом сучасної системи управління.

Таким чином, для того, щоб забезпечити ефективне провадження виробничо-господарської діяльності, на підприємстві повинен бути належним чином організований облік доходів.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку доходів

На теперішній день в Україні сформувалась багаторівнева система регулювання обліку та звітності, на яку вплинули економічні пертурбації в державі та потреба працювати у нових ринкових умовах. Вчені виділяють чотири рівні регулювання обліку та звітності, на кожному з яких відповідні органи здійснюють регулювання (рис. 1.9).

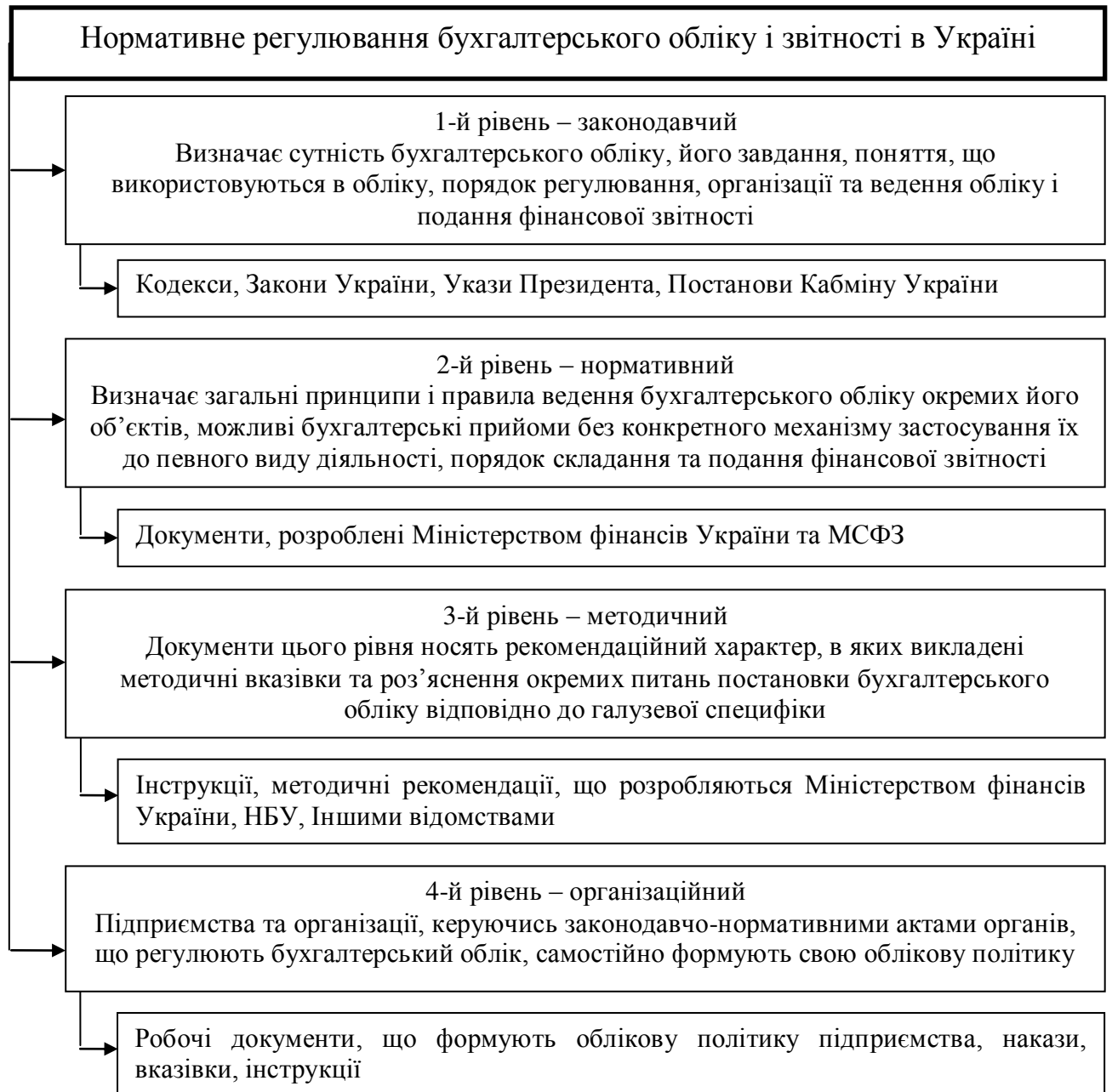


Рис. 1.9. Законодавчо-нормативне регулювання обліку і фінансової звітності в Україні [26]

Беручи до уваги наведені на рис. 1.9 рівні нормативного регулювання обліку і звітності в Україні, наведемо законодавчо-нормативні акти, які регулюють облік та аудит доходів суб'єктів господарювання в Україні у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

**Нормативні документи, що регулюють облік та аудит
доходів суб'єктів господарювання**

Рівень	Назва нормативного документа	Суть нормативного документа
1	2	3
1-й рівень	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI [1]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів. Зазначається, що дохід з джерелом їх походження з України є будь-яким доходом, отриманим резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній економічній зоні. Наводяться види надходжень, які не належать до доходів.
	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-VIII від 21.12.2017 р. [2]	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.
	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [3]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
2-й рівень	Концептуальна основа фінансової звітності №929_009 від 01.09.2010 р. [4]	Концептуальна основа містить виклад концепцій, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів зовнішнім користувачам.
	МСБО 18 «Дохід» № 929_025 від 01.0.2012 р. [5]	Використовується в обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій і подій: а) продаж товарів; б) надання послуг; в) використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди.

Продовження табл. 1.3

1	2	3
	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73 [6]	Визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема доходів операційної діяльності.
	НП(С)БО 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290 [7]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 [8]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
3-й рівень	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. №88 [9]	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, підприємствами, їх об'єднаннями незалежно від форм власності, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету
	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291 [11]	Містить коротку характеристику рахунків та субрахунків, порядок аналітичного обліку та методичні рекомендації щодо їх застосування.
4-й рівень	Наказ про облікову політику підприємства	Затверджує Положення про облікову політику, у якому підприємство фіксує методи оцінки та обліку, ті процедури, які воно застосовує при веденні бухгалтерського обліку.

Одним із шляхів гармонізації чинного українського законодавчого поля, яке регламентує облік доходів (у т.ч. операційної діяльності) з міжнародним є поступове запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) до ведення бухгалтерського обліку вітчизняних суб'єктів господарювання.

Порівняння ключових положень МСБО 18 «Дохід» і НП(С)БО 15 «Дохід» засвідчує наявність численних спільних моментів. Вони, передусім, прослідковуються у критеріях визнання та оцінки доходу, класифікації доходів за видами діяльності та механізму відображення у фінансовій звітності тощо. Поряд з цим, між цими стандартами є відмінності (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку доходів

Ознаки	НП(С)БО 15 «Дохід» [7]	МСБО 18 «Дохід» [5]
Поняття доходу	Не розглядається. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу.	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.
Не визнаються доходами	<p>Доходами не визнаються: суми податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.</p> <p>Також, не визнаються доходами: суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів.</p>	Не розглядається.
Оцінка доходу	Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, які отримані або підлягають отриманню	Сума доходу оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, що надається підприємством.
Класифікація доходів	Доходи класифікуються за такими групами: а) дохід (виручка) від реалізації продукції; б) чистий дохід від реалізації продукції; в) інші операційні доходи; г) фінансові доходи; д) інші доходи.	Передбачає наступні види доходів: а) дохід від реалізації товарів; б) дохід від надання послуг; в) відсотки, роялті, дивіденди. Якщо підприємство залишає тільки незначний ризик володіння, операція вважається реалізацією і дохід визнається

На основі порівняння ключових положень наведених стандартів можна сказати, що структура МСБО 18 «Дохід» [5] є суттєво ширшою, ніж НП(С)БО 15 «Дохід» [7], а також є відмінності у змісті цих положень.

В цілому, для того, щоб правильно здійснювати ведення бухгалтерського обліку доходів бухгалтери обов'язково повинні дотримуватись чинного законодавства і відслідковувати всі зміни і доповнення до нього.

РОЗДІЛ 2.

ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА СОКАЛЬСЬКОГО ДОЧІРНЬОГО ЛІСОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА ЛГП «ГАЛСІЛЬЛІС» ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ДОХОДІВ

2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської та природоохоронної діяльності підприємства

Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» належить до структури лісогосподарського підприємства «Галсільліс», розташоване в північній частині Львівської області та зареєстроване 05.12.2000р. у м. Сокаль.

Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» займається різноманітними аспектами управління лісовими ресурсами та експлуатацією лісів. Основні його функції включають аспекти, які стосуються:

- лісового господарства: підприємство відповідає за догляд, управління та захист лісів, що включає виконання лісовпорядних робіт, впровадження лісових культур, вирубку дерев, лісову рекреацію та охорону довкілля;

- лісокористування: підприємство веде діяльність з обробки та використання деревини, виробництва та продажу лісопродукції, а також управління лісовими ресурсами для забезпечення стійкого лісокористування;

- екологічних послуг: підприємство здійснює моніторинг стану лісів, виконують заходи з відновлення та збереження біорізноманіття, а також надає консультації з питань охорони лісового середовища;

- дослідження та розвитку: підприємств активно займається дослідженням лісів та розробкою нових технологій управління лісовими ресурсами з метою збільшення їх продуктивності та стійкості.

Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» відіграє важливу роль у збереженні, управлінні та використанні лісових ресурсів з урахуванням екологічних, економічних та соціальних аспектів та створено з метою ведення лісового господарства і раціонального використання лісових ресурсів.

Основні види діяльності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» відображені на рис. 2.1.

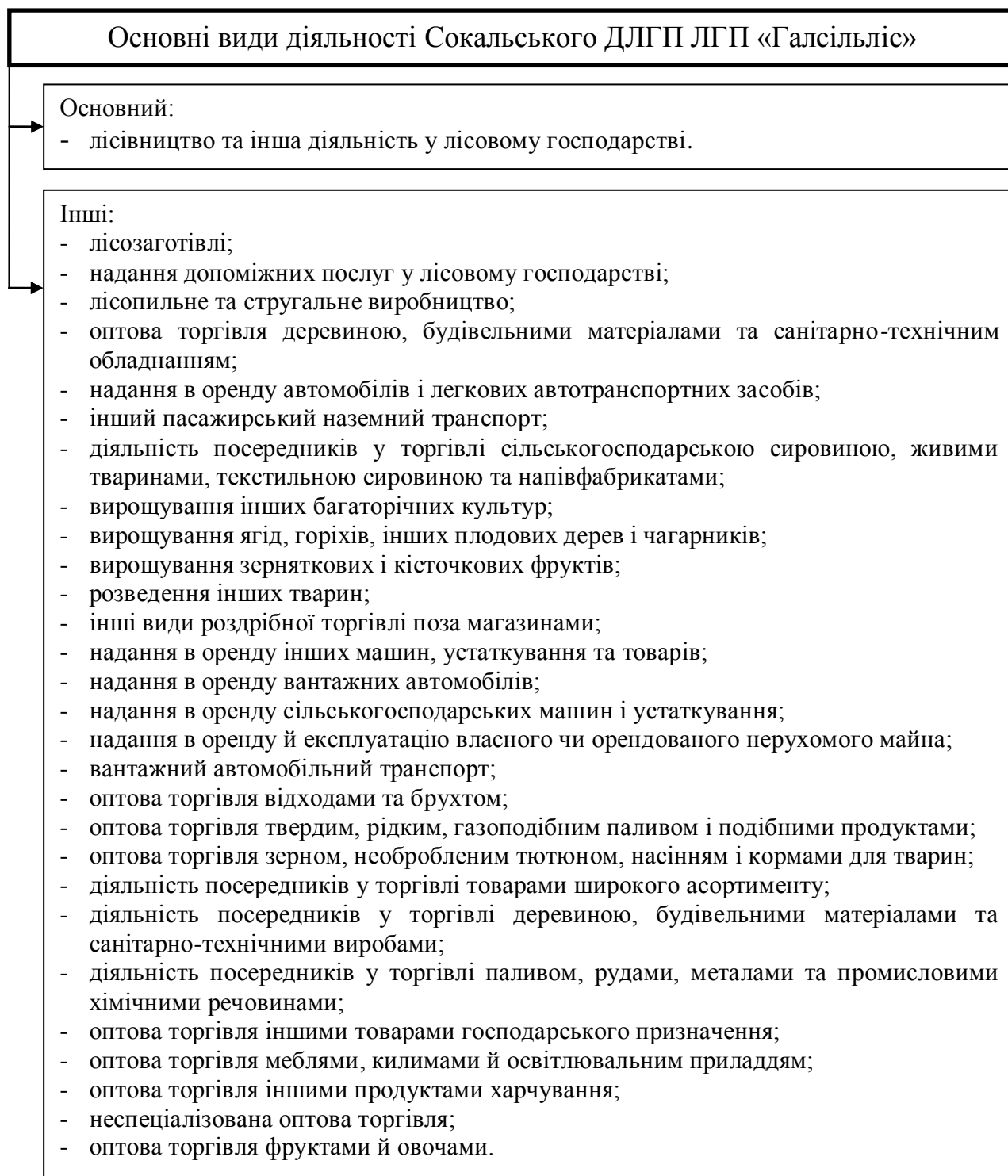


Рис. 2.1. Основні види діяльності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Важливим інструментом управління та прийняття рішень є економічна характеристика підприємства, оскільки надає детальну інформацію про

фінансовий стан та ефективність діяльності, дозволяє провести аналіз ефективності діяльності підприємства, визначити потенційні проблеми та знайти шляхи їх вирішення, а також допомагає підприємству досягати своїх цілей та підвищувати конкурентоспроможність на ринку.

Почнемо економічну характеристику Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» з аналізу основних засобів, що дасть змогу підприємству визначити, наскільки ефективно використовуються його основні засоби. Це допомагає виявити можливість для оптимізації використання ресурсів та зменшення зайвих витрат. Проаналізуємо рух основних засобів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» на основі даних, наведених у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка руху основних засобів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Первісна вартість, тис. грн.	5143	5342	6560	+199	+1218
Знос, тис. грн.	2027	2719	3049	+692	+330
Залишкова вартість, тис. грн.	3116	2623	3511	-493	+888
Вартість введених основних засобів, тис. грн.	280	1346	2247	+1066	+901
Вартість основних засобів, які вибули, тис. грн.	81	128	2	+47	-126
Коефіцієнт зносу, %	39,4	50,9	46,5	+11,5	-4,4
Коефіцієнт придатності, %	60,6	49,1	53,5	-11,5	+4,4
Коефіцієнт оновлення, %	5,2	20,5	25,5	+15,3	+5,0
Коефіцієнт вибуття, %	1,6	2,4	0,0	+0,8	-2,4

Дані табл. 2.1 свідчать, що підприємство щороку оновлює основні засоби так, як коефіцієнт оновлення у 2022 році збільшився на 15,3%, а у 2023 році – на 5%.

Як бачимо, останніми роками збільшився коефіцієнт зносу та, відповідно, зменшився коефіцієнт оновлення основних засобів, що вимагає уваги та подальшого аналізу для визначення причин та прийняття відповідних заходів, таких як ремонт, заміна або модернізація основних засобів.

Ефективність використання основних засобів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» проаналізуємо на основі показників, наведених у табл. 2.2.

Таблиця 2.2.

Показники ефективності використання основних засобів

Показники	Роки			Абсолютне відхилення,	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг), тис. грн.	24333	25155	24326	+822	-829
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	5243	5951	7682,5	+709	+1731,5
Валовий прибуток, тис. грн.	6239	6090	7521	-149	+1431
Середньоспиксова чисельність працівників, осіб	53	61	55	+8	-6
Фондовіддача, грн./грн.	4,6	4,2	3,2	-0,4	-1,1
Фондомісткість, грн./грн.	0,2	0,2	0,3	-	+0,1
Фондоозброєність, тис. грн.	98,9	97,6	139,7	-1,4	+42,1
Фондорентабельність, %	1,2	1,0	1,0	-0,2	-

Як бачимо з табл. 2.2, збільшується середньорічна вартість основних засобів: у 2022 році – на 709 тис. грн., а у 2023 році – на 1731 тис. грн. Фондовіддача за аналізований період зменшується: у 2022 році – на 0,4 грн./грн., а у 2023 році – на 1,1 грн./грн., що свідчить про те, що основні засоби дещо застаріли і перестали відповідати потребам підприємства. Причиною зменшення фондовіддачі могло бути недостатнє їх обслуговування та утримання, що може призводити до їхнього швидкого зносу та втрати продуктивності.

Фондоозброєність основних засобів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» збільшилась з 98,9 тис. грн. у 2021 році до 139,7 тис. грн. у 2023 році, а фондорентабельність практично не змінилась.

Важливим для успішної діяльності будь-якого підприємства є ефективне використання оборотних активів, які включають кошти, запаси, дебіторські заборгованість та інші активи, що можуть бути швидко перетворені на готівку. Ефективне використання цих активів допомагає підприємству забезпечити достатню ліквідність для виплати поточних зобов'язань та фінансування операцій, оптимізувати свої капіталовкладення, забезпечуючи потрібний рівень активів для підтримки операцій без перевищення необхідного рівня.

Проаналізуємо динаміку і структуру оборотних активів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Склад оборотних засобів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Запаси	291	1 249	1 171	+958	-78
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	671	1 060	1 503	+389	+443
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	-	-	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	-	-	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	5 600	5 200	3 755	-400	-1445
Інші оборотні активи	-	-	-	-	-
Разом	6 562	7 509	6 429	+947	-1080

Згідно з даними табл. 2.3, сума оборотних активів підприємства у 2022 році збільшилась на 947 тис. грн., а у 2023 році – зменшилась на 1080 тис. грн. Зауважимо, що Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за аналізовані роки має лише дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги. Найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів підприємства становлять гроші та їх еквіваленти: у 2021 році – 85%, у 2022 році – 69% і у 2023 році – 58%. Для наочності відобразимо структуру оборотних активів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2023 рік на рис. 2.2.

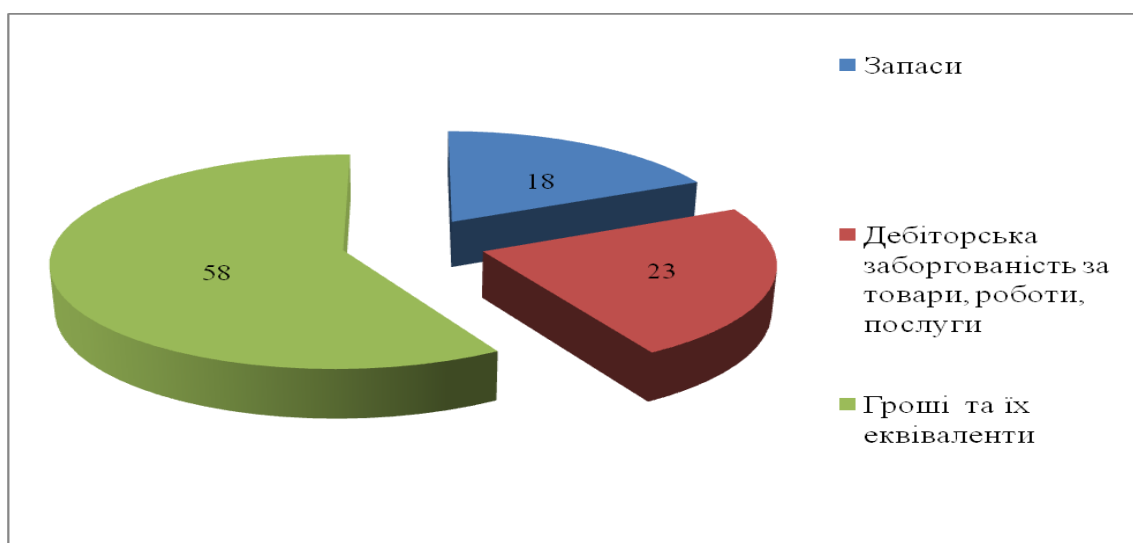


Рис. 2.2. Структура оборотних активів за 2023 рік

Показники ефективності використання оборотних активів підприємства наведені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Показники ефективної використання оборотних засобів
Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	24333	25155	24326	+822	-829
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	4545	7036	6969	+2491	-67
Коефіцієнт оборотності	5,4	3,6	3,5	-1,8	-0,1
Коефіцієнт завантаження	0,2	0,3	0,3	+0,1	-
Число днів в аналізованому періоді (році), дні	365	365	365	-	-
Тривалість обороту, дні	68,2	102,1	104,6	+33,9	+2,5
Коефіцієнт оборотності	5,4	3,6	3,5	-1,8	-0,1

Дані табл. 2.4 свідчать, що коефіцієнт оборотності оборотних активів щороку зменшується: у 2022 році – на 1,8 од., а у 2023 році – на 0,1 од. Відповідно зростає тривалість обороту: у 2022 році – на 33,9 дні а у 2023 році – на 2,5 дні. Зменшення коефіцієнта оборотності та збільшення тривалості обороту можуть вказувати на накопичення запасів товарів або матеріалів на складах підприємства. Це може бути зумовлено неефективним управлінням запасами, недостатньою продажною діяльністю або низьким попитом на продукцію.

Важливу роль у діяльності підприємства відіграють трудові ресурси, безпосередньо впливаючи на його конкурентоспроможність, ефективність та здатність до інноваційного розвитку. Підприємства, які інвестують у розвиток свого кадрового потенціалу, зазвичай створюють сприятливий робочий клімат, де працівники відчуються цінними та мають можливості для особистого та професійного зростання.

Проаналізуємо показники, які характеризують ефективність використання трудових ресурсів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Показники ефективної трудових ресурсів
Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	24333	25155	24326	+822	-829
Прибуток (збиток) тис. грн.	2149	2052	1597	-97	-455
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	53	61	55	+8	-6
Продуктивність праці, тис. грн.	459,1	412,4	442,3	-46,7	+29,9
Фонд оплати праці працівників, тис. грн.	8401,1	9256,8	9606,9	+855,7	+350,1
Середньомісячна заробітна плата працівника, грн.	13209,3	12645,9	14555,9	-563,4	+1910,0
Затратомісткість, тис. грн.	0,3	0,4	0,4	+0,1	-
Затратовіддача, тис. грн.	2,9	2,7	2,5	-0,2	-0,2

Як бачимо з табл. 2.5, фонд оплати праці працівників Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» збільшується кожного року: у 2022 році на 855,7 тис. грн., а у 2023 році – на 350,1 тис. грн. Середньомісячна зарплата у 2022 році зменшилась на 563,4 тис. грн., а у 2023 році – збільшилась на 190 тис. грн. Такі показники, як затратовіддача і затратомісткість за аналізований період практично не змінюються.

Важливим інструментом для оцінки фінансового стану, ефективності управління та прийняття стратегічних рішень у діяльності підприємства має аналіз операційних витрат (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Динаміка операційних витрат підприємства за 2021-2023 роки

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Матеріальні витрати	10953	9005	8140	-1948	-865
Витрати на оплату праці	8695	11344	12024	+2649	+680
Відрахування на соціальні заходи	1883	2388	2492	+505	+104
Амортизація	692	330	374	-362	+44
Інші операційні витрати	17	3	3	-14	-
Всього витрат	22240	23070	23033	+830	-37

Згідно з даними табл. 2.6 операційні витрати збільшились з 22240 тис. грн. у 2021 році до 22033 тис. грн. у 2023 році. При цьому матеріальні витрати зменшуються з кожним роком: у 2022 році – на 1948 тис. грн., а у 2023 році – на 865 тис. грн., а витрати на оплату праці, навпаки, збільшуються з кожним роком: у 2022 році – на 2649 тис. грн., а у 2023 році – на 680 тис. грн.

Структуру операційних витрат Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки покажемо на рис. 2.3.

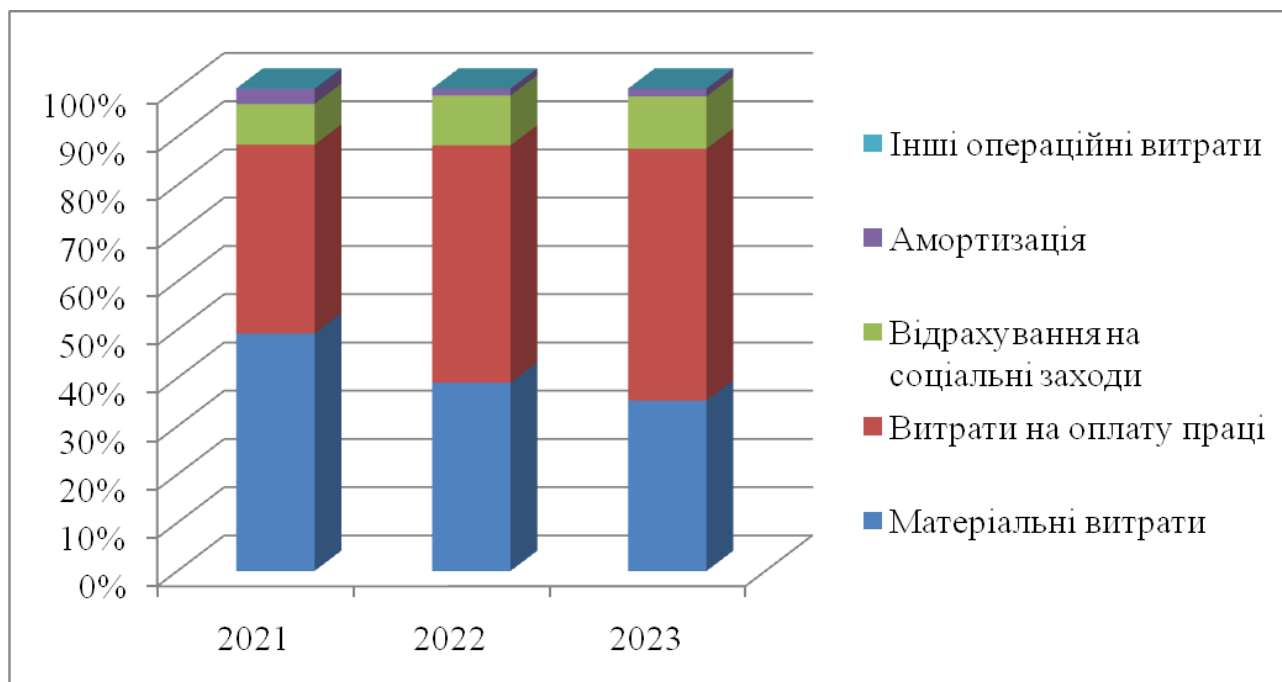


Рис. 2.3. Структура операційних витрат Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Як бачимо з рис. 2.3, найбільшу питому вагу у структурі операційних витрати займають матеріальні витрати і витрати на оплату праці, а найменшу – інші операційні витрати.

Вагомим під час економічної характеристики виробничо-господарської діяльності підприємств є аналіз фінансових результатів. Він допомагає визначити ефективність управлінських рішень та стратегій, оцінити ефективність використання ресурсів та прибутковість інвестицій, а також приймати рішення щодо розподілу прибутку.

Проаналізуємо динаміку формування фінансових результатів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» на основі даних табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Формування фінансових результатів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»
за 2021-2023 роки, (тис. грн.)

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Чистий дохід від реалізації продукції	24333	25155	16805	+822	-8350
Собівартість реалізованої продукції	18094	19065	205772	+971	+186707
Валовий прибуток	6239	6090	7521	-149	+1431
Інші операційні доходи	56	418	654	+362	+236
Адміністративні витрати	3050	3754	5543	+704	+1789
Витрати на збут	607	248	682	-359	+434
Інші витрати	17	3	3	-14	-
Податок на прибуток	472	451	350	-21	-101
Чистий прибуток	2149	2052	1597	-97	-455

Дані табл. 2.7 свідчать, що досліджуване підприємство з кожним роком отримує менший чистий прибуток: у 2022 році – на 97 тис. грн. порівняно з 2021 роком і у 2023 році – на 455 тис. грн. порівняно з 2022 роком. Це, очевидно, спричинено збільшенням собівартості реалізованої продукції та збільшенням адміністративних витрат та витрат на збут.

Для наочності відобразимо динаміку доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки на рис. 2.4.

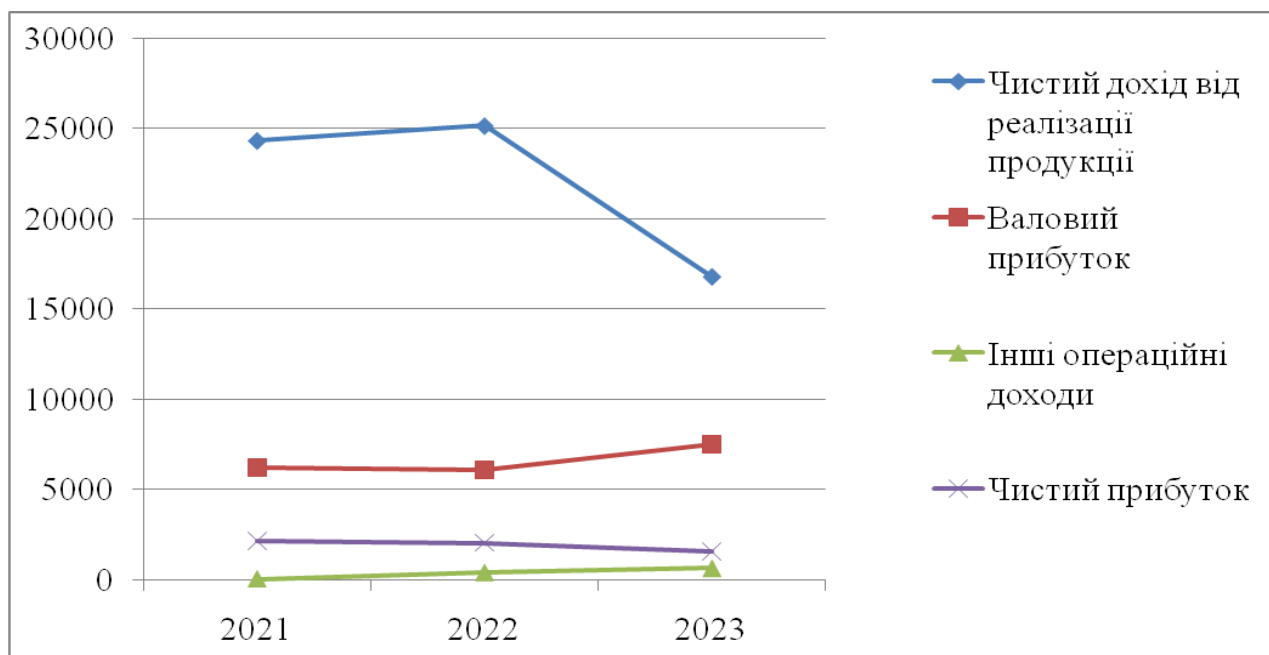


Рис. 2.4. Динаміка доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Ключовим інструментом для управління підприємством та досягнення його стратегічних цілей є аналіз рентабельності. Він допомагає визначити слабкі та сильні сторони бізнесу, ідентифікувати можливості для покращення та розвитку, а також приймати обґрунтовані рішення для досягнення успіху на ринку.

Проаналізуємо показники рентабельності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» на основі даних табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Показники рентабельності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»
за 2021-2023 роки

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	2149	2052	1597	-97	-455
Середня сума загального капіталу, тис. грн.	7414	10103	11416	+2689	+1313
Середня сума оборотного капіталу, тис. грн.	4544,5	7035,5	6969	+2491	-67
Середня сума основного капіталу, тис. грн.	2869,5	3067	4446,5	+197,5	1379,5
Виручка від реалізації, тис. грн.	24333	25155	16805	+822	-8350
Рентабельність, в % до:					
Рентабельність загального капіталу	29,0	20,3	14,0	-8,7	-6,3
Рентабельність оборотного капіталу	47,3	29,2	22,9	-18,1	-6,3
Рентабельність основного капіталу	74,9	66,9	35,9	-8,0	-31,0
Рентабельність реалізації	8,8	8,2	9,5	-0,7	+1,3

Як свідчать розрахунки, показники рентабельності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» з кожним роком зменшуються. Так, рентабельність загального капіталу у 2022 році зменшилась на 8,7%, а у 2023 році – на 6,3%, рентабельність оборотного капіталу у 2022 році зменшилась на 18,1%, а у 2023 році – на 6,3%. У 2023 році збільшилась лише рентабельність реалізації продукції на 1,3%.

Узагальнимо економічну характеристику діяльності Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» на основі економічних показників діяльності, наведених у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Основні показники фінансово-господарської діяльності
Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» за 2021-2023 роки

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	24333	25155	16805	+822	-8350
Собівартість реалізованої продукції	18094	19065	205772	+971	186707
Валовий прибуток	6239	6090	7521	-149	+1431
Чистий прибуток	2149	2052	1597	-97	-455
Витрати (доходи) з податку на прибуток	472	451	350	-21	-101
Рентабельність реалізованої продукції	8,8	8,2	9,5	-0,7	1,3
Фонд оплати праці	8401	9257	9607	+855,7	+350,1
Середньооблікова чисельність працюючих	53	61	55	+8	-6
Середньомісячна заробітна плата одного працюючого	13209	12646	14556	-563	+1910
Продуктивність праці	459,1	412,4	442,3	-46,7	+29,9
Середньорічна вартість основних засобів	5243	5951	7682,5	+709	+1732
Фондовіддача	4,6	4,2	3,2	-0,4	-1,1
Фондомісткість	0,2	0,2	0,3	-	+0,1
Фондоозброєність	98,9	97,6	139,7	-1,4	+42,1
Середньорічна вартість оборотних активів	4545	7036	6969	+2491	-66,5
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	5,4	3,6	3,5	-1,8	-0,1
Тривалість обороту	68	102	105	+34	+2

Загалом впродовж 2021-2023 років Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» демонструє хороші показники діяльності, так як його фінансовим результатом є чистий прибуток, який, щоправда, зменшується кожного року: у 2022 році – на 97 тис. грн. порівняно з 2021 роком і у 2023 році – на 455 тис. грн. порівняно з 2022 роком.

2.2. Практичні аспекти ведення обліку доходів

Для відображення узагальненої інформації про доходи суб'єктів господарювання Інструкцію [11] призначені рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності»:

- 70 «Дохід від реалізації»;
- 71 «Інший операційний дохід»;
- 72 «Дохід від участі в капіталі»;
- 73 «Інші фінансові доходи»;
- 74 «Інші доходи».

Кожен рахунок відповідно до Інструкції [11] має субрахунки. Окрім субрахунків, передбачених нею, кожне підприємство може затвердити допоміжні субрахунки.

Облік доходів від основної діяльності підприємства ведуть на рахунок 70 «Доходи від реалізації», будова якого наведена на рис. 2.5.

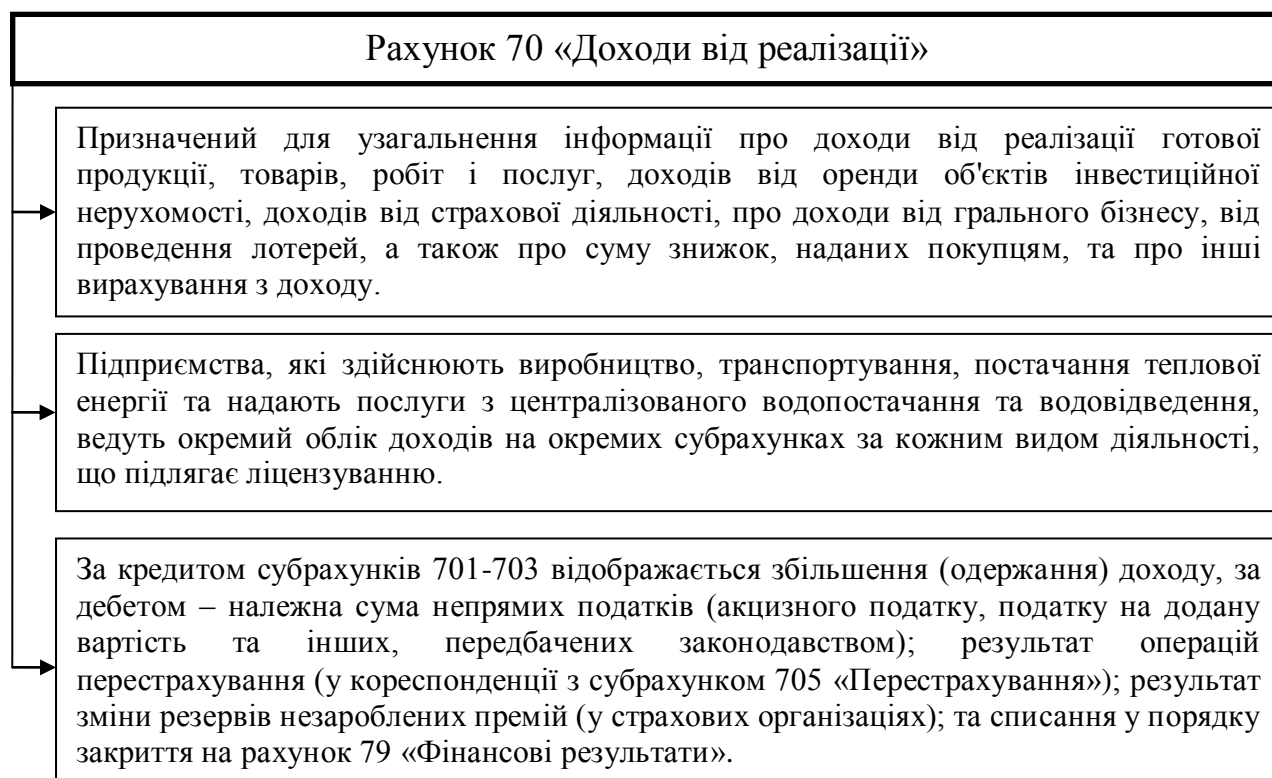


Рис. 2.5. Призначення і побудова рахунку 70 «Доходи від реалізації»

Бухгалтерський облік доходів від реалізації продукції в Україні ведеться стосовно кожного об'єкта у розрізі відповідних груп, для яких відкривають окремий субрахунок, який передбачений Планом рахунків [10].

У табл. 2.10 відобразимо типову кореспонденцію рахунків з обліку доходів від реалізації продукції.

Таблиця 2.10

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів
від реалізації продукції [38]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Кредит	Дебет
1	Одержано виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг споживачам	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
2	Виставлено рахунок покуття за відвантажені на його адресу готову продукцію, товар, а також виконані роботи і послуги	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
3	Відображено доход у вигляді страхових платежів від страхувальника	76 «Страхові платежі»	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
4	Відображено податок на додану вартість із суми виручки від реалізації (за умови, якщо підприємство є платником податку на додану вартість)	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
5	Списано доходи від реалізації за вирахуванням податку на додану вартість	70 «Доходи від реалізації»	791 «Фінансові результати від операційної діяльності»
6	Відображено суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції, товарів та інші суми, які підлягають вирахуванню з доходу	791 «Фінансові результати від операційної діяльності»	704 «Вирахування з доходу»

Відповідно до Інструкції [11] облік інших операційних доходів ведеться на рахунку 71 «Інший операційний дохід», будова якого наведена на рис. 2.6.

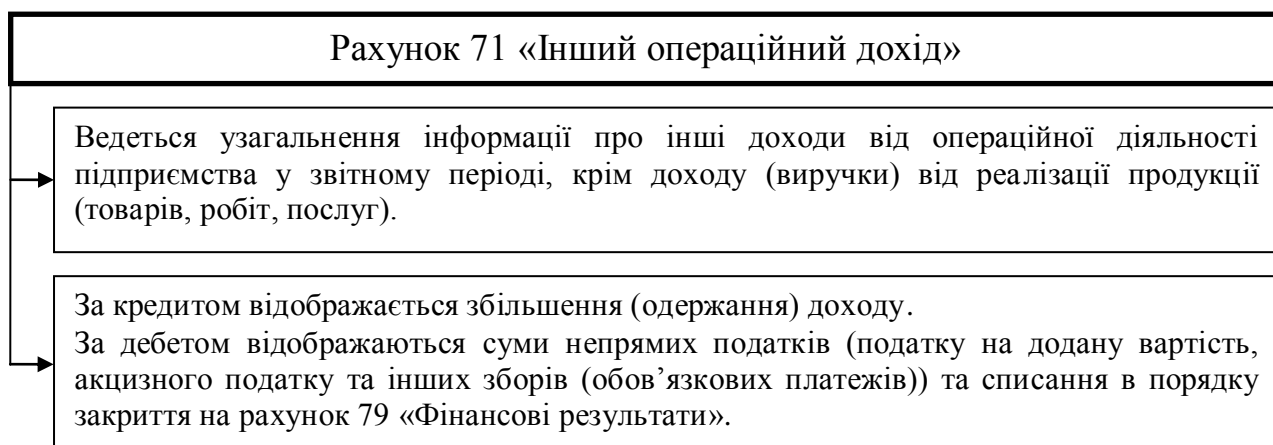


Рис. 2.6. Призначення і побудова рахунку 71 «Інший операційний дохід»

У табл. 2.11 відобразимо типову кореспонденцію рахунків з обліку інших операційних доходів.

Таблиця 2.11

Типова кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів [38]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Кредит	Дебет
1	2	3	4
1	Відображене перевищення в кінці року вартості поточних біологічних активів над сумою фактичних витрат на їх виробництво	23 «Виробництво»	710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»
2	Відображено дохід від реалізації іноземної валюти	31 «Рахунки в банках»	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»
3	Відображено доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо)	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
4	Відображено доходи від операційної оренди активів	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	713 «Дохід від операційної оренди активів»
5	Відображено дохід від операційної курсової різниці	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»

Продовження табл. 2.11

1	2	3	4
6	Відображено штрафи, пені, неустойки, які визнані боржником підприємства, або щодо яких одержані позитивні рішення суду	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»
7	Відображено суму відшкодувань підприємству вартості раніше списаних активів	10 «Основні засоби» 12 «Нематеріальні активи» 20 «Виробничі запаси» 22 «МШП» 28 «Товари» 30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»
8	Відображено доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу після закінчення строку позовної давності	50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»
9	Відображено дохід від безоплатно одержаних активів	10 «Основні засоби» 20 «Виробничі запаси» 22 «МШП» 28 «Товари» 30 «Готівка»	718 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
10	Відображено доходи за результатами проведених інвентаризацій оборотних і необоротних активів підприємств	10 «Основні засоби» 20 «Виробничі запаси» 22 «МШП» 26 «Готова продукція» 28 «Товари» 30 «Готівка»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
11	Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу	71 «Інший операційний дохід»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
12	Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»

Для узагальнення даних про доходи від капіталовкладень, які інвестовані в асоційовані, дочірні чи спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, призначено рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі».

Відповідно до Інструкції [11] облік доходів від участі в капіталі ведеться на однойменному рахунку 72, будова якого наведена на рис. 2.7.

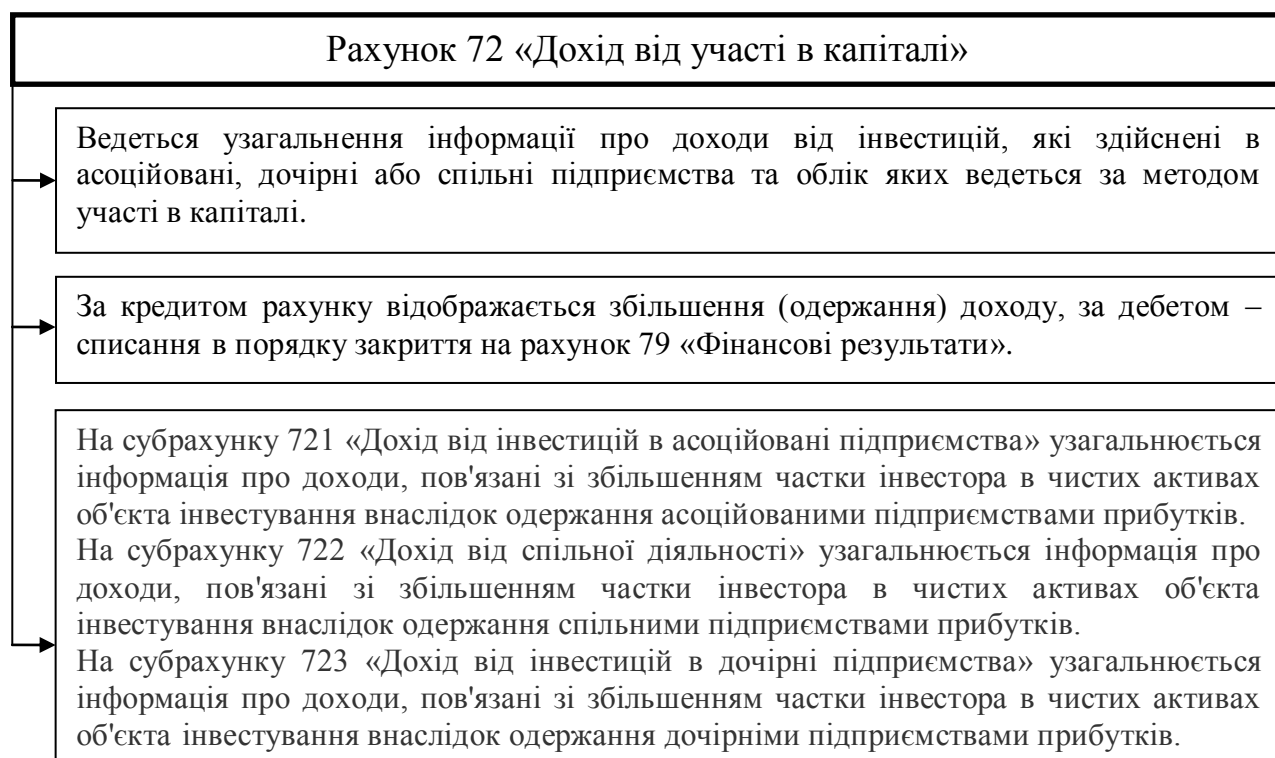


Рис. 2.7. Призначення і побудова рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

У табл. 2.12 відобразимо типову кореспонденцію рахунків з обліку доходів від участі в капіталі.

Таблиця 2.12

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі [39]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Кредит	Дебет
1	2	3	4
1	Відображений дохід, одержаний інвестором від участі в капіталі	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»	72 «Дохід від участі в капіталі»
2	Нараховані підприємством дивіденди від інвестицій, які обліковують за методом участі в капіталі	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»
3	Відображена інвестором частина збитку в складі втрат від участі в капіталі (якщо результатом діяльності підприємства, інвестиції в яке обліковують за методом обліку участі в капіталі, є збиток)	96 «Втрати від участі в капіталі»	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»

Продовження табл. 2.12

1	2	3	4
4	Віднесені доходи від участі в капіталі до складу фінансового результату від фінансових операцій	72 «Дохід від участі в капіталі»	792 «Результат фінансових операцій»
5	Списані втрати від участі в капіталі, одержані за рік, для визначення фінансового результату від фінансових операцій	792 «Результат фінансових операцій»	96 «Втрати від участі в капіталі»

Бухгалтерський облік доходів, які виникають під час фінансової діяльності відповідно до чинного законодавства господарюючі суб'єкти ведуть на рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Відповідно до Інструкції [11] облік інших фінансових доходів суб'єктів господарювання ведеться на однойменному рахунку 73, побудова якого наведена на рис. 2.8.

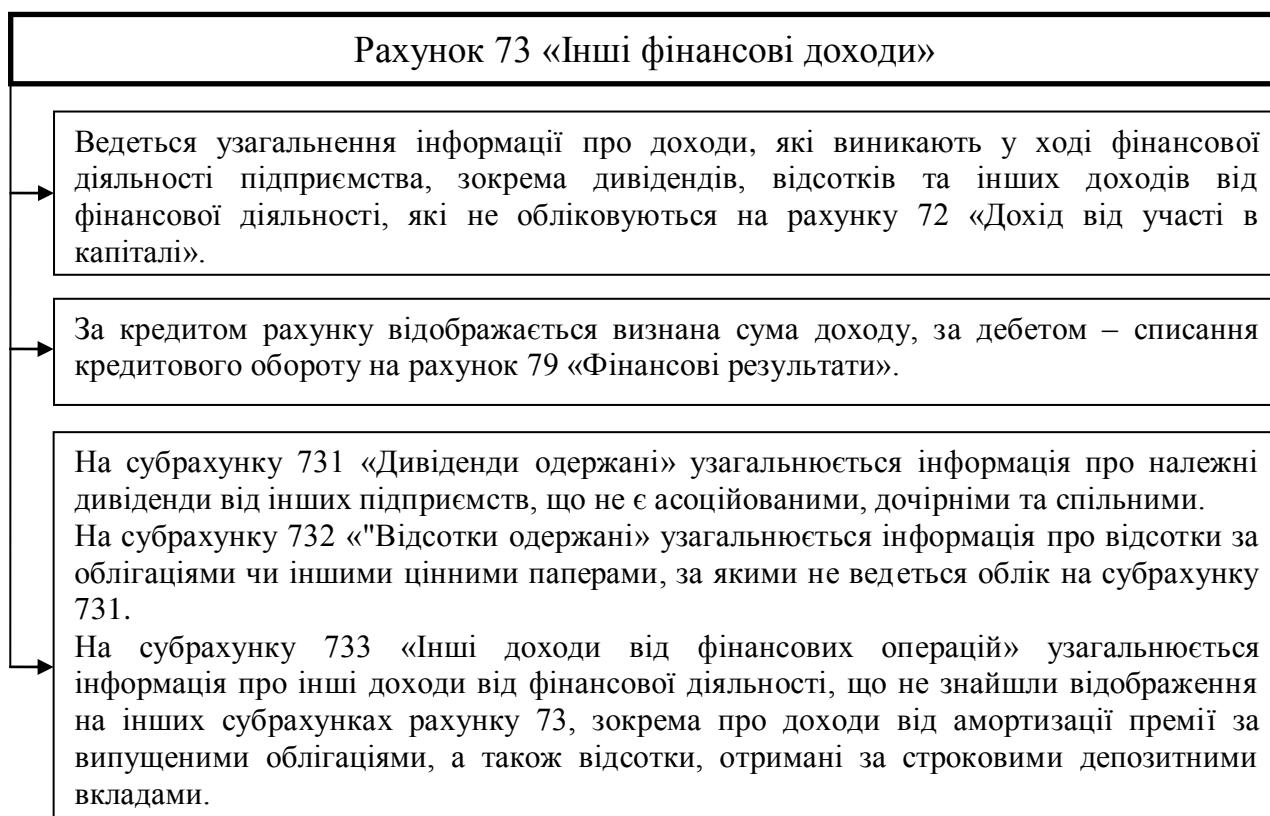


Рис. 2.8. Призначення і побудова рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

У табл. 2.13 відобразимо типову кореспонденцію рахунків з обліку інших фінансових доходів.

Таблиця 2.13

Типова кореспонденція рахунків з обліку інших фінансових доходів
підприємства [30]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Кредит	Дебет
1	Нараховані дивіденди, які належать підприємству від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	731 «Дивіденди одержані»
2	Нараховані відсотки за придбаними облігаціями чи іншими цінними паперами, від фінансової оренди, за зберігання коштів на поточних рахунках в банках	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	732 «Відсотки одержані»
3	Відображена сума перевищення номінальної вартості над вартістю придбання фінансових інвестицій, які придбані до погашення	35 «Поточні фінансові інвестиції» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	733 «Інші доходи від фінансових операцій»
4	Списані інші фінансові доходи на фінансові результати	73 «Інші фінансові доходи»	792 «Результат фінансових операцій»

Для обліку доходів, які виникають у ході звичайної діяльності, але безпосередньо не стосуються операційної та фінансової діяльності підприємства, призначено рахунок 74 «Інші доходи». Відповідно до Інструкції [11] облік інших доходів ведеться на однойменному рахунку 74, будова якого наведена на рис. 2.9.

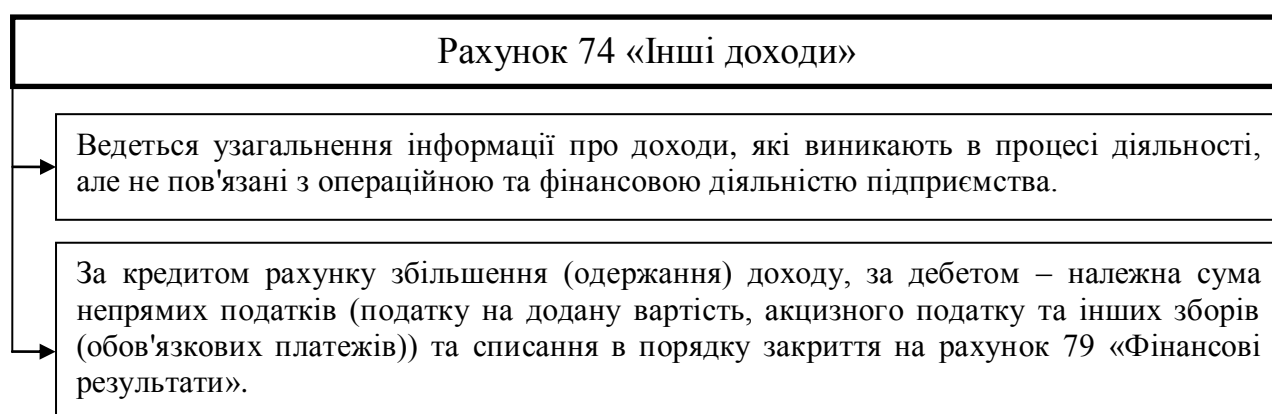


Рис. 2.9. Призначення і побудова рахунку 74 «Інші доходи»

У табл. 2.14 відобразимо типову кореспонденцію рахунків з обліку інших доходів підприємств.

Таблиця 2.14

Типова кореспонденція рахунків з обліку інших доходів [30]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Кредит	Дебет
1	Відображено суму податків платежів, отриманих у складі іншого доходу	74 «Інші доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
2	Віднесено інші доходи на фінансові результати від інвестиційної діяльності	74 «Інші доходи»	79 «Фінансові результати»
3	Визнано дохід у розмірі справедливої вартості об'єктів основних засобів, отриманих в обмін на фінансові інвестиції	10 «Основні засоби»	74 «Інші доходи»
4	Визнано дохід у розмірі справедливої вартості виробничих запасів, отриманих в обмін на неподібні необоротні активи	20 «Виробничі запаси»	74 «Інші доходи»
5	Визнано дохід при отриманні безготівкових коштів за реалізовані фінансові інвестиції	31 «Рахунки в банках»	74 «Інші доходи»
6	Визнано дохід у сумі амортизації, нарахованої на безоплатно одержані основні засоби	42 «Додатковий капітал»	74 «Інші доходи»
7	Відображено неопераційну курсову різницю за розрахунками з іноземними постачальниками та підрядниками	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	74 «Інші доходи»

Підсумовуючи викладене, зазначимо, що сума доходів (включаючи суму непрямих податків) впродовж місяця відображається за кредитом рахунків 7-го класу, а непрямі податки, збори, повернення товару від покупців тощо – за дебетом. Також щомісяця суми доходу відносяться на рахунок 79 «Фінансові результати».

2.3. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку на підприємстві та їх практичне застосування

Теперішні економічні реалії сталять перед українськими суб'єктами господарювання нові виклики та завдання, які вимагають від них своєчасного та оперативного прийняття ефективних управлінських рішень, які мають базуватись на достовірній, своєчасній, відповідним чином підготовленій у системі бухгалтерського обліку інформації. Відповідно за цих умов особливого

значення набувають сучасні комп'ютерні технології ведення обліку на підприємстві.

Особливу роль для забезпечення раціонального вибору комп'ютерних технологій ведення бухгалтерського обліку на підприємстві має врахування набору основних вимог до цього програмного забезпечення. При цьому, вимоги до програмного забезпечення ведення обліку підприємств формують такі категорії користувачів [13]:

- 1) керівництво підприємства.
- 2) фахівці з комп'ютерних систем – програмісти і техніки;
- 3) бухгалтери як безпосередні користувачі програмного забезпечення ведення бухгалтерського обліку;

На теперішній час поміж усієї різноманітності програмного забезпечення для бухгалтерського обліку є велика кількість програм з різною вартістю та можливостями. Українські підприємства здебільшого використовують вітчизняне програмне забезпечення, яке швидше адаптується до змін у законодавстві та регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку і найкраще відповідають українським економічним реаліям. Однією із причин впровадження на підприємствах комп'ютерних технологій ведення обліку є те, що будь-який керівник підприємства бажає збільшити продуктивність щоденних процесів, а також з метою збільшення ефективності менеджменту підприємства завдяки прийняттю раціональних і оптимальних управлінських рішень [33].

Перелік вимог до програмного забезпечення ведення бухгалтерського обліку потрібно розглядати як складний, взаємопов'язаний комплекс функціональних, технічних, комерційних та ергономічних вимог, відповідне врахування яких дає можливість забезпечити ключові передумови для ефективного процесу автоматизації бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві.

Зазвичай, впровадження автоматизованої форми ведення обліку складається з етапів, які відображені на рис. 2.10 [15].



Рис. 2.10. Етапи впровадження автоматизованої форми ведення обліку

У табл. 2.15 наведемо найпопулярніші програми ведення обліку, які використовуються в Україні впродовж останніх років.

Таблиця 2.15

Найпопулярніші бухгалтерські програми, які використовують фахівці останні декілька років в Україні [27]

№	Програма	Характеристика
1	Master: Бухгалтерія	програмний продукт для ведення бухгалтерського і податкового обліку на підприємствах малого та середнього бізнесу. Він відповідає вимогам чинного законодавства України і абсолютно адаптований до українського ринку. Доступний у хмарному та стаціонарному рішеннях. Складається з функціональних модулів, що включають усі ділянки бухгалтерського та податкового обліку: банк і каса, продажі, покупки, склад, виробництво, основні засоби і необоротні матеріальні активи, податковий облік, зарплата, кадри, операції, звіти та базових модулів довідники й адміністрування
2	Облік SaaS	хмарна бухгалтерська облікова система, яка дає можливість компаніям будь-якого розміру отримати надійне, безпечне і доступне рішення задач бухгалтерського, управлінського і матеріального обліку. Головними складовими модулями хмарної облікової системи «Облік SaaS» є: бухгалтерія – включає в себе документи ініціалізації обліку, реорганізації балансу, основні довідники, оборотно-сальдову відомість та набори звітів (бухгалтерські, корпоративні, регламентовані); банк і каса - документи обліку руху безготівкових грошових коштів на розрахункових рахунках компанії і відповідні довідники та звіти, документи обліку руху готівкових грошових коштів у касах компанії і відповідні довідники та звіти; кадри і заробітна плата – документи кадрового обліку (призначення, переміщення, звільнення) і відповідні довідники, документи обліку відпусток, лікарняних та відряджень, обліку робочого часу, індексації, розрахунку авансів і заробітної плати, додаткових нарахувань або утримань, відповідні довідники та звіти; торгівля - документи обліку взаємодії з контрагентами під час здійснення продажу або придбання товарно-матеріальних цінностей або послуг, урахування ПДВ, довідники Номенклатура і Контрагенти, звіти реалізації, ціноутворення, відомість дебіторів-кредиторів; активи – документи обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів компанії, а також нарахування амортизації, проведення інвентаризації, відповідні звіти; транспорт.
3	Програма автоматизації процесів роботи підприємства ISpro	являє собою набір взаємопов'язаних модулів (підсистем). Кожна підсистема має певну самостійність, тому ISpro можна збирати виключно під потреби замовника. Завдяки гнучкому підбору функціоналу програмним комплексом здійснюється автоматизація бізнес-процесів, необтяжена зайвим функціоналом та витратами на впровадження.

Як стверджують Пристемський О.С., Сакун А.Ж. [34], використання програмного забезпечення ведення обліку преміального класу не гарантує, що всі проблеми підприємства будуть відразу вирішені. Однак, якщо на підприємстві бухгалтери використовують програму ведення обліку середнього цінового сегменту, то це дає змогу зробити його роботу прозорішою та налагодити взаємозв'язок між підрозділами, також це сприяє підвищенню ефективності роботи в цілому. Головними причинами для використання комп'ютерних технологій ведення обліку, на їх думку, є потреби користувачів.

Загалом, забезпечення оптимального вибору для конкретного підприємства програмного забезпечення ведення обліку та ефективного його використання дає можливість забезпечити підприємству: введення; обробку та формування вихідного інформаційного масиву даних бухгалтерського обліку; забезпечення внутрішнього контролю інформації; підвищення якості та ефективності роботи бухгалтерів; удосконалення процесу організації обліку та формування фінансової звітності підприємства, що в цілому допомагає удосконалити системи менеджменту підприємства, а також підвищити його рентабельність.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ ДОХОДІВ

3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту доходів

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання неможливо уявити без отримання доходів та здійснення різних видаткових операцій, тому аудиторська перевірка доходів є затребуваним видом аудиту. Аудиторська перевірка дозволяє керівництву підприємства підтвердити правильність ведення обліку, виявити наявні порушення та надалі будувати облікову політику для підприємства уникаючи неправильного відображення фінансових результатів.

Аудит доходів є важливим аспектом фінансової прозорості та проводиться для забезпечення того, щоб фінансова звітність точно відображала доходи суб'єктів господарювання. Ці аудити мають вирішальне значення, тому що розпізнавання доходів є складним процесом, який потребує глибокого розуміння принципів бухгалтерського обліку. Підприємства повинні переконатися, що вони дотримуються національних загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку або міжнародної фінансової звітності. Окрім того, аудит доходів допомагає визначити будь-які помилки чи розбіжності у фінансовій звітності, що може спричинити до фінансових спотворень.

Аудиторська перевірка доходів суб'єктів господарювання є важливим елементом фінансового контролю та допомагає забезпечити надійність та достовірність фінансової звітності компаній, зокрема [21]:

- аудитори перевіряють, чи дотримується суб'єкт господарювання вимог чинного законодавства та стандартів бухгалтерського обліку щодо фінансової звітності в частині відображення доходів;
- аудитори виявляють помилки та можливі випадки шахрайства в обліку доходів, що дозволяє уникнути фінансових втрат та зберегти довіру інвесторів та інших зацікавлених осіб;

- рекомендації аудиторів можуть допомогти підприємствам покращити внутрішні процеси контролю та управління доходами;
- аудит доходів допомагає перевірити, чи відображає фінансова звітність справжній стан та результати виробничо-фінансової діяльності підприємства;
- аудит доходів сприяє збереженню довіри інвесторів, кредиторів, клієнтів та інших зацікавлених сторін до підприємства, що є ключовим чинником успіху на ринку.

Метою аудиту доходів підприємств є з'ясування об'єктивної істини стосовно достовірності, об'єктивності, правдивості й законності їх відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності, а також доведення цієї істини до користувачів інформації через аудиторський звіт [21].

Основні завдання аудиторської перевірки доходів суб'єктів господарювання відображені на рис. 3.1:

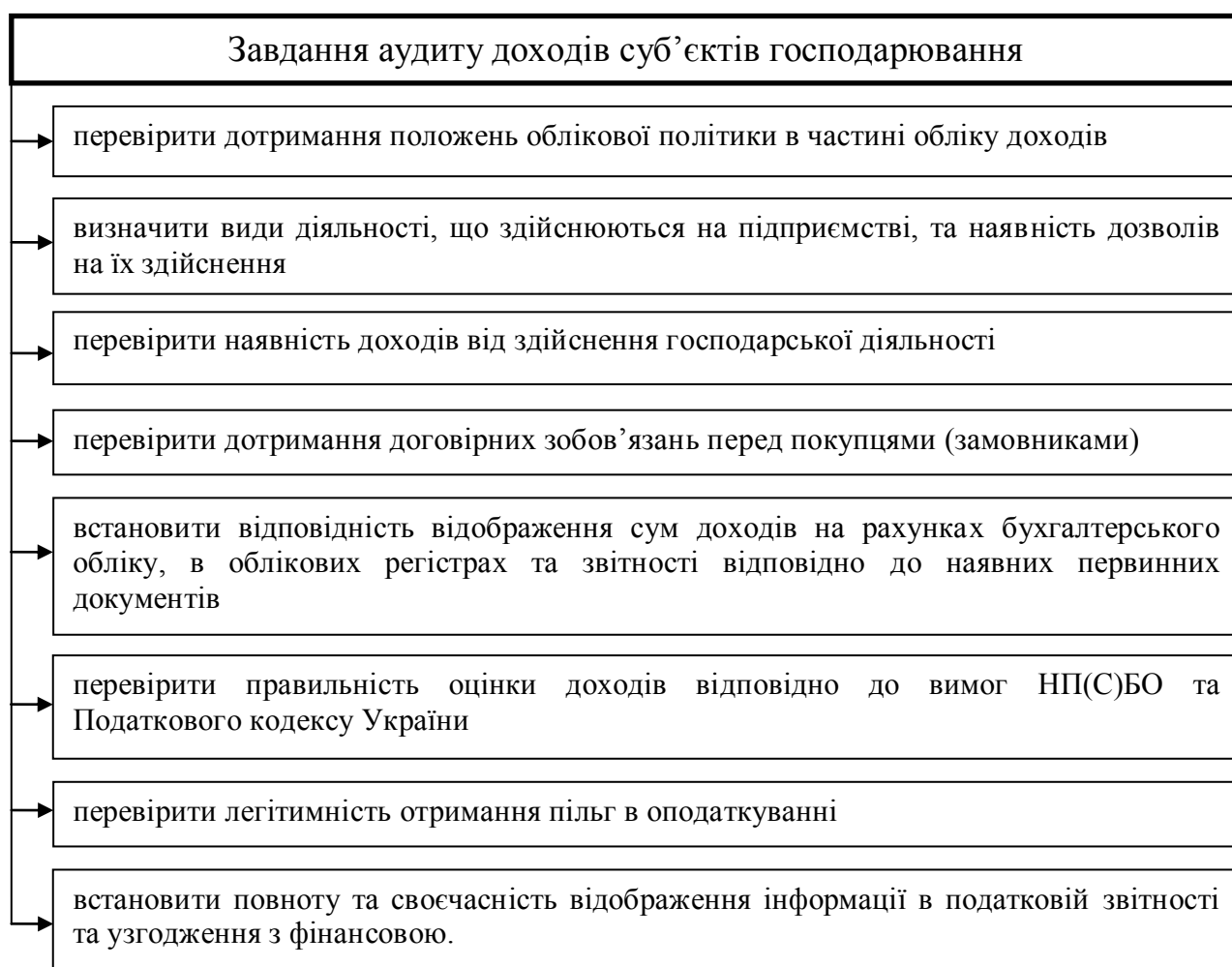


Рис. 3.1. Завдання аудиту доходів [14]

Об'єкти аудиту доходів підприємств відображені на рис. 3.2.

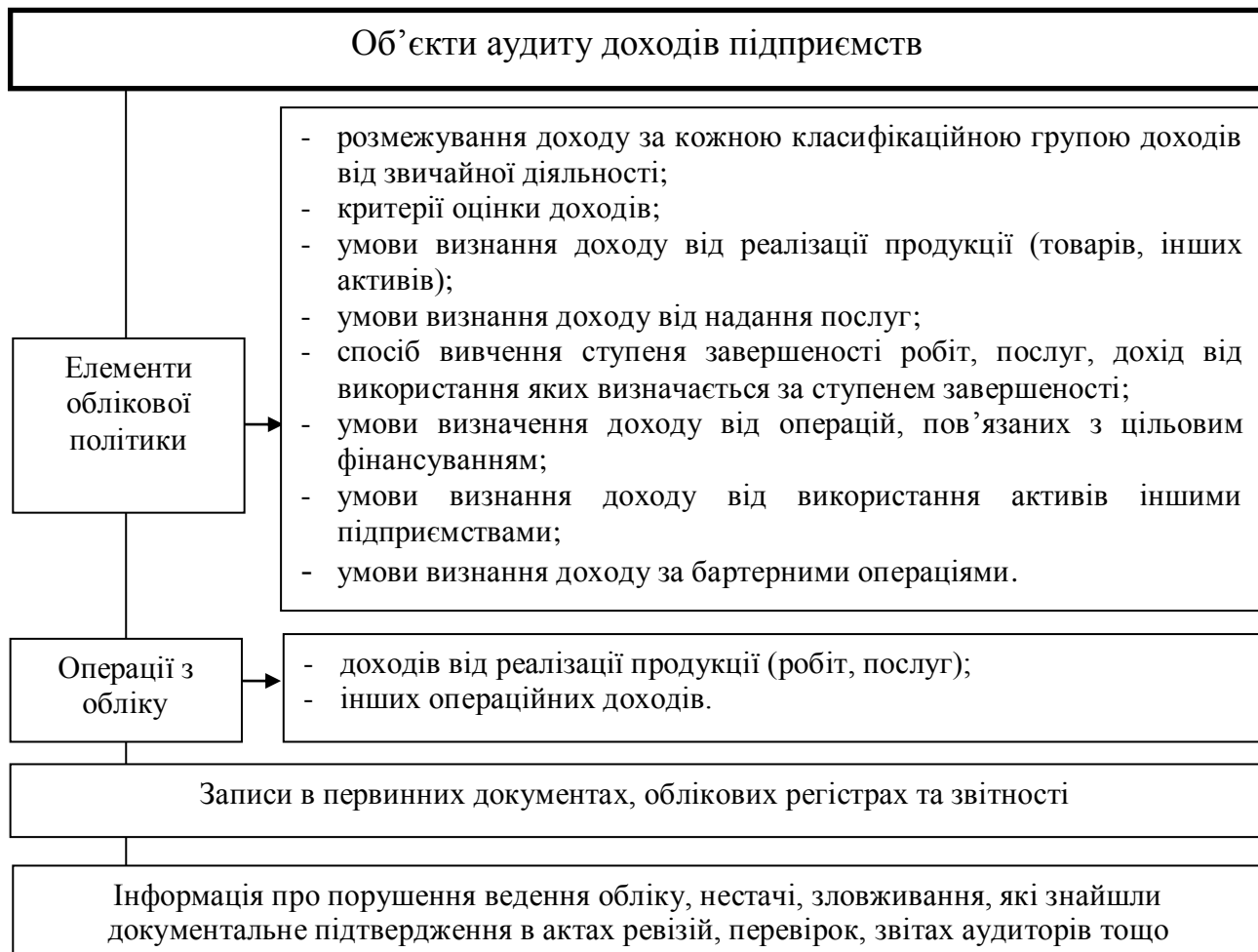


Рис. 3.2. Об'єкти аудиту доходів [14]

Надзвичайно важливими для аудитора є джерела інформації, оскільки вони становлять основу для проведення аудиту та формування його висновків і рекомендацій. Вони надають аудиторам відомості, які вони використовують для перевірки достовірності фінансової звітності. Це можуть бути фінансові документи, реєстри, звіти про транзакції та інша інформація, яка допомагає перевірити правильність обліку доходів, витрат та інших фінансових операцій. Джерела інформації дозволяють аудиторам оцінити ефективність внутрішніх контрольних процедур, які застосовує підприємство для запобігання помилкам та шахрайству в обліку фінансів, а також дає змогу аудиторам зрозуміти фінансовий стан підприємства, його ризики та можливості. Це допомагає аудиторам надати об'єктивну оцінку фінансових результатів, які формують доходи підприємства.

Джерела інформації аудиту доходів відображені на рис. 3.3.

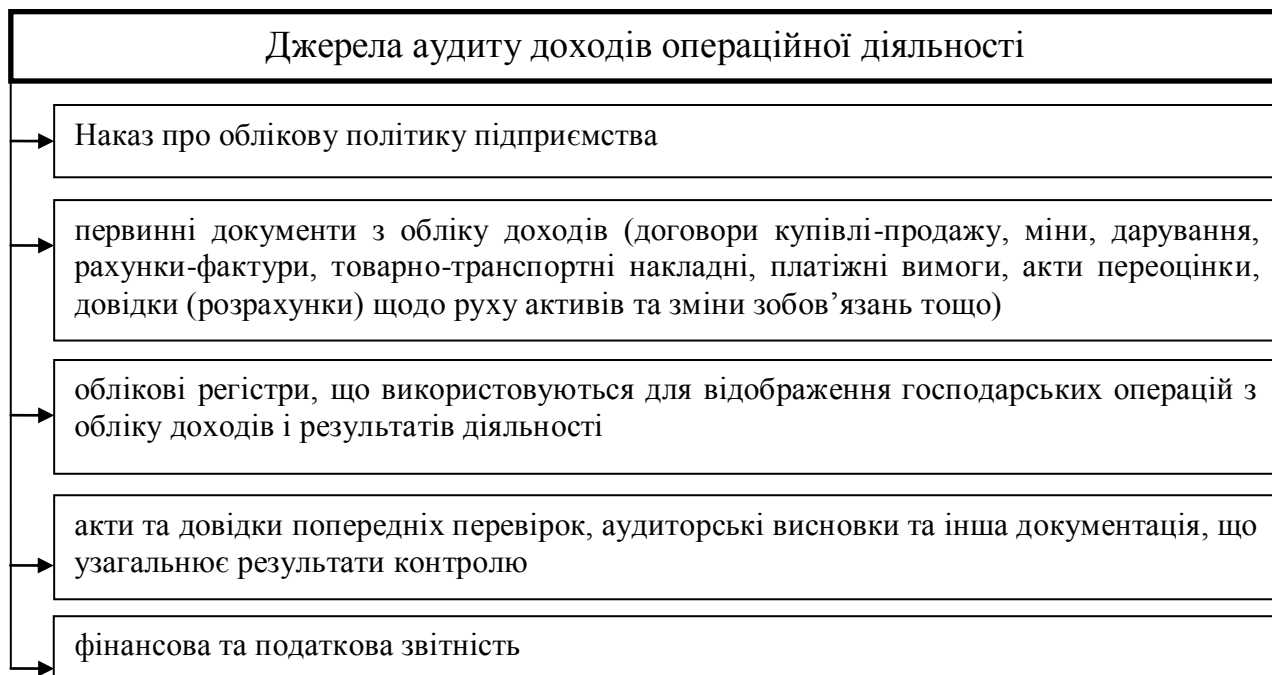


Рис. 3.3. Джерела інформації аудиту доходів [23]

Провівши аудит доходів аудитор розробляє рекомендації щодо різних аспектів фінансової діяльності, зокрема може рекомендувати напрями удосконалення внутрішніх процесів контролю, таких як удосконалення системи обліку та контролю доходів, впровадження додаткових процедур перевірки та підтвердження транзакцій, що сприятиме запобіганню помилок та шахрайства в подальшому, а також може запропонувати рекомендації щодо оптимізації фінансових процесів та підвищення їх ефективності, наприклад, шляхом впровадження автоматизованих систем обліку та контролю та ін.

3.2. Методичні прийоми проведення аудиту доходів

Аудиторська перевірка доходів підприємства дає змогу встановити ефективність і правильність ведення бухгалтерського обліку доходів, з'ясує проблемні аспекти та надає рекомендації стосовно їх вирішення. Суб'єкти аудиторської діяльності проводять аудит доходів на основі власного

практичного досвіду та особистого професійного судження. Для підвищення якості аудиту доцільно мати методика з визначенням ключових обов'язкових аудиторських процедур, методів перевірки, визначення інформації, яку слід обов'язково перевіряти.

З метою належного проведення аудиторської перевірки доходів потрібно визначити ключові положення методики її проведення, які допоможуть ефективно організувати аудит доходів на підприємстві (табл. 3.1) [23].

Таблиця 3.1

Основні положення методики проведення аудиторської перевірки доходів

Основні положення 1	Характеристика 2
Мета аудиту	перевірка законності та достовірності інформації у бухгалтерському обліку про визнання, визначення доходів, достовірності відображення у фінансовій звітності відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання
Завдання аудиту	аналіз наказу про облікову політику в питаннях організації бухгалтерського обліку доходів відповідно до чинного законодавства; перевірка оцінки собівартості реалізованої готової продукції; перевірка правильності визначення чистого доходу від реалізації; перевірка правильності визначення валового прибутку від реалізації готової продукції; перевірка правильності визначення інших доходів; перевірка законності та достовірності відображення інформації про доходи у регістрах обліку та фінансовій звітності
Предмет аудиту	операції, пов'язані з формуванням інформації про визначення доходів
Об'єкти аудиту	елементи облікової політики, операції з обліку доходів
Аудиторські докази	чинне законодавство, наказ про облікову політику, первинні документи, довідки бухгалтерії, облікові регістри, фінансова звітність
Методи організації аудиту	суцільний, вибірковий, аналітичний, арифметичний
Методи аудиту	документальна перевірка, зустрічна перевірка, підтвердження
Аудиторський ризик, суттєвість	визначається аудитором перед початком аудиторської перевірки
Загальний план	включає три етапи: підготовчий, фактичний, основний, заключний
Програма аудиту	включає: аудиторські процедури, які відповідають критеріям якості; мають мету і завдання; методи здійснення аудиторських процедур; аудиторські докази; терміни виконання аудиторських процедур; відповідальні особи.

Продовж табл. 3.1

1	2
Робочі документи	складаються у довільній формі на проведені аудиторські процедури
Підсумкові документи	складаються на підставі аналізу проведених аудиторських процедур
Аудиторський звіт	складається за результатами аудиторської перевірки

На рис. 3.4 відобразимо послідовність аудиту доходів суб'єктів господарювання [17].

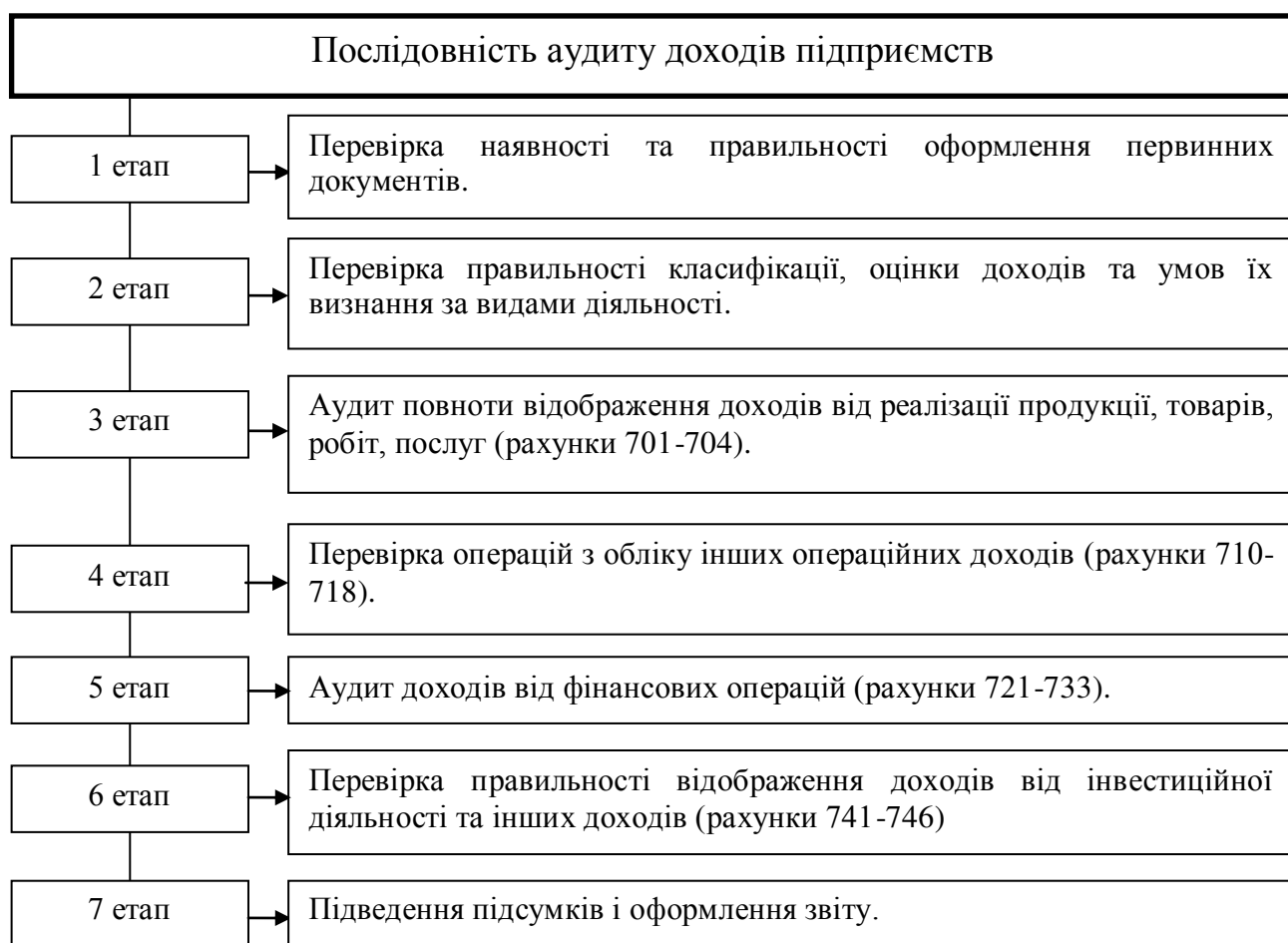


Рис. 3.4. Послідовність аудиту доходів підприємств [17]

На першому етапі аудиторської перевірки аудитор перевіряє наявність первинних документів, їх оформлення, зосереджуючи особливу увагу на правильності заповнення реквізитів та виправленнях помилкових записів, а також обов'язково порівнює дані первинних документів з обліковими регістрами.

Під час другого етапу аудиту аудитор зосереджує увагу на умовах визнання доходів звітного періоду та їх класифікації доходів відповідно до НП(С)БО, звертає увагу на надходженнях, які не визнаються доходами [31]:

- сумах попередньої оплати продукції, товарів, послуг;
- сумах авансу в рахунок оплати продукції, товарів, послуг;
- непрямих податках та обов'язкових платежах, які підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів;
- надходженнях за договорами комісії;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів тощо.

На третьому етапі аудиторської перевірки аудитор перевіряє повноту відображення доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (рахунки 701-704). При цьому аудитор повинен з'ясувати такі моменти (рис. 3.5):

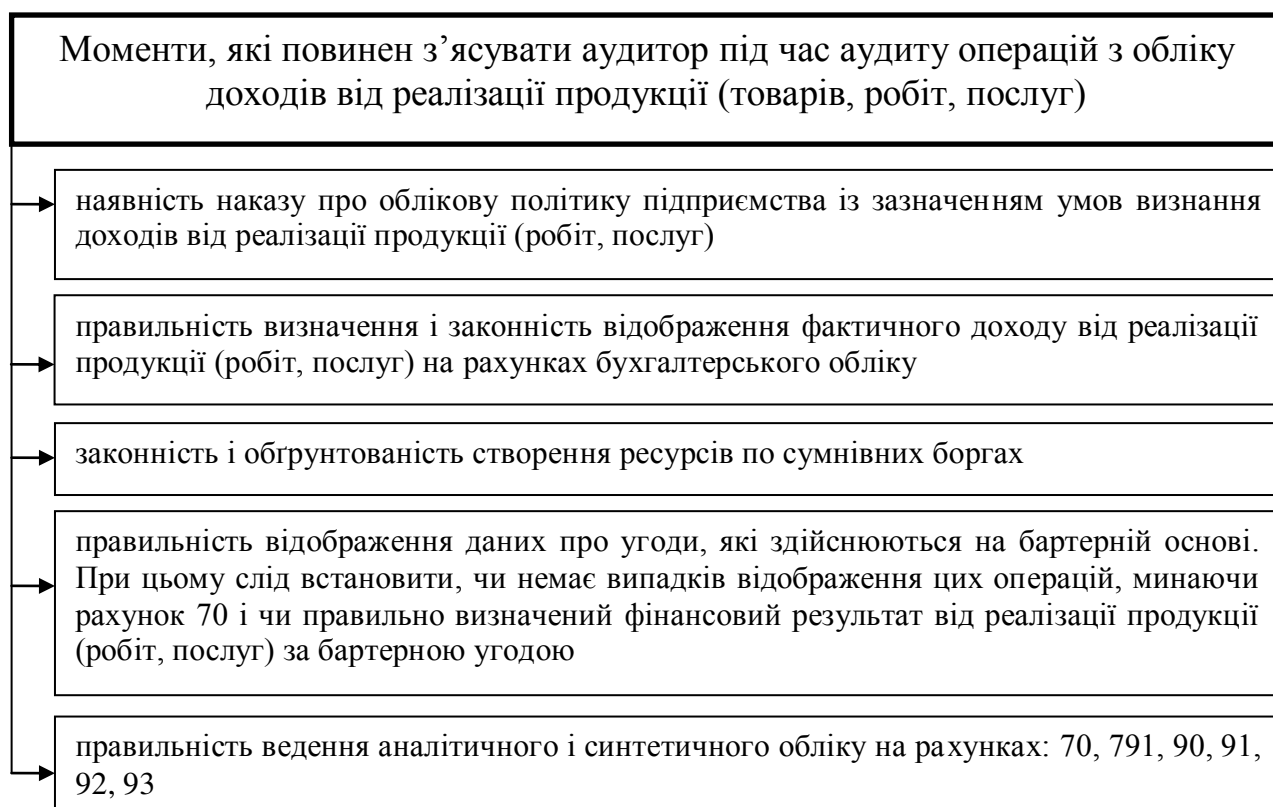


Рис. 3.5. Моменти, які повинен з'ясувати аудитор під час аудиту операцій з обліку доходів від реалізації продукції [31]

Під час цього етапу аудитор повинен підтвердити, що [20]:

- господарські операції схвалені належним чином;

- на рахунках бухгалтерського обліку відображені всі укладені та здійснені угоди з продажу;
- в облікових регістрах своєчасно та правильно відображені записи;
- правильно здійснена вартісна оцінка господарських операцій.

З цією метою аудитор порівнює записи в облікових регістрах з інформацією, яка наведена у первинних документах; а також дати, які зазначені у первинних документах, з датами, які зазначені в облікових регістрах; окрім того перевіряє арифметичну точність підсумків.

При аудиторській перевірці бухгалтерського обліку операцій із реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) аудитор повинен перевірити достовірність та своєчасність нарахування податкових зобов'язань з (ПДВ) та акцизного збору і звертати виняткову увагу на операції, які є об'єктом оподаткування. Зауважимо, що одним зі складних методичних прийомів аудиторської перевірки є розрахунок бази для визначення податкових зобов'язань з ПДВ. Це зумовлено тим, що момент виникнення доходу (за фактом відвантаження) від реалізації продукції зазвичай не співпадає з базою оподаткування ПДВ, оскільки першою подією є або відвантаження продукції або її оплата.

На четвертому етапі аудиторської перевірки аудитор перевіряє господарські операції з обліку інших операційних доходів (рахунки 710-718). Він повинен підтвердити [31]:

- повноту та своєчасність відображення доходів від безкоштовно отриманих оборотних засобів, операційної оренди активів тощо;
- правильність, своєчасність та повноту відображення доходів від фінансових стягнень, визнаних боржниками;
- повноту відображення доходів від розміщення грошових коштів на депозитних рахунках у банківських установах;
- достовірність визначення доходів від купівлі-продажу іноземної валюти та розрахунок курсових різниць.

На четвертому етапі аудиторської перевірки аудитор повинен перевірити моменти, відображені на рис. 3.6.

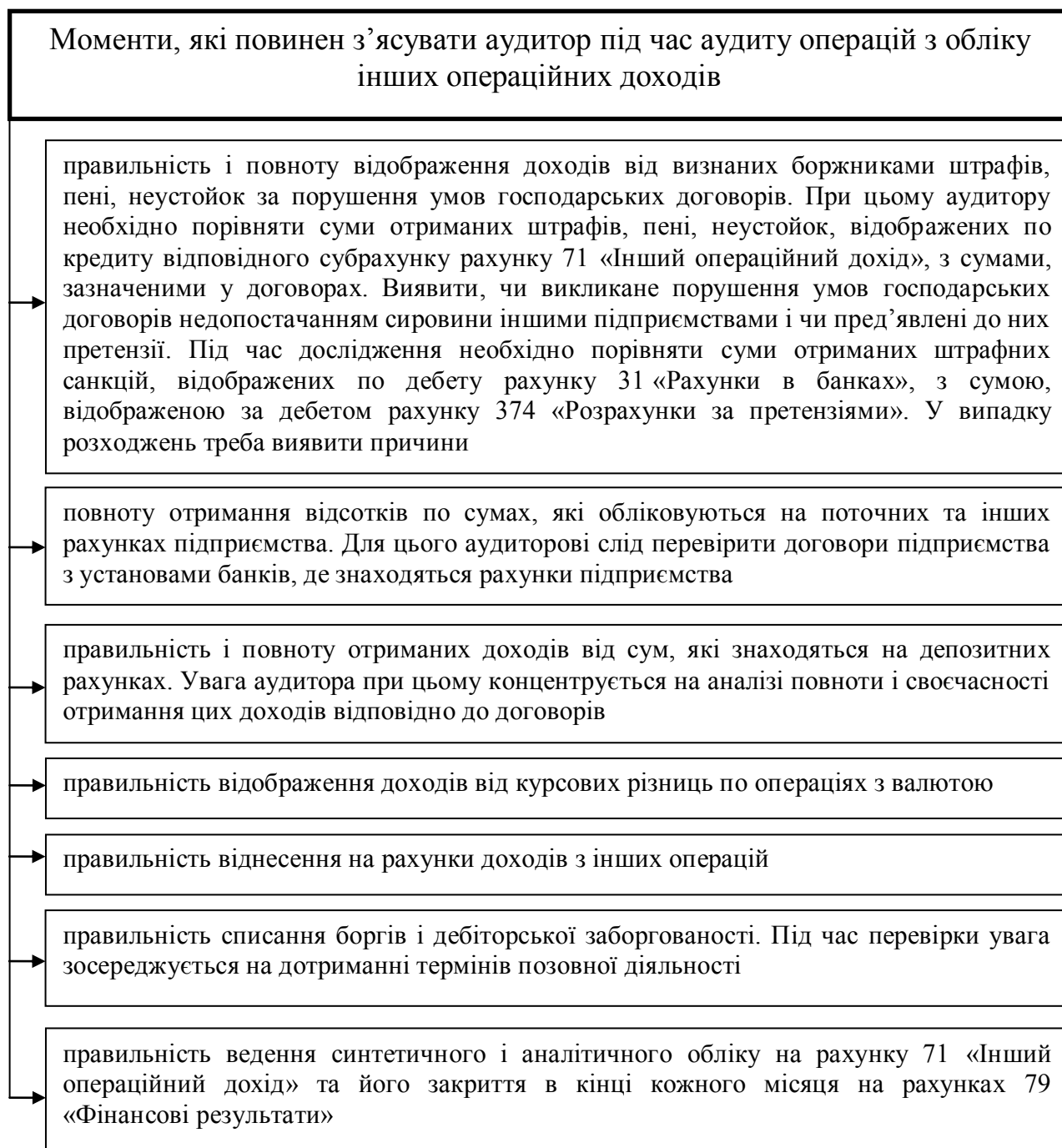


Рис. 3.6. Моменти, які повинен з'ясувати аудитор під час аудиту операцій з обліку інших операційних доходів [31]

На п'ятому етапі аудитор повинен провести аудиторську перевірку доходів від фінансових операцій (рахунки 721-733) включає в себе: аудит доходів від інвестицій в асоційовані підприємства, доходів від спільної діяльності, доходів від інвестицій в дочірні підприємства, а також доходів від дивідендів і процентів, які отримує суб'єкт господарювання тощо.

На цьому є етапі аудитор повинен перевірити достовірність відображення в обліку господарських операцій щодо надання у фінансову оренду об'єктів лізингу іншим користувачам, які передбачають передачу прав власності активів після закінчення терміну оренди. При цьому аудитор повинен звернути увагу на перевірку правового забезпечення операцій із фінансового лізингу, зосередившись на порядку оформлення письмових угод, які мають відповідати вимогам Податкового кодексу України та іншим законодавчо-нормативним актам. Аудитор здійснює таку перевірку для того, щоб визначити правильність оформлення зазначених угод з метою зменшення підприємством-клієнтом ризиків доведення дійсності проведених господарських операцій [17].

На шостому етапі аудитор перевіряє правильність відображення доходів від інвестиційної діяльності та інших доходів (рахунки 741-746). Аудитор повинен перевірити достовірність відображення доходів від фінансових інвестицій і майнових комплексів, доходів від неопераційних курсових різниць, безкоштовно отриманих необоротних та оборотних активів, відшкодування втрат від стихійних лих та інших форс-мажорних обставин. Зазначимо, що аудитор повинен перевіряти повноту та своєчасність відображення в обліку доходів за фінансовими інвестиціями у розрізі окремих видів (акцій, облігацій, інших цінних паперів тощо), емітентів та методів участі в капіталі.

Під час аудиторської перевірки достовірності даних стосовно доходів за видами діяльності підприємства у фінансовій звітності аудитор звіряє інформацію синтетичного обліку доходів з даними фінансової звітності. Якщо він знаходить розбіжності між даними синтетичного обліку доходів і фінансової звітності, то він повинен встановити причини цих розбіжностей та запропонувати шляхи з їх виправлення.

На сьомому етапі аудиту доходів аудитор підводить підсумки і оформляє аудиторський звіт. Виявлені факти відхилень обліку доходів за видами діяльності підприємства-клієнта, недодержання чинного законодавства аудитор реєструє у робочих документах, а потім узагальнює у аудиторському звіті. При цьому аудитор може виявити такі порушення (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Перелік порушень в обліку доходів [26]

№ з/п	Питання, що досліджуються	Можливі порушення	Пункти НП(С)БО 15 «Дохід»
1	2	3	4
1	Визнання доходів в бухгалтерському обліку	Доходи відображаються без зв'язку зі збільшенням активу та зменшенням зобов'язання. Доходи звітного періоду визнаються під час такого збільшення активу або зменшення зобов'язання, яке зумовлює зростання власного капіталу за рахунок внесків учасників.	п.5
		Недостовірне визначення (оцінка) доходів. Визнання доходами надходжень від інших осіб: - суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів; - суми надходжень за договором комісії агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала; - суми попередньої оплати продукції; - суми авансу в рахунок оплати продукції (робіт, послуг); - суми задатку під заставу, якщо договором передбачена передача заставленого майна заставоодержувачу, одержані позикодавцем від позичальника в погашення позики тощо.	п.6
2	Визнання доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Неправомірне визнання доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у разі, коли покупцеві не передано ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар або інший актив).	п.8
		Неправомірне коригування визнаного доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості	п. 15
3	Визнання доходу при обміні продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами)	Неправомірне визнання доходу при обміні продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), у разі, якщо здійснюється обмін, продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість	п.9
		Неправомірне визнання доходу, пов'язаного з наданням послуг, у разі неврахування ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату балансу або недостовірної оцінки результату цієї операції	п. п 10. 11

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4
4	Визнання доходу (виручки) від надання послуг	Відображення в бухгалтерському обліку доходу (виручки) від надання послуг, який не може бути достовірно визначений без врахування розміру визначених витрат, що підлягають відшкодуванню	п. 13
		Визнання доходу і невизнання понесених витрат витратами звітного періоду, якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат.	п. 14
5	Визнання доходу від використання активів іншими підприємствами	Невизнання доходу: - від відсотків у звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку корисного використання відповідними активами; - від дивідендів, що підлягають отриманню, при їх нарахуванні та прийнятті рішення про їх виплату.	п.20
6	Розкриття інформації про доходи у Примітках до фінансової звітності	Неповне відображення передбаченої стандартом інформації в Примітках до фінансової звітності	п.25
		Нерозкриття облікової політики щодо визнання доходу, включаючи спосіб визнання ступеню завершеності робіт, послуг, дохід від виконання яких визнається за ступенем їх завершеності	
		Незазначення розподілу доходу за кожною групою доходів: дохід (виручка) від реалізації продукції; інші операційні доходи.	
		Незазначення частки доходу за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами	

Загалом аудиторський звіт повинен містити чітко сформульоване професійне судження щодо відображення доходів підприємства у його фінансовій звітності.

3.3. Результати аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

Для захисту інтересів господарюючих суб'єктів цінним є перевірка незалежними особами, які не зацікавлені в результатах цих перевірок. На теперішній час ці послуги надають незалежні аудитори. Щоб аудит був якісно проведений і відображав реальний стан справ на підприємстві потрібне

додержання відповідної методики аудиту. Проведення аудиторської перевірки доходів підприємства, яка включає повний обсяг джерел інформації, об'єктів і етапів перевірки, розробка моделей робочих документів аудитора є гарантією підтвердження показників фінансової звітності суб'єкта господарювання.

Методика аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» передбачала:

- оцінку системи внутрішнього контролю підприємства;
- означення методичних прийомів та процедур аудиту;
- формування плану та програми аудиторської перевірки доходів;
- підведення підсумків та складання аудиторського звіту.

Оцінку системи внутрішнього контролю Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» аудитор здійснив на основі тестування (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Тест оцінювання системи внутрішнього контролю та обліку доходів
Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1	2	3	4	5	6
1	Які елементи облікової політики обліку доходів відповідно до наказу про облікову політику?	+			
2	Чи вносилися зміни у наказ про облікову політику у звітному році?				
3	Чи є графік документообігу обліку доходів?		+		
4	Чи задовольняють Вас форми первинних документів з обліку доходів?	+			
5	Інвентаризація продукції проводиться за графіком ?		+		
6	Чи проводяться раптові інвентаризації?		+		
7	Чи були виявлені нестачі за результатами інвентаризації?			+	
8	Чи включаються транспортно-заготівельні витрати до первісної вартості продукції?	+			
9	Позитивні курсові різниці відображаються на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці»?	+			
10	Орендна плата є доходом ?			+	
11	Чи списувалася кредиторська заборгованість на доходи в звітному періоді ?			+	

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5	6
12	Чи отримували Ви претензії покупців щодо якості придбаного товару в звітному періоді?			+	
13	Чи нараховували підприємству штрафи в звітному періоді?		+		
14	Чи проводиться перевірка тотожності інформації синтетичного та аналітичного обліку доходів?	+			
15	Чи задовольняє Вас аналітичний облік доходів?	+			
16	Чи проводиться контроль достовірності визначення ціни реалізації продукції відповідно до укладених договорів?			+	
17	Чи оцінюється продукція при її надходженні та вибутті відповідно до вимог НП(С)БО?	+			
18	Чи проводилася дооцінка продукції у звітному періоді?		+		
19	Чи проводилася уцінка продукції у звітному періоді?		+		
20	Чи проводилася зустрічна перевірка дебіторської заборгованості у звітному періоді?		+		
21	Чи наводиться інформація про резерв сумнівних боргів у Балансі (Звіті про фінансовий стан)?		+		
22	Чи діє на підприємстві система внутрішнього контролю?		+		

Джерелами одержання аудиторських свідчень є процедури, які здійснюються аудитором у ході перевірки. На Сокальському ДЛГП ЛГП «Галсільліс» аудитор використовував такі процедури одержання аудиторських свідчень:

- спостереження;
- опитування;
- підрахунки;
- підтвердження;
- аналітичні процедури.

Аудитор також використовував перевірки, які полягали у дослідженні первинних документів, документів матеріальних звітів і доцільності проведення господарських операцій.

Під час планування аудиторської перевірки доходів аудитор склав план аудиту, який наведено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

План аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

№	Етап перевірки	Мета	Завдання	Виконавець
1	Організаційно-підготовчий	Забезпечення організаційно-методологічною інформацією	Визначити: відповідальних; стратегію аудиту; провести оцінку системи внутрішнього контролю, скласти Програму аудиту	Жінчин М.В.
2	Основний	Встановлення достовірності інформації щодо доходів та відображення в обліку і фінансовій звітності	Виконати аудиторські процедури відповідно до Програми аудиту	Жінчин М.В.
3	Узагальнення результатів аудиторської перевірки	Висловлення думки щодо достовірності інформації обліку і фінансової звітності	Оформити підсумкові документи, провести аналіз результатів перевірки, скласти аудиторський звіт	Жінчин М.В.

Важливим інструментом для аудиторської перевірки суб'єктів господарювання є програма аудиту доходів. Вона дозволяє перевірити, чи відповідають доходи підприємства внутрішнім процедурам і політикам. Це допомагає у виявленні можливих проблем або порушень. Аудитори перевіряють, чи відображає фінансова звітність правильно та точно доходи підприємства. Це допомагає у запобіганні помилок та забезпечує достовірну інформацію для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Наведемо програму аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Програма аудиту доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс»

№	Перелік аудиторських процедур	Джерела інформації	Методичні прийоми аудиту	Відповідальні
1	2	3	4	5
Аудит доходів від реалізації продукції				
1	Перевірка відповідності методологічних принципів обліку доходів, визначених в Наказі про облікову політику, чинним нормам НП(С)БО	Наказ про облікову політику, НП(С)БО, законодавчо-нормативна база	Нормативно-правовий, документальний	Жінчин М.В.

Продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5
2	Перевірка правильності відображення фактичного доходу від реалізації продукції на відповідних рахунках обліку	рахунки-фактури, синтетичні рахунки обліку, первинні документи	Документальний	Жінчин М.В.
3	Перевірка правильності і достовірності відображення визнаного доходу від реалізації продукції в оборотній відомості, Звіті про фінансові результати	оборотна відомість, Звіт про фінансові результати	Документальний	Жінчин М.В.
4	Перевірка правильності визначення дооцінки/уцінки продукції відповідно до кредитного договору, додаткових угод	акти, довідки, розрахунки, рахунки обліку	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
5	Перевірка своєчасності відображення в обліку продукції від реалізації	рахунки-фактури, ТТН, накладна, рахунки обліку	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
6	Перевірка обліку наданих знижок	Наказ про облікову політику, довідки	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
7	Перевірка узгодженості інформації про доходи від реалізації продукції в обліку та фінансовій звітності	Головна книга, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
Аудит інших операційних доходів				
1	Аудит доходів від операційної оренди активів	Договір оренди, платіжні документи, рахунки обліку	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
2	Аудит доходів від операційної курсової різниці	курс НБУ, рахунки обліку	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
3	Аудит доходу від купівлі-продажу іноземної валюти	курс НБУ, рахунки обліку	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
4	Аудит доходів від безоплатно одержаних оборотних активів	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
Інші фінансові доходи, інші доходи				
1	Перевірка доходів від дивідендів	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
2	Перевірка інших доходів від фінансових операцій	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний	Жінчин М.В.
3	Перевірка доходу від необоротних активів: - оцінка необоротних активів, які підлягають продажу; - правильності нарахування амортизації;	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.

Продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5
	- витрат пов'язаних з вибуттям необоротних активів; - перевірка залишкової вартості необоротних активів, які вибувають; - достовірності відображення фінансового результату від продажу необоротних активів; - повнота відображення доходів за звітний період			
4	Перевірка доходу від реалізації фінансових інвестицій	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
5	Перевірка інших доходів від основної діяльності	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.
6	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність	Документальний арифметичний	Жінчин М.В.

Відповідно до плану і програми аудиторської перевірки доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» аудитор перевіряв законність та достовірність інформації у бухгалтерському обліку про визнання та достовірність відображення доходів у фінансовій звітності, зокрема він:

- виконав тестування ефективності внутрішніх контрольних процедур, щоб переконатися, що доходи обліковуються правильно та достовірно;
- проаналізував доходи Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс», щоб впевнитися, що вони відображаються на адекватному рівні відповідно до правил бухгалтерського обліку та стандартів фінансової звітності;
- перевіряв транзакції та документацію, пов'язану з доходами, щоб переконатися, що вони відповідають внутрішнім та зовнішнім стандартам;
- порівняв доходи за поточний період з попередніми періодами, що допомогло виявити зміни, які потребують уваги аудитора;
- перевіряв джерела доходів підприємства, включаючи контракти з клієнтами, угоди про постачання товарів або послуг, інвестиційні доходи тощо;

- оцінив ризики, пов'язані з можливістю зміни доходів, включаючи чинники, такі як кон'юнктура ринку, зміни у внутрішніх або зовнішніх факторах тощо;

- переконався, що доходи, відображені в фінансовій звітності, відповідають вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

- оцінював фінансову звітність підприємства, зосередивши увагу на доходах і витратах.

Загалом, аудитор виконав ретельну та об'єктивну перевірку доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс», щоб забезпечити точність та достовірність фінансової звітності. Підсумки проведеної перевірки аудитор виклав в аудиторському звіті, який наведено в додатках.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У сучасних умовах фінансової нестабільності ключовим завданням українських суб'єктів господарювання є збереження конкурентоспроможності, що зумовлює підвищення уваги до одержання доходів та чинників, які обумовлюють ефективність їх діяльності. Доходи разом з витратами підприємства, є тими чинниками, які забезпечують формування прибутку. Вони є тим основним чинником, який враховується не лише під час визначення фінансової стійкості господарюючого суб'єкта, його інвестиційної привабливості, а також і під час вибору системи оподаткування, визначення основних засад адміністрування податків, формування фінансової звітності тощо. Таким чином, питання обліку і аудиту доходів є надзвичайно актуальними для всіх суб'єктів підприємництва, у т.ч. для Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс».

Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» відіграє важливу роль у збереженні, управлінні та використанні лісових ресурсів з урахуванням екологічних, економічних та соціальних аспектів та створено з метою ведення лісового господарства і раціонального використання лісових ресурсів. За 2021-2023 роки підприємство ефективно здійснює виробничо-господарську діяльність, так як фінансовим результатом є чистий прибуток, який у 2022 році зменшився на 97 тис. грн. порівняно з 2021 роком і у 2023 році зменшився на 455 тис. грн. порівняно з 2022 роком, що здебільшого спричинено військовим станом в державі.

Бухгалтерський облік доходів Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» веде на рахунках 7 класу «Доходи і результати діяльності», що відповідає чинному законодавству. Вважаємо, що для організації системи аналітичних рахунків, на яких упродовж облікового періоду Сокальське ДЛГП ЛГП «Галсільліс» відображає доходи, слід брати до уваги потреби внутрішнього менеджменту. Зокрема, дохід від реалізації готової продукції варто відображати на аналітичних рахунках у розрізі видів реалізованої готової продукції для того,

щоб визначити найприбутковіші поміж них, а також виявити тенденції рентабельності окремих видів продукції.

Основним важелем для забезпечення належної фінансової дисципліни, достовірності та ефективності діяльності суб'єктів підприємництва, є аудиторська перевірка доходів, яка може розкрити можливість оптимізації процесів збору, оброблення та відображення інформації про доходи, що дає змогу підприємству збільшити свою ефективність і рентабельність. Внаслідок проведеної аудиторської перевірки доходів Сокальського ДЛГП ЛГП «Галсільліс» вважаємо, що є декілька потенційних напрямів, які можуть допомогти збільшити доходи підприємства:

- впровадити більш ефективні методи лісокористування, що дозволить використовувати лісові ресурси ефективніше та створювати більш високоякісну продукцію;
- розширити асортимент продукції;
- розглянути можливість для отримання додаткових грошових потоків, таких як використання земельних ділянок для відпочинку або організація екологічних туристичних маршрутів;
- інвестувати кошти в маркетингові та рекламні зусилля для просування готової продукції на ринку, зокрема брати участь у виставках та ярмарках, створити спеціальні пропозиції для потенційних клієнтів;
- забезпечувати стаłe виробництво та постійне постачання продукції на ринок, щоб залучити постійних клієнтів та партнерів;
- зменшити енерго- та водоспоживання, впроваджувати енергоефективні та природозберігаючі технології, що не лише зменшить витрати, а й сприятиме позитивному іміджу підприємства серед екологічно свідомих споживачів.

Ці запропоновані напрями дозволять збільшити доходи досліджуваного підприємства, що позитивно вплине на його кінцеві фінансові результати діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017 р.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р.
4. Концептуальна основа фінансової звітності № 929_009 від 01.09.2010 р.
5. МСБО 18 «Дохід» №929_025 від 01.0.2012 р.
6. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р.
7. НП(С)БО 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України №290 від 29.11.1999 р.
8. НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 353 від 28.12. 2000 р.
9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку №88 від 24.05.1995 р.
10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.
12. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. К.: АПУ, 2018. Частина 1. 1473 с.
13. Аверкина М.Ф., Тихонюк К.О. Сучасні комп'ютерні системи бухгалтерського обліку в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Економічні науки.* 2018. Част. 2. Вип. 30. С. 143-147.

14. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / За ред. проф. Немченко В.В., Редько О.Ю. К.: ЦУЛ, 2012. 540 с.

15. Бразілій Н.М., Крот Ю.М. Особливості впровадження комп'ютерних бухгалтерських програм на підприємстві в сучасних умовах господарювання. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 900-904.

16. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.

17. Бутова Т.А. Аудит доходів за видами діяльності підприємства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. № 6 (157). С. 112-115.

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

19. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: навч. посіб. К.: Знання, 2007. 566 с.;

20. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*, Вип. 12. Част. 1. 2015. С. 203-205.

21. Давидов Г.М. Аудит: теорія і практика. Кіровоград: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. 323 с.

22. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ: Економічна думка, 2009. 272 с.

23. Іванова Н.А., Ролінський О.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2008. 216 с.

24. Карпенко Є.А., Шийка Г.І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 17. С. 441-446.

25. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Дніпро. 2018. 102 с.

26. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
27. Лучко М., Гавдида М. Обробка облікової інформації в умовах інформаційних технологій для системи управління підприємством. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: мат. Міжн. наук.-практ. Інтернет-конференції* (м. Тернопіль, 28 травня 2021 р.). 2021. С. 77-79.
28. Макаренко А.П., Оренчак А.А. Удосконалення обліку та аудиту операційних доходів на підприємствах оптової торгівлі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 24. С. 34-43.
29. Озеран А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні. Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. 2011. Вип. 35. С. 236-241.
30. Подолянчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика : монографія. Вінниця: ТД «Едельвейс», 2014. 272 с.
31. Понікаров В.Д., Серікова Т. М. Аудит. Харків: ВД «Інжек», 2006. 224 с.
32. Пославська Л.І., Ясишена В.В. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві. Економічний аналіз: зб. наук. праць. 2016. Том 24. № 2. С. 114-122.
33. Пристемський О.С. Використання комп'ютерних технологій та систем для ведення бухгалтерського обліку. *Scientific Collection «InterConf+», 42(189): with the Proceedings of the 9th International Scientific and Practical Conference «Theory and Practice of Science: Key Aspects»* (February 19-20, 2024; Rome, Italy) / comp. by LLC SPC «InterConf». Rome: Dana, 2024. P. 124-131.
34. Пристемський О.С., Сакун А.Ж. Вдосконалення теоретичних та методологічних аспектів функціонування системи бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2021. № 4.
35. Притолюк С.А. Доходи підприємства як об'єкт аудиту. *Журнал науковий огляд*. 2016. № 11 (32). С. 6-10.

36. Продиус Ю. І. Економіка підприємств: навч. посібник. Харків, 2004. 416 с.
37. Сафіна З.З. Бухгалтерський облік в умовах автоматизації і переходу на МСФЗ. *Міжнародний бухгалтерський облік*. 2010. № 9.
38. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. К.: Алерта, 2019. 996 с.
39. Фінансовий облік І: навч. посіб. / Воляник Г.М., М.М. Огородник, С.Є. Шутка, Н.І. Колінько. Львів: Новий світ-2000, 2013. 456 с.
40. Циліорик Г.І. Економічний зміст та порядок визнання доходів операційної діяльності. Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Київ, 2016. С. 166-169.

ДОДАТКИ