

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА  
На тему  
«Облік і аудит доходів від основної діяльності»

071 «Облік і оподаткування»

Студента 4 курсу Горбань Павла Миколайовича

групи ОП-81а

Подається на здобуття освітнього ступеня бакалавр.

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

\_\_\_\_\_ П.М. Горбань

Керівник:

Кандидат економічних наук.,  
старший викладач

\_\_\_\_\_ Н.В. Овчарова

Суми – 2022 рік

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи бакалавра на тему:  
«Облік і аудит доходів від основної діяльності»

студента 4 курсу групи ОП-81а

Горбань Павла Миколайовича

Актуальність обраної теми дослідження полягає в тому, що всі суб'єкти господарювання незалежно від галузевої приналежності та видів діяльності, територіального розміщення, розміру та системи оподаткування прагнуть нарощувати обсяги отриманого доходу від основної діяльності. Дохід від базової діяльності визначеної статутом, наряду з витратами підприємства, є тим чинником, що забезпечує формування прибутку. Саме його обсяги визначають спроможність суб'єкта здійснювати конкурентоспроможну діяльність, свідчить про затребуваність на ринку. Дохід є тим базовим фактором який враховується не тільки при визначенні фінансової стійкості підприємства, інвестиційної привабливості, а і при виборі системи оподаткування, визначенні загальних засад адміністрування податків, формування рівня державної підтримки, формування складу звітності тощо. Зважаючи на вище зазначені чинники питання бухгалтерського обліку та аудиту доходу від основної діяльності є актуальними для всіх без виключення суб'єктів господарювання.

Метою роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних і практичних аспектів обліку та аудиту доходів від основної діяльності та визначення напрямів подальшого їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних засад обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є результати наукових доробок провідних вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали фахових видань та науково-практичних конференцій, практичних семінарів та

вебінарів, нормативно-правові документи з обліку та аудиту доходів основної діяльності підприємств України.

Основний науковий результат роботи полягає у визначенні ключових особливостей обліку та аудиту доходів основної діяльності. З метою удосконалення обліку та підвищення його аналітичності запропоновано використовувати розкладження системи аналітичних рахунків, що дасть змогу сформуванню якісного обліково-аналітичного забезпечення та в подальшому буде використовуватися в системах фінансового та управлінського обліку.

З метою оптимізації, аудиту та підвищення ефективності управління запропоновано використовувати розроблену методику внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності в розрізі основних етапів та в межах видів обліку в частині таких складових як: об'єкти обліку, джерела інформації, послідовність здійснення процедур та методичних прийомів. Сформована програма запропоновані робочі документи з внутрішнього аудиту, відомість обліку подальшого виконання договірних зобов'язань.

Результати апробації основних положень кваліфікаційної роботи розглядалися на Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми економіки, обліку, фінансів і права» (м. Полтава, 22 квітня 2022 року).

Ключові слова: дохід, основна діяльність, облік, аудит, оцінка, внутрішній аудит.

Для досягнення поставленої в роботі мети та визначених завдань були використані такі загальнонаукові методи: дедукція, індукція, аналіз, конкретизація, синтез; методичні прийоми: порівняння, вибірка та узагальнення.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 42 сторінках, зокрема список використаних джерел із 38 найменувань, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 3 таблиці, 13 рисунків, а також 9 додатків, розміщених на 10 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2022 рік.

Рік захисту роботи – 2022 рік

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Завідувачка кафедри  
к.е.н., доцент  
Ю. С. Серпенінова

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ БАКАЛАВРА  
на здобуття ступеня «бакалавр»  
із спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
студента 4 курсу, групи ОП-81а  
Горбань Павла Миколайовича

Тема роботи: «Облік і аудит доходів від основної діяльності»

Затверджена наказом по університету від 13.05.2022 р. № 0348-VI

Термін подання студентом закінченої роботи: 10.06.2022 р

Мета кваліфікаційної роботи бакалавра полягає в дослідженні та обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів обліку та аудиту доходів від основної діяльності та визначення напрямів подальшого їх удосконалення.

Об'єкт дослідження процес обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Предмет дослідження сукупність теоретичних і практичних засад обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Кваліфікаційна робота бакалавра виконується на наукових робіт українських та зарубіжних авторів, матеріалах практичних вебінарів.

Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети.

---

## РОЗДІЛ 1. ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Термін подання: 10.05.2022 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент:

У розділі 1 розкрити сутність, особливості класифікації, визнання та оцінки доходів від основної діяльності, розкрити особливості процесу організації їх первинного та синтетичного обліку, запропонувати шляхи вдосконалення обліку доходів від основної діяльності

## РОЗДІЛ 2. АУДИТ ДОХОДІВ ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Термін подання: 30.05.2022 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент:

У розділі 2 дослідити особливості організації та методології проведення аудиту доходів підприємства від основної діяльності, інформаційні джерела, напрямки та етапи проведення аудиту, запропонувати шляхи вдосконалення аудиту доходів підприємства від основної діяльності

Дата видачі завдання: 02.02.2022 р.

Керівник кваліфікаційної  
роботи бакалавра \_\_\_\_\_

Н.В. Овчарова

Завдання до виконання одержав \_\_\_\_\_

П.М. Горбань

## ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	9
1.1 Економічна сутність та особливості оцінки і визнання доходів	9
1.2 Особливості організації обліку доходів основної діяльності	14
1.3 Вдосконалення обліку доходів основної діяльності	20
РОЗДІЛ 2. АУДИТ ДОХОДІВ ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	23
2.1 Загальні засади аудиту доходів основної діяльності	23
2.2 Особливості організації аудиту доходів основної діяльності на підприємстві	28
2.3 Напрямки вдосконалення внутрішнього аудиту доходів основної діяльності	32
ВИСНОВКИ	37
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	39
ДОДАТКИ	43

## ВСТУП

Всі суб'єкти господарювання незалежно від їх галузевої приналежності, видів здійснюваної діяльності, територіального розміщення, розміру та обраної системи оподаткування прагнуть нарощувати обсяги отриманого доходу від основної діяльності. Дохід, паралельно з витратами підприємства, є тим чинником, що забезпечує формування прибутку. Саме його розмір формує спроможність бізнесу здійснювати конкурентоспроможну діяльність, вказує на значущість для споживачів та затребуваність на ринку. Дохід є визначальним фактором який враховується не тільки при визначенні фінансової стійкості підприємства, інвестиційної привабливості, а і при виборі системи оподаткування, визначенні загальних засад адміністрування податків, формування рівня державної підтримки, формування складу звітності тощо. Зважаючи на вище зазначені фактори питання бухгалтерського обліку та аудиту доходу від основної діяльності є актуальними для всіх без виключення суб'єктів господарювання.

На актуальність даної тематики вказують і публікації науковців та практиків. Так, зокрема, питання щодо обліку доходів розглядалися в працях таких науковців як: Бутинець Ф., Голов С., Єфименко З. В., Загородній А. Г., Кужельний М. В., Коновалова І.Р., Пушкарь М. С., Савицька Г. В., Сопко В. В., Я.В. Соколов Я. В., Ткаченко Н. М., Чебанова Н. В., Чумаченко М. Р., Палій В. Ф., Друрі К., Нідлз Б., Фостер Дж., Фрідман П., Хорнгрен Ч. Т. та інших. Проблеми організації аудиту доходів деталізують в своїх працях Білуха М., Бутинець Ф., Голов С., Корягін М., Котляров С., Куцик П., Пархоменко В., Пушкар М., Садовников А., Солошенко Л., Сопко В., Ткаченко Н., Усач Б., Чумаченко М. та багато інших.

Разом з цим низка проблем організації обліку та аудиту доходів від основної діяльності потребують подальших досліджень.

Метою роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних і практичних аспектів обліку та аудиту доходів від основної діяльності та

визначення напрямів подальшого їх удосконалення.

Реалізація визначеної мети зумовила постановку та вирішення таких завдань:

- обґрунтувати економічну сутність, особливості класифікації, визнання та оцінки доходів від основної діяльності, розкрити особливості процесу організації їх первинного та синтетичного обліку;
- дослідити особливості, інформаційні джерела, напрямки та етапи проведення аудиту доходів підприємства від основної діяльності;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку доходів підприємства від основної діяльності, зокрема в частині проведення внутрішнього аудиту.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних засад обліку та аудиту доходів від основної діяльності.

Для досягнення поставлених в роботі мети та завдання дослідження були використані такі загальнонаукові методи: індукція, дедукція, аналіз, синтез, конкретизація; методичні прийоми: вибірка, порівняння, узагальнення.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є результати наукових доробок вітчизняних та зарубіжних дослідників, матеріали фахових спеціалізованих видань з економічних і облікових питань та науково-практичних конференцій, нормативні акти з тематики дослідження.



## РОЗДІЛ 1 ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 1.1 Економічна сутність та особливості оцінки і визнання доходів

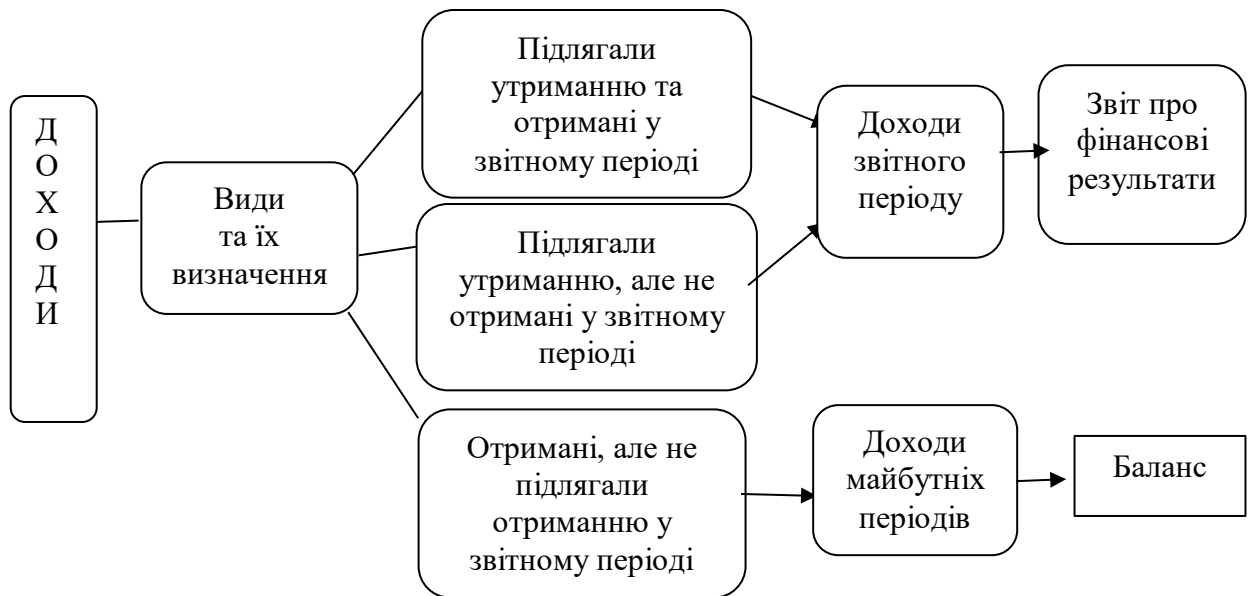
Отримання прибутку, основним джерелом якого переважно виступає дохід від основної діяльності, є метою діяльності кожного бізнесу. Саме дохід є тією величиною, що забезпечує реалізацію поточних потреб підприємства, його соціально-відповідальну діяльність та подальші можливості для розвитку. Посилена увага до доходу від основної діяльності обумовлена тим, що він виникає саме в процесі реалізації, завершальній стадії кругообігу в якій визначається фінансовий результат його діяльності з виокремленням саме тих видів товарів, робіт, послуг на які існує попит. Дохід, його динаміка та структура, грошові потоки повинні перебувати в центрі уваги керівництва. Відповідно накопичення та подальше відображення достовірної, об'єктивної та своєчасної інформації про доходи від основної діяльності в обліку та звітності є важливим завданням для бухгалтерської служби будь-якого підприємства.

Досліджуючи категорію дохід необхідно враховувати, що це поняття перебуває в центрі уваги не тільки фінансового обліку та фінансових відносин. Важливим є його врахування в системі податкового та управлінського обліку, в господарській та трудовій сферах підприємства. При цьому залежно від цілей дослідження, напрямків врахування доходу підходи до його визначення різняться, як в нормативно-правовому полі так в наукових публікаціях різних авторів (Додаток Б).

В частині фінансового обліку необхідно керуватися НП(С)БО 15 «Доходи», що визначає доходи як збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників) [25].

При цьому необхідно враховувати такі важливі принципи та правила

визнання доходу. Так, необхідно відокремлювати доходи звітного та наступних періодів, а також вхідні грошові потоки і визнанні доходи враховуючи принципи нарахування та відповідності доходів та витрат, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена (рис.1.1).



Рисунком 1.1 – Принцип нарахування і відповідності доходів в фінансовому обліку [25]

В частині податкового обліку спостерігаємо різні підходи до визначення доходу в залежності від систем оподаткування. Так, якщо розглядати юридичних осіб, що сплачують податок на прибуток, то вони при визначенні об'єкта оподаткування керуються вимогами національних або міжнародних стандартів під час врахування доходів від основної діяльності з урахуванням податкових різниць.

Якщо ж визначати дохід для суб'єктів підприємницької діяльності які є платниками єдиного податку, то Податковий кодекс визначає там зовсім інші правила його обрахунку відповідно до касового методу. Тобто в цьому випадку принцип нарахування та відповідності не спрацьовують, а доходами від основної діяльності визнається грошова виручка незалежно від дати першої події.

В системі управлінського обліку також є можуть бути свої відмінності

при обрахунку різних видів доходів. Так, зокрема, досить важливим в управлінському обліку враховувати не тільки нараховані та отримані доходи, а і рівень дебіторської заборгованості, вхідні грошові потоки, маржинальні доходи тощо.

Отже, відповідно до цілей дослідження можемо спостерігати різні підходи до класифікації доходів, в тому числі і від основної діяльності (Додаток В).

В межах фінансового обліку першочергово доходи класифікуються в залежності від видів діяльності. Дохід від основної діяльності забезпечує основну частку доходу підприємства та розглядається як складова доходу від операційної діяльності та формується від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) які визначені головною метою створення підприємства.



Рисунок 1.2 – Класифікація доходів від основної діяльності

Джерело: складено на підставі [25, 16, 32 ]

Основним аспектом який повинен враховуватися при обліку доходів від

основної діяльності є його визнання. Досліджуючи питання визнання будемо аналізувати П(С)БО 15 «Дохід», який прийнятий на підставі та з врахуванням вимог міжнародних стандартів. Порівняльна характеристика цих нормативів в основних аспектах наведена в додатку Г.

Відповідно до національного нормативу дохід визначається за наявності наявних базових умов (рис.1.3). Саме наявність та дотримання цих вимог дає змогу в подальшому достовірно відобразити такий дохід в формах фінансової звітності.

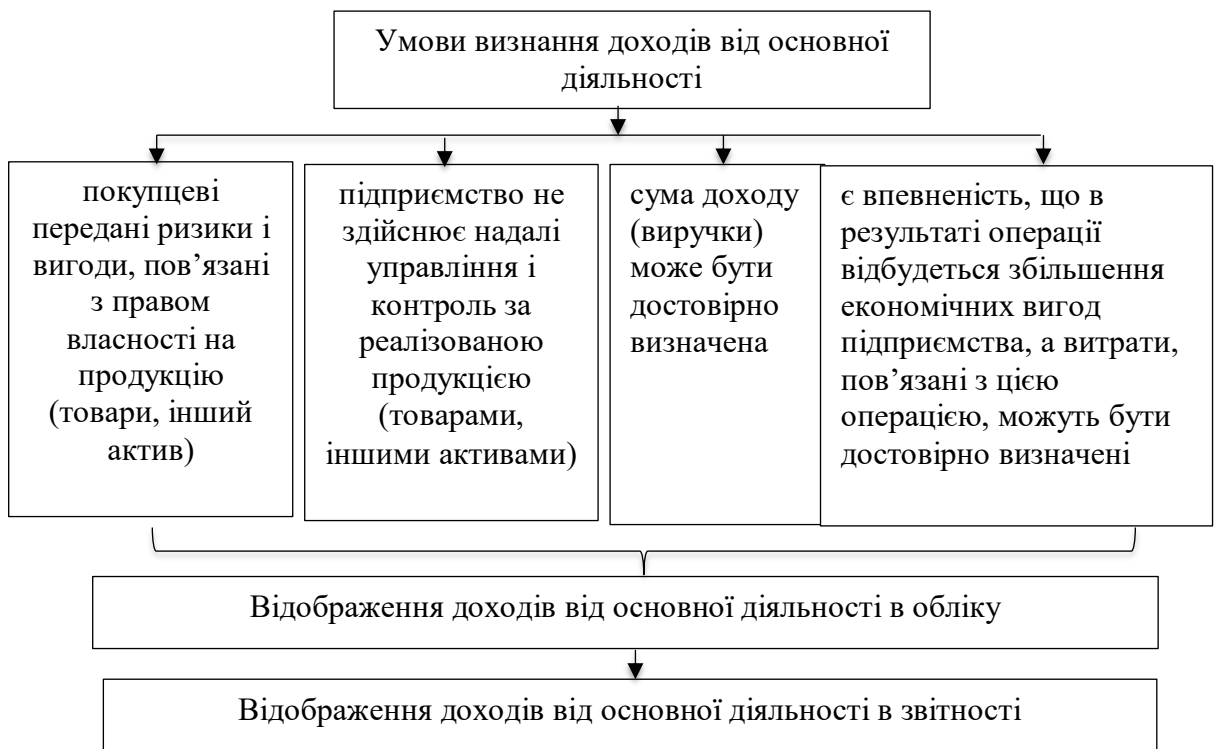


Рисунок 1.3 – Умови визнання в бухгалтерському обліку доходу (виручка) від основної діяльності

*Джерело: складено на підставі [25]*

Відповідно до НП(С)БО 15 «дохід від реалізації продукції визнається при умові, що покупцеві були передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, підприємство не має контролю та здатності управляти реалізованою продукцією, сума виручки може бути достовірно визначена, є впевненість, що за результатом операції відбудеться зростання економічних

вигід підприємства» [25].

Враховуючи МСФЗ 15 «суб'єкт господарювання визнає дохід, коли (в міру того, як) суб'єкт господарювання задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу (актив) клієнтові. Актив передається, коли клієнт отримує контроль над таким активом» [23].

Якщо розглядати взаємовідносини з вітчизняними покупцями, то проблемних питань з передачею прав та ризиків буде не так багато. Проте, якщо говоримо про взаємовідносини з іноземними контрагентами то необхідно враховувати, що в таких випадках передача можливих ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на реалізовану продукцію, здійснюється відповідно до умов Incoterms, які в подальшому вказуються в договорах або додаткових специфікаціях до договорів. Враховуючи те, що можуть існувати розбіжності в трактуванні умов поставок визначених в договорах на перевезення, транспортних документах, транспортно-експедиторських договорах для достовірного доходів від основної діяльності в правильному звітному періоді доцільно керуватися саме вимогами щодо передачі ризиків і вигід покупцеві продукції.

Враховуючи положення стандарту національного дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі якщо маємо бартерний контракт то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, які одержані або підлягають отриманню скориговані на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів. Якщо ж таку вартість визначити неможливо то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що передані за цим бартерним контрактом.

Є свої уточнення до визнання доходів у разі наявності відстрочення платежу. В такому випадку, відповідно до нормативу, якщо виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Досліджуючи питання визнання та оцінки доходів від основної діяльності необхідно враховувати і проблемні аспекти які можуть бути обумовлені галузевою специфікою підприємства. Мова йде, зокрема, про будівельні підприємства які мають тривалий період виконання робіт та повинні враховувати вимоги національних та міжнародних стандартів за будівельними контрактами.

Таким чином, дохід від основної діяльності виникає на завершальній стадії кругообігу господарських засобів, впливає на визначення фінансового результату та відбиває ефективність діяльності підприємства в цілому. Він має свої особливості оцінки визнання та класифікації в залежності від виду обліку, галузевої приналежності підприємства, особливостей його функціонування.

## 1.2 Особливості організації обліку доходів основної діяльності

Особливості визнання та оцінки доходів, їх організації обліку суб'єкти господарювання враховують при формуванні їх облікової політики в частині даної ділянки обліку (Додаток Д). Основні складові системи обліку доходів основної діяльності наведені на рисунку 1.4

Для подальшого достовірного обліку доходів важливим є правильне їх документальне оформлення. Оскільки дохід від основної діяльності виникає саме від реалізації готової продукції, товарів, робіт чи послуг, то первинний облік нарахування доходів досить тісно переплетений з обліком дебіторської заборгованості по розрахунках з покупцями та замовниками.

Порядок документального оформлення доходів залежить від галузі в якій діє суб'єкт господарювання (промисловість, торгівля, будівництво), договірних умов, виду контрагента, умов поставки тощо. Стандартними первинними документами з обліку виникнення доходів від основної діяльності є накладні на реалізацію, товарно-транспортні накладні, договори купівлі-продажу, міни, платіжні вимоги, виписки банку, акти виконаних робіт (наданих послуг), ПКО, розрахунки (довідки) бухгалтерії.

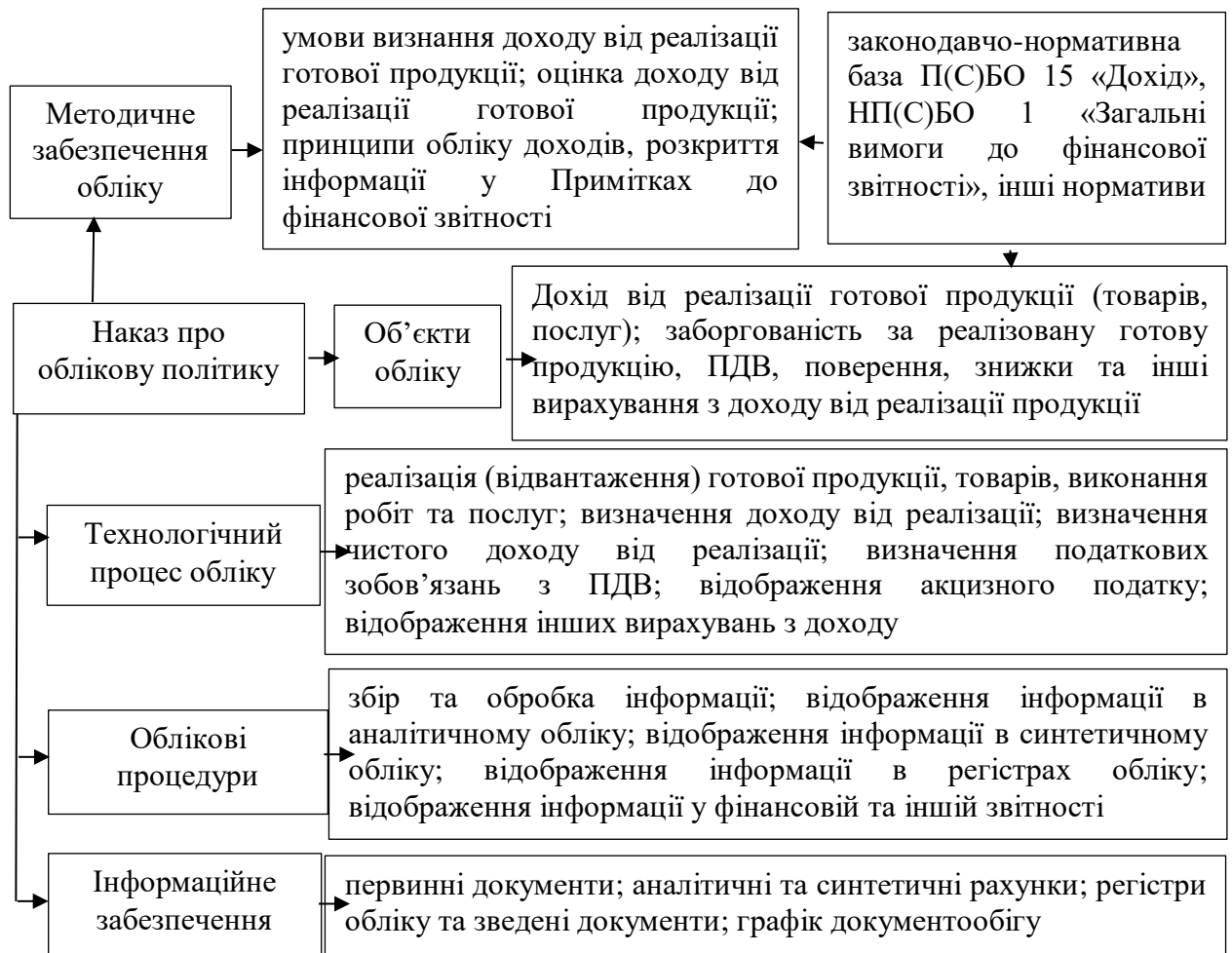


Рисунок 1. 4 – Основні складові системи обліку доходів основної діяльності

*Джерело: складено автором*

При цьому необхідно враховувати, що з суми нарахованого доходу є свої відрахування. Стандартними є сума ПДВ, знижки, повернення тощо. Так, зокрема, під час обрахунку чистого доходу віднімаємо сума податкового зобов'язання, первинними документами щодо яких є податкова накладна та розрахунок коригування.

Зважаючи на принцип нарахування базовим первинним документом, що вказує на відвантаження покупцям готової продукції, товарів, інших цінностей і, відповідно передачу прав власності, є накладна та товарно-транспортна накладна, яка безпосередньо підтверджує рух матеріальної продукції при її реалізації покупцю. Ці документи формує підприємство – продавець в момент відвантаження, зазначає загальні обов'язкові реквізити, перелічує

найменування продукції чи товару, одиниці виміру, кількість, ціну за одиницю, вартість із ПДВ та ПДВ.

Якщо підприємство надає послуги то основним первинним документом є акт виконаних робіт чи наданих послуг який підтверджує реальний факт надання послуг, виконання робіт. Використовуючи цей документ необхідно враховувати, що він не має затвердженої форми та змісту. Тому необхідно при його формуванні необхідні реквізити передбачені регламентами. Поряд з загальними реквізитами необхідно вказати номер та дата базової угоди, на підставі якої здійснюють такі розрахунки, а також сформувати податкову накладну.

У разі попередньої домовленості про надання послуг чи виконання робіт також може формуватися і рахунок, проте факт надання послуг і виконання робіт повинен підтверджувати вище зазначений Акт виконаних робіт.

В подальшому отримані чисті доходи будуть віднесені на формування фінансового результату на підставі сформованих в довільній формі розрахунків бухгалтерії.

Крім означених форм бізнес може використовувати і власно розроблені форми первинного обліку, які повинні бути закріплені додатком до наказу про облікову політику та містити набір обов'язкових реквізитів.

В подальшому накопичена інформація в первинній ланці повинна бути систематизована в системі аналітичного та синтетичного обліку. Порядок її подальшого відображення залежить від форми обліку, що прийнята суб'єктом.

Аналітичний облік доцільно організовувати в розрізі видів доходів, можливо його конкретизувати в розрізі надавачів доходу, валюти отримання, регіонів збуту та інших ознак. У разі вибору автоматизованої форми обліку необхідна деталізації забезпечується вибором певних субконто в розрізі яких і буду аналітично накопичуватися дані. В разі ручної обробки обліковці можуть скористатися формами запропонованими регламентами, або сформувати свою систему. Незалежно від обраної системи накопичена інформація повинна давати змогу своєчасно приймати ефективні управлінські рішення на різних



щаблях управління.

В подальшому формування доходів від основної діяльності здійснюється в межах синтетичних рахунків та відповідних синтетичних регістрів.

Інформація в розрізі означених субрахунків накопичується в визначених суб'єктом регістрах синтетичного обліку. Це можуть бути в залежності від обраної форми обліку журнали-ордери, меморіали ордери, відомості, аналіз рахунку, оборотно-сальдові відомості тощо. В цих регістрах накопичуються дані в розрізі кредитів та дебітів відповідних субрахунків та кореспондуючих рахунків з обраною деталізацією аналітичних показників.

Для узагальнення інформації про доходи від основної діяльності суб'єкта використовується рахунок 70 «Доходи від реалізації» (рис.1.5).

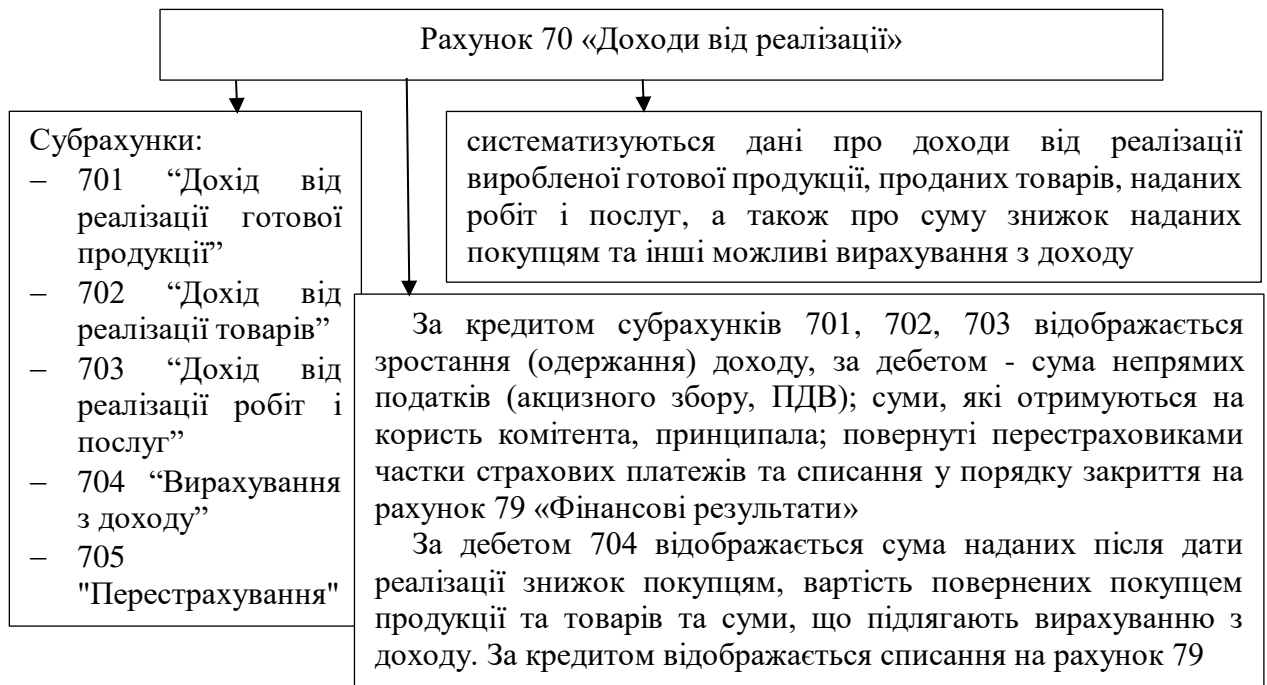


Рисунок 1.5 – Характеристика рахунку 70 «Доходи від реалізації» [20]

Розглянемо більш детально в кореспонденціях облік доходів від основної діяльності промислового підприємства, роздрібного магазину та суб'єкта, що реалізує роботи чи послуги.

Умовний приклад 1. Підприємства реалізувало готову продукцію за

вартістю продажу 24000 грн., ПДВ 4000 грн. За умовами договору покупець провів 100 % передоплату. Собівартість реалізованої продукції 15000 грн. Після приймання продукції з'ясувалося, що частина з неї на суму 4800 грн. (ПДВ 800 грн.) має незадовільну якість. Покупець повернув цю продукцію, а продавець відповідно – частину раніше отриманого авансу.

Таблиця 1.1 – Облік доходів від реалізації готової продукції за умови її передоплати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума
		Дт	Кт	
1	Отримано від покупця попередню оплату	311	681	18000
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ	3000
3	Відображено дохід від реалізації товарів	361	702	18000
4	Списано податкові зобов'язання з ПДВ	702	643	3000
5	Віднесено до складу витрат періоду собівартість реалізованої продукції	902	281	12000
6	Здійснено залік заборгованостей	681	361	18000
7	Покупцем повернена продукція неналежної якості	704	361	4200
8	Оприбутковано повернену покупцем продукцію («червоне сторно»)	902	281	2800
9	Зменшено ПДВ на підставі коригування до податкової накладної («червоне сторно»)	704	641/ПДВ	700
10	Повернено покупцеві передоплату	361	311	4200

Умовний приклад 2. Роздрібний магазин здійснює облік товарів за цінами продажу. Протягом місяця було продано товари вартістю 60 000 грн (у тому числі первісна вартість — 30 000 грн, торгова націнка — 20 000 грн).

Таблиця 1.2 – Облік доходів від реалізації товарів в роздрібній торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Реалізовано товар, відображено дохід від реалізації	301	702	60 000
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	10 000
3	Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари	285	282	40 000
4	Списано собівартість реалізованих товарів	902	282	20 000
5	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації товарів	702	791	50 000
	— собівартість реалізованих товарів	791	902	20 000

Умовний приклад 3. Підприємство за складеним договором підряду виконало замовникові роботи з ремонту системи пожежної безпеки в офісі. Підписано акт виконаних робіт, отримано всю суму оплати. Вартість виконаних робіт – 18000 грн. (ПДВ – 3000 грн.), собівартість – 10000 грн.

Таблиця 1.3 – Облік доходів від реалізації робіт

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
1	Відображено дохід від реалізації зроблених робіт, визнаного на підставі підписаного Акту	361	703	18000
2	Нараховано суми податкових зобов'язань з ПДВ згідно зареєстрованої податкової накладної	703	641/ПДВ	3000
3	Відображено собівартість виконаних робіт	903	23	10000
4	Отримано оплату від замовника за виконаний обсяг робіт роботи	311	361	18000

В подальшому ця інформація систематизується в фінансовій звітності, використовується для обрахунку показників податкового обліку та в управлінні суб'єкта господарювання в цілому. Так, інформацію про доходи від основної діяльності можемо бачити в формі 2 Звіті про фінансові результати.

Якщо розглядати облік доходів в системі податкового обліку та необхідно вирізняти різні системи оподаткування. Так, при загальній системі облік доходів здійснюється відповідно до правил фінансового обліку за виключенням податкових різниць визначених ПКУ. При спрощеній системі оподаткування використовується касовий метод визначення обсягу отриманого доходу і його сума обраховується переважно виходячи із сум грошових коштів, що надходять від реалізації.

Незалежно від системи оподаткування, облік доходів в податковому обліку має важливе значення, оскільки впливає як на вибір самої системи оподаткування, так і на потребу врахування різниць, метод подання звітності тощо.

Таким чином, облік доходів займає вагомe місце в обліку господарській діяльності підприємства та тісно пов'язаний з обліком дебіторської

заборгованості, особливо в частині первинної складової. Подальший облік обумовлюється інформаційними потребами підприємства, обраною формою обліку тощо.

### 1.3 Вдосконалення обліку доходів основної діяльності

В умовах невизначеності важливе значення має формування більш деталізованого обліково-аналітичного забезпечення, щоб давало змогу не тільки сформулювати дані про обсяги доходів, а і інформацію про їх рух в розрізі видів основної діяльності з деталізацією щодо класів (видів) реалізованої продукції, покупців, валюти подальшої оплати тощо.

Необхідність додаткової деталізації посилюється тим, що дохід від основної діяльності враховується при розрахунку об'єкта оподаткування та виступає базовим джерелом формування фінансових ресурсів бізнесу.

Формування якісного інформаційного базису на підприємствах досягається завдяки виваженої облікової політики, що містить організаційні, технічні, методичні, управлінські та аналітичні аспекти.

Технічне забезпечення передбачає визначення відповідних аналітичних рахунків. Ведення ґрунтовного аналітичного обліку дасть змогу відобразити достовірну та своєчасну інформацію необхідну для деталізованого аналізу, повного контролю та ефективного управління.

Зважаючи на те, що більшість підприємств використовують автоматизовану форму обліку розгладження системи аналітичних рахунків не ускладнить обліковий процес, проте дасть змогу сформулювати якісне обліково-аналітичне забезпечення, що в подальшому буде використовуватися в системах фінансового та управлінського обліку. Зважаючи на те, що кожне підприємство здійснює свою діяльність в різних сферах, розглянемо пропозиції на рівні промислового підприємства та субрахунку 701 (рис. 1.6)

У субконто 1 «Вид виробництва» пропонуємо виділити основне, допоміжне та обслуговуюче виробництво. Відокремлення цього субконто

дасть змогу підприємствах відслідкувати динаміку та обсяги доходів в розрізі видів виробництв, відокремити проблемні напрямки.

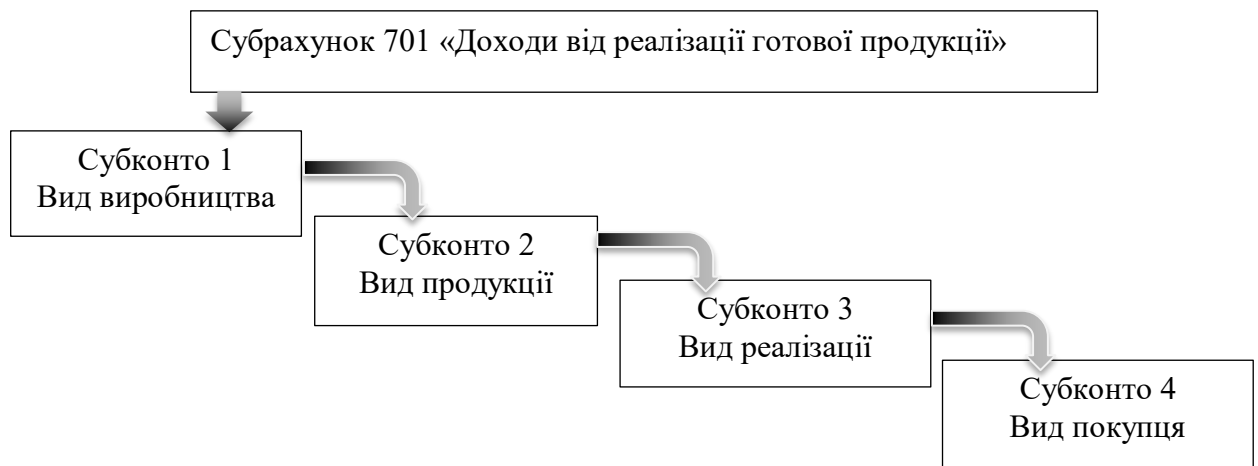


Рисунок 1.6 – Пропозиції щодо організації аналітичного обліку доходів  
Джерело: авторська розробка

В подальшому кожен напрям діяльності рекомендуємо деталізувати за видами продукції – субконто 2. Суб’єкт господарювання в залежності від наявного асортименту продукції може вводити її додаткові групування.

Деталізована аналітика доходу щодо видів продукції дасть змогу проводити контроль в межах планових завдань щодо обсягів реалізації випущеної продукції згідно до наявного асортименту, відокремити більш дохідні та популярні серед покупців види продукції тощо. Ведення аналогічного субконто до рахунків 26 та 901 дасть змогу також відслідкувати фактичне зберігання готової продукції в розрізі асортименту та обсягів; проаналізувати використання ресурсів підприємства.

Зважаючи на те, що суб’єкти господарювання намагаються урізноманітнювати видів продажів, використовуючи для цього інтернет майданчики, системи дисконтів та знижок важливим є виділення субконто 3 «Вид реалізації», який наприклад може мати таку деталізацію: «Дохід від реалізації через мережу Інтернет» дає уявлення про об’єми доходів від цього напрямку діяльності; «Дохід від реалізації через картку дисконту» буде

показувати кількість постійних клієнтів та їх зацікавлення у товарних пропозиціях із персональними знижками. Стаття «Дохід від реалізації зі знижками» надасть інформацію про доцільність маркетингових заходів, об'єму реалізації уціненого або переоціненого товару. В цілому це дає змогу зрозуміти шляхи отримання найбільших доходів.

Субkonto 4 «Вид покупця» передбачає два базових параметри: вітчизняний покупець (замовник) та іноземний покупець (замовник). Відокремлення цієї аналітики важливо зважаючи на відмінності при визнанні доходів при експорті продукції зважаючи на правила Інкотермс. В подальшому можна ввести деталізацію такою за видами валюти.

Вважаємо, що пропозиції щодо деталізації аналітичних рахунків підвищать ефективність та оперативність прийняття управлінських рішень для оцінки детальних чинників що формують дохід.

Таким чином, введення аналітичних рахунків не тільки дасть змогу більш правильно визнавати, оцінювати та обліковувати в подальшому доходи, а і сформує більш ґрунтовне обліково-аналітичне забезпечення для прийняття виважених управлінських рішень.

## РОЗДІЛ 2. АУДИТ ДОХОДІВ ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 2.1 Загальні засади аудиту доходів основної діяльності

В умовах фінансової нестабільності першочерговим завданням вітчизняних підприємств є збереження конкурентоспроможності, у зв'язку з чим підвищується роль аудиту як основного фактору зростання доходу. Тому керівники підприємств усвідомлюють необхідність суворого контролю за доходами підприємства.

Вагоме місце в дослідженні теоретичних та практичних аспектів аудиту доходів приділялася у працях таких відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів як Бачинський В., Білуха М., Бутинець Ф., Голов С., Котляров С., Куцик П., Мних Є., Озеран В., Пархоменко В., Пушкар М., Солошенко Л., Сопко В., Ткаченко Н., Усач Б. та багато інших.

Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» мета аудиту доходів полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності інформації про отримані доходи [10].

Враховуючи поставлену мету основними завданнями аудиту доходів від основної діяльності підприємства є перевірка:

- дотримання положень розробленої облікової політики в сфері доходів;
- правильності та своєчасності визначення ПДВ, коригувань щодо нього;
- легітимності отримання визначених доходів, законності видів здійснюваної діяльності;
- виконання договірних зобов'язань перед контрагентами (покупцями, замовниками);
- відповідності відображених доходів в системі аналітичного та синтетичного обліку наявним первинним документам;
- правильності визнання та подальшої оцінки доходів відповідно до вимог

стандартів;

- достовірності відображення доходів в системі податкового обліку, легітимність отримання пільг в оподаткуванні;
- повноти та своєчасності відображення інформації в податковій звітності та узгодження її показників з фінансовою та управлінською [10].

Проведення якісного аудиту потребує системи достовірних доказів про доходи від основної діяльності підприємства які можуть бути отримання з таких джерел як:

- законодавчо-нормативна база щодо доходів;
- Наказ про облікову політику підприємства;
- первинні документи (договори купівлі-продажу, міни, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, довідки (розрахунки) тощо);
- облікові реєстри, що використовуються в залежності від обраної форми обліку;
- документи внутрішнього контролю, акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація з контролю;
- фінансова та податкова звітність [10, 12].

В подальшому, в залежності від специфіки об'єкта перевірки, власного аудиторського досвіду, довіри до системи внутрішнього контролю тощо аудитор формує свій план та програму аудиторської перевірки отриманих доходів від основної діяльності. В узагальненому вигляді основні стадії здійснення аудиту доходів від основної діяльності наведені на рис. 2.1.

На організаційному першому етапі аудитор поперед вивчає можливого клієнта для розрахунку обсягів аудиту. При цьому він аналізує можливу інформацію про діяльність суб'єкта: досліджує структуру та організацію бізнесу та окремо бухгалтерії, особливості ведення обліку і формування звітності, висновки попереднього аудитора, доцільність та спроможність здійснення ним перевірки. У підсумку проведених організаційних заходів



аудитор погоджується або ні на проведення аудиту. В подальшому, якщо аудитор погодився на проведення аудиторської перевірки він відправляє лист-зобов'язання, потім укладається договір на перевірку.

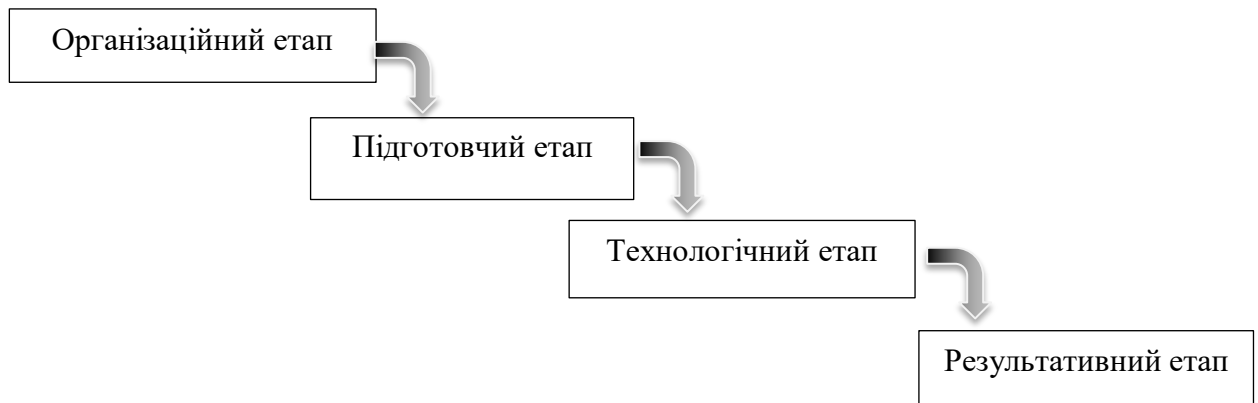


Рисунок 2.1 – Етапи здійснення аудиту доходів від основної діяльності підприємства

В межах підготовчого етапу аудитор здійснює безпосередню підготовку для проведення аудиту того чи іншого об'єкта. При цьому в залежності від виявлених на попередньому етапі факторів здійснюються такі заходи:

- створюється аудиторська група та оцінюється потреба у додаткових сторонніх спеціалістах, експертах, консультантах;
- визначається загальна концепція перевірки;
- формується план перевірки (конкретні види та напрямки робіт, терміни проведення робіт та працівники відповідальні за їх виконання, оцінюються та конкретизуються аудиторські ризики та ступінь суттєвості);
- складається програма аудиту де перелічує стадії перевірки та вказуються завдання, описуються всі методи перевірки, зазначаються строки щодо підготовки і подачі аудиторських доказів необхідних для формування висновку аудитора, визначаються затрати часу необхідні для кожного виду та ділянки [10, 15].

В процесі реалізації технологічного етапу аудитор виконує визначену та заплановану роботу відповідно до встановлених планів. При цьому в

залежності від потреби аудитор може вносити певні коригування в раніше визначені плани та програму.

Виконання аудиту доходів від основної діяльності має два ключових напрямки:

- перевірка визнання та оцінки доходів;
- перевірка за видами отриманих доходів від основної діяльності.

При цьому аудит доходів від основної діяльності розпочинається з аналізу фінансової звітності, зокрема з форми 2 «Звіт про фінансові результати», які аудитор перевіряє формально на наявність всіх реквізитів, аналізує стан та динаміку доходів, аналізує відхилення та можливі ризики щодо цього.

В подальшому необхідно перевірити достовірність показників звітності через механізми арифметичної та зустрічної перевірки відповідно до яких звіряються відповідності даних первинного обліку показникам аналітичних та синтетичних регістрів. При цьому перевіряється відповідність здійснюваного обліку стандартам та наказу про облікову політику, коректність проведення та записів. Зважаючи на значущість первинних документів, в тому числі і для показників податкового обліку, обов'язково здійснюється зустрічна та документальна перевірка, проводяться запити, перевіряється законність операцій, правильність та відповідність первинних документів.

Із метою подальшої підготовки висновку всі наявні порушення та помилки на цьому етапі аудитор відбиває у свої робочих таблицях та звітах, на підставі яких в дає аудиторський висновок.

Вагоме місце серед методів та прийомів збирання аудиторських доказів для аудиту доходів від основної діяльності наряду з арифметичною перевіркою, запитами, документальними та усними перевітками, аналітичним процедурами займають заходи щодо тестування надійності систем обліку та внутрішнього контролю доходів на основі спеціально розроблених тестів (рис. 2.2).

Саме від результатів тестування системи внутрішнього контролю та

обліку доходів в подальшому буде залежати комплекс заходів, методів, прийомів та напрямків аудиту, вибірка аудиту та рівень аудиторського ризику.

На заключній результативній стадії за умови отримання достатнього обсягу інформації та необхідних доказів аудитор складає та надає письмову інформацію своєму клієнту за підсумками перевірки даного об'єкта, погоджує отримані результати аудиту, формує та підписує аудиторський звіт і висновок.

Питання з тестування оцінки системи внутрішнього контролю та обліку основних доходів

- Чи відповідає визнання та подальша оцінка доходів міжнародним або національним регламентам та внутрішнім регламентам?
- Чи є в наявності преїскуранти, як і ким вони затверджуються?
- Хто розробляє і затверджує цінову політику?
- Особи, які дають дозвіл на реалізацію продукції (робіт, послуг): керівник?
- Чи відвантажувалася продукція пов'язаним особам? Хто приймає такі рішення: керівник?
- Чи були виявлені випадки реалізації продукції без документів на відвантаження?
- Чи ведеться аналітичний облік визначення доходів за бартерними угодами?
- Чи ведуться книги реєстрації замовлень на продаж готової продукції?
- Чи відвантажувалася продукція за бартерним контрактом?
- Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження?
- Чи звіряються дані аналітичного обліку щодо доходів: з синтетичними регістрами, головною книгою, обороткою?
- Чи звіряються рахунки-фактури із затвердженими замовленнями на продаж і документами на відвантаження продукції?
- Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізація продукції боржникам?
- Чи укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид реалізації продукції?

Рисунок 2.2 – Тестові питання аудитора для перевірки правильності організації обліку доходів основної діяльності [20]

При цьому можуть бути виявлені такі порушення:

- неправильне врахування принципу нарахування і відповідності доходів та витрат, зокрема в частині авансів;
- неправильне проведення операцій щодо обліку доходів та подальше списання доходів на формування фінансових результатів;

- доходи не відповідають певному звітному періоду;
- дані синтетичного обліку не відповідають аналітичному обліку та первинній ланці;
- фінансова та податкова звітність містить неправильну інформацію про доходи тощо [20].

Отже, приділення уваги питанням аудиту доходів діяльності суб'єктів господарювання дозволить вчасно виявляти перспективні шляхи розвитку вітчизняних підприємств. Здійснення якісного аудиту потребує належної організаційно-методичної побудови процесу цього виду перевірки, яка б охопила всі ділянки обліку, що стосуються формування доходів від основної діяльності підприємства.

## 2.2 Особливості організації аудиту доходів основної діяльності на підприємстві

Аудит доходів від основної діяльності на підприємствах може здійснюватися в двох формах: внутрішній та зовнішній. Вибір тієї чи іншої форми аудиту обумовлено перш за все його обов'язковістю (якщо мова йде про зовнішній), розміром підприємства, його фінансовою спроможністю та потребами, в тому числі власників та керівництва (рис.2.3).

У разі проведення зовнішнього аудиту, основні аспекти проведення якого розглянули в попередньому пункті, необхідно зважити, що він є обов'язковий для підприємств, що становлять публічний інтерес, великих та середніх підприємств, публічних акціонерних товариств, монополій, підприємств видобувної галузі та інших суб'єктів визначених в ЗУ "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність". При цьому всі подальші організаційні дії, методологічні, нормативні та інші аспекти визначаються аудиторською фірмою.

На сьогодні актуально стоїть питання щодо доцільності проведення внутрішнього аудиту (контролю). На підприємстві він може бути

представлений в різних формах і здебільшого виявляється в формі інвентаризації, що здійснюється перед складанням фінансової звітності та в інших, передбачених нормативами, випадках. При цьому доходи перевіряються в перетині з дебіторською заборгованістю, вхідними грошовими потоками та їх впливу на фінансові результати.

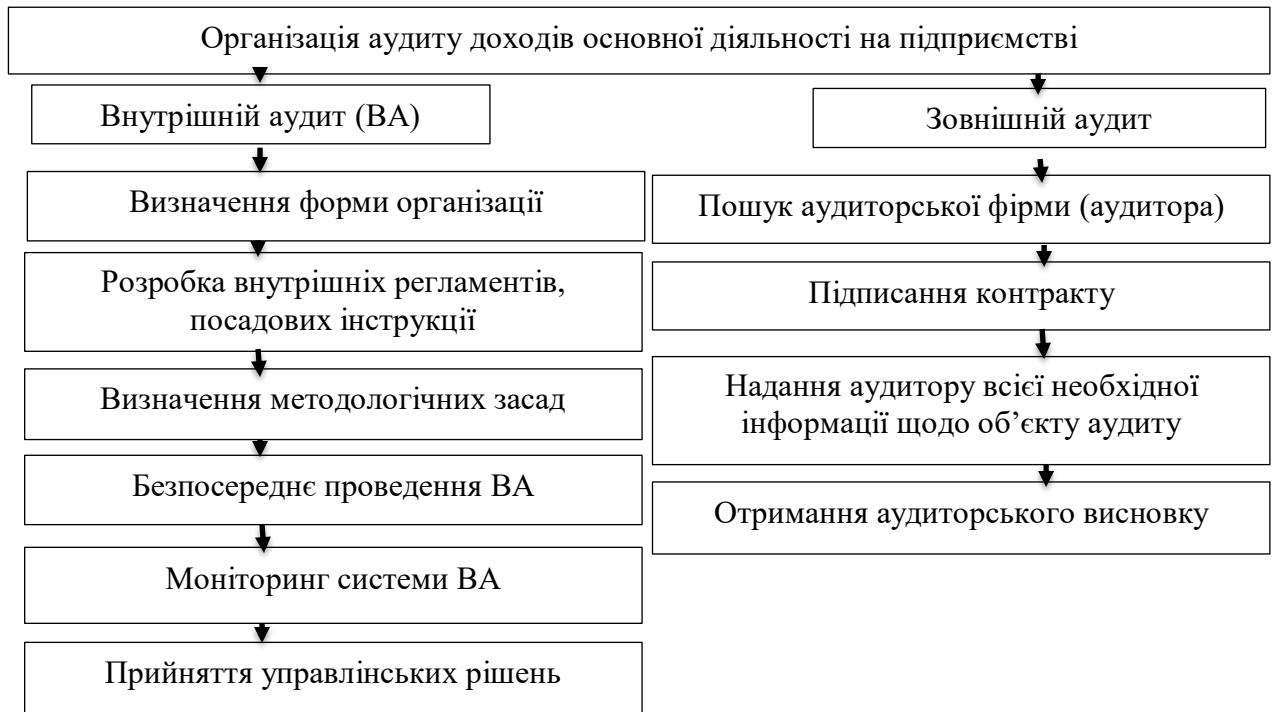


Рисунок 2.3 – Підходи до організації аудиту доходів основної діяльності на підприємстві

Зважаючи на багатоаспектність доходів, їх важливість для поточної діяльності та стратегічного розвитку вагомого значення набуває якісний внутрішній контроль доходів від основної діяльності підприємства. Динаміка чистого доходу за основними видами економічної діяльності наведено на рис. 2.4.

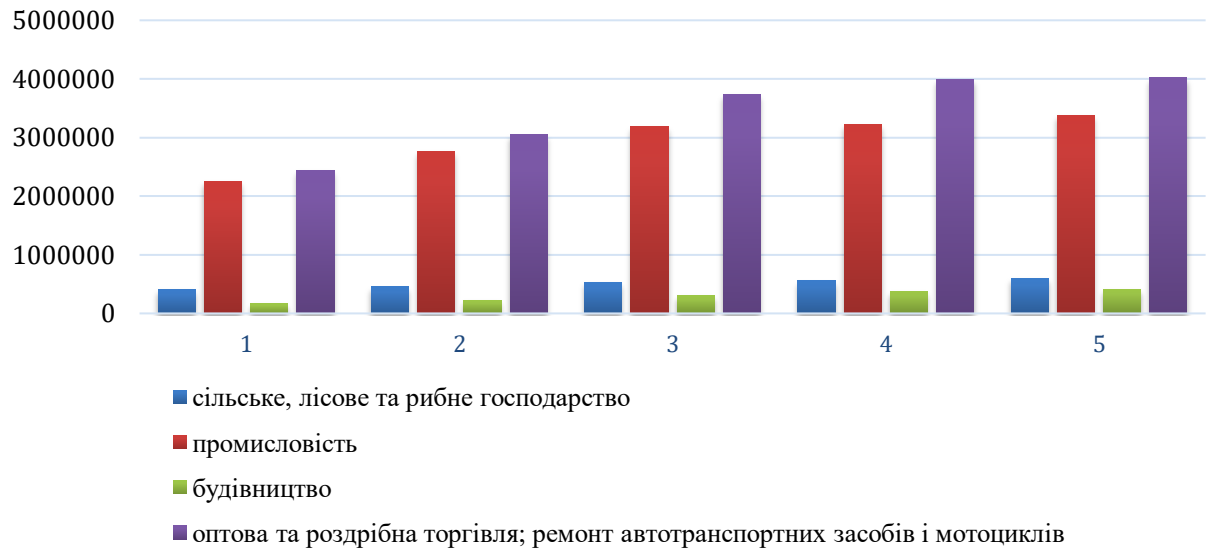


Рисунок 2.4 – Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.

Так, за даними держстату протягом 2016-2020 років спостерігається зростання до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 1,6 разів або на 3 657 990,4 тис. грн. При цьому спостерігається зростання чистих доходів за всіма видами економічної діяльності.

Перш за все це передбачає вибір такої форми його організації щоб він мав змогу забезпечувати досягнення позитивного результату при вирішенні певного завдання та здійснення управління в цілому. Вибір конкретної форми внутрішнього аудиту залежить від багатьох факторів та має вирішуватися кожним суб'єктом господарювання з урахуванням специфіки його функціонування.

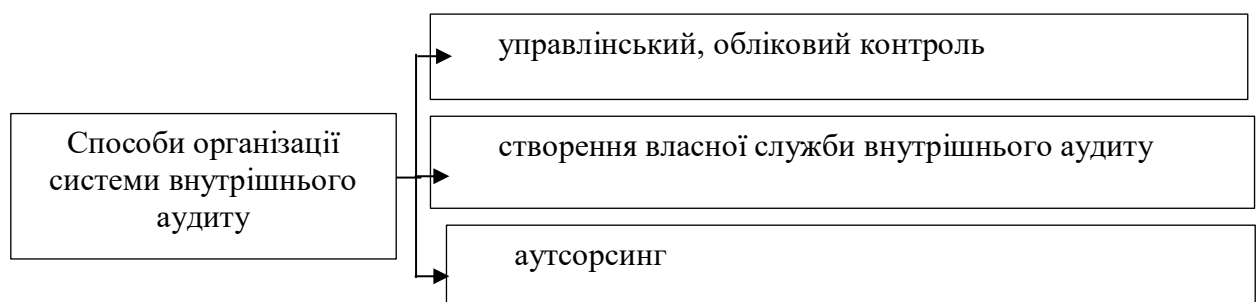


Рисунок 2.5 – Способи організації системи внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності

Так, контроль на підприємстві може бути здійснений тільки безпосередньо на кожному робочому місці. Наприклад, в частині доходів це контроль при виконанні операцій бухгалтерського обліку, самоконтроль або сумісний контроль процесу реалізації, транспортування продукції, контроль в договірних відділах, контроль за реалізацією управлінських рішень тощо.

Така форма контролю існує на кожному підприємстві. Якість її роботи залежить від системи управління, організації робочого процесу тощо.

Проте в багатьох випадках, зважаючи на людський фактор, завантаженість та інший ряд причин, такої форми контролю недостатньо і виникає потреба в організації органів які здійснюють внутрішній аудит (контроль).

Треба зауважити, що форма контролю залежить від організаційно правової форми підприємства та його розміру. Так, для великих товариств характерна діяльність таких органів як: Спостережна або наглядова Рада, Ревізійна комісія, відділ внутрішньої безпеки та інші відділи контролю.

Відповідно наступним способом організації аудиту є формування власної структури внутрішнього аудиту. Такий спосіб організації має свої переваги, оскільки в керівництва є постійна можливість моніторити обсяги діяльності, отримані доходи, показники, що обумовлюють їх динаміку і, відповідно, на підставі виявлених проблемних місць коригувати свої поточні плани. Керівництво їх може задіяти в будь-який момент та розширити їм спектр завдань, наприклад, в частині аудиту факторного аналізу доходів від основної діяльності. Крім того внутрішні робітники краще розуміються на діяльності свого бізнесу та набуті знання і досвід можуть надалі реалізовувати на своєму підприємстві.

Разом з тим, внутрішніх знань може бути не завжди достатньо, а підготовка вузькопрофільних та кваліфікованих спеціалістів тривалий та вартісний процес. Отже служба внутрішнього аудиту в межах підприємства за потреби точково може залучати зовнішнього консультанта.

У разі якщо такі ситуації виникають досить часто та з приводу широкого

кола питань доцільно усі, або часткові, функції внутрішнього аудиту передати зовнішньому консультантові. Тобто організуватися процес внутрішнього аудиту в формі аутсорсингу.

Безумовно, кожен напрям організації внутрішнього аудиту, в тому числі і в частині проведення аудиту доходів підприємства має свої переваги та недоліки. Це досить складний процес, який повинен враховувати цілу систему внутрішніх та зовнішніх організаційних, фінансових, економічних, наукових та інших факторів. Зокрема, на великих підприємствах, які мають декілька напрямів основної діяльності і відповідно потоків отриманих доходів можуть задіяти кілька підрозділів, що реалізують внутрішній аудит доходів на різних напрямках, етапах та рівнях діяльності.

Таким чином, аудит доходів від основної діяльності має важливе значення для діяльності суб'єкта господарювання. Впорядкуванню процесу аудиту доходів від основної діяльності сприятиме його організація як в розрізі напрямків, механізмів організації та і за етапами проведення. Це забезпечить створення ефективного контрольного середовища та процедур внутрішнього контролю й сприятиме посиленню конкурентоспроможності торговельного підприємства.

### 2.3 Напрямки вдосконалення внутрішнього аудиту доходів основної діяльності

Зважаючи на значення правильності визнання, оцінки та подальшого обліку доходів від основної діяльності для систем фінансового, податкового та управлінського обліку в сучасних умовах невизначеності особливо актуалізуються питання організації внутрішнього аудиту.

Як зазначалося в попередніх пунктах роботи суб'єкт господарювання може здійснювати його організацію в розрізі різних форм.

Незважаючи на форму організації внутрішнього аудиту, зокрема, за умови організації системи внутрішнього аудиту через створення спеціального



органу або посади, розподілу цих функцій між працівниками підприємства повинні сформувати систему регулювання яка б охоплювала організаційний, кадровий та методологічний рівні. На кожному рівні системи регулювання повинен затверджуватись внутрішній норматив, що урегулює відповідний напрям виконання процедур аудиту (рис 2.6).

В межах дослідження розглянемо більш детально методологічний рівень організації внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності який сприяти підвищенню ефективності організації внутрішнього аудиту підприємства в цілому.



Рисунок 2.6 – Організація внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності

*Джерело: складено автором*

При подальшому виборі та впровадженні заходів з аудиту необхідно

враховувати низку важливих факторів, а саме: збалансованість, ризик-орієнтованість, ефективність, економічна доцільність, відповідальність та спостережливість.

Перш за все визначаючи методологічні засади його проведення на підприємстві доцільно враховувати, що дохід від основної діяльності є об'єктом уваги в системах фінансового, податкового та управлінського обліку.

Саме такий системний підхід пропонуємо використовувати в межах проведення внутрішнього контролю. Дослідження доходів від основної діяльності не лише в частині фінансового обліку, а і податкового та управлінського дасть змогу оптимізувати податкові розрахунки, уникнути або максимально знизити податкові ризики, знизити вплив наявних «парадоксів прибутку», зокрема, в частині коли є доходи, проте відсутні позитивні потоки.

Для подальшого удосконалення внутрішнього контролю пропонуємо використовувати розроблену методику внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності в розрізі трьох основних етапів та в межах системи видів обліку в частині таких складових як: об'єкти обліку, джерела інформації, послідовність здійснення процедур та методичних прийомів.

Для практичної реалізації визначеного механізму необхідно сформувавши відповідні внутрішні нормативи, визначитися з плановими та робочими документами з проведення внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності підприємства.

Незалежно від обраної моделі організації внутрішнього аудиту кожен етап аудиторської перевірки забезпечується відповідним документальним супроводженням. Так, на етапі організаційно-підготовчого етапу досить важливо сформувавши якісну програму внутрішнього аудиту. Формується план внутрішнього аудиту основних доходів який містить перелік аудиторських процедур, джерела та методичні прийоми наведено в додатках.

В подальшому якість проведення контрольних процедур в розрізі напрямів контролю обумовлена наявністю розроблених робочих документів внутрішнього аудиту.

	Підготовчий, організаційний етап	Основний, методичний етап	Етап узагальнення результатів
Об'єкти	Елементи ОП щодо доходів, визнання оцінки, податкових різниць, організації управлінського обліку; планові показники; нормативно-правове забезпечення	первинний, аналітичний та синтетичний доходів облік та порядок доходу, відображення в звітності, облік за центрами відповідальності, планові показники облік податкових різниць, виконання контрактних зобов'язань	необґрунтоване визнання та оцінка неправомірне відображення в системі обліку та звітності, необґрунтованість податкових різниць, планових показників, виявлення резервів оптимізації
Система фінансового, управлінського та податкового обліку			
Джерела	внутрішні регламенти, планові документи нормативно-правова база	первинні документи, акти, журнали, відомості, звіти, довідки, розрахунки, аналітичні таблиці, документи податкового обліку	робочі документи узагальнюючі таблиці звіти, акти, рекомендації
Послідовність	перевірка доцільності та правильності застосування елементів ОП; перевірка планових показників, виконання бюджетів	перевірка достовірності визнання, оцінки та подальшого обліку доходів, відображення їх в системі первинного та аналітичного обліку на рахунках, в регістрах та звітності; перевірка виконання бюджетів, планових показників	систематизація інформації про виявленні порушення та відхилення з оцінки, визнання та обліку доходів в системі господарського обліку; усунення виявлених відхилень та порушень, причин їх виникнення

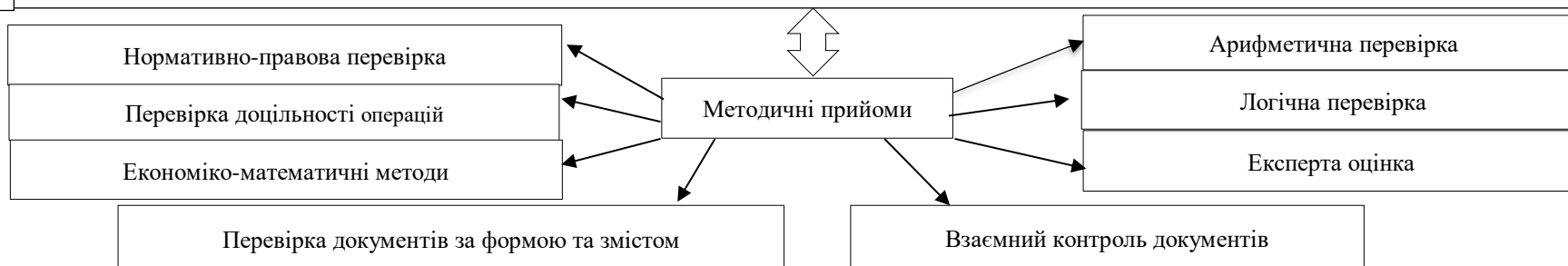


Рисунок 2.7 – Методика внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності

Робочі документи формуються аудитором самостійно в довільній формі з урахуванням професійного ризику та судження. Запропоновані робочі документи з внутрішнього аудиту доходів основної діяльності наведено в додатках.

Досить важливо формуючі робочі документи передбачати не тільки правильність оцінки, визнання та обліку доходів, а і паралельно оцінювати якість управління дебіторською заборгованістю, вхідними грошовими потоками.

Особливого значення набуває останній фактор, адже якщо нарахування доходів не супроводжується швидкою сплатою договірних зобов'язань у підприємства виникають значні труднощі щодо забезпечення своєї операційної діяльності, оскільки унеможлиблюється закуп сировини, виплату зобов'язань.

Для контролю цього аспекту пропонуємо використовувати відомість обліку подальшого виконання договірних зобов'язань (додаток). Ця відомість також важлива для контролю дебіторської заборгованості розрахунків з покупцями та замовниками.

Таким чином, внутрішній аудит доходів основної дуже важливий для ефективної діяльності підприємства і повинен здійснюватися в межах ключових аспектів фінансового, податкового та управлінського обліку за відповідного методичного, нормативного та інформаційного забезпечення.

## ВИСНОВКИ

Отримання прибутку, основним джерелом якого переважно виступає дохід від основної діяльності, є метою діяльності кожного бізнесу. Саме дохід є тією величиною, що забезпечує реалізацію поточних потреб підприємства, його соціально-відповідальну діяльність та подальші можливості для розвитку. Посилена увага до доходу від основної діяльності обумовлена тим, що він виникає саме при процесі реалізації, завершальній стадії кругообігу в якій визначається фінансовий результат його діяльності з виокремленням саме тих видів товарів, робіт, послуг на які існує попит.

Дохід, його динаміка та структура, грошові потоки повинні перебувати в центрі уваги керівництва. Відповідно накопичення та подальше відображення достовірної, об'єктивної та своєчасної інформації про доходи від основної діяльності в обліку та звітності є важливим завданням для бухгалтерської служби будь-якого підприємства.

Він має свої особливості оцінки визнання та класифікації в залежності від виду обліку, галузевої приналежності підприємства, особливостей його функціонування.

Облік доходів займає вагомe місце в обліку господарській діяльності підприємства та тісно пов'язаний з обліком дебіторської заборгованості, особливо в частині первинної складової. Подальший облік обумовлюється інформаційними потребами підприємства, обраною формою обліку тощо

В умовах фінансової нестабільності першочерговим завданням вітчизняних підприємств є збереження конкурентоспроможності, у зв'язку з чим підвищується роль аудиту як основного фактору зростання доходу. Тому керівники підприємств усвідомили необхідність суворого контролю за доходами підприємства.

Приділення уваги питанням аудиту доходів діяльності суб'єктів господарювання дозволить вчасно виявляти перспективні шляхи розвитку вітчизняних підприємств. Здійснення якісного аудиту потребує належної

організаційно-методичної побудови процесу цього виду перевірки, яка б охопила всі ділянки обліку, що стосуються формування доходів від основної діяльності підприємства.

Аудит доходів від основної діяльності на підприємствах може здійснюватися в двох формах: внутрішній та зовнішній. Вибір тієї чи іншої форми аудиту обумовлено перш за все його обов'язковістю (якщо мова йде про зовнішній), розміром підприємства, його фінансовою спроможністю та потребами, в тому числі власників та керівництва.

В умовах невизначеності важливе значення має формування більш деталізованого обліково-аналітичного забезпечення, щоб давала змогу не тільки сформувати дані про обсяги доходів, а і інформацію про їх рух в розрізі видів основної діяльності з деталізацією щодо класів (видів) реалізованої продукції, покупців, валюти подальшої оплати тощо.

З метою удосконалення обліку та підвищення його аналітичності запропоновано використовувати розкладження системи аналітичних рахунків, що дасть змогу сформувати якісне обліково-аналітичне забезпечення та в подальшому буде використовуватися в системах фінансового та управлінського обліку.

З метою оптимізації, аудиту та підвищення ефективності управління запропоновано використовувати розроблену методику внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності в розрізі основних етапів та в межах видів обліку в частині таких складових як: об'єкти обліку, джерела інформації, послідовність здійснення процедур та методичних прийомів. Сформована програма запропоновані робочі документи з внутрішнього аудиту відомість обліку подальшого виконання договірних зобов'язань.

Впорядкуванню процесу аудиту доходів від основної діяльності сприятиме його організація як в розрізі напрямків, механізмів організації та і за етапами проведення. Це забезпечить створення ефективного контрольного середовища та процедур внутрішнього контролю й сприятиме посиленню конкурентоспроможності торговельного підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Економічний простір*. 2019. № 147. С. 128–139. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/141>.
2. Візіренко С.В., Пімкіна Г.В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства. *Міжнародний науково-виробничий журнал*. 2018. № 1 (38). С. 178–185.
3. Войтенко Тетяна. Визнання доходу за МСФЗ 15: ключові моменти. Бухгалтер 911. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1046534.html>.
4. 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>.
5. Гончар Л.А. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства: проблеми та шляхи вирішення. *Молодий вчений*. 2016. № 3 (30). С. 52–55.
6. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 9. С. 771–775. URL: <http://www.global-national.in.ua>.
7. Дубініна М.В. Управління інформаційною системою обліку фінансових результатів діяльності аграрних підприємства. *Вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету*. – 2015. – № 1 (55). – С. 83-85.
8. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с
9. Інкотермс 2020. Офіційний сайт International chamber of commerce. URL: <https://iccwbo.org/resources-forbusiness/incoterms-rules/incoterms-2020/>.
10. Калабухова С.В. Вплив облікової політики на аналітичні показники фінансової звітності підприємства. *Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та*

- методологія*». 2017. С. 127–130. URL: <http://ir.kneu.edu.ua>.
11. Карпенко Є.А., Шийка Г.І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. Вип. 17. С. 441–446. URL: [http://market-infr.od.ua/journals/2018/17\\_2018\\_ukr/73.pdf](http://market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/73.pdf).
  12. Карченкова О.Л., Шендригоренко М.Т. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання. *Економіка та суспільство*. 2018. № 14. С. 912–915.
  13. Каткова Н.В., Бурлан С.А., Ліснічук О.І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
  14. Кількість суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у 2010–2019 роках. *Офіційний сайт Державної служби статистики*. URL: <http://ukrstat.gov.ua/>.
  15. Концептуальна основа фінансової звітності, видана Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>.
  16. Кройтор А.О. Аспекти обліку доходів від операційної діяльності на підприємствах. URL: [http://vtei.com.ua/images/2020/25\\_03\\_2020/3/11.pdf](http://vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/3/11.pdf)
  17. Мардус Н.Ю., Шкарлат А.О. Особливості організації аудиту прибутку підприємства і його методи. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. № 4 (04). С. 391–395.
  18. Маценко Л.Ф. Концептуальні відмінності обліку доходів після введення МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками». *Економіка і суспільство*. 2017. № 12. С. 701–705. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12\\_ukr/117.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12_ukr/117.pdf).
  19. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.03.2013 р. № 433. URL: <http://www.minfin.gov.ua>
  20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського



- обліку. URL: <https://mof.gov.ua/>.
21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
23. Овчарова Н. В., Горбань П. М. Організаційні засади проведення внутрішнього аудиту доходів підприємства. *Сучасні проблеми економіки, обліку, фінансів і права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції* (Полтава, 29 квітня 2022 р.). Полтава: ЦФЕНД, 2022. 131 с.
24. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. URL: <http://www.minfin.gov.ua>
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р., № 290. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» : Наказ Міністерства фінансів України від 28 квітня 2012 р. № 205 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.
27. Приходько І.П. Облікова політика сучасного підприємства: теоретичні аспекти формування. *Економіка та держава*. травень 2013. № 5. С.73-77.
28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
29. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.
30. Радіонова Н.Й. Організаційні засади проведення аудиту фінансових

- результатів діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2019. № 142. С. 136–148. URL: <https://er.knutd.edu.ua>.
- 31.Рогозний С.В. 5 кроків обліку виручки або як визначати дохід за новим МСФЗ 15 ТОВ HLB Ukraine. URL: <https://www.hlb.com.ua/wp-content/uploads/2019/09/5-кроків-обліку-виручки-або-як-визначати-дохід-за-новим-МСФЗ-15.pdf>.
- 32.Стефанович Н., Костенко О. Підходи щодо сутності та класифікації доходів.  
URL:[http://sophus.at.ua/publ/2014\\_04\\_17\\_18\\_kampodilsk/sekcija\\_2\\_2014\\_04\\_17\\_18/pidkhodi\\_shhodo\\_sutnosti\\_i\\_klasifikaciji\\_dokhodiv/52-1-0-899](http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk/sekcija_2_2014_04_17_18/pidkhodi_shhodo_sutnosti_i_klasifikaciji_dokhodiv/52-1-0-899)
- 33.Трусов Олександр. Інкотермс 2020: особливості можливого застосування. Вісник. 13.11.2019. URL: <http://www.visnuk.com.ua/>.
- 34.Формування чистого прибутку (збитку) підприємств за видами економічної діяльності у 2016-2020 роки. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
- 35.Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства за 2016–2020 роки. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
- 36.Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. *Причорномірські економічні студії*. 2017. № 16. С. 181–185.
- 37.Щодо підприємств, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини : Лист Міністерства фінансів України від 14 березня 2018 р. № 35230-06-5/6959 / Міністерство фінансів України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf18024?an=1>.
38. Косміна Р.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік: *Навч. посіб.* для студ. екон. спец. ВНЗ – К.: Вища школа, 2008. – 255 с. URL: [https://economica.nuph.edu.ua/wp\\_content/uploads/2020/12/robocha\\_programa\\_accounting.pdf](https://economica.nuph.edu.ua/wp_content/uploads/2020/12/robocha_programa_accounting.pdf)

## ДОДАТОК А

Horban P.M. Accounting and audit of income from operating activities. Bachelor -level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2022

The key features of recognition and evaluation, primary, analytical, and synthetic accounting of operating income, as well as its audit are investigated.

The main purpose of the work was to study and substantiate the theoretical and practical aspects of accounting and audit of income from operating activities and identify areas for further improvement.

It is proposed to use smoothing of the system of analytical accounts. developed a methodology for internal audit of income from operating activities, formed a program and working documents on internal audit.

Key words: income, main activity, accounting, audit, evaluation, internal audit.

## АНОТАЦІЯ

Горбань П.М. Облік і аудит доходів від основної діяльності. Кваліфікаційна бакалаврська робота. Сумський державний університет, Суми, 2022 р.

У роботі досліджено ключові особливості визнання та оцінки, первинного, аналітичного та синтетичного обліку доходів основної діяльності, а також проведення його аудиту.

Основна мета роботи полягала в дослідженні та обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів обліку та аудиту доходів від основної діяльності та визначення напрямів подальшого їх удосконалення.

Запропоновано використовувати розгладження системи аналітичних рахунків. розроблену методику внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності, сформовано програму та робочі документи з внутрішнього аудиту.

Ключові слова: дохід, основна діяльність, облік, аудит, оцінка, внутрішній аудит.

## Додаток Б

Таблиця Б.1 – Нормативно-правове регулювання у галузі фінансових, господарських та трудових відносин [15]

Нормативно-правове джерело	Стислий зміст
Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та облік прибутку від операційної діяльності на підприємстві в тому числі.
Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі інформації щодо операційного прибутку
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Наведено синтетичні рахунки на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.
Інструкція "Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій"	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ), незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід"	Норми цього положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах"	Цим положенням визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.
Податковий Кодекс України	Встановлює порядок відображення в обліку при формуванні прибутку від операційної діяльності ПДВ, акцизного податку та інших податків та обов'язкових платежів.
Порядок подання фінансової звітності,	Визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності
МСФЗ 18 «Дохід»	Дохід – це валове надходження економічних вигод 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 капіталу

Таблиця Б.2 – Підходи щодо визначення категорії «доходи»

Автор	Визначення доходу
Г.І. Башнянин, В.С. Іфтемічук	Дохід – це: 1) виручка від реалізації продукції за вирахуванням матеріальних і прирівняних до них витрат; 2) потік грошових та інших надходжень за одиницю часу
Бугинець Ф.Ф.	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, послуг
Вознюк Загородній А. Г.	Дохід -1) різниця між виторгом з реалізації продукції, товарів та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво і збут цієї продукції. Доля матеріальних витрат у визначенні доходу зараховується вартість використаних в процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних нарахувань, кошти на соціальне страхування та ін.. виплати. Доходи від прибутку відрізняються на суму заробітної плати працівників: дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати; грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, посередницької та іншої діяльності.
Грузінов В.П.	Дохід підприємства складається з виручки від реалізації продукції, основних засобів й іншого майна підприємства, а також доходів від позареалізаційних операцій
Т.О. Примак	Дохід – це виторг підприємства від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору
Продіус Ю.І	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
Подольнчук О.А.	Дохід від сільськогосподарської діяльності визначає як надходження економічних вигод в результаті ефективного управління біологічними перетвореннями. Узагальнює поняття доходу сільськогосподарського підприємства через взаємозв'язок трьох складових: форми прояву, змісту та сутності.

Джерело:[32]

## Додаток В

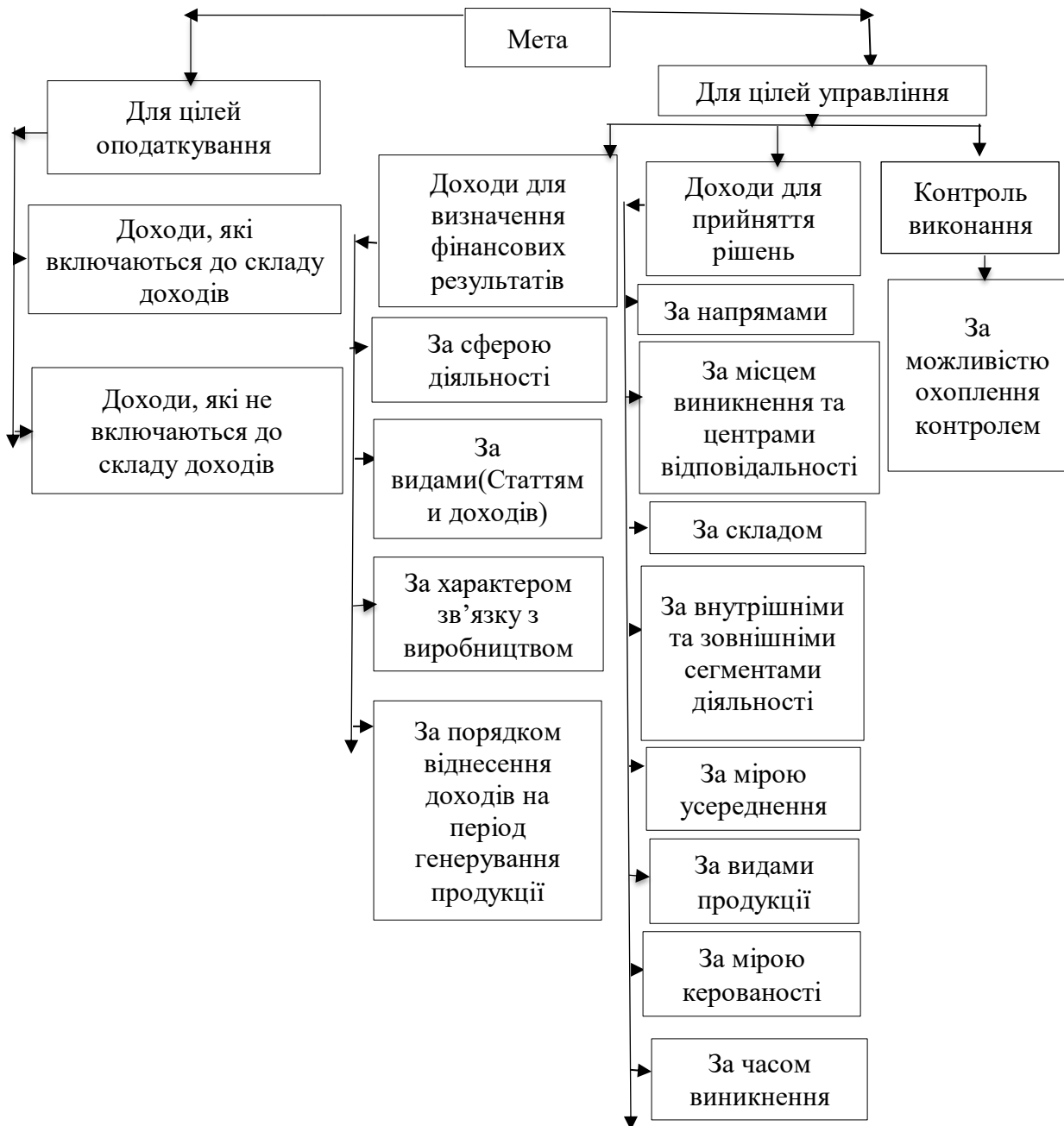


Рисунок В.1 - Класифікація доходів підприємства залежно від визначеної мети

Джерело: складено на підставі [32].

## Додаток Г



Рисунок Г.1 – Порівняльна характеристика П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід» щодо визнання, класифікації та оцінки доходів діяльності підприємства

Джерело:[21, 25].

## Додаток Д

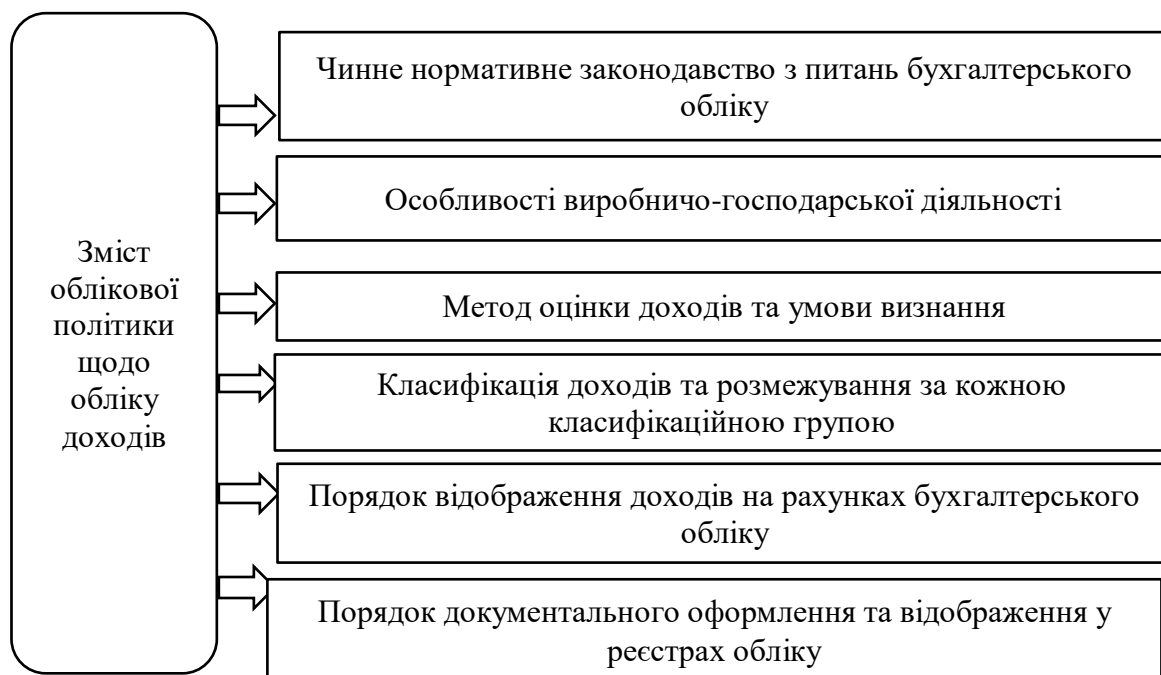


Рисунок Д.1 – Зміст облікової політики щодо обліку доходу від реалізації продукції

*Джерело: [6]*



## Додаток Ж

Таблиця Ж.1 – Рахунок 70 "Доходи від реалізації" кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
30	"Готівка"	18	"Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи"
36	"Розрахунки з покупцями та замовниками"	30	"Готівка"
49	"Страхові резерви"	31	"Рахунки в банках"
63	"Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	33	"Інші кошти"
64	"Розрахунки за податками й платежами"	34	"Короткострокові векселі одержані"
65	"Розрахунки за страхуванням"	36	"Розрахунки з покупцями та замовниками"
68	"Розрахунки за іншими операціями"	37	"Розрахунки з різними дебіторами"
70	"Доходи від реалізації"	49	"Страхові резерви"
76	"Страхові платежі"		
79	"Фінансові результати"	63	"Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
		66	"Розрахунки за виплатами працівникам"
		67	"Розрахунки з учасниками"
		68	"Розрахунки за іншими операціями"
		69	"Доходи майбутніх періодів"
		70	"Доходи від реалізації"
		76	"Страхові платежі"
		79	"Фінансові результати"

Джерело: [22]

## Додаток К

Індекс робочого документа	Перелік аудиторських процедур	Джерела інформації	Методичні прийому аудиту	Відповідальні	Термін перевірки
Аудит доходів від реалізації товарів					
1.1	Перевірка відповідності методологічних принципів обліку операційних доходів, визначених в Наказі про облікову політику, нормам НП(С)БО, законодавчо-нормативній базі	Наказ про облікову політику, НП(С)БО, законодавчо-нормативна база	Нормативно-правовий, документальний		
1.2	Перевірка правильності відображення фактичного доходу від реалізації товарів на відповідних рахунках обліку	Рахунок-фактура, синтетичні рахунки обліку, первинні документи	Документальний		
1.3	Перевірка правильності і достовірності відображення визнаного доходу від реалізації товарів в Журналі, Відомості, Оборотної відомості, Звіт про фінансові результати	Журнали, Відомості, Оборотної відомість, Звіт про фінансові результати	Документальний		
1.4	Перевірка правильності визначення дооцінки/уцінки товарів відповідно до кредит-ноти, додаткових угод	Акт, довідки, розрахунки, картка складського обліку, рахунки обліку	Документальний, арифметичний		
1.5	Перевірка своєчасності відображення в обліку доходів від реалізації товарів	Рахунки-фактури, ТТН, накладна, рахунки обліку	Документальний, арифметичний		
1.6	Перевірка обліку наданих знижок	Наказ про облікову політику, довідки, рахунки обліку	Документальний, арифметичний		
1.7	Перевірка узгодженості інформації про доходи від реалізації товарів у бухгалтерському обліку та фінансової звітності	Головна книга, Журнал, Відомість, фінансова звітність	Документальний, арифметичний		

## Додаток Л

## Книга обліку виконання договірних зобов'язань

Договір Код/ шифр	Вартість повного обсягу поставки	Заборгованість за реалізовану готову продукцію				Погашення заборгованості протягом звітного періоду		Залишок заборгованості на кінець звітного періоду	
		Дата Реалізації, ГП	Рахунок- фактура, сума до сплати, грн	Передплата/ аванс	Дт 361	Найменування Документа, дата	Сума, грн	Дт 361	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Вид готової продукції									
213	8000,00	03.08.2021	8000,00	2000,00	701	Накладна №0000001 02.08.2021	2000,00		6000,00
214	3000,00	06.08.2021	3000,00	1000,00	701	Накладна №0000002 05.08.2021	1000,00		2000,00
Вид готової продукції									
215	6000,00	07.08.2021	6000,00	1500,00	701	Накладна №0000003 06.08.2021	1500,00		4500,00
216	1500,00	08.08.2021	1500,00	500,00	702	Накладна №0000004 07.08.2021	500,00		1000,00

*Джерело: розробка автора*

## Додаток М

Таблиця М.1 – Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та чисті зароблені страхові премії

Види економічної діяльності	Роки				
	2016	2017	2018	2019	2020
Усього	6226583,2	7621974,8	9092539,8	9659409,7	9884573,6
сільське, лісове та рибне господарство	402597,4	452760,1	528657,8	560598,7	602684,4
промисловість	2249905,6	2760386,3	3183115,5	3221239,5	3377115,2
будівництво	169104,4	222483,3	301905,0	371769,3	414758,2
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	2443707,4	3050800,9	3742424,6	3993785,3	4017570,8
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	359911,7	425887,2	486915,8	538501,2	491720,0
тимчасове розміщування й організація харчування	22992,6	30260,4	36419,8	41340,5	29721,0
інформація та телекомунікації	117243,3	138187,4	165744,1	197363,0	217306,6
фінансова та страхова діяльність	56666,7	61971,7	76419,6	91149,4	101794,8
операції з нерухомим майном	83548,1	96591,3	112921,3	131135,5	123516,3
професійна, наукова та технічна діяльність	242321,5	284732,8	330784,4	332692,4	267395,3
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	53924,8	67148,6	83193,4	104467,7	99386,6
освіта	2304,4	2722,9	3763,8	5038,6	5468,5
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	13860,2	17747,5	28962,0	56477,2	125428,1
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	4493,0	5743,4	6277,9	7861,9	5394,6
надання інших видів послуг	4002,1	4551,0	5034,8	5989,5	5313,2

Джерело:[21]