

**Міністерство освіти і науки України**  
**Поліський національний університет**  
**Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**СОБОЛЬ ОЛЕНА ІВАНІВНА**

УДК 657.1:339.1

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ  
ПРОДУКЦІЇ НА МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

\_\_\_\_\_ Олена СОБОЛЬ

Науковий керівник  
Ярмолюк Олена Феліксівна  
кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2024**

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,  
к.е.н., доцент Куровська Наталія Олександрівна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_ допустити до захисту \_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_ Тетяна ГАЙДУЧОК \_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за  
результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_ допустити до захисту \_\_\_\_\_

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та  
аудиту № \_\_ від \_\_ березня 2024 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Наталія МАЛЮГА \_\_\_\_\_  
(підпис)

« » березень 2024 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) СОБОЛЬ Олена Іванівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з  
оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою \_\_\_\_\_, за університетською шкалою  
\_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_  
(підпис)

Ганна МАЙДУДА  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Соболь О. І. Організація обліку і аудиту доходів від реалізації продукції на молокопереробних підприємствах. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2024.

У кваліфікаційній роботі розглянуто економічний зміст обліку та аудиту доходів від реалізації продукції та проаналізовано нормативно-правове забезпечення цих процесів в сучасній економічній літературі. Досліджено особливості господарської діяльності та економічний стан у молокопереробній галузі.

Також розглянуто систему проведення аудиту доходів від реалізації продукції та запропоновано напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління доходами від реалізації продукції.

Основними джерелами інформації були праці вчених-науковців, нормативно-правові документи, Інтернет-публікації та облікова інформація АТ «Житомирський маслозавод», а також особисті напрацювання автора.

Практична значущість результатів полягає в можливому впливі на удосконалення системи обліку та аудиту доходів від реалізації продукції на підприємствах молокопереробної галузі та вдосконаленні системи обліково-аналітичного забезпечення доходів з урахуванням нормативно-правових вимог.

**Ключові слова:** дохід від реалізації, молокопереробні підприємства, управління, аудит, інформаційні технології.

## ABSTRACT

Sobol O. I. Organization of accounting and audit of income from the sale of products at milk processing enterprises.

Qualification work for the degree of master's degree in specialty 071 – accounting and taxation. – Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2024.

The qualification work considers the economic content of accounting and auditing of revenues from sales of products and analyzes the regulatory and legal support of these processes in modern economic literature. The peculiarities of economic activity and the economic situation in the dairy industry are investigated.

The system of auditing revenues from sales of products is also considered and directions for improving the accounting and analytical support for managing revenues from sales of products are proposed.

The main sources of information were the works of scientists, regulatory documents, Internet publications and accounting information of Zhytomyr Butter Plant JSC, as well as the author's personal experience.

The practical significance of the results lies in the possible impact on the improvement of the system of accounting and auditing of income from sales of products at dairy processing enterprises and the improvement of the system of accounting and analytical support for income, taking into account regulatory requirements.

**Keywords:** sales revenue, dairy processing enterprises, management, audit, information technology.

## ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні основи обліку і аудиту доходів від реалізації продукції в системі управління фінансовими результатами підприємств.....	9
1.1. Економічний зміст обліку і аудиту доходів від реалізації продукції.	9
1.2. Нормативно-правове забезпечення та проблемні питання обліку і аудиту доходів від реалізації продукції в сучасній економічній літературі..	15
1.3. Особливості господарської діяльності та економічний стан молокопереробної галузі.....	18
Розділ 2. Стан обліку і аудиту доходів від реалізації продукції підприємств молокопереробної галузі.....	27
2.1. Формування облікової та інформаційної системи для управління доходами від реалізації продукції.....	27
2.2. Система проведення аудиту доходів від реалізації продукції.....	33
2.3. Напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління доходами від реалізації продукції .....	38
Висновки.....	43
Список використаних джерел.....	46
Додатки.....	52

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Зростання конкуренції на ринку молочних продуктів та зміна умов підприємницького середовища, необхідність удосконалення обліку та аудиту доходів стає критичною для стабільності та розвитку підприємств. Цим контекстом вимагається від підприємств повного врахування динаміки ринку та зміни в умовах підприємницького середовища, для забезпечення їх конкурентоспроможності та довгострокової стабільності.

Необхідність удосконалення обліку та аудиту доходів є ключовою, оскільки це допоможе підприємствам адаптуватися до нових умов, оптимізувати фінансові процеси й знижувати ризики. Таке удосконалення може сприяти зміцненню фінансової позиції, підвищенню ефективності управління та забезпеченню стійкості підприємства в умовах глобальних змін.

Визначена тема вимагає дослідження розрахунку доходу від реалізації продукції, методів обліку витрат, оптимізації оподаткування, а також виявлення можливих ризиків та шляхів їх управління. Таким чином, дослідження даної теми сприятиме ефективному управлінню фінансами на молокопереробних підприємствах та забезпечить їх стійкий розвиток в умовах сучасного бізнесу.

Дослідження питань обліку, аналізу, аудиту та оподаткування отриманого доходу від реалізації продукції залишаються актуальними і важливими на теперішньому етапі розвитку підприємств. Досить значний внесок у розвиток цього напрямку облікової роботи внесли проведені дослідження Борисейко Ю. В. [3], Гайдучок Т. С. [8-10], Глушко Л. В. [13], Євтушенко М. В., Левандовська З. О. [17], Маркус О. В., Романюк І. О. [22], Прохар Н. В. [37], Султанова А. В. [40] тощо.

**Мета кваліфікаційної роботи** полягає в дослідженні та визначенні оптимальних методів обліку та аудиту доходів, отриманих від реалізації молочної продукції на підприємствах переробки молока. Ця робота спрямована на розробку і рекомендації щодо вдосконалення систем обліку та контролю за доходами, що дозволить підприємствам ефективніше управляти фінансовими потоками,

забезпечуючи високу точність та достовірність обліку доходів від реалізації продукції.

Основні завдання роботи можна сформулювати наступним чином:

- проаналізувати економічний зміст обліку і аудиту доходів від реалізації продукції;
- дослідити нормативно-правове забезпечення та проблемні питання обліку і аудиту доходів від реалізації продукції в сучасній економічній літературі;
- вивчити особливості господарської діяльності та економічний стан молокопереробної галузі;
- розробити формування облікової та інформаційної системи для управління доходами від реалізації продукції;
- проаналізувати систему проведення аудиту доходів від реалізації продукції;
- запропонувати напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління доходами від реалізації продукції.

Такий підхід дозволить висвітлити різні аспекти обліку та аудиту доходів на молокопереробних підприємствах та надати рекомендації щодо вдосконалення цих процесів.

*Об'єктом дослідження є процес реалізації продукції підприємств та формування доходів від реалізації продукції, зокрема.*

*Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад доходів від реалізації продукції підприємств в обліковому процесі та в системі аудиторської перевірки.*

**Інформаційною базою наукового дослідження, що виконане в рамках кваліфікаційної роботи є праці вчених-науковців щодо обліку, аналізу, аудиту та оподаткування доходів від реалізації на підприємстві; нормативно-правові документи України та зарубіжних країн, що регламентують обліково-контрольне забезпечення формування доходів від реалізації продукції; Інтернет-публікації, що містять відомості про облікову інформацію та звітність (фінансову, статистичну, податкову і управлінську) для АТ «Житомирський маслозавод»;**

особисті напрацювання автора.

**Практична значущість результатів** полягає в їх можливому впливі на покращення системи обліку і аудиту доходів від реалізації продукції на підприємствах молокопереробної галузі. Результати дослідження можуть бути корисними для управління підприємствами, оскільки вони нададуть можливість вдосконалити фінансові процеси, оптимізувати облік доходів та відповідну звітність.

Крім того, ці результати можуть вплинути на розробку більш ефективної та зрозумілої системи проведення аудиту доходів, яка відповідатиме нормативно-правовим вимогам та забезпечить більшу прозорість та точність у фінансовій звітності підприємств.

Отже, практична значущість результатів дослідження полягає в їх можливому впливі на ефективність управління підприємствами та впровадженні поліпшень у сфері обліку та аудиту доходів від реалізації продукції.



## РОЗДІЛ 1.

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ

#### 1.1. Економічний зміст обліку і аудиту доходів від реалізації продукції

У сучасних ринкових умовах підприємства функціонують з метою отримання відповідного доходу, що свідчить про попит на їхню продукцію та відповідність її вимогам ринку. В умовах жорсткої конкуренції, ефективний облік та аудит доходів від реалізації продукції є ключовим для ефективного управління фінансовими ресурсами, забезпечення відповідності законодавству та досягнення фінансових цілей підприємства.

Дохід від реалізації продукції є основним джерелом прибутку, який є важливим для забезпечення розвитку підприємства та надання гарантій для його подальшого існування. Цей дохід також допомагає підприємствам подолати наслідки економічного ризику, що є важливим для стабільності та успішної діяльності підприємства.

Доходи від реалізації продукції визначаються факторами, що є складовою виробництва та циркуляції і не піддаються контролю господарської діяльності підприємства (рис. 1.1).

Дослідження публікацій свідчить про те, що не існує загально прийнятого підходу до визначення поняття доходу. Також варто відзначити, що термін «дохід» використовується як у літературних джерелах, так і в нормативних та законодавчих актах. Наприклад, за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до бухгалтерського обліку» [26], дохід визначається як збільшення економічної вигоди у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу, за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власника.

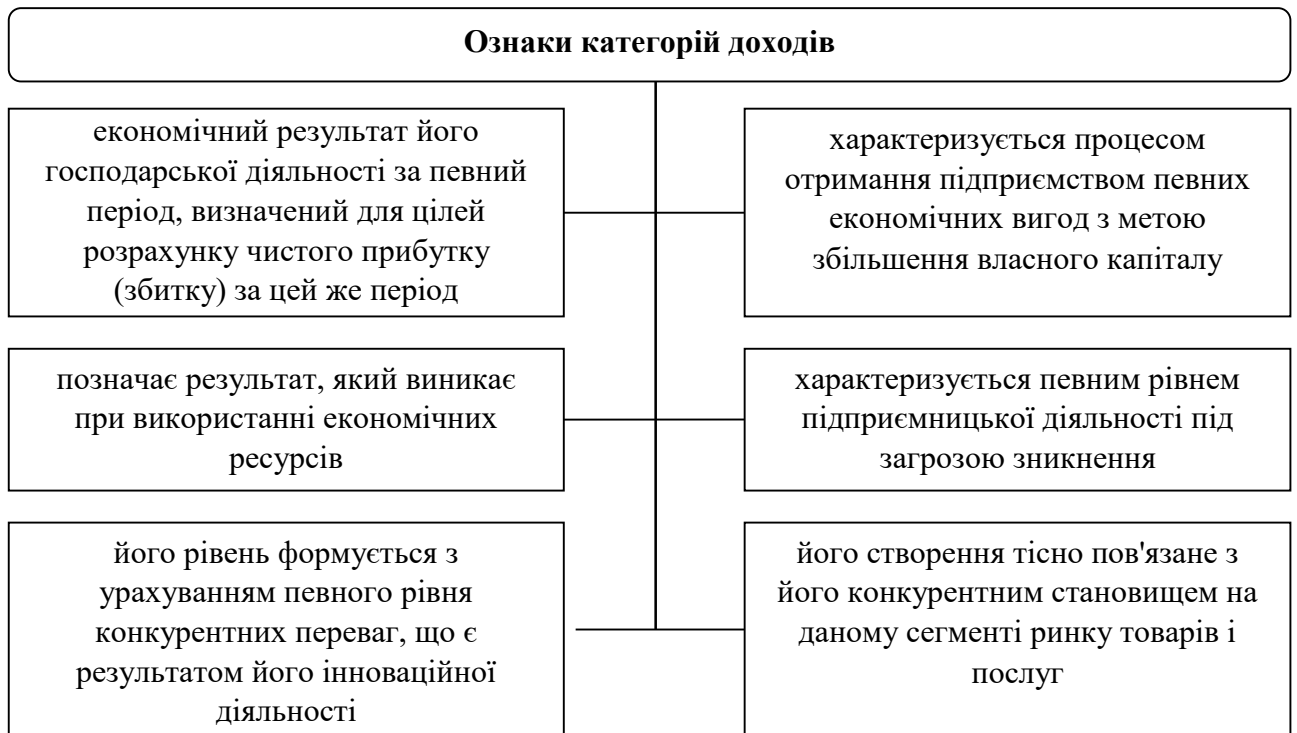


Рис. 1.1 Вплив факторів на доходи від реалізації продукції [28]

Однак дане визначення не враховує можливості отримання доходу через збільшення вартості існуючих активів, наприклад, в результаті їхньої переоцінки (ревалюації). Цю проблему вирішує НП(С)БО 15 «Дохід» [27], де зазначається, що дохід визнається при збільшенні активів або зменшенні зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу (за винятком внесків учасників), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Підсумовуючи вище наведене, пропонуємо наступне удосконалене визначення: дохід – це збільшення економічної вигоди в формі надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу (крім збільшення капіталу за рахунок внесків учасників), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, включаючи можливість отримання доходу через збільшення вартості вже наявних активів, наприклад, в результаті переоцінки (ревалюації) за умови дотримання НП(С)БО 15 «Дохід».

Дослідження, проведені у наукових та методичних виданнях, вказує на відсутність узгодженого підходу до визначення сутності поняття «дохід» серед сучасних вітчизняних та зарубіжних економістів. З іншого боку, з урахуванням сучасних тенденцій розвитку теорії економіки та її практичного застосування в господарській діяльності підприємств, можна визначити основні ознаки категорій доходів, які відображаються в реальних економічних відносинах між суб'єктами господарювання (рис. 1.2) [45].



*Рис. 1.2* Ознаки категорій доходів в економічних відносинах суб'єктів господарювання [45]

Поняття «дохід від реалізації продукції» можна дослідити згідно з різними науковими джерелами для виявлення його основних характеристик:

- дохід підприємства від реалізації продукції розглядається як один із фінансових результатів господарської діяльності протягом певного періоду;
- це фінансовий результат, що відображає дохід від економічних вигод;
- економічні вигоди, які формують дохід підприємства від реалізації продукції, визначаються їх обсягом у грошовій формі.

На рис. 1.3 відображені різновиди доходів, які підлягають обліку, аналізу та оподаткуванню.

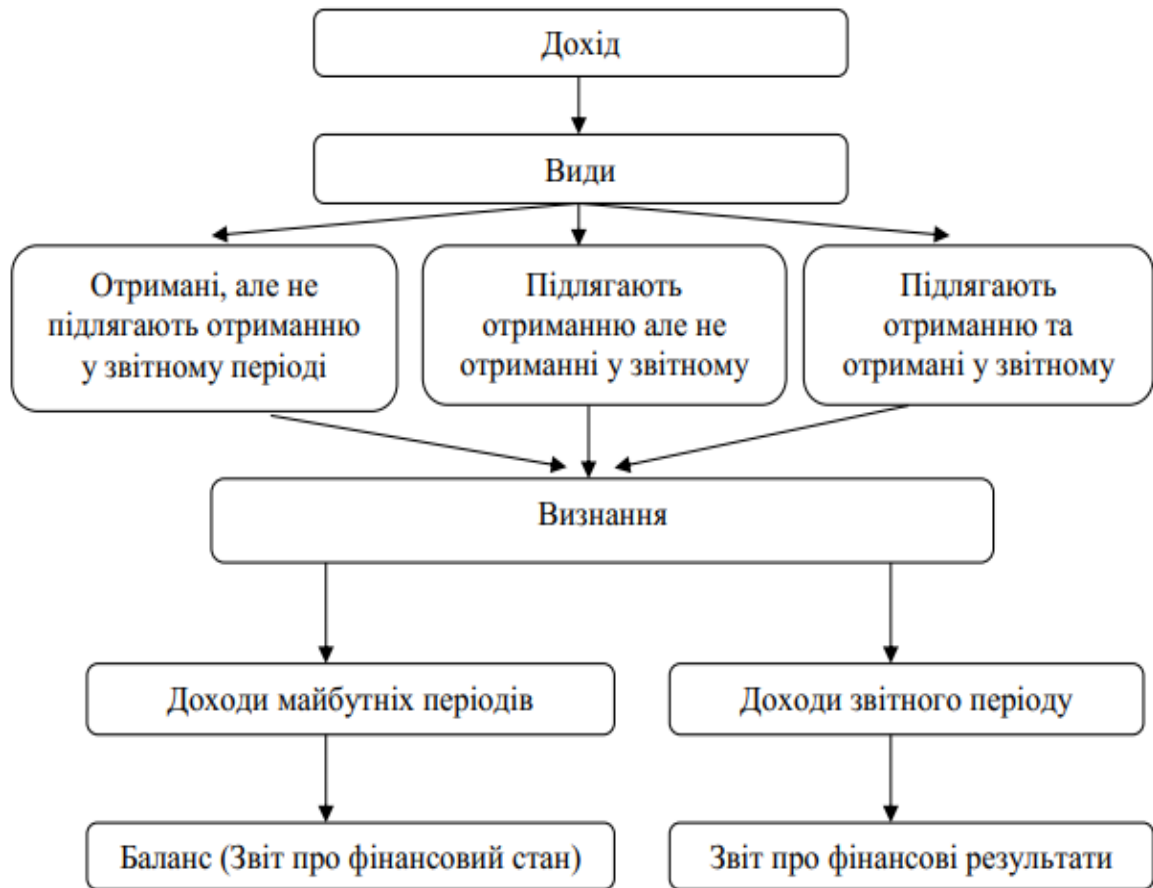


Рис. 1.3 Відображення та визнання доходів, як об'єкту обліку, оподаткування та аналізу [37]

Дохід в бухгалтерському обліку відображається через визнання справедливої вартості активів, які були отримані або ще будуть отримані суб'єктом господарювання. Оцінка величини доходів у вартісному виразі на момент визнання рахується як облікова оцінка.

Від об'єктивної оцінки активів на кожному етапі руху ресурсів підприємства, нарахування доходів і, очевидно, їх амортизація залежить кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

У нормативно-правових документах щодо оцінки доходів від операційної діяльності визначено ряд критеріїв, які включають основні складові частини доходів, виробничі витрати, обсяги продажів, структуру продукції тощо (рис. 1.4).

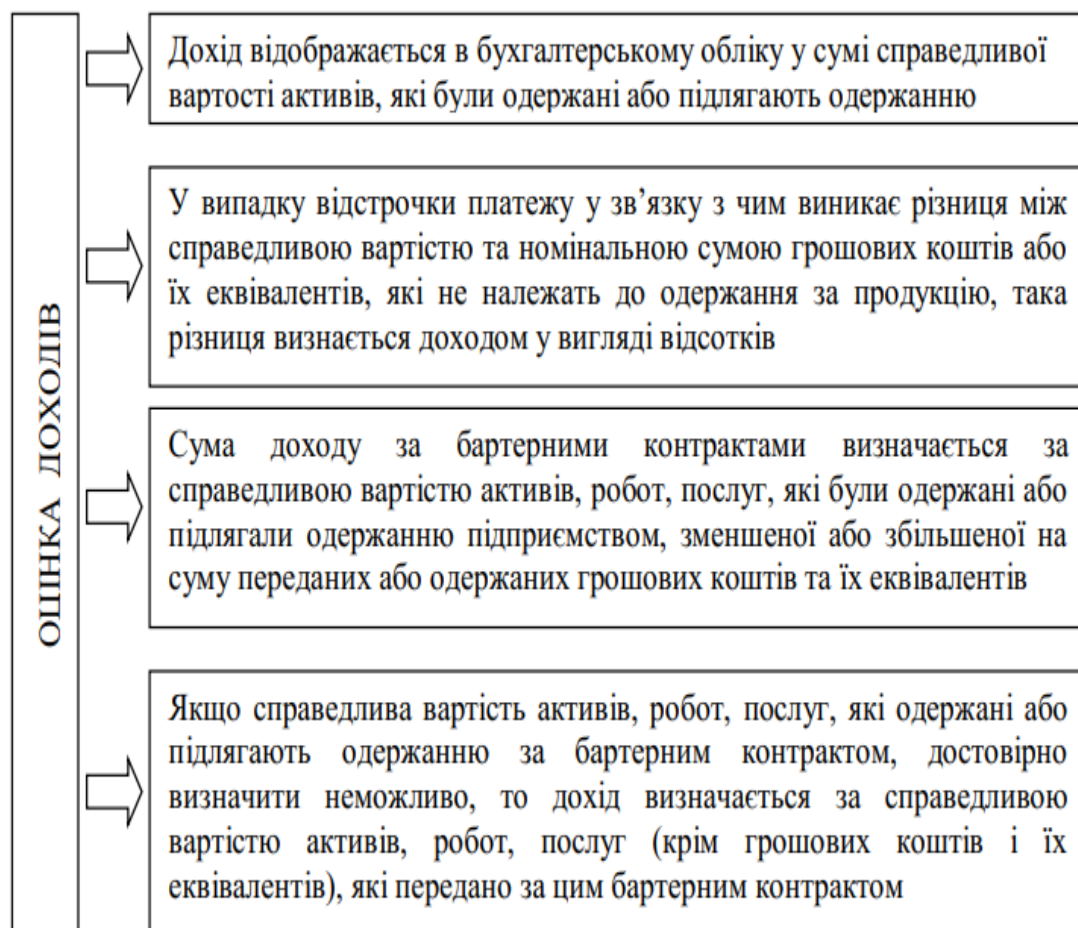


Рис. 1.4 Оцінка доходів за національними нормативно-правовими документами

Згідно з НП(С)БО 15 «Дохід» [27], є наступні види доходів:

- від продажу продукції, товарів та інших активів, придбаних для подальшої реалізації (за винятком інвестицій у цінні папери);
- від надання послуг;
- від використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, що включає в себе отримання дивідендів, роялті та процентів.

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» [27] подано іншу класифікацію доходів: дохід (виручка) від реалізації готової продукції (товарів, послуг, робіт); чистий дохід від реалізації готової продукції (послуг, товарів, робіт); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Дохід від операційної діяльності виникає в результаті основної, виробничої діяльності підприємства. Він має багато складових частин і, як об'єкт управління, потребує відповідної класифікації (рис. 1.5).

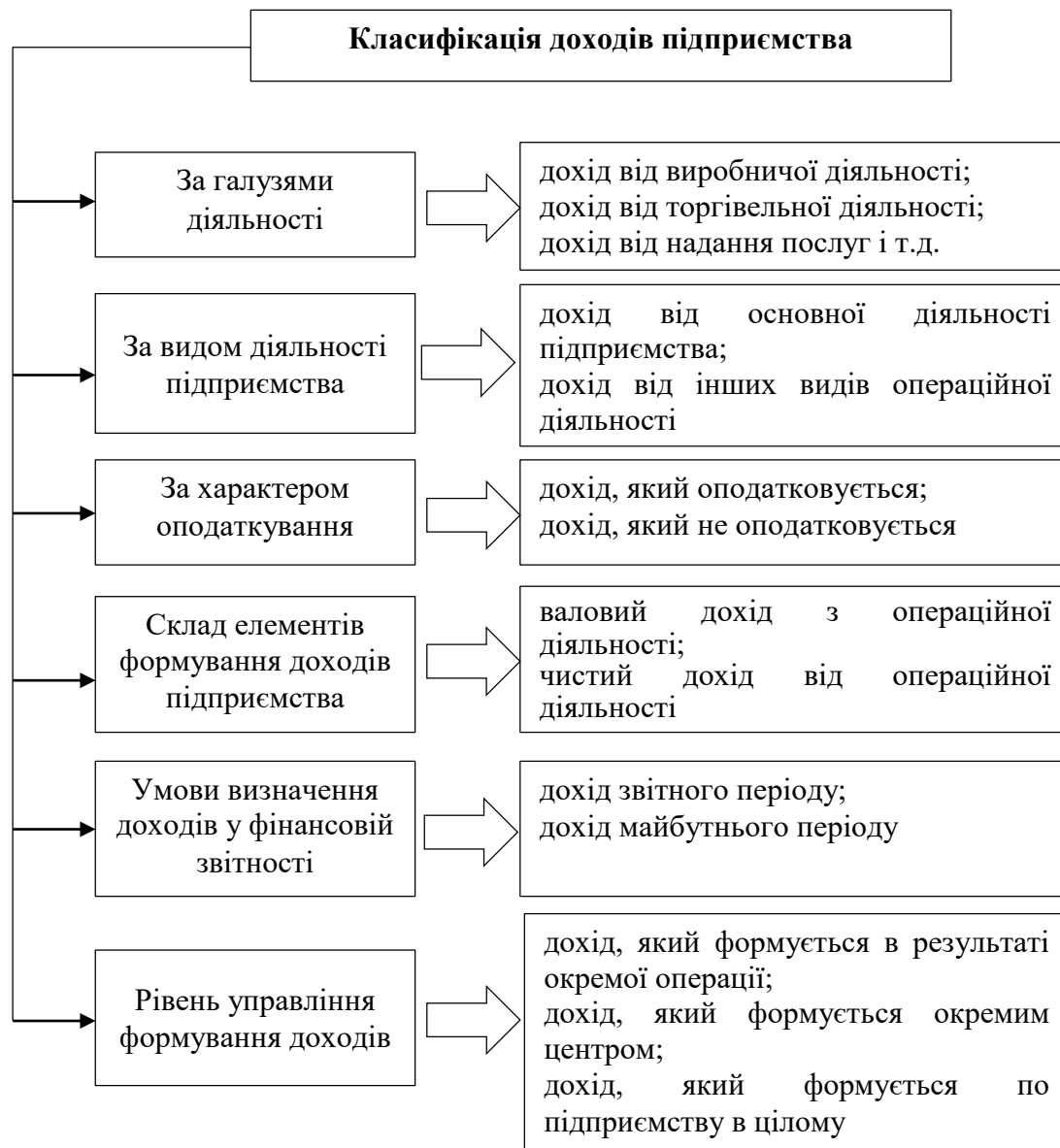


Рис. 1.5 Класифікація доходів підприємства [37]

Таким чином, що доходи від операційної діяльності не тільки формують прибуток підприємства, але й дозволяють управлінцям здійснювати аналіз ефективності виробництва, виявляти тенденції в розвитку бізнесу та приймати стратегічні рішення для подальшого розвитку. Тому правильна оцінка та управління доходами від операційної діяльності є важливим аспектом фінансового управління підприємством.

## **1.2. Нормативно-правове забезпечення та проблемні питання обліку і аудиту доходів від реалізації продукції в сучасній економічній літературі**

Доходи підприємства є ключовою складовою економічної сфери. Вони сприяють нагромадженню прибутку та зміцненню фінансової стійкості та платоспроможності підприємства; дозволяють підприємству розвиватися, інвестувати в нові проекти та технології; розширювати свою діяльність та конкурентні переваги. Надходження доходів є важливим елементом для стимулювання розвитку підприємства та сприяє його подальшому успішному функціонуванню.

В сучасних умовах важливість бухгалтерського обліку, аналізу, контролю та оподаткування тісно пов'язана з державним регулюванням. Регулювання обліку доходів від реалізації продукції, робіт і послуг можна подати у вигляді рівнів, кожен з яких має свій набір нормативних документів (рис. 1.6).

Нормативне регулювання обліку доходів свідчить про те, що держава контролює лише певні аспекти обліку формування та розподілу доходів, залишаючи широкі можливості для варіативності. Це надає власникам та керівникам підприємств можливість вибору оптимального варіанту, враховуючи конкретні особливості діяльності суб'єкта господарювання та досягнення визначених цілей.

У Додатку А наведено основні нормативні та законодавчі документи, які забезпечують облікових процес та контролюють процес формування і відображення у звітності доходів від реалізації продукції підприємств.

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за доходами від реалізації продукції на підприємствах не може функціонувати повністю без відповідного економіко-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалося протягом останніх десятиліть і включає в себе широкий спектр законодавчих актів, правил та нормативних документів, які створюють правову базу для функціонування системи обліку, контролю, аналізу та оподаткування.

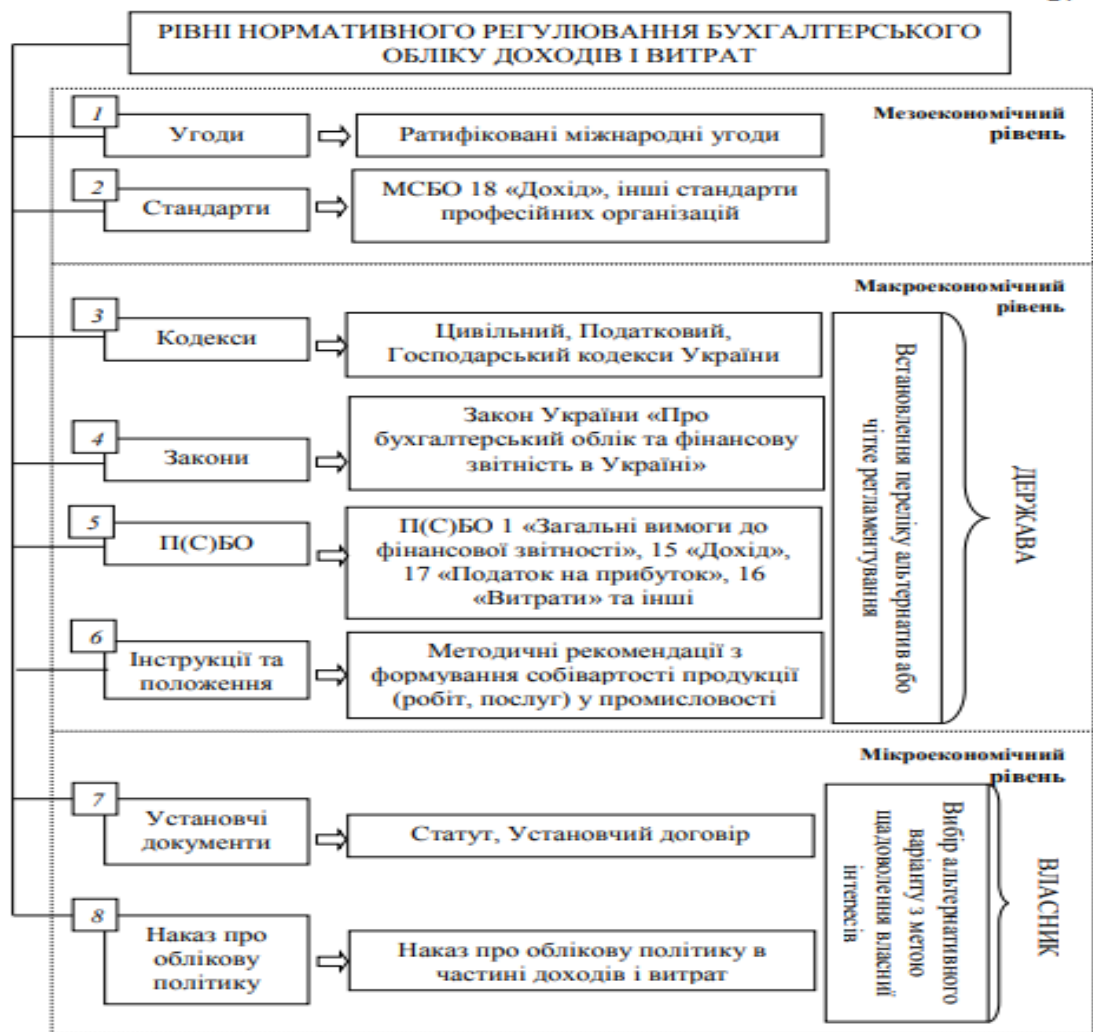


Рис. 1.6 Система нормативно-правового регулювання обліку доходів від реалізації продукції

Наведемо структуру НП(С)БО 15 «Дохід» в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Структура НП(С)БО 15 «Дохід» [27]

Назва розділів	Пункти	Характеристика
Загальні положення	пп. 1 – 4	Зазначено сферу дії положення та терміни, що в ньому використовуються
Визнання та класифікація доходу	пп. 5-20	Виділені критерії визнання доходів від звичайної діяльності. Наведена класифікація доходів в обліку за відповідними групами
Оцінка доходу	пп.21-24	Наведено методику оцінки доходу в бухгалтерському обліку
Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності	пп. 25-25.4	Обґрунтовано перелік обов'язкових питань, що потрібно розкрити у Примітках до фінансової звітності



Нормативно-правове регулювання у сфері обліку, контролю, аналізу та оподаткування привертає увагу наукової спільноти. У зв'язку з цим, нормативні положення регулярно змінюються, доповнюються, а часом вводяться нові або революційно покращені положення. Постійні зміни у законодавчих документах роблять необхідність дослідження нормативно-правового регулювання доходів актуальним питанням.

Це досягається шляхом вивчення ефективних способів отримання доходів та постійного пошуку нових напрямків підвищення доходності. Дохід, як економічна категорія, відображає фінансовий результат господарської діяльності підприємства і є важливим показником для оцінки його успішності.

Визначаючи обсяг отриманих доходів та їх класифікацію, підприємства встановлюють його економічну стратегію, включаючи управління витратами та оплату праці працівників. Класифікація доходів також визначає інвестиційну та податкову політику підприємств [43].

У працях Борисейко Ю. В. [3] сформульовано пропозиції щодо визнання доходів, спрямованих на гармонізацію вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України.

Погоджуючись з науковцем Глушко Л. В. [13] можна стверджувати, що одним з ключових показників успішності підприємства є його дохід, тому надання повної, точної та об'єктивної інформації про доходи є критично важливим для процесу управління та прийняття стратегічних рішень.

У своїх дослідженнях В. І. Шмиголь [47] пояснює, що дохід підприємства виникає від приросту економічної користі за рахунок збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання капіталу організації за винятком вкладень власників та у результаті використання економічних ресурсів і конкурентних переваг підприємства в умовах підприємницького ризику.

У своїх наукових доробках Дубицький М. В. наголошує на тому, що з урахуванням спрямованості вітчизняних облікових стандартів на облік за МСФЗ та перебудови податкової системи, виникає необхідність визначення поняття та

особливостей бухгалтерського обліку категорій «доходів» і «витрат», а також дослідження шляхів удосконалення податкових розрахунків [16].

Науковці Ручинський О. С., Клименко С. О. [38] вивчали динаміку доходів від діяльності підприємства та встановили негативну тенденцію до зниження доходів, що вимагає дослідження стану управління доходами та платоспроможністю суб'єкта господарювання.

За словами науковців [24]: «Основною метою правильного обліку та відображення доходів підприємства у фінансовій звітності є надання користувачам фінансової звітності чіткої та правильної інформації щодо ключових фінансових показників підприємства».

Це дозволяє користувачам отримати повне уявлення про успішність діяльності підприємства в управлінні доходами та податкових зобов'язань, що забезпечує більш повний та об'єктивний аналіз фінансових результатів підприємства.

В результаті здійснення економіко-правового аналізу та огляду нормативної бази і спеціальної фахової літератури з питань обліку, аналізу і оподаткування доходів підприємства від реалізації було виявлено, що це питання було досліджено всебічно і вичерпно у достатній кількості джерел.

### **1.3. Особливості господарської діяльності та економічний стан молокопереробної галузі**

З моменту вторгнення Росії на територію України молочна галузь стала свідком свого найскладнішого періоду. Перші дні і тижні війни були найважчі, оскільки були порушені ланцюги постачання між фермою, переробним підприємством та торговельною мережею, і зазнали руйнування виробнича та логістична інфраструктура. У зв'язку з унікальністю молочного бізнесу, де існує постійна потреба у неперервному виробництві та взаємозалежність між виробництвом і переробкою, ситуація стала критичною [42].

Сектор молочної промисловості є одним з основних компонентів агропромислового комплексу України. Його розвиток та функціонування мають важливі перспективи, оскільки молоко та молочна продукція є цінними та незамінними продуктами харчування. Попит на молочну продукцію постійно зростає завдяки постійному вдосконаленню галузі та впровадженню інновацій. Проте, у той же час, пропозиція вітчизняної продукції зменшується [12].

Протягом останніх 30 років кількість переробних підприємств зменшилася у тричі. У перший тиждень війни, 32% молочних підприємств припинили свою діяльність або зменшили виробництво через логістичні проблеми, однак до кінця травня цей показник впав до 17%. Останнім часом молочний ринок вже працював у складних умовах дефіциту сировини, і починаючи з лютого місяця ситуація ще погіршилася. До цього найбільшу частку молока надавали Чернігівська (8,9%), Харківська (8,9%), Київська (8,2%), Сумська (5,9%) та Житомирська (4,3%) області (рис. 1.7). У ряді постраждалих регіонів спостерігається зниження продуктивності корів на 15–70%, згідно з даними учасників ринку. Загалом, експерти Асоціації виробників молока передбачають, що обсяг виробництва цього продукту сільськогосподарськими підприємствами в 2022 році скоротиться з 2,75 до 2,21 млн тонн (на 19,5%) [19].

В даний момент більшість молокопереробних підприємств відновили свою роботу, активно розширюють нові мережі збуту та експортні канали, і відновлюється зовнішня торгівля молочними продуктами. Це, в певній мірі, пов'язано з завершенням воєнних дій у звільнених північних областях. Молочні підприємства починають знову працювати в областях Київській, Сумській та Чернігівській, звідки відступили російські війська [18].

Російське вторгнення призвело до зменшення міжнародного обсягу торгівлі молочною продукцією. У квітні 2022 року експорт молочної продукції з України зменшився на 21%, а імпорту – на 62% у порівнянні з аналогічним періодом 2021 року. Проте, влітку ситуація покращилася. У серпні виручка від експортних продажів зросла на майже чверть порівняно з липнем і склала 32,9 мільйони доларів США [6].

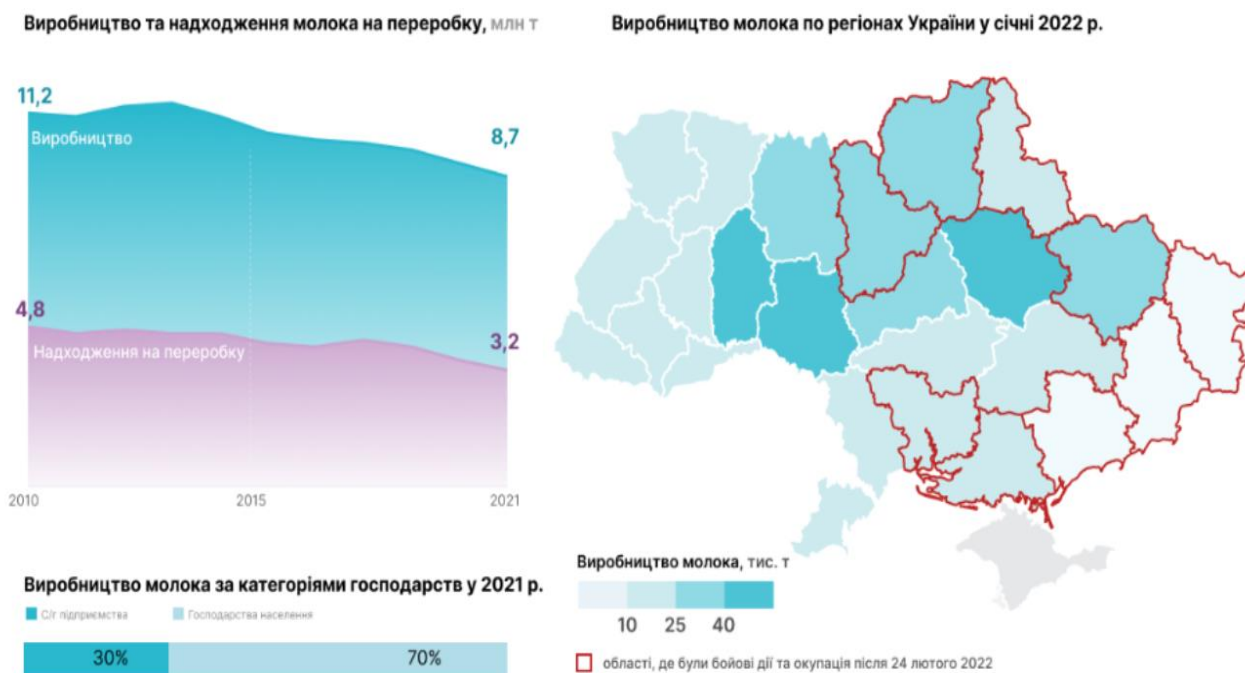


Рис. 1.7 Динаміка виробництва молока в Україні [19]

Україна експортує молочну продукцію на 107 ринків. Основними торговими партнерами України є сьогодні Польща, Нідерланди та Молдова. Основні зони імпорту – Європа (41,8%), країни Євразійського економічного союзу (ЄАЕС) (17,4%), країни Азії (14,8%) та країни Близького Сходу (10,9%) (рис. 1.8).



Рис. 1.8 Регіони експорту вітчизняної молочної продукції в 2021 р. [19]

Імпорт молочної продукції з Європи в Україну активно збільшується, зокрема з Польщі, де продукція продається приблизно за тією ж ціною, що і в українських виробників, через експортні субсидії від Європейського Союзу. У 2020 році перевищення молочного виробництва в Польщі становило майже 2,5 мільйона тонн, а в Європейському Союзі – близько 17 мільйонів тонн, тоді як в Україні був дефіцит приблизно одного мільйона тонн. Зменшення вітчизняного виробництва молочної продукції призводить до збільшення споживання імпортованих продуктів та низької якості [44].

Експерти розрахували, що для розвитку молочного скотарства та переробних підприємств потрібно інвестувати приблизно 90 мільярдів гривень протягом перших десяти років (у Європейському Союзі державне фінансування становить не менше 50%). Очікувані результати ілюструє рис. 1.9 [4].

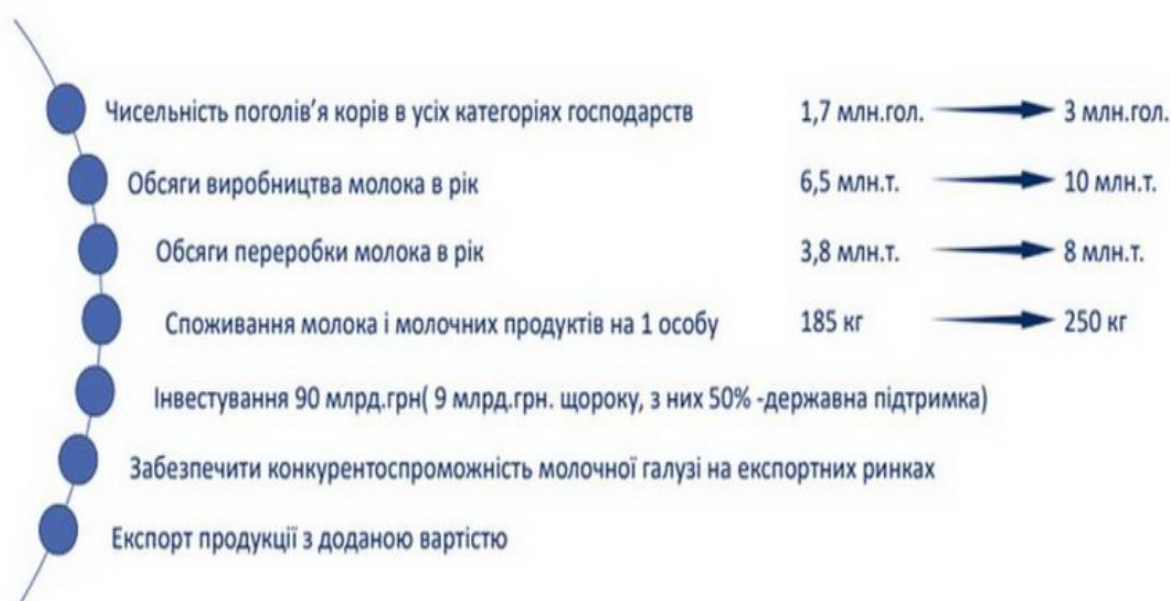


Рис. 1.9 Концептуальні положення розвитку молочної галузі на перспективу [4]

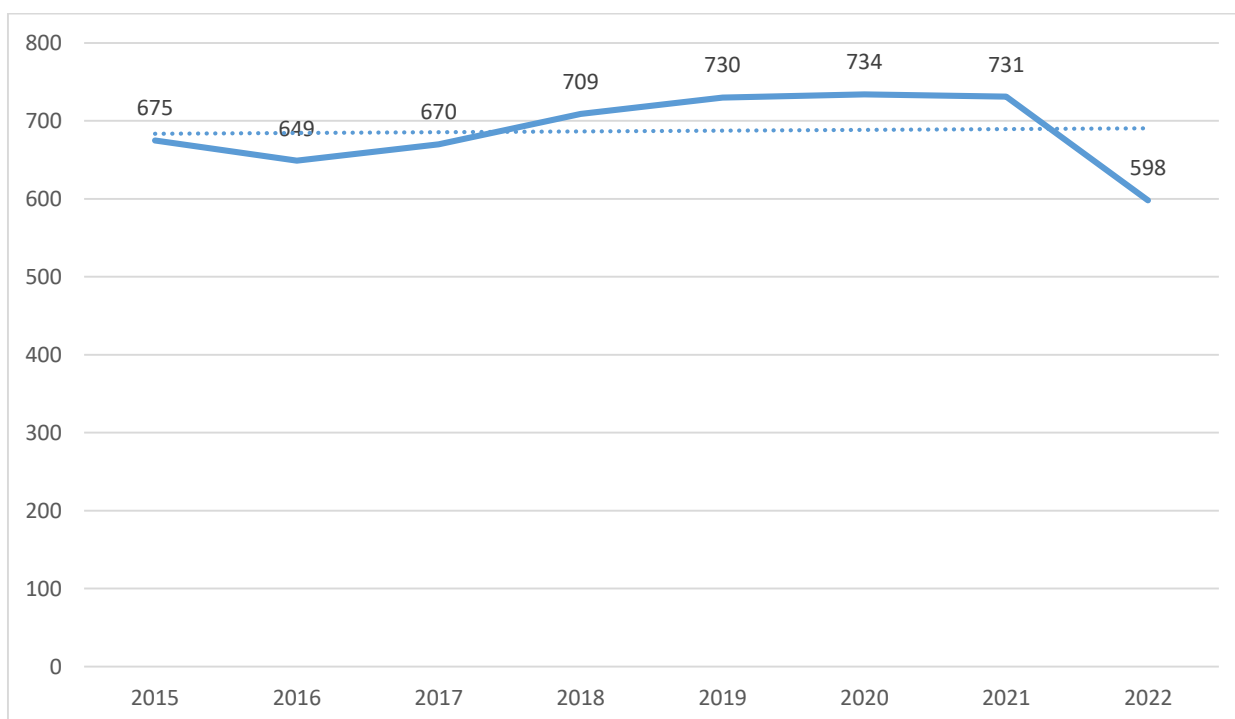
Згідно з планами Національної програми розвитку молочного скотарства та переробної галузі на 2021-2030 роки, молочна галузь має отримати державну підтримку, що включає в себе:

- компенсація державних субсидій через повернення спеціального ПДВ режиму;
- використання Аграрного фонду для фінансових та товарних заходів;
- державна підтримка для стимулювання експорту молочних продуктів;

- урядові закупівлі молочної продукції тільки від вітчизняних виробників;
- створення Фонду підтримки тваринництва (установлення норм – 25 голів на 100 гектарів);
- створення спеціального рахунку для накопичення митних надходжень від імпорту молочних продуктів;
- звільнення від оподаткування ПДВ на імпортне обладнання для молочного скотарства та переробної галузі.

Проаналізувавши поточний стан молочної галузі, можна зазначити, що сьогодні вона переживає важкі часи, які можна назвати найскладнішими в її історії.

За офіційною статистикою, на початок 2022 року кількість молокопереробних підприємств становила 598, що є на 133 менше порівняно з попереднім роком (рис. 1.10). Найбільше таких підприємств знаходиться у місті Києві (41), тоді як найменша їх кількість припадає на Чернівецьку область (3) та Луганську область (1).



*Рис. 1.10* Динаміка кількості молокопереробних підприємств за 2015-2022 роки, од. [15]

У Житомирській області однією з ключових компаній, що виробляє молочні продукти, є АТ «Житомирський маслозавод», яка спеціалізується на виготовленні морозива, масла, молочних виробів, а також реалізує заморожені овочі та фрукти оптом.

Компанія зосереджується на створенні та рекламі елітного морозива, яке має великий потенціал для розвитку. Проте вони наразі продовжують виробляти також морозиво середнього та низького цінових сегментів, оскільки ця частина ринку залишається важливою [29].

Основними показниками продуктивності діяльності підприємства є доходи, витрати та прибуток, які відображаються в Звіті про фінансові результати. Отримання доходів, раціональне управління витратами та досягнення прибутку є ключовими для оцінки фінансового стану підприємства. Ці показники надають можливість зробити висновки щодо рентабельності та ефективності діяльності підприємства.

Динаміка активів АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2022 роки наведена в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Динаміка фінансових результатів АТ «Житомирський маслозавод»  
за 2020-2022 роки

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. від			
	2020	2021	2022	2020 р.		2021 р.	
				+, - тис.грн.	%	+, - тис.грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2205165	2442870	2263651	58486	2,6	-179219	-7,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1643237	1899982	1562642	-80595	-4,9	-337340	-17,7
Валовий прибуток (збиток)	561928	542888	701009	139081	24,7	158121	29,1
Інші операційні доходи	10194	7211	67883	57689	565,9	60672	841,4
Адміністративні витрати	64302	75114	70504	6202	9,6	-4610	-6,1
Витрати на збут	292950	342400	324652	31702	10,8	-17748	-5,2
Інші операційні витрати	9187	13204	62318	53131	578,3	49114	372
Фінансовий результат від операційної діяльності	205683	119381	311418	105735	51,4	192037	160,9
Інші фінансові доходи	35	23	7159	7124	20354,3	7136	31026,1
Інші доходи	1995	497	170	-1825	-91,5	-327	-65,8

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. від			
	2020	2021	2022	2020 р.		2021 р.	
				+, - тис.грн.	%	+, - тис.грн.	%
Фінансові витрати	46020	45649	69081	23061	50,1	23432	51,3
Інші витрати	825	193	172	-653	-79,1	-21	-10,9
Фінансовий результат до оподаткування	160868	74059	249494	88626	55,1	175435	236,9
Витрати з податку на прибуток	29942	14727	45689	15747	52,6	30962	210,2
Чистий прибуток (збиток)	130926	59332	203805	72879	55,7	144473	243,5

За результатами аналізу фінансових результатів діяльності АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2022 роки можна зробити наступні висновки. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2022 році складав 2263651 тис. грн., що на 58486 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком і на 179219 тис. грн. менше ніж в 2021 році. В той же час собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) скоротилась за останні три роки на 80595 тис. грн. і дорівнювала 1562642 тис. грн. Впродовж 2021-2022 років падіння цього показника склало 337340 тис. грн. Це призвело до отримання в 2022 році валового прибутку в сумі 701009 тис. грн., що на 139081 тис. грн. (24,7 %) більше за валовий фінансовий результат АТ «Житомирський маслозавод» в 2020 році. А за останні два роки валовий прибуток виріс на 158121 тис. грн. (29,1%).

В 2022 році за результатами операційної діяльності АТ «Житомирський маслозавод» мало прибуток у розмірі 311418 тис. грн. При порівнянні його з показником 2020 року виявляється поліпшення операційного фінансового результату на 105735 тис. грн. (51,4 %), а порівнюючи з 2021 роком – зростання було на рівні 192037 тис. грн. (160,9 %). На зміну фінансового результату від операційної діяльності найбільше вплинуло збільшення суми інших операційних доходів. Вона зросла протягом 2020-2022 років на 57689 тис. грн. (565,9 %), а за останні два роки, що аналізуються, ріст склав 60672 тис. грн. (841,4 %). Також за період, що аналізується, збільшилась сума адміністративних витрат на 6202 тис. грн. (9,6 %), витрат на збут на 31702 тис. грн. (10,8 %), інших операційних витрат на 53130 тис. грн. (578,3 %).



Фінансовим результатом до оподаткування АТ «Житомирський маслозавод» в 2022 році був прибуток на суму 249494 тис. грн. За останні три роки він підвищився на 88626 тис. грн. (55,1 %), а за 2021-2022 роки – зріс на 175435 тис. грн. (236,9 %). Найбільший вплив на цей показник мало збільшення суми інших фінансових доходів. Вона зростає протягом 2020-2022 років на 7124 тис. грн. (20354,3 %), а за останні два роки, що аналізуються, ріст склав 7136 тис. грн. (31026,1 %). Також за період, що аналізується, збільшилась сума фінансових витрат на 23061 тис. грн. (50,1 %). Разом з тим на фінансові результати в 2020-2022 роках негативно вплинула зміна інших доходів на 1825 тис. грн. (91,5 %), інших витрат на 653 тис. грн. (79,1 %).

У 2022 році сума чистого прибутку АТ «Житомирський маслозавод» склала 203805 тис. грн. Це на 72879 тис. грн. (або 55,7 %) більше, ніж у 2020 році, і на 144473 тис. грн. (або 243,5 %) більше, ніж у 2021 році. Виплати податку на прибуток вплинули на зменшення цієї суми.

Динаміка фінансових результатів АТ «Житомирський маслозавод» за період 2020-2022 рр. представлена на рис. 1.11.

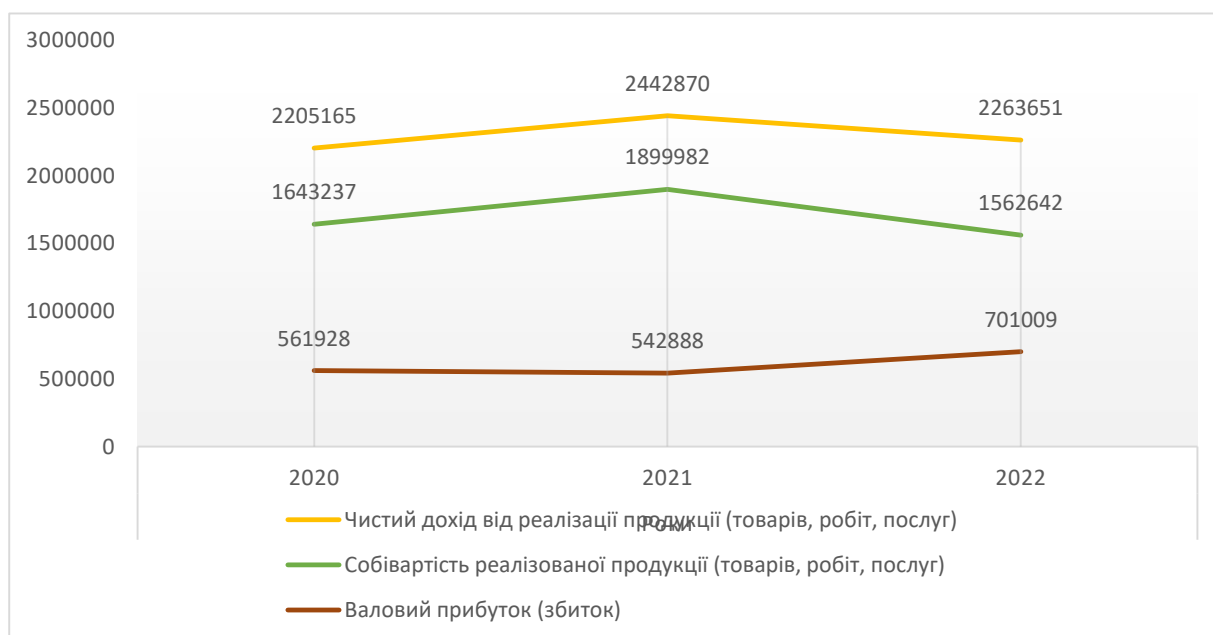


Рис. 1.11 Динаміка фінансових результатів АТ «Житомирський маслозавод» за період 2020-2022 рр.

Таким чином, фінансові результати діяльності АТ «Житомирський маслозавод» протягом 2020-2022 років можна оцінити позитивно. У 2022 році підприємство отримало чистий прибуток, сума якого зростає протягом всього аналізованого періоду. Це свідчить про стабільну та успішну фінансову діяльність компанії протягом цього тримісячного періоду, але для покращення ситуації, потрібно, насамперед, оптимізувати доходи отримані від реалізації продукції. Це можна зробити шляхом розширення асортименту продукції, розробки нових продуктів, пошуку нових ринків збуту, вдосконалення маркетингових стратегій та збільшення конкурентоспроможності продукції.

Також важливо звернути увагу на підтримання та розвиток існуючих клієнтських відносин, а також залучення нових клієнтів через впровадження програм лояльності та персоналізованого обслуговування. Використання цих стратегій допоможе підприємству збільшити обсяги продажів та зростання доходів від реалізації продукції.

## РОЗДІЛ 2.

### СТАН ОБЛІКУ І АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ МОЛОКОПЕРЕРОБНОЇ ГАЛУЗІ

#### 2.1. Формування облікової та інформаційної системи для управління доходами від реалізації продукції

В сучасних умовах господарювання ефективним методом управління підприємством є впровадження вдосконаленого бухгалтерського обліку через аналітичне угруповання та покращене обліково-інформаційне забезпечення для надійного податкового планування. Це дозволяє поліпшити обробку облікових даних, зменшити податкові платежі та забезпечити високу якість бухгалтерського обліку, а також підготовку звітності з оптимізацією витрат та ресурсів на всіх етапах облікового процесу [7].

Це оновлення бухгалтерського обліку може значно сприяти збільшенню ефективності бізнесу, зокрема, у складі управлінського прийняття рішень та визначенні стратегій розвитку. Це допоможе уникнути зайвих податкових витрат та мінімізувати ризики бухгалтерських помилок. Іншими словами, використання новітніх методів бухгалтерського обліку має потенціал створити більше можливостей для зростання прибутків та оптимізації фінансових показників підприємства.

Основними завданнями організації обліку доходів від реалізації продукції є [14]:

- систематичний моніторинг виконання плану збуту за видами, кількістю, якістю та маршрутами;
- правильне, своєчасне та повне документування кожної партії поставленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг;
- перевірка правильності використання відпускних цін та умов отримання коштів за реалізовану продукцію;

– аналіз стану розрахунків із закупівельними організаціями, біржами або іншими покупцями та замовниками;

– точне визначення загальних виробничих витрат та фінансових результатів від реалізації.

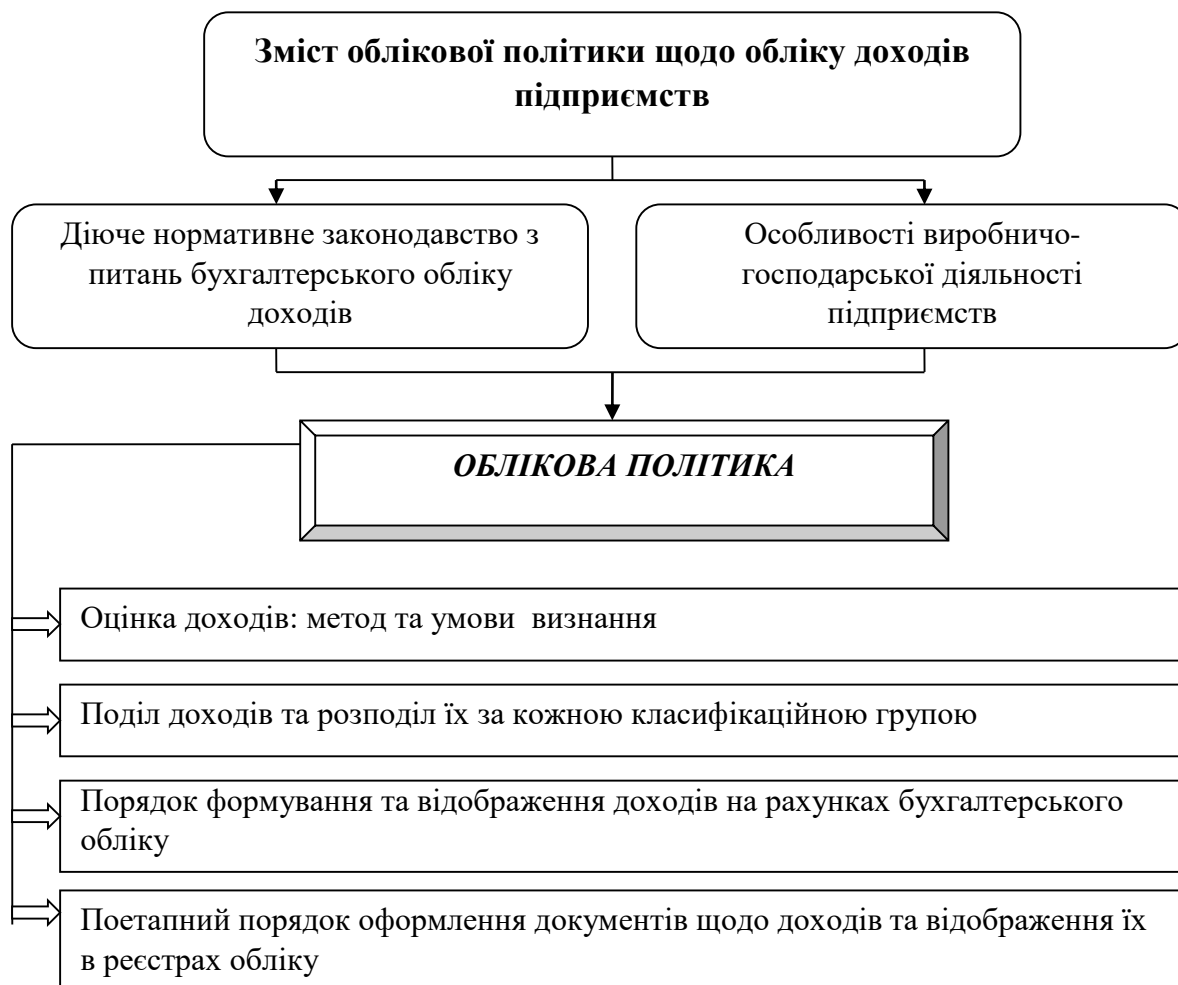
Бухгалтерський облік та складання фінансової звітності в АТ «Житомирський маслозавод» здійснюється на підставі Наказу «Про облікову політику підприємства», в якому передбачено розділ «Облік доходів і фінансових результатів діяльності». Цей розділ містить у собі методи та процедури обліку доходів, а також визначення фінансових результатів за різними напрямками діяльності компанії. В розділі також можуть бути визначені конкретні принципи застосування методів оцінки доходів та витрат, що дозволяє забезпечити внутрішню та зовнішню стабільність облікової політики підприємства [29].

Далі розглянемо зміст облікової політики (рис. 2.1) в частині формування інформації про ведення обліку доходів від реалізації продукції. Облікова політика повинна визначати правила та процедури обліку доходів від реалізації продукції, включаючи методи оцінки доходів, розпізнавання та визнання доходів, контроль правильності застосування цих методів та забезпечення достовірності фінансової звітності. Крім того, облікова політика повинна визначати основні показники реалізації продукції, процедури документування продажу продукції та реєстрації доходів, а також контроль за своєчасністю і коректністю застосування відпускних цін і методів реалізації продукції.

Згідно з міжнародними стандартами, підприємства мають право самостійно встановлювати дату продажу та вибирати спосіб визнання доходу, а саме:

1. На підставі нарахування – спосіб, коли доходи від реалізації продукції визнаються в момент виписки рахунку-фактури або відвантаження товару, незалежно від того, чи кошти вже отримані від покупців.

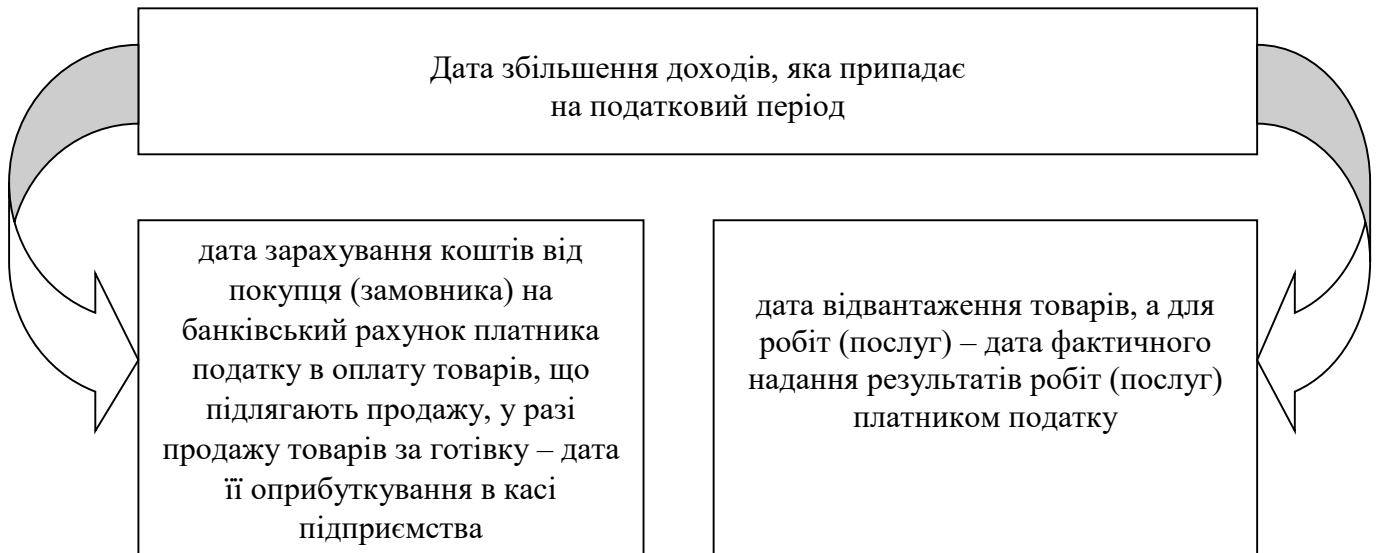
2. Касовий метод – визнання доходів у момент отримання коштів від покупця, незалежно від того, коли були відвантажені товари або послуги.



*Рис. 2.1* Зміст облікової політики щодо обліку доходу від реалізації продукції [22]

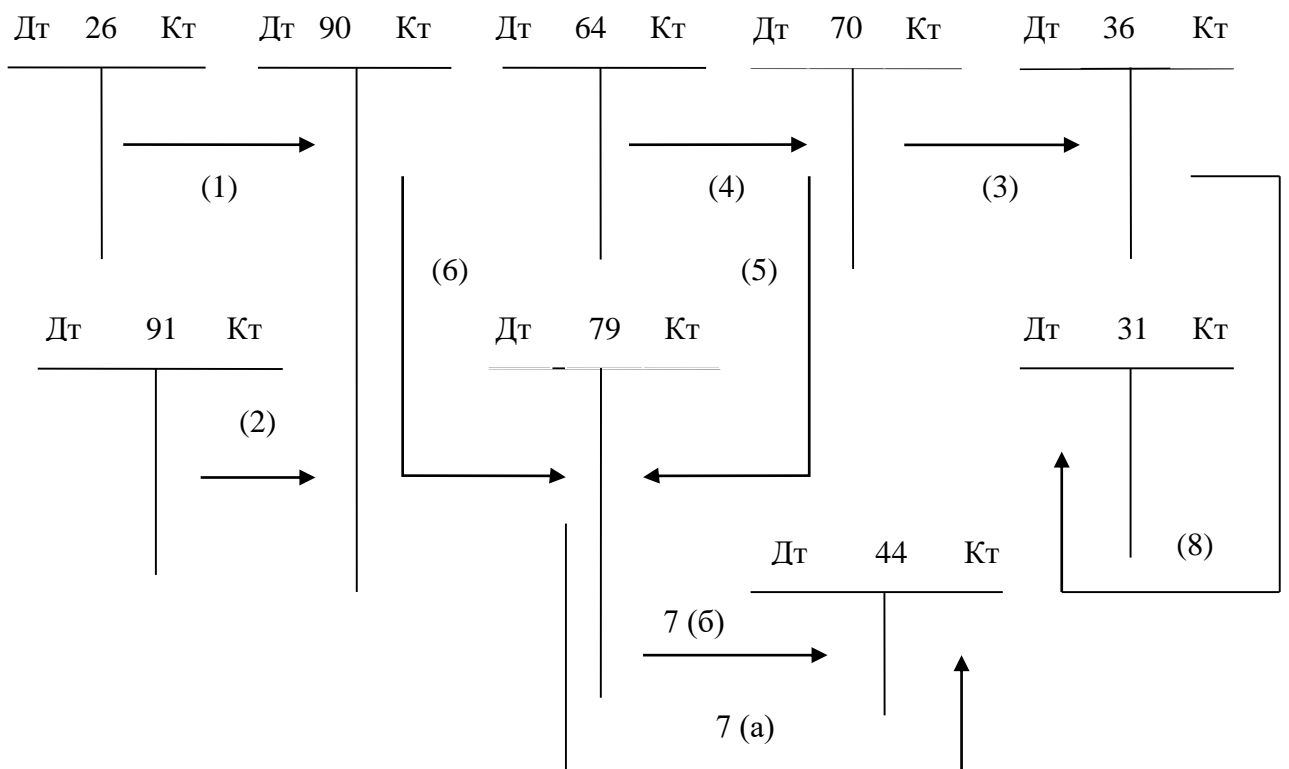
Вибір одного з цих методів повинен бути обґрунтований і відображений в облікових політиках підприємства, і цей вибір вплине на звітність та фінансовий стан підприємства.

Відповідно до податкового законодавства України, за правилами податкового обліку, моментом збільшення доходу є момент у звітному періоді, коли одна з подій сталася раніше. Це означає, що дохід вважається зарахованим у відповідний звітний період у тому випадку, коли він отриманий або став майновою вигодою в звітному періоді, незалежно від дати виникнення права на нього (рис. 2.2) [31].



*Рис. 2.2* Дата збільшення доходів, яка припадає на податковий період протягом якого відбувається будь-яка з подій [31]

На основі наведених на рис. 2.3 рахунків бухгалтерського обліку розглянемо господарські операції процесу реалізації виробленої продукції на підприємстві.



Пояснення:

- 1 – відображається виробнича фактична собівартість реалізованої продукції;
- 2 – формуються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;

- 3 – формується дохід (виручка від реалізації);
- 4 – відображається податок на додану вартість, інші податки і збори;
- 5 – списується чистий дохід (за мінусом податку);
- 6 – списується собівартість реалізованої продукції;
- 7 – списується фінансовий результат від реалізації (а – прибуток, б – збитки);
- 8 – відображається надходження виручки на рахунок в банку.

*Рис. 2.3* Модель формування облікової інформації процесу реалізації продукції [32]

Синтетичний облік доходів від реалізації продукції на АТ «Житомирський маслозавод» ведеться на окремому рахунку 70 «Доходи від реалізації». Рахунок використовується для обліку окремих об'єктів за індивідуально виділеними групами. У синтетичному обліку відображаються субрахунки, передбачені для оприбуткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт та від надання послуг. Це дозволяє забезпечити систематичний та деталізований облік доходів, а також можливість аналізу та контролю витрат, пов'язаних з реалізацією конкретних видів продукції або послуг. Окремі субрахунки дозволяють відстежувати обсяги та доходність різних напрямків діяльності підприємства.

Аналітичний облік доходів від реалізації продукції на підприємстві ведуть за різними параметрами, такими як види продукції, регіони збуту, або іншими визначеними напрямками. Для визнання доходів від реалізації продукції на підприємстві потрібно визначити «момент часу», коли ризики і вигоди, пов'язані з власністю на продукцію, передаються покупцеві.

Згідно з принципами бухгалтерського обліку, дохід від реалізації продукції визнається в той момент, коли ризики і вигоди, пов'язані з власністю на продукцію, переходять до покупця. Це може відбутися в різні моменти в залежності від умов угоди та специфіки ділових операцій. Наприклад, це може відбутися в момент поставки продукції, укладення угоди про постачання, чи в момент отримання оплати від покупця.

Такий підхід дозволяє підприємству точно визначати момент визнання доходів та відображати їх у фінансовій звітності у відповідності з міжнародними та національними стандартами фінансової звітності (рис. 2.4).

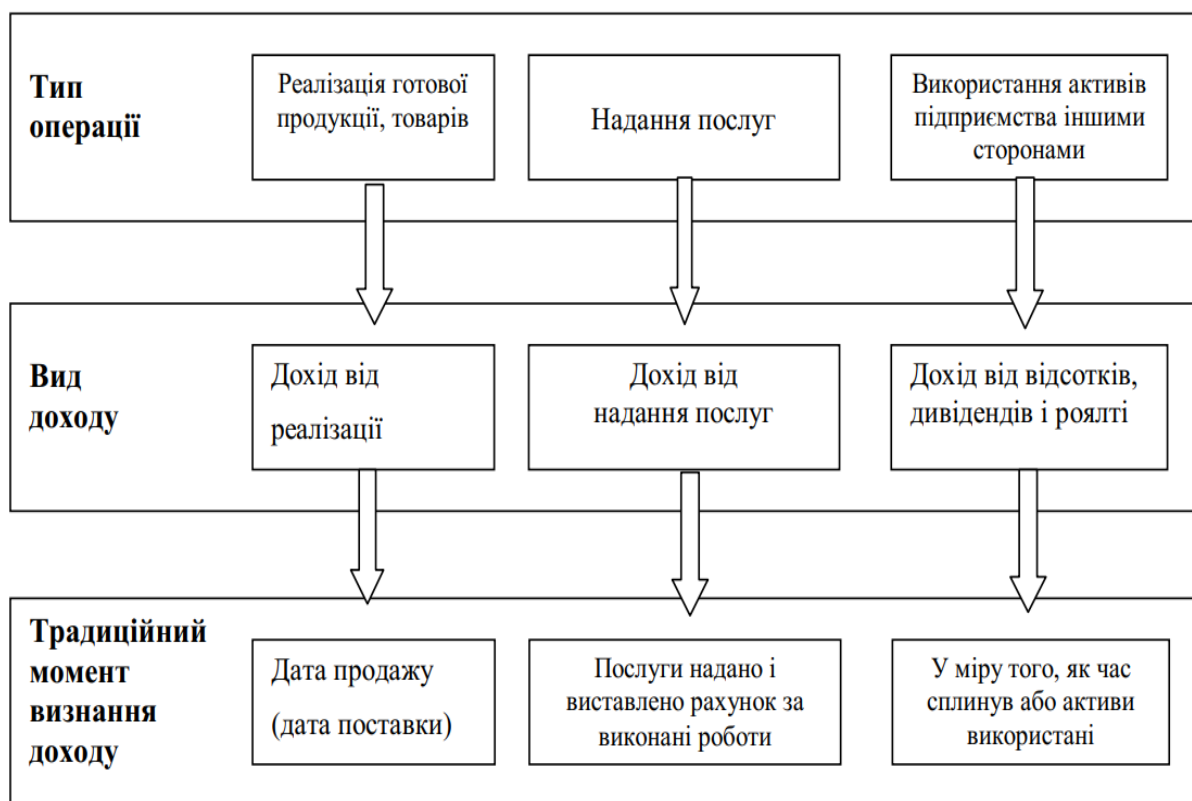


Рис. 2.4 Механізм визнання доходів від реалізації продукції

Така організація аналітичного обліку доходів від реалізації перш за все дає можливість спростити процедуру отримання необхідних даних для проведення аналізу збутової діяльності підприємства. Зокрема, вона дозволяє визначити результат роботи кожного центру відповідальності, встановити динаміку доходів від реалізації за видами продукції, а найголовніше – виділити види продукції, реалізація яких приносить найбільший дохід для підприємства.

Це надає можливість керівництву приймати обґрунтовані рішення стосовно асортиментної політики, маркетингових стратегій та розвитку підприємства в цілому. Аналіз доходів від реалізації дозволяє виділити продукцію, яка є найбільш прибутковою, що може бути важливою інформацією для прийняття стратегічних рішень щодо розвитку бізнесу.



Таким чином, використання аналітичного обліку доходів від реалізації продукції є важливим інструментом для ефективного управління підприємством та узгодження діяльності різних підрозділів у спільному напрямку досягнення стратегічних цілей.

Зважаючи на самостійне прийняття підприємством рішень про ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього та нижчого рівнів, перенесення рахунків, які будуть обліковими записами третього рівня, на рахунок 701 «Доходи від реалізації готової продукції» може бути обґрунтованим. Проте, важливо врахувати, що будь-які зміни в обліковій політиці повинні бути чітко задокументовані і затверджені керівництвом підприємства. Також слід пам'ятати про можливі позначення цих рахунків як облікових записів третього рівня в усій обліковій документації підприємства для правильного подальшого обліку та звітності.

Останнім етапом обліку доходів підприємства є їх узагальнення у звітності. Форма № 2 «Звіт про сукупний дохід (звіт про фінансові результати)» є дуже важливим інструментом для відображення фінансових результатів підприємства. Ця форма надає детальну інформацію про доходи та інші сукупні доходи за два періоди, загальний дохід, який розкриває додаткові сукупні доходи та спосіб їх розрахунку за період, а також господарські витрати.

Розрахунок коефіцієнтів прибутковості акцій теж є важливою частиною форми звітності, оскільки він надає інвесторам та зацікавленим сторонам інформацію про ефективність використання власного капіталу.

Ця звітність не лише відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства, але також грає важливу роль у прийнятті управлінських рішень та забезпеченні прозорості та інформування стейкхолдерів.

## **2.2. Система проведення аудиту доходів від реалізації продукції**

Нинішні умови глобального бізнесу та все більше зростаючі вимоги до фінансової звітності ставлять підприємствам в обов'язок проводити ретельний

аналіз своїх доходів від реалізації продукції. Аудит доходів від реалізації продукції є важливим інструментом для підтвердження достовірності та правильності фінансової звітності, а також для забезпечення внутрішнього контролю та виявлення можливих ризиків.

Проведення аудиту доходів від реалізації продукції може включати в себе перевірку валідності та правильності розпізнавання доходів, визначення відповідності фінансової звітності обліковим стандартам, а також оцінку ефективності внутрішнього контролю.

Також належить відзначити, що аудит доходів від реалізації продукції допомагає виявити можливі ризики та недоліки в процесах управління та забезпечити дотримання діючих нормативних вимог.

Основним завданням аудиту реалізації продукції є підтвердження точності:

- відображення фактичних доходів від реалізації продукції в бухгалтерському обліку;
- відображення в бухгалтерському обліку вартості продукції;
- визначення сум доходів від реалізації продукції [21].

Наведені завдання вказують на те, що аудиторська перевірка доходів від реалізації продукції у цілому передбачає перевірку правильності визнання отриманих доходів від реалізації продукції та їх вірного відображення в бухгалтерському обліку згідно з чинним законодавством.

Наступним етапом перевірки є аналіз відповідності облікової політики підприємства, зокрема відображення формування та списання доходів, відповідно до вимог наказу «Про облікову політику» в розрізі облікового аспекту.

На цьому етапі можуть бути виявлені наступні неточності та недоліки:

- відхилення від принципів визнання та реєстрації доходів підприємства;
- неправильно розрахований обсяг доходу;
- помилки в реєстрації господарських операцій, які впливають на дохід;
- не співмірність між первинним обліком та даними облікового процесу;
- помилки в даних синтетичного та аналітичного обліку;

– некоректне внесення фінансової та податкової інформації до звітності підприємства.

Під час проведення дослідження було проаналізовано значний обсяг документальних доказів відображення доходів від реалізації продукції в обліку, що спричинило наступні висновки.

Вважаємо, що до основних документів, які надають право відображати та підтверджувати визнання в обліку доходів від реалізації, можуть бути наступні:

– Наказ «Про облікову політику», що розкриває особливості відображення в обліку порядку визнання, формування та списання доходів від реалізації продукції згідно з чинним законодавством;

– документи первинного обліку, на підставі яких проводиться визнання та формування доходів від реалізації продукції (договори, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, платіжні документи, бухгалтерські розрахунки тощо);

– використання облікових реєстрів з подальшим перенесенням даних до звітності підприємства (журнал господарських операцій, книги обліку, журнали ордерів та відомостей до них, оборотно-сальдова відомість, фінансова та податкова звітність).

Важливо відзначити, що під час проведення наступних аудиторських перевірок слід враховувати результати попередніх аудиторських перевірок. Зауваження, зроблені попередніми аудиторами, не повинні безпосередньо впливати на кінцевий аудиторський висновок, але варто з'ясувати, які заходи були вжиті для усунення попередніх помилок.

Для забезпечення ефективної роботи аудиторів розробляються робочі документи, що дозволяють проводити контрольні заходи під час аудиту та забезпечують оперативність та точність процесу. На даному етапі надається увага таким аспектам:

– своєчасне виявлення та усунення потенційних загроз;

– правильна організація та управління аудиторською перевіркою з метою досягнення ефективного та дієвого процесу;

– коригування робочих документів аудиторів.

Організаційна модель аудиту доходів від реалізації продукції візуалізує рис. 2.5.

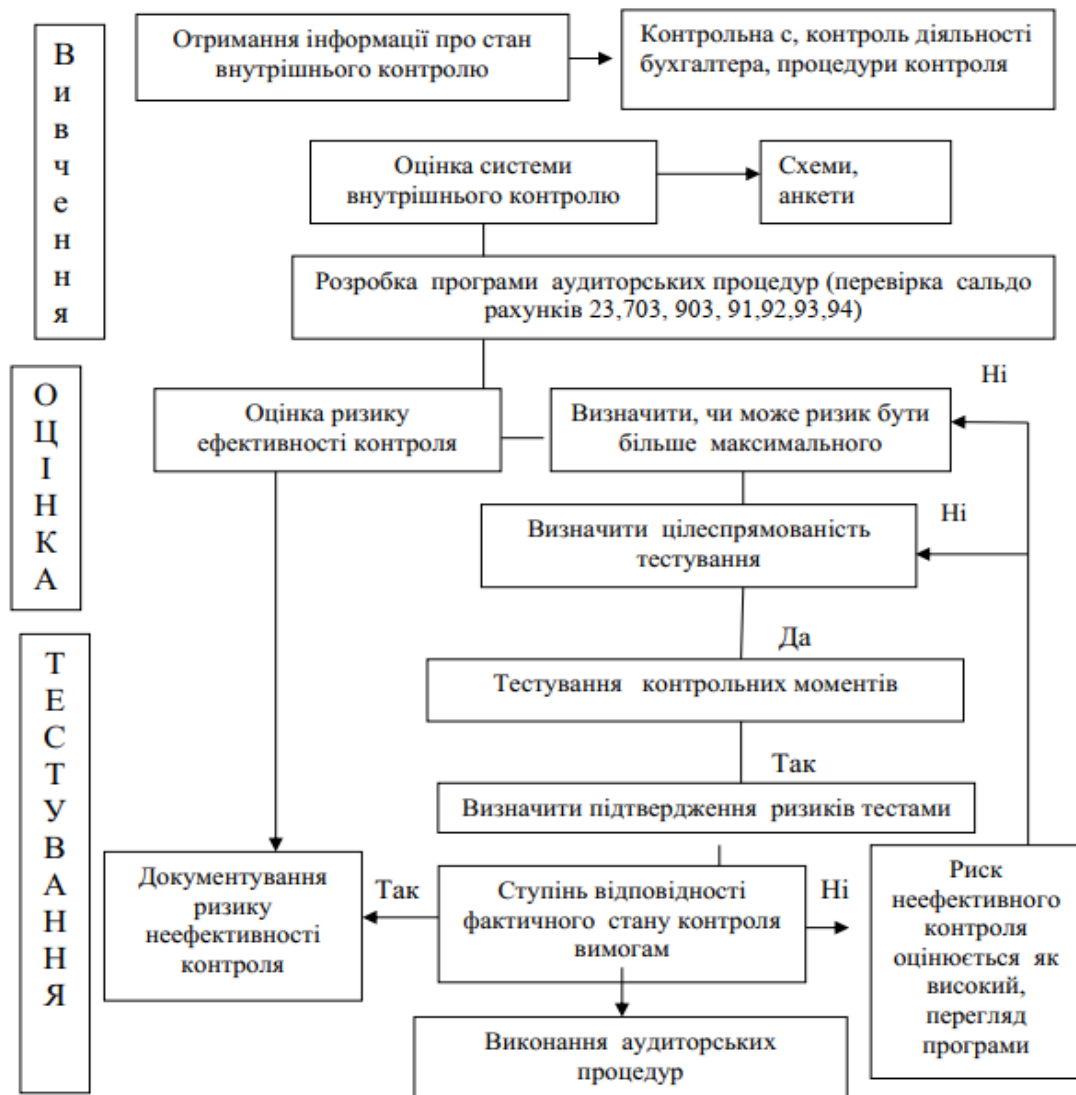


Рис. 2.5 Організаційна модель аудиту доходів від реалізації продукції

Проведення аудиту доходу від реалізації продукції може бути здійснене за допомогою наступних аудиторських процедур, доказів та методів перевірки:

1. Документальний метод аудиту дозволяє аудиторській групі перевірити правильність застосування, оформлення та зберігання документів, які підтверджують проведення та визнання доходів. Доказовою базою для цього можуть бути договори про надання послуг з організації перевезення відправлень, наявність додаткових угод до таких договорів, заява про приєднання до договору

про надання послуг з організації перевезення відправлень, експрес-накладні та інші.

2. Метод арифметичної перевірки та співставлення застосовують для перевірки відповідності змісту документів по виконанню послуги фактичному їх відображенню за реєстрами обліку. Аудиторськими доказами в цьому випадку є накладні на відвантаження, рахунок-фактура та внутрішні розроблені документи підприємства.

3. Усі документи підприємства повинні обов'язково зберігатись протягом певного строку і потім вчасно знищуватись. Використовуючи методи перевірки, такі як документальний та співставлення, можна виявити наявність та відповідність складених документів щодо надання послуг з перевезення відправлень та вантажів.

4. Відображення достовірної інформації в обліку наявних документів з продажу продукції є важливою підготовкою для подальшого правильного оформлення оборотно-сальдової відомості та звітності. Для виконання цієї процедури застосовуються документальний та арифметичний методи перевірки. Як аудиторські докази можуть виступати головна книга, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна та інші документи, що підтверджують фактичні операції з реалізації продукції.

5. Перевірка правильності відображення аналітичного та синтетичного обліку доходів від реалізації продукції у звітності підприємства є важливою аудиторською процедурою, яку проводять аудитори. Ця процедура проводиться за допомогою документального та арифметичного методів перевірки. Для підтвердження правильного відображення доходів в звітності служать документи, такі як оборотно-сальдова відомість та звіт про фінансовий результат (сукупний дохід) (форма № 2). Ці документи є важливими доказами щодо правильного відображення у звітності доходів від реалізації продукції та послуг.

Під час аудиторської перевірки доходів реалізації існує ризик допущення аудиторського ризику [10]. Для його недопущення або зменшення до мінімуму бригаді аудиторів потрібно звернути увагу на низку важливих аспектів:

1. Відображення всіх видів доходів за аналітичними рахунками обліку, що дозволить впевнитися в повноті та точності відображення фінансових результатів у звітах.

2. Відповідність документації чинному законодавству, що означає перевірку наявності та вірогідності усіх необхідних документів із відповідними підписами та печатками.

3. Послідовність контролю щодо встановлення правильної оцінки формування доходів, що включає перевірку методів оцінки запасів і критеріїв визнання доходу за відповідними стандартами обліку.

4. Правильність укладання договірних взаємовідносин між підприємством та його контрагентами, яка вимагає перевірки договорів та додаткових угод, які можуть впливати на умови реалізації продукції та визнання доходів.

5. Відсутність документів, які підтверджують визнання доходів, потребує уважної перевірки та пошуку альтернативних джерел інформації, що підтверджують доходи.

6. Проведення своєчасної оплати за реалізовану продукцію, що вимагає перевірки валюти розрахунків та відповідності умовам укладених контрактів.

Загальна уважність та комплексний підхід до цих аспектів може допомогти зменшити ризики та забезпечити правильність аудиторської перевірки доходів від реалізації продукції.

Отже, висновок очевидний – аудит доходів від реалізації продукції є невід'ємною складовою ефективного управління та забезпечення фінансової стійкості підприємства. Його проведення є необхідним для забезпечення довіри інвесторів, кредиторів і різних зацікавлених сторін, і водночас є важливим інструментом внутрішнього контролю та підвищення ефективності управління.

### **2.3. Напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління доходами від реалізації продукції**

Для ефективного управління доходами ключовою є наявність належного та оперативного інформаційного забезпечення, яке забезпечує надання актуальної

інформації на всіх рівнях управління. Оскільки облік є одним з основних компонентів інформаційного забезпечення управління, його вдосконалення має вирішальне значення [2].

Питання про поліпшення обліку доходів від реалізації продукції стало одним з найбільш обговорюваних у сфері фінансового менеджменту останнім часом. Об'єктивна потреба у виправданні організації та методології обліку доходів суттєво впливає на здатність підприємства ефективно функціонувати у майбутньому [8,9].

Сучасні підприємства повинні постійно адаптуватися до змін у бізнес-середовищі, що вимагає впровадження новітніх методів обліку та аудиту доходів від реалізації продукції. Передові технології в галузі обліку, такі як хмарні системи, аналітика даних і штучний інтелект, надають підприємствам можливість отримувати реальний часовий потік даних і використовувати їх для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Також важливо враховувати сучасні стандарти обліку відповідно до міжнародної практики та вимог законодавства, що дозволяє підприємствам залишатися конкурентоспроможними в глобальному ринковому середовищі.

Крім того, аудит доходів від реалізації продукції не тільки спрямований на виявлення можливих помилок у фінансовому обліку, але також надає підприємству можливість отримати об'єктивну оцінку ефективності його фінансових процесів та внутрішнього контролю.

Отже, враховуючи вищенаведені факти, сучасні методи обліку та аудиту доходів від реалізації продукції є дієвими інструментами для забезпечення фінансової стабільності, вибору оптимальної стратегії оподаткування та підтримки успішного функціонування підприємства.

Сучасні методи обліку доходів від реалізації продукції орієнтовані на комплексне врахування всіх складових прибутку, включаючи управління витратами, урахування ризиків, різноманітні фінансові інструменти та оптимізація податкових зобов'язань. Все це допомагає підприємствам забезпечити достовірність та повноту обліку доходів, а також оптимізувати фінансові процеси.

Щодо аудиту доходів, цей процес є важливою складовою у забезпеченні вірності обліку та виявленні можливих ризиків. Сьогодні аудиторські методи не тільки перевіряють правильність обліку, але й надають конструктивні рекомендації щодо покращення внутрішніх процесів та управлінського обліку.

Таким чином, сучасні методи обліку та аудиту доходів від реалізації продукції є важливими інструментами для ефективного управління фінансами підприємств та забезпечення їх стабільності та розвитку.

Для удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації, на думку, колективу авторів [17] розроблено новітні методики на основі управлінського обліку та фінансового інжинірингу, які спрямовані на забезпечення ефективнішого контролю та оптимізацію фінансових процесів на підприємстві.

У зв'язку з комп'ютеризацією бухгалтерського обліку ними пропонується розширити номер аналітичного рахунку для обліку доходів шляхом введення шифрів для термінів виконання замовлень (включаючи технологічні процеси та термінові виконання), джерел надходжень (включаючи підприємства, установи, організації та населення) і центрів відповідальності.

Внесення змін до аналітичного обліку доходів шляхом належної його організації буде сприяти удосконаленню управлінського обліку і підвищенню ефективності управління підприємствами за рахунок оперативного збору даних на будь-яку дату.

Як стверджує Макаренко А. П. [20]: «для підвищення продуктивності виробництва підприємство повинно активно займатися управлінським обліком, для чого необхідно визначити облікову номенклатуру витрат для планування та обліку, розробити процедури визначення результатів господарської діяльності, методику розрахунку та оцінки залишків незавершеного виробництва».

На думку, Султанової А. В. [40] «оптимізація обліку доходів від реалізації вимагає аналізу альтернативних методів облікової політики та знаходження оптимальних рішень, які відповідають міжнародним стандартам бухгалтерського обліку».



Швець В. Г. [46] має на увазі, що для оптимізації обліку доходів від реалізації доцільно:

- визначати номенклатуру витрат для планування та обліку;
- використовувати програмне забезпечення для автоматизації обліку реалізації продукції;
- розробляти методика оцінювання незавершеного виробництва;
- використовувати внутрішню звітність з угрупованням заборгованості покупців та замовників, призначати відповідальних осіб за її контроль;
- використовувати методи управління випуском та збутом готової продукції; розмежувати збитки на реалізацію та маркетинг.

Для ефективного управління підприємством, вітчизняними науковцями [23] було удосконалено методика обліково-інформаційного забезпечення з метою мінімізації податкових платежів, які стосуються доходу, одержаного від реалізації товарів. Для цього розроблено алгоритм, який включає такі елементи: супровід і контроль керівника підприємства, етапи облікового процесу, юридичну складову, податкову складову від незалежного фахівця та оцінку спеціаліста з податкового планування щодо доцільності впровадження в господарську діяльність підприємства планування мінімізації податкових платежів за доходом від реалізації товарів.

Впровадження такого алгоритму дозволить планувати не лише податкові платежі, але також виявляти та контролювати різні чинники, які впливають на їх зміну. В результаті це допоможе забезпечити більш ефективний контроль над оподаткуванням та відповідність підприємства податковому законодавству.

Вивчення передових методик обліку і аудиту доходів від реалізації продукції дає підстави стверджувати, що управління підприємством може оптимізувати процеси внутрішнього та зовнішнього контролю, підвищити ефективність фінансового планування та обліку, а також забезпечити відповідність з усіма поточними стандартами та регулятивними вимогами.

На наш погляд, шляхи покращення обліку й аудиту доходів від реалізації продукції включають в себе ряд заходів, спрямованих на підвищення

ефективності, точності та надійності цих процесів. Ось деякі з можливих шляхів покращення:

1. Впровадження сучасних інформаційних технологій – використання спеціалізованих програмних засобів для обліку та аудиту, таких як ERP-системи, CRM-програми та бізнес-аналітика, може значно полегшити процеси обліку та дозволити збирати, зберігати і аналізувати дані більш ефективно.

2. Автоматизація процесів – шляхом автоматизації рутини обліку та аудиту можуть бути оптимізованими, завдяки чому можна скоротити час, зокрема при зборі та обробці даних, а також знизити ймовірність помилок.

3. Співпраця з аудиторськими фірмами – вивчення можливостей співпраці з професійними аудиторськими компаніями та консультуванням у сфері обліку та аудиту дає можливість впроваджувати найкращі практики та стандарти.

4. Навчання та розвиток персоналу – забезпечення персоналу інформацією про сучасні методи обліку та аудиту, а також про те, які стандарти та регулятиви стосуються доходів від реалізації продукції, є ключовим для підвищення їх професійної кваліфікації та ефективності роботи. Доступ до цієї інформації сприятиме впровадженню кращих практик обліку та аудиту, підвищенню якості фінансового звітування та забезпеченню відповідності законодавству.

5. Аналіз та внутрішній контроль – важливо проводити систематичний аналіз з метою виявлення та усунення можливих помилок або недоречностей в процесах обліку, а також розвивати систему внутрішнього контролю в цілях попередження шахрайства та помилок.

Таким чином, удосконалення обліку і аудиту доходів від реалізації продукції є невід'ємною частиною ефективного фінансового управління підприємством. Для досягнення цієї мети необхідно вивчати передові методики та використовувати спеціалізовані програмні засоби для обліку та аудиту. Додатково, важливо забезпечити персонал інформацією про сучасні методи обліку та аудиту, а також про вимоги стандартів і регулювання, що стосуються доходів від реалізації продукції. Такі заходи сприятимуть підвищенню ефективності управління фінансами та забезпечать відповідність з актуальними вимогами та стандартами.

## ВИСНОВКИ

На підставі обґрунтування системи обліку доходів від реалізації продукції і розгляду підходів до аудиту отриманих доходів від реалізації продукції можна зробити наступні висновки:

1. Дохід від реалізації продукції є основним джерелом прибутку для підприємства, і відіграє ключову роль у забезпеченні розвитку та успішної діяльності підприємства. Забезпечує необхідні фінансові ресурси для інвестицій у розвиток бізнесу, вдосконалення технологій, розширення асортименту, покращення якості продукції, а також для забезпечення поточних фінансових зобов'язань підприємства.

2. Запропоновано таке тлумачення поняття дохід – це збільшення економічної вигоди в формі надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу (крім збільшення капіталу за рахунок внесків учасників), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, включаючи можливість отримання доходу через збільшення вартості вже наявних активів, наприклад, в результаті переоцінки (ревальвації) за умови дотримання НП(С)БО 15 «Дохід».

3. Доходи від операційної діяльності не лише формують прибуток підприємства, але також є важливими для проведення аналізу ефективності виробництва, виявлення тенденцій у розвитку бізнесу та прийняття стратегічних рішень для подальшого розвитку. Тому належна оцінка та управління доходами від операційної діяльності є важливим аспектом фінансового управління підприємством.

4. Після проведення економіко-правового аналізу, огляду нормативної бази та вивчення спеціалізованої фахової літератури з питань обліку, аналізу та оподаткування доходів підприємства від реалізації, було виявлено, що це питання досліджено всебічно і вичерпно в достатній кількості джерел.

5. Обстеження часто вказують на те, що наявна інформація є достатньою для розуміння обраної проблеми та вирішення відповідних питань. Означеною

глибиною і обсягом досліджень можна довіряти, що отримана інформація є надійною та авторитетною, що, в свою чергу, дозволяє ухвалити інформовані та обгрунтовані рішення щодо управління доходами підприємства.

6. Після проведення економіко-правового аналізу, огляду нормативної бази та вивчення спеціалізованої фахової літератури з питань обліку, аналізу та оподаткування доходів підприємства від реалізації, було виявлено, що це питання досліджено всебічно і вичерпно в достатній кількості джерел.

7. З вторгненням Росії на територію України молочна галузь стала свідком складного періоду, особливо в перший період війни, коли були порушені ланцюги постачання та зазнали руйнування виробнича та логістична інфраструктура. Унікальність молочного бізнесу, де важлива неперервність виробництва і взаємозалежність між виробництвом і переробкою, призвела до критичної ситуації.

8. Ефективна система обліку доходів відіграє важливу роль в забезпеченні достовірності фінансової звітності та фінансового управління підприємством. Вона дозволяє збирати, класифікувати і відображати фінансові результати відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів обліку.

9. Аудит отриманих доходів від збуту продукції потребує комплексного підходу, включаючи перевірку власне фінансової звітності, аналіз внутрішніх процедур контролю, перевірку правильності бухгалтерського обліку та визнання доходів, а також оцінку ризиків, пов'язаних з наданням послуг та реалізацією продукції.

10. Вимоги до обліку доходів та їх аудиту включають в себе не лише технічні аспекти, а й встановлення відповідності діяльності підприємства чинному законодавству, а також оцінку внутрішнього контролю з метою запобігання та виявлення шахрайства.

11. Вдосконалення обліку та аудиту доходів від реалізації продукції є необхідною складовою успішного фінансового управління підприємством. Для досягнення цієї мети необхідно ознайомитися з передовими методиками та використовувати спеціалізовані програмні засоби для обліку та аудиту. Крім того,

важливо забезпечити персонал інформацією про сучасні методи обліку та аудиту, а також про вимоги стандартів та регулювання, пов'язані з доходами від реалізації продукції. Вчинені заходи сприятимуть підвищенню ефективності фінансового управління та забезпечать відповідність з актуальними вимогами та стандартами.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит : навч. посіб. / [Ю. С. Цал-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Л. А. Суліменко та ін.] ; [під заг. ред. Ю. С. Цал-Цалка]. Житомир : Рута, 2012. 392 с.
2. Бабин І. М., Чабанюк О. М. Обліково–інформаційне забезпечення управління доходами підприємств сфери послуг. *Економічні науки. Сер. Облік і фінанси*. 2010. Вип. 7(1). С. 43-50.
3. Борисейко Ю. В. Податкові різниці при визначенні доходів в бухгалтерському обліку: шляхи врегулювання. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 3(24). С. 77-83.
4. Бублик О. (2020). Представлена стратегія розвитку молочної галузі України до 2030 року. URL: <https://agrotimes.ua/tvarinnitstvo/predstavlena-strategiya-rozvytku-molochnoyi-galuzi-ukrayiny-do-2030-roku/>
5. Бухгалтерський облік (для необлікових спеціальностей) : навч. посіб. / Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко. Житомир : Рута, 2022. 256 с.
6. В умовах воєнного стану молочна галузь продовжує працювати. *Голос України*. URL: <http://www.golos.com.ua/article/359797>
7. Воськало Н. М., Воськало В. І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 51. С. 195–200.
8. Гайдучок Т. С. Теоретико-методичні засади облікового забезпечення доходів від реалізації продукції в управлінні підприємством. *Формування інформаційного потенціалу бухгалтерського обліку, контроль, аналіз та аудит в умовах глобальних економічних змін* : матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., 18-19 квітн. 2013 р. Тернопіль : Крок, 2013. С. 210–212.
9. Гайдучок Т. С. Формування обліково-інформаційної системи для управління суб'єктами бізнесу доходами від реалізації продукції. *Економіка та підприємництво в умовах сучасних викликів* : матеріали зб. Всеукр. наук.-практ. конф. (01 лют. 2023 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2023. С. 447-450. URL: <https://polissiauniver.edu.ua/wp->

[content/uploads/2023/02/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA\\_01.02.2023..pdf](content/uploads/2023/02/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_01.02.2023..pdf)

10. Гайдучок Т. С., Камінська М. Б. Класифікація та оцінювання ризиків діяльності суб'єктів господарювання за матеріалами аудиту. *Інноваційна економіка*. 2012. № 8 (34). С. 278–281.

11. Гайдучок Т. С., Киян А. В. Доходи персоналу підприємства в контексті обліково-економічного змісту. *Економіка та суспільство*. 2017. № 8. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/8\\_ukr/121.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/121.pdf)

12. Гладій М. Р., Просович О. П. Сучасний стан та перспективи розвитку молочної галузі України. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Сер. Проблеми економіки та управління. 2022. № 2(10). С. 20-31.

13. Глушко Л. В. Особливості обліку доходів підприємства. Modern directions of theoretical and applied researches. 15-22 March 2016. URL: <https://www.sworld.com.ua/konfer42/81.pdf>

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

15. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>

16. Дубицький М. В. Ступінь висвітлення питання доходів і витрат з метою оподаткування в працях вітчизняних вчених. *Облік аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства*: матеріали II Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конференції, м. Житомир, 23-24 січня 2014 р., ЖНАУ, 2014. С. 54-56.

17. Євтушенко М. В., Левандовська З. О. Новітні методики обліку, аналізу та аудиту від реалізації послуг підприємства : Abstracts II International scientific-practical conference «FINANCE: THEORY AND PRACTICE». Kyiv, 2021, National Aviation University. K: NAU, 2021. С. 90-91.

18. Зарубіжні медіа про українську молочну галузь. URL: <http://milkua.info/uk/post/zarubizni-media-proukrainsku-molocnu-galuz>

19. Капустіна К. (2022). Як війна-2022 змінює ринок молока в Україні. URL: <https://zemliak.com/biznes/2590-yak-viyna-2022-zminyuye-rinok-moloka-v-ukrajini>
20. Макаренко А. П. Удосконалення виробничих витрат на промислових підприємствах. *Економіка та держава*. 2018. № 1. С. 20-26.
21. Макаренко А. П., Кутова М. В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 18–23.
22. Маркус О. В. Романюк І. О. Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами. *Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки*. 2014. Вип. 26. С. 350-357.
23. Меліхова Т. О., Чакалова Н. С., Мисливка К. А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6888>
24. Мельник Т. Г., Кошолоп Я. П. Проблеми визнання і відображення в обліку доходів. *Молодий вчений*. 2020. № 12(88). С. 150-154.
25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text)
26. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ М-ва фінансів України від 29 лист. 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
28. Остапенко Я. О. Класифікація готельних послуг для цілей бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2014. № 1. С. 144-153.



29. Офіційний сайт підприємства АТ «Житомирський маслозавод».  
URL: <https://rud.ua/>

30. План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

31. Податковий кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755 / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

32. Подолянчук О. А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Київ, 2009. 21 с.

33. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Мінфіну України від 24 трав. 1995 р. № 88.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

34. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 груд. 2017 р. № 2258 / Верх. Рада України.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

35. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 07 лип. 1999 р. № 996 / Верх. Рада України.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

36. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 27 черв. 2013 р. № 635.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

37. Прохар Н. В., Ночовна Ю. О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2016. 257 с.

38. Ручинський О. С., Клименко С. О. Організація обліку доходів та аналіз платоспроможності підприємства. *Збірник наукових праці ЛНТУ. Економічні науки. Сер. Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(37). Ч. 4. С. 212-217

39. Соболев О. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на збут. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників Міжнар. наук.-практ. конф. (10 листоп. 2022 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2022. С. 284-287.

40. Султанова А. В. Шляхи вдосконалення обліку доходів від реалізації. *Проблеми розвитку економіки підприємства: погляд молоді* : Матеріали XIII Міжнар. наук. конф. здоб. вищої освіти (м. Харків, 13 березня 2020 року). Харків : ХНАДУ, 2020. С. 146-147.

41. Сябер А. Г., Соболев О. І. Теоретичний аспект дослідження сутності поняття «дохід». *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників II Міжнар. наук.-практ. конф. (9-10 листоп. 2023 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2023. С. 341-345.

42. Українська молочна галузь в умовах війни: хроніки подій (2023). URL: <http://milkua.info/uk/post/ukrainska-molocna-galuz-v-umovah-vijni-hroniki-podij>

43. Фальченко О. О., Побережна Н. М., Юр'єва І. А. Особливості класифікації доходів торговельних підприємств. *Східна Європа: економіка бізнес та управління*. 2020. Вип. 2(25). С. 426-429.

44. Чагаровський В. П. (2020). Молочна галузь України та її майбутнє через 10 років: проблеми, національна програма розвитку та державна підтримка. URL: <https://agropolit.com/blog/412-molochna-galuzukrayini-ta-yiyi-maybutnye-cherez-10-rokiv-problemi-natsionalna-programa-rozvitku-ta-derjavna-pidtrimka>

45. Чепець О. Г., Клочко К. Ю. Особливості організації обліку процесу реалізації продукції. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2017\\_1\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_1_30).

46. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2009. 444 с.

47. Шмиголь Н. М. Економічна суть доходів та доходності в системі

управління підприємством. *Держава та регіон. Сер. Економіка та підприємництво*. Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. 2009. № 7. С. 221–225.

# ДОДАТКИ