

**Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II**  
**Кафедра обліку і аудиту**

Реєстраційний № \_\_\_\_\_

**Кваліфікаційна робота**  
**МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ, ВИТРАТ**  
**І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ**  
**ПІДПРИЄМСТВАМИ**

**ІЛІШ ВІКТОРІЯ ШТВАНІВНА**

Студентка IV-го курсу

Освітня програма «Облік і оподаткування»

Ступінь вищої освіти: бакалавр

Тема затверджена Вченою радою ЗУІ

Протокол № 7 /27 жовтня 2020 року

Науковий керівник:

**Стойка Наталія**

**Степанівна**

**кандидат економічних наук, доцент**

Завідувач кафедру «Обліку і аудиту»:

**Бачо Роберт**

**Йосипович**

**доктор економічних наук, професор**

Робота захищена на оцінку \_\_\_\_\_, «\_\_» \_\_\_\_\_ 202\_ року

Протокол № \_\_\_\_\_ / 20\_

**Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II  
Кафедра обліку і аудиту**

**Кваліфікаційна робота**

**МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ, ВИТРАТ  
І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ  
ПІДПРИЄМСТВАМИ**

Ступінь вищої освіти: бакалавр

Виконав: студентка IV-го курсу

**Іліш Вікторія Іштванівна**

Освітня програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **Стойка Наталія Степанівна**

**кандидат економічних наук, доцент**

Рецензент: **Югас Еріка Федорівна**

**кандидат економічних наук, доцент,**

**доцент кафедри обліку та оподаткування УТЕІ КНТЕУ**

Берегове  
2021

**II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola**

**Számvitel és Auditálás Tanszék**

**A BEVÉTELEK, KÖLTSÉGEK ÉS PÉNZÜGYI EREDMÉNYEK  
SZÁMVITELÉNEK MÓDSZERTANA ÉS KÉPZÉSÜK  
KÖNYVVIZSGÁLATA A VÁLLALATIRÁNYÍTÁSI RENDSZERBEN**  
Szakdolgozat

Képzési szint: alapképzés

**Készítette: Illés Viktória**

IV. évfolyamos hallgató

**Képzési program: Számvitel és adóügy**

**Témavezető: Sztojka Natália**

**PhD, tanszéki docens**

**Recenzens: Dr. Juhász Erika,**

**Ungvári Kereskedelmi és Közgazdasági Főiskola**

**Számvitel és adóügy tanszékének docense**

Beregszász – 2021

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>7</b>
<b>ВСТУП НА УГОРСЬКІЙ МОВІ.....</b>	<b>10</b>
<b>РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....</b>	<b>13</b>
1.1 Сутність доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства.....	13
1.2 Класифікація доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства.....	19
1.3 Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік доходів, витрат і фінансових результатів.....	28
<b>РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....</b>	<b>37</b>
2.1 Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Голден Нектар Україна».....	37
2.2 Формування облікової політики підприємства щодо витрат, доходів та фінансових результатів.....	49
2.3 Методика обліку формування доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності підприємства.....	53
2.4 Оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства.....	58
<b>РОЗДІЛ III. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....</b>	<b>63</b>
3.1 Організація аудиту доходів, витрат і фінансових результатів.....	63
3.2 Методика аудиту доходів, витрат і фінансових результатів.....	69
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>	<b>75</b>
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ НА УГОРСЬКІЙ МОВІ</b>	<b>80</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>85</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА УКРАЇНСЬКІЙ МОВІ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА УГОРСЬКІЙ МОВІ</b>	
<b>АНОТАЦІЯ НА АНГЛІЙСЬКІЙ МОВІ</b>	

## TARTALOMJEGYZÉK

<b>BEVEZETÉS.....</b>	<b>7</b>
<b>BEVEZETÉS MAGYAR NYELVEN.....</b>	<b>10</b>
<b>I. FEJEZET A BEVÉTELEK, KÖLTSÉGEK ÉS PÉNZÜGYI EREDMÉNY KIALAKÍTÁSÁNAK ELMÉLETI ALAPJAI.....</b>	<b>13</b>
1.1 A bevételek, költségek és pénzügyi eredmény jelentősége a vállalkozás tevékenységében.....	13
1.2 A bevételek, költségek és pénzügyi eredmény csoportosítása a vállalkozás tevékenységében.....	19
1.3 Azon nemzeti és nemzetközi számviteli stnadartok összehasonlító elemzése, melyek a bevételek, költségek és pénzügyi eredmények számvitelét szabályozzák.....	28
<b>II. A BEVÉTELEK, KÖLTSÉGEK ÉS PÉNZÜGYI EREDMÉNY SZÁMVITELÉNEK MEGSZERVEZÉSE ÉS MÓDSZERTANA.....</b>	<b>37</b>
2.1 A „Golden Nektár Ukraina” kft. szervezeti-gazdasági jellemzése.....	37
2.2 A vállalkozás számviteli politikájának kialakítása a bevételek, költségek és pénzügyi eredmény tükrében.....	49
2.3 A bevételek, költségek és pénzügyi eredmény kialakításának számviteli módszertana a vállalkozás különböző tevékenységi köreiben .....	53
2.4 A vállalkozás pénzügyi eredményének adóztatása.....	58
<b>III. A BEVÉTELEK, KÖLTSÉGEK ÉS PÉNZÜGYI EREDMÉNY KÖNYVVIZSGÁLATÁNAK MEGSZERVEZÉSE ÉS MÓDSZERTANA.....</b>	<b>63</b>
3.1 A bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának megszervezése.....	63
3.2 A bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának módszertana.....	69
<b>ÖSSZEGZÉS ÉS JAVASLATOK.....</b>	<b>75</b>
<b>ÖSSZEGZÉS ÉS JAVASLATOK MAGYAR NYELVEN.....</b>	<b>80</b>
<b>IRODALOMJEGYZÉK.....</b>	<b>85</b>
<b>MELLÉKLETEK</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ UKRÁN NYELVEN</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ MAGYAR NYELVEN</b>	
<b>ANNOTÁCIÓ ANGOL NYELVEN</b>	

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ**

**НП(С)БО** – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

**МСБО** – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

**МСФЗ** – Міжнародні стандарти фінансового звітностію

## ВСТУП

В сучасних умовах господарювання вітчизняних підприємств питання доходів, витрат і фінансових результатів відіграють значну роль. Основна мета діяльності компаній є отримання максимального прибутку при мінімальних витратах. Один із напрямів досягнення цієї мети є максимізація доходів та оптимізація витрат компаній. Прибуток є головним джерелом фінансування розвитку підприємства, удосконалення його матеріально-технічної бази, забезпечення всіх форм інвестування і важливим узагальнюючим показником ефективності функціонування кожного підприємства.

Дієвість процесу формування прибутку та достовірність його результатів можливі за умов якісного відображення в доходів, витрат і фінансових результатів, що визначає необхідність поглиблених досліджень та підкреслює актуальність теми.

Питанням методики обліку і аудиту формування доходів, витрат і фінансових результатів у системі управління підприємствами займалися багато вітчизняних та іноземних вчених, серед яких можемо виокремити: Кудлаку В.Я., Мессарош А.В., Курилу Г.М., Верхола Д. В., Каплун О.А., Костів М.А. Гаращенко О.В., Лебедзевич Я.В., Червінська С.Л., Шара Є.Ю., Янчева Л.М., Чернікова І.Б., Гладій І.О. та ін.

*Мета кваліфікаційної роботи* полягає у розкритті методичних підходів до обліку формування доходів, витрат і фінансових результатів та аудиту для прийняття управлінських рішень на підприємствах.

Для досягнення поставленої мети в роботі виокремлені наступні завдання:

- 1) дослідити сутність доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства;
- 2) розглянути підходи до класифікації доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства;

- 3) здійснити порівняльну характеристику НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік доходів, витрат і фінансових результатів;
- 4) охарактеризувати діяльність ТОВ «Голден Нектар Україна»;
- 5) вивчити підходи до формування облікової політики підприємства щодо витрат, доходів та фінансових результатів;
- 6) розглянути методику обліку формування доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності підприємства;
- 7) визначити особливості оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства;
- 8) вивчити організацію аудиту доходів, витрат і фінансових результатів;
- 9) вивчити методику аудиту доходів, витрат і фінансових результатів.

*Об'єктом дослідження* є система обліку і аудиту формування доходів, витрат і фінансових результатів на ТОВ «Голден Нектар Україна».

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних і практичних питань щодо функціонування системи бухгалтерського обліку та аудиту доходів, витрат і фінансових результатів на підприємствах.

*Методи дослідження.* У ході дослідження використовувалися загальнонаукові методи пізнання, методи порівняння, узагальнення, групування, спостереження, обстеження, комплексної оцінки, аналітичні процедури та ін. На основі теоретичного узагальнення та групування уточнено поняття доходи, витрати, фінансові результати їх види з точки зору бухгалтерського обліку.

*Практичне значення результатів дослідження* полягає в обґрунтуванні особливостей ведення обліку доходів, витрат і фінансових результатів та організації і методики аудиту доходів, витрат і фінансових результатів.

*Інформативною базою дослідження.* Основою дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування доходів, витрат і фінансових результатів, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, довідково-



інформаційні видання, опубліковані статистичні дані, інструктивно-методичні матеріали, документи та фінансові звіти ТОВ «Голден Нектар Україна», законодавчі та нормативні документи України, інтернет-ресурси.

*Структура кваліфікаційної роботи.* У вступі обґрунтовується актуальність даної теми, мета та завдання дослідження, а також практична значимість дипломної роботи бакалавра.

У першому розділі розглянуто теоретичні підходи до формування доходів, витрат і фінансових результатів. Досліджено поняття витрат, доходів та фінансових результатів в працях дослідників та нормативно-правових актах їх класифікацію та здійснено порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік доходів, витрат і фінансових результатів.

У другому розділі розглянуто методику обліку формування доходів, витрат і фінансових результатів. Ознайомлено з діяльністю Товариства з обмеженою відповідальністю «Голден Нектар Україна». Визначено особливості формування облікової політики підприємства щодо витрат, доходів та фінансових результатів. Розглянуто методику обліку формування доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності підприємства. Вивчено особливості оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства.

Третій розділ присвячений організації та методиці аудиту доходів, витрат і фінансових результатів. Визначено особливості організації аудиту доходів, витрат і фінансових результатів. Досліджено методику аудиту доходів, витрат і фінансових результатів.

Загальний обсяг роботи складається із 88 сторінок, 21 таблиць, 5 рисунків.

## BEVEZETÉS

A vállalkozások tevékenységének korszerű körülményei között a pénzügyi eredmény elszámolásának kérdését, valamint a bevételek és kiadások kialakulásának mutatóit a vállalkozások egyik prioritásuknak tekintik, mert a pénzügyi eredmény a vállalkozás fő záró mutatója. A vállalkozások tevékenységének fő célja a maximális nyereség elérése minimális költségek mellett. Eme cél elérésének egyik módszere a bevételek növelése a költségek optimalizálása mellett. A nyereség a vállalkozás finanszírozásának legfőbb forrása, javítja annak anyagi és technikai bázisát, biztosítja a befektetés minden formáját és fontos összefoglaló mutatója minden vállalkozás hatékonyságának.

A profitképzés folyamatának hatékonysága és eredményeinek megbízhatósága a jövedelem, a kiadások és a pénzügyi eredmények minőségi kimutatásának feltételei mellett lehetséges, amely meghatározza az alapos kutatás szükségességét és hangsúlyozza a téma relevanciáját.

A bevételek, költségek és pénzügyi eredmények számvitelének módszertana és képzésük könnyvizsgálatának kérdésével a vállalatirányítási rendszerben számos hazai és külföldi tudós és kutató foglalkozott, közülük kiemelhetjük: Kudlaku V. A., Messaros A.V., Kurilu H.M., Verhola D.V., Kaplun O.A., Kostiv M.A., Harascenko O.V., Lebedzevich J.V., Cherniska S.L., Sara E.U., Jancheva L.M., Chernikova I.B., Hladij I.O. és sok más kutató.

*A szakdolgozat célja, hogy feltárja a jövedelmek, kiadások és pénzügyi eredmények kialakulásának számviteli módszertani megközelítéseit és a vállalkozások vezetői döntéseinek könyvvizsgálatát.*

A cél elérése érdekében a következő *feladatokat* tűztük ki:

- 1) megvizsgálni a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény jelentőségét a vállalkozás tevékenységében;
- 2) tanulmányozni a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény csoportosításának variációit a vállalkozás tevékenységében;

- 3) összehasonlító elemzést végezni azon nemzeti és nemzetközi standartok hasonlóságáról és különbségéről, melyek a bevételek, költségek és pénzügyi eredmények számvitelét szabályozzák;
- 4) jellemezni a „Golden Nectar Ukraina” Kft. tevékenységét;
- 5) megismerni a számviteli politika kialakításának azon módszereit, amelyek a vállalkozás bevételeire, kiadásaira és pénzügyi eredményére összpontosítanak;
- 6) megvizsgálni a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény képzésének számviteli módszertanát;
- 7) meghatározni a vállalkozás pénzügyi eredményének megadóztatásának sajátosságait;
- 8) tanulmányozni a bevételek, kiadások és a pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának megszervezését;
- 9) megismerni a bevételek, kiadások és a pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának módszertanát;

*A tanulmány objektuma* a "Golden Nectar Ukraina" Korlátolt felelősségű társaság bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményeinek könyvelési és könyvvizsgálati rendszere.

*A tanulmány tárgya* elméleti és gyakorlati kérdések összessége a vállalkozások bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményeinek számviteli és könyvvizsgálati rendszerének működésével kapcsolatban.

*Kutatási módszerek.* A kutatás során olyan általános tudományos-kutatási módszereket használtunk, mint az összehasonlítás, általánosítás, csoportosítás, megfigyelés, vizsgálat, komplex értékelés, analízis stb. A bevételek, kiadások és pénzügyi eredmények elméleti összesített valamint csoportosított és pontosított számviteli fogalmainak meghatározása alapján.

*Az eredmények gyakorlati jelentősége* a vállalkozás bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményének számviteli sajátosságának megalapozásában illetve a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény számvitelének és könyvvizsgálatának elemzésében mutatkozik meg.

*A kutatás információs bázisa.* A kutatás alapjaként hazai és külföldi kutatók azon munkái szolgáltak, melyek a vállalkozás bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményének számvitelénke, könyvvizsgálatának és adóztatásának problémáival foglalkoznak, tudományos-kutatási konferenciák és szemináriumok anyagai, referencia és tájékoztató kiadványok, nyilvános statisztikai adatok, módszertani javaslatok, a „Golden Nectar Ukraina” Kft. pénzügyi beszámolóí és egyéb dokumentációja, Ukrajnában hatályban lévő normatív-jogi okiratok, valamint internetes források.

*A szakdolgozat struktúrája.* A bevezetésben megalapozzuk a téma aktualitását, a kutatás célját és feladatait, valamint a szakdolgozat gyakorlati jelentőségét.

Az első fejezet a bevételek, kiadások és a pénzügyi eredmények kialakulásának elméleti megközelítéseit tárgyalja. Vizsgáljuk a kutatók munkáiban és a normatív-jogi okiratokban található definíciókat és a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény csoportosítására javasolt szempontokat. Illetve elvégezzük azon nemzeti és nemzetközi számviteli standartok összehasonlító elemzését, melyek befolyásolják a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény számvitelét.

A második fejezetben vázolja van a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény számvitelben történő kialakításának módszertana. Megismerkedünk a „Golden Nectar Ukraina” korlátolt felelősségű társaság tevékenységével. Meghatározzuk a számviteli politika bevételekre, kiadásokra és pénzügyi eredményre összpontosító összeállításának sajátosságait. Megvizsgáltuk a vállalkozás pénzügyi eredményének adóztatási sajátosságait.

A harmadik fejezet a bevételek, ráfordítások és pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának szervezésével és módszertanával foglalkozik. Meghatározzuk a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának megszervezésének sajátosságait. Vizsgáljuk a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény könyvvizsgálatának módszertanát.

A munka teljes terjedelme 88 oldal, 21 táblázat és 5 ábra.

# РОЗДІЛ І.

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

### 1.1. Сутність доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства

Ефективність виробничої, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства виражається в досягнутих фінансових результатах. Основною метою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання є одержання позитивного фінансового результату діяльності (прибутку) і нарощування капіталу [23].

Для визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період необхідно порівняти доходи звітного періоду і витрати, понесені для одержання цих доходів. Рівняння наведений в рисунок 1.1.

$$\text{Доходи} - \text{Витрати} = \text{Прибуток (збиток)}.$$

*Рис. 1.1. Рівняння для визначення фінансових результатів.*

Прибуток - перевищення доходів звітного періоду над витратами звітного періоду. Збиток - перевищення витрат звітного періоду над доходами звітного періоду [24].

Фінансові результати (прибутки та збитки) описують усі аспекти фінансово-господарської діяльності компанії. Він є частиною соціального доходу і повинен використовуватися для подальшого розвитку виробництва та покращення фінансового становища всіх робітників, зайнятих на виробництві [24].

Розглянемо сутність фінансових результатів, провівши компаративний аналіз визначень, які наводять провідні науковці.

Таблиця 1.1

## Компаративний аналіз визначення категорії "Фінансові результати"

№ п/п	Автор	Зміст категорії "Фінансові результати"
1	2	3
1.	Мочерний С.В.	Фінансовий результат - це одна з форм чистого доходу в умовах розвинутих товарногрошових відносин, що виражає вартість додаткового і часткового необхідного продукту, за своєю величиною - це різниця між продажною ціною товару і витратами на його виробництво
2.	Голов С.Ф.	Фінансовий результат - це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення
3.	Бутинець Ф.Ф.	Фінансовий результат - це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення та співставлення доходів та витрат підприємства, що відображаються у звіті
4.	Загородній А.Г.	Фінансовий результат - це різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час.
5.	Борисов А.Б.	Фінансовий результат – підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу, визначені шляхом зіставлення витрат з отриманими доходами.
6.	Мочерний А.Д.	Фінансовий результат – грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
7.	Лондар С.Л., Тимошенко О.В.	Фінансовий результат – приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період.
8.	Кондраков Н.П.	Фінансовий результат – відображає зміну власного капіталу за визначений період у результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства.
9.	Тесленко Т.І.	Фінансовий результат – це якісний показник діяльності підприємства, який визначається як різниця між доходами та витратами і свідчить про зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу.
10.	Худолій Л.М.	Фінансовий результат – зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством.

\* Сформовано за джерелами [8,14,23].

Проаналізувавши, визначення, які розглядаються вченими в наукових колах, варто звернути увагу, що всі оперують поняттям різниці між доходами та витратами.

Розглянемо сутність категорії "Фінансові результати" в законодавчій базі.

Вивчення нормативно-правової бази, дозволило нам помітити, що законодавство не розглядає сутності поняття "фінансові результати". Особливо в НП (С) БО 1, "Загальні вимоги до фінансової звітності" лише підтвердили суть визначень "прибуток" та "збиток". Це є причиною неоднозначності певного характеру, функції та значення фінансових результатів.

Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати [30].

НП(С)БО 1 розглядає невід'ємні його складові – доходи та витрати. Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників), а витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [4].

Доходи та витрати - це ключові аспекти діяльності компанії. Отже, фінансовий результат є показником будь-якої корпоративної діяльності, який потім використовується при управлінні прибутком та прибутковістю.

Щодо визначення понять «доходів» і «витрат», то Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» трактує так: доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [30].

В НП(С)БО 1 наведено наступні визначення: прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [30].

Розглянемо детільніше визначення супутніх понять фінансових результатів, а саме доходів і витрат.

**Таблиця 1.2**

**Компаративний аналіз визначення категорії "Доходи"**

№ п/п	Автор	Зміст категорії "Доходи"
1	2	3
1.	МСФЗ 18 «Дохід»	Дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
2.	Податковий кодекс України	Доходи - це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключно (морській) економічній зоні, так і за їх межами
3.	НП(С)БО 15 «Доходи»	Доходи - це збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Тобто доходи покривають зобов'язання, які виникають одночасно з витратами, понесеними у зв'язку з отриманням цих доходів, і збільшують капітал
4.	Мочерний С.В.	Дохід - це різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут продукції. Дохід - це гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виручка)
5.	Пушкар М.С.	Дохід - це потік грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких по факторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента
6.	Сопко В.В.	Дохід - це валовий приплив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства
7.	Тарнавська Н.П.	Дохід - гроші або матеріальні цінності, одержані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності особою, підприємством чи країною протягом певного проміжку часу
8.	Нападовська Л.В.	Дохід (кінцева цінність), створений підприємством, визначається тим, скільки покупці готові заплатити за товари, які пропонує підприємство



## Продовження таблиця 1.2

9.	Дерій В.А.	Доходом слід вважати економічну категорію, що означає одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов'язань, які спонукають до збільшення сум власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників)
10.	Мочерного С.В.	Дохід – грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виручка)

\* Сформовано за джерелами [5,6,21, 27, 33].

Результати досліджень різнобарвності визначень категорії "Доходи" дають підставу стверджувати, що в наукових колах та відповідно до нормативних актів досі існують дискусійні аспекти.

Вважаємо, що під доходами слід розуміти економічну вигоду, яку підприємство отримує за результатами господарської діяльності та при цьому, дохід може бути достовірно визначений.

## Таблиця 1.3

### Компаративний аналіз визначення категорії "Витрати"

№ п/п	Автор	Зміст категорії "Витрати"
1	2	3
1.	НП(С)БО 16 «Витрати»	Витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період
2.	Котляров С. А	Витрати - це вартість ресурсів, використовуваних надалі для одержання прибутку чи досягнення інших цілей організації. До витрат відносяться вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї чи іншої продукції чи послуг
3.	Бланк І.Ф., Яругова А.	Витрати - це споживання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів.
4.	Цал-Цалко Ю.С.	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
5.	Бланк І.О.	Витрати – виражені у грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових й інших видів ресурсів на виробництво продукції.
6.	Глен А. Велш, Деніел Г. Шор	Витрати – це визначена в доларах сума ресурсів, які були використані чи витрачені підприємством протягом певного часу з метою отримання доходу.
7.	М.Г. Грещак, О.С. Коцюба	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.

### Продовження таблиця 1.3

8.	Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський	Витрати підприємства формуються у процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу.
9.	Хел Р. Веріан	Витрати – це всі фактори виробництва, що використовує фірма, оцінені за їх ринковою ціною.
10.	Л.Г. Мельник, О.І. Карінцева	Витрати – це прямі й непрямі витрати, фактичні й можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й утримати ресурси в межах даного напрямку діяльності.

\* Сформовано за джерелами [19, 34].

Та сама ситуація спостерігається і по відношенню до різнобарвності визначень категорії "Витрати". вважаємо, що під витратами для цілей бухгалтерського обліку, слід розуміти зменшення економічних вигод, які отримує підприємство за результатами господарської діяльності та при цьому, витрати можуть бути достовірно визначені.

Узагальнення дослідження сутності доходів, витрат та фінансових результатів дають можливість узагальнити підходи до їх трактування рис.1.2.



Рис. 1.2. Структура та трактування понять доходи, витрати та фінансові результати \*.

\* Сформовано за джерелами [5, 19].

В процесі дослідження встановлено, що наявні різноманітні підходи до трактування поняття доходи, витрати та фінансові результати, кожен дослідник підходить до різних визначень з різних точок зору. Трактування понять залежить від предмета дослідження та використаних джерел. Так, як ми розглядали всі три поняття, це доходи, витрати і фінансові результати нами здійснювався пошук взаємозв'язку між ними.

## **1.2. Класифікація доходів, витрат і фінансових результатів у діяльності підприємства**

Основні компоненти фінансових результатів ; доходи та витрати, мають свою класифікацію за різними ознаками. Розглянемо поетапно класифікаційні ознаки та їхні особливості.

За результатами дослідження різних літературних джерел, нами узагальнено класифікацію доходів, яку розглядають науковці в таблиці 1.4.

**Таблиця 1.4**

### **Класифікація доходів підприємства \***

№	Науковці	Класифікація
1	Р. Ф. Бруханський	1) доходи операційної діяльності; 2) доходи фінансової діяльності; 3) інші доходи
2	Т.В. Давидюк, О.В.Манойленко, Т.І.Ломаченко, А.В. Резніченко	1) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); 2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); 3) інші операційні доходи; 4) фінансові доходи; 5) інші доходи.
3	Н.В. Гуріна	1) за формою отримання доходів (матеріальні, нематеріальні (немонетарні)); 2) за визнанням (планові, отримані (фактичні)); 3) за періодичністю (поточні, майбутніх періодів); 4) за ступенем суттєвості (суттєві, несуттєві); 5) за центрами доходів (центр доходів «Основне виробництво», центр доходів «Допоміжне виробництво»); 6) за географічним сегментом (ця класифікаційна ознака характерна для підприємств, які мають у своєму складі дочірні підприємства або відокремлені

		підрозділи); 7) з огляду на об'єкт реалізації (реалізовані, виготовлені).
--	--	--

#### Продовження таблиця 1.4

4	Пославська Л.І.	1) за видом діяльності; 2) ступенем контролюваності; 3) структурою доходу за будівельним контрактом; 4) відношенням до бюджетних показників; 5) видом виробництва.
---	-----------------	--

\* Сформовано за джерелами [5, 16].

Згідно НП(С)БО 15 «Дохід», доходи підприємства класифікуються за різними ознаками. За джерелом надходження розрізняють доходи:

а) від реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу;

б) від надання послуг;

в) від використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання процентів, дивідендів, роялті.

Залежно від виду діяльності розрізняють доходи від:

- 1) операційної діяльності;
- 2) фінансової діяльності;
- 3) інвестиційної діяльності [5].

Доходи операційної діяльності поділяються на доходи основної діяльності та інші операційні доходи [5].

Згідно ст.135 ПКУ усі доходи підприємства класифікують за двома великими групами [5]:

1) доходи, пов'язані з реалізацією товарів (робіт, послуг) як власного виробництва, так і раніше придбаних. ПКУ називає такі доходи - операційними;

2) позареалізаційні доходи.

Бланк І.А. рекомендує класифікувати операційні доходи підприємства за такими ознаками: склад елементів, які формують дохід; характер оподаткування доходів; види операційного доходу; період формування;

ідентифікація в процесі бухгалтерського обліку; рівень достатності для формування операційного прибутку [5].

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку підприємств теплових мереж за такими групами [25]:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (обліковуються на рахунку 70);
- б) інші операційні доходи (обліковуються на рахунку 71);
- в) фінансові доходи (обліковуються на рахунку 73);
- г) інші доходи (обліковуються на рахунку 74).

Чистий дохід комунальних підприємств теплових мереж формується за рахунок таких складових [25]:

- 1) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (дохід від реалізації готової продукції та дохід від транспортування тепла; дохід від надання послуг центрального опалення та постачання гарячої води);
- 2) інші операційні доходи (отримані субсидії та пільги та ін.);
- 3) інші фінансові доходи;
- 4) інші доходи (асигнування з бюджету, дотації тощо).

Задорожний З.В. пропонує класифікувати доходи підприємств за такими ознаками: 1) вид обліку; 2) вид діяльності; 3) можливість контролювати; 4) вплив на прийняття управлінських рішень; 5) процес реалізації; 6) вид виробництва; 7) період формування доходу; 8) плановість доходу; 8) вид виробництва; 9) ступінь оподаткування доходу; 10) вид доходу [5].

Таким чином, ми розглянули класифікацію доходів та вважаємо, що для цілей облікового відображення слід дотримуватись класифікації, яка наведена в НП(С)БО 15 "Додіх".

Розглянемо детальніше класифікацію витрат ( табл 1.5.)

## Підходи до класифікації витрат\*

№	Класифікаційні ознаки	Класифікація
1	2	3
1	По відношенню до виробничого процесу	<ul style="list-style-type: none"> <li>● основні</li> <li>● накладні</li> </ul>
2	По відношенню до обсягів виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>● умовно-постійні</li> <li>● умовно-змінні</li> </ul>
3	За єдністю складу	<ul style="list-style-type: none"> <li>● одноелементні</li> <li>● комплексні</li> </ul>
4	За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>● прями</li> <li>● непрями</li> </ul>
5	За доцільністю	<ul style="list-style-type: none"> <li>● продуктивні</li> <li>● непродуктивні</li> </ul>
6	За календарним періодом	<ul style="list-style-type: none"> <li>● поточні</li> <li>● одноразові</li> </ul>
7	За видами витрат	<ul style="list-style-type: none"> <li>● витрати за економічними елементами</li> <li>● витрати за статтями калькуляції</li> </ul>
8	За ступенем залежності від обсягів діяльності	<ul style="list-style-type: none"> <li>● змінні</li> <li>● постійні</li> </ul>
9	Згідно НП(С)БО 16 «Витрати»	<ul style="list-style-type: none"> <li>● виробничі (виробнича собівартість продукції, робіт, послуг)</li> <li>● операційні (адміністративні (загальногосподарські) витрати</li> <li>● витрати на збут</li> <li>● інші операційні витрати)</li> <li>● інші витрати діяльності (фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, надзвичайні витрати, інші витрати).</li> </ul>
10	Групування витрати, пов'язані з операційною діяльністю, за функціями	<ul style="list-style-type: none"> <li>● витрати виробництва (реалізації)</li> <li>● витрати на управління</li> <li>● збут та інші операційні витрати</li> <li>● витрати за економічними елементами</li> </ul>
11	За економічними елементами	<ul style="list-style-type: none"> <li>● матеріальні витрати</li> <li>● витрати на оплату праці</li> <li>● відрахування на соціальні заходи</li> <li>● амортизація</li> <li>● інші операційні витрати</li> </ul>
12	З точки зору управлінських рішень	<ul style="list-style-type: none"> <li>● очікувані (релевантні) витрати</li> <li>● безповоротні (нерелевантні) витрати</li> <li>● контрольовані витрати</li> <li>● неконтрольовані витрати</li> <li>● дійсні витрати</li> <li>● уявні витрати</li> </ul>
13	Залежно від підходів до визначення собівартості одиниці продукції.	<ul style="list-style-type: none"> <li>● прирістні (граничні) витрати</li> <li>● середні витрати</li> </ul>

\* Сформовано за джерелами [19, 36, 37].

Основні засади класифікації витрат розкриті в НП(С)БО16 «Витрати» і передбачають функціональну ознаку їх групування відповідно до видів діяльності, за якими були здійснені витрати та отримані доходи [34].

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», витрати поділяють на виробничі (виробнича собівартість продукції, робіт, послуг), операційні (адміністративні (загальногосподарські) витрати, витрати на збут, інші операційні витрати) та інші витрати діяльності (фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, надзвичайні витрати, інші витрати) [34].

Витрати можуть бути згруповані за двома напрямками: за економічними елементами, облік яких здійснюється з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» і в витратних статтях (статей калькуляції), з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Відповідно до закону, використання рахунків 9-го класу, є обов'язковим для всіх підприємств, крім суб'єктів малого підприємництва, а використання 8 класів не є обов'язковим, а лише за своєю власною ініціативою [29].

Детальний склад класифікації витрат за видами діяльності передбачено Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [36].

Як зазначають Кемпбелл Р. Макконел і Стенлі Л. Брю [9], розуміння витрат економістами ґрунтується на факті обмеженості ресурсів та можливості їх альтернативного використання [36].

Важливість значення класифікації витрат підкреслює Ф.Ф. Бутинець та зазначає що велике значення класифікації витрат полягає в управлінні ними і, перш за все, для здійснення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління підприємства [36].

Бутинець Ф.Ф. виділяє такі ознаки групування витрат [36]:

- а) за елементами витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати);
- б) за статтями витрат;

в) за способом їх включення до витрат окремих структурних підрозділів підприємства (прямі і непрямі витрати);

г) за обсягом виробництва продукції (змінні і постійні);

д) за звітними періодами (витрати звітних періодів та витрати майбутніх періодів);

е) за функціональним призначенням.

І.О. Белебеха зазначає, що класифікація виробничих витрат – це необхідний науковий елемент пізнання всіх витрат, які існують на підприємстві, і частини тих, що забезпечують створення продукції [36].

Я. Соколов пропонує класифікувати витрати: 1) за типом фактів господарської діяльності (операції і події); 2) за періодами (минулі, поточні, майбутні); 3) щодо балансу (капіталізовані і не капіталізовані); 4) за еластичністю (змінні і постійні); 5) за методикою розподілу (комплексні і ідентифіковані); 6) за очікуванням (ординарні і екстраординарні); 7) за стадіями виробництва, обігу, розподілу, споживання; 8) за видами витрат (матеріали, заробітна плата, амортизація, накладні витрати); 9) за відношенням до грошових коштів (монетарні і немонетарні); 10) за значущістю (істотні і неістотні) [37].

Давидович І.Є розглядає класифікацію витрат, як зведення за визначеними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і реалізацію продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали б однорідні витрати [36].

Класифікація витрат може бути проведена за різними параметрами та напрямками отримання даної інформації. Багато вчених наголошують на тому, що при класифікації має бути врахована мета отримання інформації, М. Пушкар: «одні і ті ж витрати групуються за різними ознаками залежно від мети користувачів цієї інформації. У одних випадках витрати групують, наприклад, за статтями витрат — для визначення собівартості продукції, в других — за постійними і змінними витратами — для знаходження точки безбитковості, у третіх — за нормами і нормативними витратами — для



визначення ефективності використання факторів виробництва». Натомість інші науковці пропонують власні ознаки класифікації витрат [37].

Таким чином, класифікація витрат являє собою складну багатогранну ділянку обліку, оскільки кожна класифікаційна ознака має свої особливості і, відповідно, це впливає на відображення витрат в бухгалтерському обліку.

Розглянемо більш досконало класифікаційні ознаки поділу фінансових результатів (таблиця 1.6):

**Таблиця 1.6**

**Підходи до класифікації фінансових результатів підприємства\***

№	Класифікаційна ознака	Підходи до класифікації
1	2	3
1	Відносно до своєї величини	<ul style="list-style-type: none"> <li>● позитивні (прибуток)</li> <li>● негативні (збиток)</li> </ul>
2	Відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку рахунок 79 «Фінансові результати»	<ul style="list-style-type: none"> <li>● фінансові результати операційної діяльності</li> <li>● фінансові результати інвестиційної діяльності</li> <li>● фінансові результати фінансової діяльності</li> </ul>
3	Відповідно до Податкового кодексу України	<ul style="list-style-type: none"> <li>● облікові</li> <li>● податкові</li> </ul>
4	Відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»	<ul style="list-style-type: none"> <li>● прибуток нерозподілений</li> <li>● непокриті збитки</li> <li>● прибуток, використаний у звітному періоді</li> </ul>

\* Сформовано за джерелами [1, 19].

Відповідно до Податкового кодексу України фінансові результати поділяються на облікові та податкові. НП(С)БО 17 дає наступне визначення цих фінансових результатів [27]:

Обліковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові результати за звітний період [27].

Податковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період [27].

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) поточного та минулих років обліковуються на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті

збитки)», субрахунки якого також утворюють відповідну класифікацію фінансових результатів [9]:

- прибуток нерозподілений;
- непокриті збитки;
- прибуток, використаний у звітному періоді.

Згідно з Інструкцією до Плану рахунків прибуток нерозподілений – це прибуток поточного та минулого звітних періодів, яка не була використана у поточному або минулих звітних періодах [9].

Непокриті збитки – це збитки підприємства, які не були покриті у поточному або минулих звітних періодах за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо [9].

Відповідно до видів діяльності виділяють:

- фінансові результати операційної діяльності;
- фінансові результати інвестиційної діяльності;
- фінансові результати фінансової діяльності.

Відповідно до моделі формування фінансових результатів постає потреба у розмежованому відображенні фінансових результатів в обліку. Для цього доцільним є введення відповідних аналітичних рахунків до рахунку

791 «Результат операційної діяльності»:

- 791.1 «Результат операційної (основної) діяльності»;
- 791.2 «Результат іншої операційної діяльності» [7].

В залежності від змісту, фінансовий результат поділяють на [24]:

- Економічний – частина загального доходу після вирахування економічних витрат;

- Бухгалтерський – сума прибутку до оподаткування, визначена та відображена у Звіті про фінансові результати;

- Податковий – сума прибутку, визначена за податковим законодавством як об'єкт оподаткування за звітний період;

За характером використання існує прибуток [24]:

- Розподілений – сума чистого прибутку, яка була розподілена у звітному періоді за напрямками, передбаченими установчими документами;

- Нерозподілений – сума чистого прибутку, яка не була розподілена у звітному періоді;

За складом прибутки поділяють [24]:

- Валовий – прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг);

- Чистий – прибуток, що залишається у підприємства після сплати податків, відрахувань, обов'язкових платежів, надходить у певне його розпорядження;

- Маржинальний – граничний додатковий прибуток, одержаний в результаті реалізації додаткової одиниці продукції;

- Загальний – загальна сума прибутку підприємства, що включає фінансові результати від різних видів діяльності;

Планом рахунків бухгалтерського обліку (рахунок 79 «Фінансові результати») передбачено наступну класифікацію [24]:

- результат основної діяльності;

- результат фінансових операцій.

Відповідно до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» прибуток поділяють на [24]:

- прибуток нерозподілений – це прибуток поточного та минулого звітних періодів, яка не була використана у поточному або минулих звітних періодах;

- непокриті збитки – це збитки підприємства, які не були покриті у поточному або минулих звітних періодах за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо;

- прибуток, використаний у звітному періоді – це сума прибутку, який був розподілений між власниками (нарахування дивідендів), або був спрямований на виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.

Отже, за результатами нашого дослідження класифікацій доходів, витрат та фінансових результатів, вважаємо, що для цілей бухгалтерського обліку доходи потрібно класифікувати на:

- 1) доходи від операційної діяльності;
- 2) доходи від фінансової діяльності;
- 3) інші доходи;

Витрати слід класифікувати за наступними класифікаційними ознаками:

- 1) собівартість реалізації;
- 2) загальновиробничі витрати;
- 3) адміністративні витрати;
- 4) витрати на збут;
- 5) інші витрати операційної діяльності;
- 6) фінансові витрати;
- 7) витрати від участі в капіталі;
- 8) інші витрати;

Найбільш доцільною для потреб бухгалтерського обліку класифікація фінансових результатів є класифікація за субрахунком бухгалтерського рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а саме:

- 1) прибуток нерозподілений;
- 2) непокриті збитки;
- 3) прибуток, використаний у звітному періоді.

### **1.3. Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік доходів, витрат і фінансових результатів.**

В сучасних умовах господарювання актуальним є дослідження зарубіжного досвіду. Оскільки, Україна, тримає курс на євроінтеграцію та міжнародну кооперацію, є необхідність дослідження МСФЗ та порівняльної характеристики з НП(С)БО.

Перш за все, розглянемо та охарактеризуємо доходи з позиції МСФЗ та НП(С)БО.

Відповідно МСБО 18 «Дохід» (IAS 18), доходом є валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає у результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу [21].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що доходи — збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [30].

Таким чином, порівнявши два визначення, можна звернути увагу, що визначення доходу за МСБО не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, що суттєво впливає на методикау облікового відображення господарських операцій.

Розглянемо спільні та відмінні риси визнання доходу за НП(С)БО та МСФЗ (табл. 1.7):

**Таблиця 1.7**

**Спільні та відмінні риси визнання доходу за НП(С)БО 15 та МСФЗ 18**

№	НП(С)БО 15 «Дохід»	МСФЗ 18 «Дохід»
1	2	3
1	не визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції;;	визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції;;
2	не визнає доходом суми надходження від первинного розміщення цінних паперів	визнає доходом суми надходження від первинного розміщення цінних паперів
3	не визнає доходом суми сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором	визнає доходом суми сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором
4	класифікація доходів враховує види діяльності	класифікація доходів враховує предмет отримання доходу (товари, послуги)
5	-	при визнанні доходу враховується не лише юридична сутність господарських операцій (тобто не тільки перехід права власності), але й економічний зміст (ризика та переваги володіння)

\* Сформовано за джерелами [20, 30].

Порівняння НП(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід» дає можливість констатувати :

1. У НП(С)БО визначено, що дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. У МСБО визначено так, що дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.

2. Дохід від продажу товарів має визнаватися в разі задоволення всіх наведених наступних умов, при веденні обліку на основі НП(С)БО:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

На основі МСБО цей перелік виглядає так:

- суб'єкт господарювання передав покупцеві суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар;
- за суб'єктом господарювання не залишається ані подальша участь управлінського персоналу у формі, яка, як правило, пов'язана з володінням, ані ефективний контроль за проданими товарами;
- суму доходу можна достовірно оцінити;
- ймовірно, що до суб'єкта господарювання надійдуть економічні вигоди, пов'язані з операцією;

- витрати, які були або будуть понесені у зв'язку з операцією, можна достовірно оцінити.

3. При наданні послуг наявні наступні розбіжності. НП(С)БО визначає, що дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання.

Разом з тим, в МСБО визначено, що якщо результат операції, яка передбачає надання послуг, може бути попередньо оцінений достовірно, дохід, пов'язаний з операцією, має визнаватися шляхом посилення на той етап завершеності операції, який існує на кінець звітного періоду. Результат операції може бути попередньо оцінений достовірно у разі задоволення всіх наведених далі умов:

- можна достовірно оцінити суму доходу;
- є ймовірність надходження до суб'єкта господарювання економічних вигод, пов'язаних з операцією;
- можна достовірно оцінити ступінь завершеності операції на кінець.

Необхідно зазначити, що спільною рисою НП(С)БО та МСБО «Дохід» є те, що як у національному, так і в міжнародному обліку дохід має оцінюватись за справедливою вартістю. Не визнаються доходами за обома стандартами: сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; надходження, що належать іншим особам.

Концептуальною основою фінансової звітності встановлено, що витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у зв'язку з вибуттям або амортизацією активів чи виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення через здійснення виплат учасникам. Як бачимо, визначення витрат, наведене у Концептуальній основі, за своєю сутністю аналогічне визначенню, що містить НП(С)БО 1.

Але є розбіжностей не тільки у трактуванні поняття витрат але і у їх складі.

Склад витрат відповідно до МСФЗ. Концептуальною основою (§ 4.33–4.35) до складу витрат віднесено: безпосередньо витрати, які виникають у ході звичайної діяльності підприємства і мають форму вибуття активів або їх амортизації (наприклад, собівартість реалізованої продукції, адміністративні та збутові витрати); збитки, які відображають інші статті, що відповідають визначенню витрат і найчастіше відображаються у звітності без доходу, пов'язаного з їх здійсненням (наприклад, збитки, що виникли внаслідок стихійного лиха або вибуття непоточних активів).

У національних стандартах ці збитки можна порівняти з іншими витратами, які погашаються за рахунок прибутку суб'єкта господарювання.

Отже, суб'єкти господарювання, які застосовують МСФЗ, визначають склад витрат виходячи з власного професійного судження щодо сутності здійснених господарських операцій та загальних підходів до сутності витрат та їх визнання, передбачених Концептуальною основою.

НП(С)БО 16 більше деталізує склад витрат та включає до нього:

- собівартість реалізованих товарів;
- собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг);
- витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не входять до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та поділяються на адміністративні, збутові та інші операційні витрати;
- фінансові витрати;



- втрати від участі в капіталі;
- інші витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми податку на прибуток.

Крім того, НП(С)БО 16 визначено докладний перелік витрат, що включаються до складу вищенаведених видів (наприклад, конкретизовано склад витрат, які відносяться до виробничої собівартості продукції).

Загальний підхід до сутності та критеріїв визнання витрат як елемента, пов'язаного з оцінкою результатів діяльності у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), визначено Концептуальною основою.

Принципи формування витрат за НП(С)БО збігаються з підходами МСФЗ.

Однак істотні відмінності можуть виникнути при формуванні собівартості. Наприклад, згідно із п. 15.9 НП(С)БО 16 до собівартості включаються нестачі та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах або оплата простоїв, тобто має місце некомпенсоване зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не приводить до збільшення активів. Відповідно до МСФЗ такі витрати негайно визнаються у звіті про прибутки та збитки як видатки, що не дають майбутніх економічних вигід або перестають визнаватися активом у балансі (§ 4.52 Концептуальної основи). Доходи та витрати, пов'язані з однією операцією, визнаються одночасно згідно з § 19 МСБО 1 та п. 7 НП(С)БО 16. Цей підхід називають відповідністю доходів та витрат.

Інформація про затверджений на підприємстві перелік витрат, особливо в частині елементів витрат, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), відображається в наказі про облікову політику. На підставі затвердженого переліку витрат здійснюється подальше розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Рекомендуємо суб'єктам господарювання орієнтуватися на перелік витрат, визначений НП(С)БО 16, оскільки вимоги останнього не суперечать Концептуальній основі. Слід зазначити, що згідно із п. 20 НП(С)БО 16 результат переоцінки іноземних валют відноситься до інших операційних витрат, але відповідно до § 52 МСБО 21 такі суми показуються окремим рядком у звітності та відображаються розгорнуто.

Як висновок можемо сказати, що хоча НП(С)БО ґрунтується на МСБО, в МСБО деякі терміни сформульовані більш точно.

Під час здійснення своєї діяльності суб'єкт господарювання несе деякі втрати, отримує певні доходи і від них, на основі рівняння визначає свій фінансовий результат.

Дослідження поняття витрати, доходи та фінансові результати в працях дослідників та нормативно-правових актах тлумачаться по різному. Розгляд даних категорій дав можливість визначити, що найбільш точно доходи, витрати та фінансові результати можна трактувати, як: доходи – це збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства) за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена; витрати – це відображення у грошовому вимірі використання ресурсів, або збільшення пасивів підприємства для досягнення постановленої мети і отримання прибутку; фінансові результати – є вартісним показником, при якому виражене ефективність діяльності підприємства. Позитивний результатом є прибуток, негативним результатом виступає збиток.

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.

Як вже було зазначено, фінансовий результат визначається через рівняння: доходи – витрати = фінансовий результат. Рівняння може

здійснюватися, тоді якщо елементи є однорідними. Щоб ця однорідність була максимальна необхідно чітко визначити класифікацію доходів та витратів.

Класифікація доходів та витрат дає можливість детальніше розглядати і чітко зрозуміти звідки наше підприємство має доходи і те, що ці ресурси де використовуються.

Існує значна кількість підходів до класифікації доходів, витрат та фінансових результатів. Вчені, дослідники, науковці практики розглядали класифікацію категорій по-різному, із багатьох точки зору та за різноманітними класифікаційними ознаками.

Отже, в ході дослідження ми ставили за пріоритет більшу увагу приділяти співвідношенню цих понять, тому що вони чітко взаємопов'язані.

На нашу думку для потреб бухгалтерського обліку доходи варто класифікувати, як виокремлено Р. Ф. Бруханським: доходи від операційної діяльності, доходи від фінансової діяльності, інші доходи.

Щодо витрат то класифікація за економічними елементами найбільш є доречною для потреб бухгалтерського обліку, це – матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

Стосовно фінансових результатів, найдоцільнішою класифікацією з точки зору бухгалтерського обліку є класифікація за субрахунками бухгалтерського рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а саме: прибуток нерозподілений, непокриті збитки, прибуток, використаний у звітному періоді.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно може обрати, на основі яких нормативно правових актах хоче вести бухгалтерський облік. Підприємство має два варіанти ведення бухгалтерського обліку або на основі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, або на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Хоча НП(С)БО ґрунтується на МСБО, національні положення, на нашу думку ширше описують склад і елементи

доходів і витратів. Рекомендуємо суб'єктами господарювання використовувати Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.























































































## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідження методики обліку і аудиту формування доходів, витрат і фінансових результатів у системі управління підприємствами дало можливість дійти до наступних висновків:

1. Поняття витрати, доходи та фінансові результати в працях дослідників та нормативно-правових актах тлумачаться по різному. Розгляд даних категорій дав можливість визначити, що найбільш точно доходи, витрати та фінансові результати можна трактувати, як: доходи - це збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства) за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена; витрати - це відображення у грошовому вимірі використання ресурсів, або збільшення пасивів підприємства для досягнення постановленої мети і отримання прибутку; фінансові результати - є вартісним показником, при якому виражене ефективність діяльності підприємства. Позитивний результатом є прибуток, негативним результатом виступає збиток. Прибуток - це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Збиток - це перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати. Фінансовий результат визначається через рівняння: доходи - витрати = фінансовий результат. Рівняння може здійснюватися, тоді якщо елементи є однорідними.

2. Класифікація доходів та витрат дає можливість детальніше розглядати і чітко зрозуміти звідки наше підприємство має доходи і те, що ці ресурси де використовуються. Існує значна кількість підходів до класифікації доходів, витрат та фінансових результатів. Вчені, дослідники, науковці практики розглядали класифікацію категорій по-різному, із багатьох точки зору та за різноманітними класифікаційними ознаками. В ході дослідження ми ставили за пріоритет більшу увагу приділяти співвідношенню цих понять, тому що вони чітко взаємопов'язані. На нашу

думку для потреб бухгалтерського обліку доходи варто класифікувати, як виокремлено Р. Ф. Бруханським: доходи від операційної діяльності, доходи від фінансової діяльності, інші доходи. Щодо витрат то класифікація за економічними елементами найбільш є доречною для потреб бухгалтерського обліку, це - матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Стосовно фінансових результатів, найдоцільнішою класифікацією з точки зору бухгалтерського обліку є класифікація за субрахунками бухгалтерського рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а саме: прибуток нерозподілений, непокриті збитки, прибуток, використаний у звітному періоді.

3. Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" підприємство самостійно може вибрати на основі яких нормативно правових актах хоче вести бухгалтерський облік. Підприємство має два варіанти ведення бухгалтерського обліку або на основі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, або на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Хоча НП(С)БО ґрунтується на МСБО, національні положення на нашу думку ширше описують склад і елементи доходів і витратів. Рекомендуємо суб'єктами господарювання використовувати Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

4. Аналізуючи формування доходів, витрат та фінансових результатів Товариства з обмеженою відповідальністю "Голден Нектар Україна" встановлено, що воно займається посередницькою діяльністю у торгівлі продуктами харчування, а саме: купівля-продаж меду. Компанія веде свою діяльність в місті Берегове з 2014 року. Товариство є дочірньою компанією великої німецької компанії FULMER GmbH. Проаналізувавши ТОВ «Голден Нектар України» ми отримали результати, корисні і для підприємства і для нашого дослідження. При аналізі нам були надані інформації із 2018, 2019 та 2020 року. Цікаво було для нас, що хоча Товариство веде експортний

діяльність пандемія не мав негативний вплив на фінансові результати діяльності компанії: нерозподілений прибуток з 2019р. на 2020р. збільшився на 12,15% і становив 10 696,70 тис. грн. Чистий дохід від реалізації зменшився, що у 2018р. було 39 059,30 тис. грн. у 2020р. став 28 826,90 тис. грн., це 26,2%-вий спад. Цікаво вивчити цей показник, який, хоча чистий дохід від реалізації зменшився, валовий прибуток на кінець 2020р. у Товаристві «Голден Нектар Україна» збільшився. У 2018р. валовий прибуток становив 930,20 тис. грн., у 2020р 1 469,70 тис. грн. Як ми знаємо показник фінансового результату залежить не лише від доходів підприємства, значну частину беруть в цьому випадку і витрати підприємства, які в 2020р. зменшилися значно.

5. Підприємство веде облік доходів, витрат і фінансових результатів на рахунках класів 7 “Доходи”, 9 “Витрати” згідно НП(С)БО. Ведення облік у підприємствах регулюється Наказом про облікову політику підприємства та організації. Наказ (положення) про облікову політику — це основний документ, який визначає способи ведення бухгалтерського обліку, що використовуються при відображенні господарських операцій (первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточне групування і підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності).

6. Встановлено, що облікова політика є елементом системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку й формується відповідно до чинних нормативних документів в області бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Обліковою політикою визначається не тільки організація й методологія бухгалтерського обліку, а й затверджуються заходи щодо оптимізації господарської діяльності. Основними елементами облікової політики є визначення методи нарахування амортизації, визначення метод списання запасів, метод включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості, підходи до переоцінка необоротних активів, основні вимоги до визнання складу витрат та перелік і склад статей калькулювання.

7. Методичні засади формування, оцінки та визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати і фінансові результати діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ) і від виду діяльності.

8. Фінансовий результат підприємства формується на бухгалтерському рахунку 79 «Фінансову результати підприємства». За дебетом рахунку ми відображаємо отримані доходи, а за кредитом витрати звітного періоду. Після визначення фінансового результату 79 рахунок закривається на рахунок 441 «Нерозподілений прибуток » або на рахунок 442 «Непокриті збитки».

9. Підприємство на загальній системі оподаткування має сплачувати податок на прибуток. Цей податок є загальнодержавним, сплачується щоквартально. Основна ставка податку становить 18%. На нашу думку, цей податок є корисним для суспільства, оскільки збільшує доходи держави, але завдяки ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансовий звітність в Україні» є багато можливостей щодо застосування прийомів з метою зниження прибутку, тому цей податок не сплачується в тому розмірі в якому міг би. З точки зору діяльності підприємства це є позитивним явищем тому що воно сплачує менше податків, але з точки зору держави це негативне явище, оскільки держава не дістає значну суму доходів у вигляді податок на прибуток.

10. При аудиті фінансових результатів діяльності підприємства по-перше перевіряють правильності ведення обліку витрат відповідно до облікової політики, правомірність відображення витрат в регістрах бухгалтерського обліку та відповідність інформації. А по-друге на основі аудиторських доказів встановлять об'єктивний висновок щодо достовірності, об'єктивності, правдивості й законності відображення в бухгалтерському

обліку й фінансовій звітності доходів та фінансових результатів і на основі цих результатів передають аудиторський висновок до користувачів інформації.

11. Об'єктами аудиту фінансових результатів виступають доходи, витрати і фінансові результати підприємства. Важливим моментом будь-якої аудиторської перевірки (в тому числі і вивчення фінансових результатів діяльності підприємства) є інформаційне забезпечення. В залежності від змісту об'єкту контролю аудитор обирає відповідні джерела інформації, які дають повну характеристику об'єкта, який вивчається.

12. Аудит реалізації, доходів і фінансових результатів включає перевірку всіх елементів діяльності підприємства, які безпосередньо зв'язані з визначенням доходів, витрат і фінансових результатів. При аудиторському перевірці перевіряють їхню достовірність, своєчасність та правильність. Процедура аудиту є складною, трудомісткою і звичайно необхідною. Аудит забезпечить підставу для подальшого аналізу роботи підприємства та прийняття управлінських рішень. На нашу думку облік доходів і витрат на підприємстві є настільки важливими, що ми пропонуємо проводити аудиторську перевірку цих елементів щороку.

## KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

A bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény kialakulásának számviteli és könyvvizsgálati módszertanának vizsgálata a következő következtetések levonását eredményezte:

1. A vállalkozások bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményének fogalmát a különböző kutatók és normatív-jogi okiratok másképp jegyzik. A kutatás során, megvizsgálva a sokféle fogalommagyarázatot úgy láttuk, hogy a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény legpontosabb megfogalmazása a következő: a bevételek – a tárgyév folyamán végbemenő gazdasági javak növelését vagy a kötelezettségek csökkenését jelenti, amely a saját tőke növekedését okozza (kivéve a vállalkozás résztvevőinek hozzájárulásai miatti tőkenövekedést), feltéve, hogy a jövedelem értéke megbízhatóan meghatározható; kiadások - az erőforrások felhasználásának pénzbeli kifejezése, vagy a vállalkozás kötelezettségeinek növelése a cél elérése és profitszerzés érdekében; pénzügyi eredmény - egy értékmutató, amely kifejezi a vállalkozás tevékenységének hatékonyságát. A pozitív pénzügyi eredmény a nyereség, negatív eredmény a veszteség. Nyereség – a vállalkozás bevételei meghaladják azok kiadásait. Veszteség – a kiadások összege meghaladja a jövedelem összegét, amelyért ezek a kiadások felmerültek. A pénzügyi eredményt a következő egyenlőségen keresztül kapjuk meg: bevételek – kiadások = pénzügyi eredmény. Az egyenlőség akkor valósulhat meg, ha az elemei egyneműek.

2. A bevételek és kiadások csoportosítása lehetővé teszi, hogy részletesebben megvizsgáljuk és egyértelműen megértsük, hogy a vállalkozás milyen forrásokból kap bevételeket, és hogy ezeket a forrásokat milyen célokra használja fel. A bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény csoportosítására számos megközelítés létezik. Tudósok, kutatók, gyakorló-tudósok sokféle képen, különböző szempontok szerint és különböző osztályozási szempontok alapján vették figyelembe a kategóriák csoportosítását. Kutatásunk során prioritássá tettük, hogy nagyobb figyelmet fordítsunk ezeknek a fogalmaknak a kapcsolatára, mivel



ezek egyértelműen összefüggnek egymással. Véleményünk szerint számviteli célból a jövedelmet a legcélszerűbb az R. F. Brukhansky által meghatározott csoportokba sorolni: működési tevékenységből származó bevétel, pénzügyi tevékenységből származó bevétel, egyéb bevétel. A költségek szempontjából a gazdasági elemek szerinti osztályozás a legalkalmasabb a számviteli célokra, ez az - anyagköltségek, bérköltségek, társadalombiztosítási járulékok, értékcsökkenés és egyéb működési költségek. A pénzügyi eredményt tekintve a számvitel szempontjából a legmegfelelőbb osztályozás a 44. számviteli számla „Nem felosztott nyereség (nem lefedett veszteség)” alszámlái szerinti csoportosítás a leghasznosabb, nevezetesen: nem felosztott nyereség, nem lefedett veszteség, a beszámolási időszakban felhasznált nyereség.

3. Ukrajna „Számvitelről és pénzügyi beszámolóról Ukrajnában” szóló törvényének értelmében a vállalkozás saját maga dönthet, hogy milyen normatív jogi okiratok alapján akarja vezetni könyvvizetését. A vállalkozás két változat között választhat, vagy a nemzeti vagy a nemzetközi számviteli standartok között. Habár a nemzeti standartok a nemzetközi standartokon alapszanak, a mi véleményünk szerint a nemzeti standartok részletesebben taglalják a bevételek és kiadások összetételét és elemeit. A gazdasági tevékenység alanyainak javasoljuk a nemzeti számviteli standartok használatát.

4. A „Golden Nectar Ukraina” korlátolt felelősségű társaság bevételeinek, kiadásainak és pénzügyi eredményének kialakításának vizsgálata során megállapítottuk, hogy a vállalkozás közvetítő tevékenységet végez élelmiszer értékesítésében, pontosabban: méz adás-vételével. A vállalkozás tevékenységét 2014 óta végzi Beregszászban. A Társaság a nagy német FULMER GmbH cég leányvállalata. Elemezve a „Golden Nectar Ukraina” kft. tevékenységét olyan eredményeket kaptunk amelyek hasznosak, mind a vállalkozás részére, mind pedig kutatásunk szempontjából. Az elemzés során a vállalkozás 2018-as, 2019-es és 2020-as adatait használtuk fel. Érdekes volt számunkra, hogy bár a vállalkozás export tevékenységet végez a tavalyi év pandémiás időszaka nem volt negatív hatással a vállalkozás pénzügyi eredményére: 2019-ről 2020-ra a vállalkozás nem

felosztott nyeresége növekedett 12,15%-ot és 10 696,70 ezer UAH volt. Az értékesítésből származó tiszta jövedelme, ami 2018-ban 39 059,30 ezer UAH volt, a 2020-as évre 28 826,90 ezer UAH lett, ami 26,2%-os csökkenést jelent. Érdekes megvizsgálni a mutatót olyan szemszögből, hogy habár a 2020-as évben az értékesítésből származó jövedelem csökkent, a „Golden Nectar Ukraina” kft. nyeresége mégis növekedett. Míg 2018-ban a vállalkozás nyeresége 930,20 ezer UAH volt, ez 2020-ban 1 469,70 ezer UAH lett. Mint ahogyan azt tudjuk, a vállalkozás pénzügyi eredményének mutatója nem csak a vállalkozás jövedelmétől függ, hanem annak kiadásaitól is, amelyek 2020-ban jelentősen csökkentek.

5. A vállalkozás jövedelmének, kiadásának és pénzügyi eredményének számvitelét a 7-es „Jövedelmek” és 9-es „Költségek” számlán vezeti a nemzeti számviteli standartoknak megfelelően. A vállalkozás könyvvézetését a számviteli politikáról szóló rendelet alapján vezeti. A számviteli politikáról szóló rendelet – a fő dokumentum, amely meghatározza a számvitel vezetésének módját, amelyet felhasználnak a gazdasági események kimutatása (elsődleges felmérése, értékelése, folyamatos csoportosítása és végleges összegzése) során.

6. Megállapítást nyert, hogy a számviteli politika a számvitel szabályozási rendszerének eleme, és a számviteli és pénzügyi beszámolás területén a jelenlegi szabályozásoknak megfelelően alakul ki. A számviteli politika nemcsak a számvitel szervezetét és módszertanát határozza meg, hanem jóváhagyja a gazdasági tevékenység optimalizálására irányuló intézkedéseket is. A számviteli politika fő elemei közé tartozik az értékcsökkenés módszerének meghatározása, a készletek leírási módszere, a szállítási és beszerzési költségek bekerülési értékbe történő felvételének meghatározása, a befektetett eszközök átértékelésének megközelítései, a költségek elszámolásának alapvető követelményei és a költségtételek felsorolása és összetétele.

7. A bevételekre, kiadásokra és a tevékenység pénzügyi eredményeire vonatkozó információk kialakításának, becslésének és elszámolásának alapjait, valamint a pénzügyi jelentésekben való közzétételük sorrendjét a 15. számú „Jövedelmek” nemzeti standard és a 16. számú "Költségek" nemzeti standard

szabályozza, amelyek a vállalkozásokra (szervezetekre) és más jogi személyekre vonatkoznak, függetlenül a tulajdonjoguktól (kivéve a költségvetési és banki intézményeket) és a tevékenységük típusától.

8. A vállalkozás pénzügyi eredményét a 79 „Vállalkozások pénzügyi eredménye” számviteli számlán képzik. A számla debet oldalán a vállalkozás jövedelemit, a kredit oldalon a kiadásait mutatjuk ki a beszámolási időszakban. Miután a 79-es számlán meghatározzuk a pénzügyi eredményt, később lezárjuk a 441 „Nem felosztott nyereség” vagy a 442 „Nem lefedett veszteség” számlára.

9. A vállalkozás az általános adórendszeren köteles nyereségadókat fizetni. Ez egy államilag meghatározott adó, melyet negyedévente fizetnek. Az adó mértéke 18%. Véleményünk szerint ez az adó azért hasznos a társadalom számára, mert növeli az állami bevételeket, de Ukrajna „Számvitelről és pénzügyi beszámolókról” szóló törvényének köszönhetően a vállalkozások számára számos lehetőség kínálkozik a nyereség csökkentésére, ennek értelmében ezt az adót a vállalkozások nem fizetik olyan mértékben, mint azt lehetne. A vállalkozás szempontjából ez egy pozitív jelenség, mivel így kevesebb adót kell fizetnie, de az állam szempontjából ez egy negatív jelenség, mivel az nem jut olyan mértékű bevételhez nyereségadó formájában.

10. A pénzügyi eredményé könyvvizsgálata során a költségelszámolás helyességét ellenőrzik a számviteli politikával összhangban, valamint a költségek számviteli nyilvántartásokban történő megjelenítésének jogszerűségét és az információk megfelelőségét. Másodszor, a könyvvizsgálati jelentések alapján következtetést vonnak le a jövedelmek és pénzügyi eredmények könyvelésében és pénzügyi beszámolásában szereplő kimutatások megbízhatóságáról, objektivitásáról, valóságtartalmáról és jogszerűségéről, és ezt az információt a könyvvizsgálói beszámolón keresztül továbbítják a felhasználók felé.

11. A pénzügyi eredmények könyvvizsgálatának tárgya a vállalkozás bevételei, kiadásai és pénzügyi eredménye. Minden könyvvizsgálói ellenőrzés (ideértve a vállalkozás pénzügyi eredményeinek tanulmányozását is) fontos pontja az információs támogatottság. Az ellenőrzés tárgyának tartalmától függően a

könyvvizsgáló kiválasztja a megfelelő információforrásokat, amelyek teljes leírást adnak a vizsgált objektumról.

12. Az értékesítés, a bevételek és a pénzügyi eredmény ellenőrzése magában foglalja a gazdálkodói tevékenység minden elemének vizsgálatát, amely közvetlenül összefügg a bevételek, kiadások és pénzügyi eredmény meghatározásával. A vizsgálat során ellenőrzik hitelességüket, időszerűségüket és helyességüket. A könyvvizsgálói eljárás összetett, időigényes és általában szükséges. Az ellenőrzés megalapozza a vállalati és vezetői döntések további elemzését. Véleményünk szerint a vállalkozás bevételeinek és kiadásainak könyvelése olyan fontos, hogy javasoljuk ezeknek az elemeknek az ellenőrzését évente.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білук М.Д., Бабіч В.В.: Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств: наук.робота: Бізнесінформ №4'2015, 2015р., С. 205-213.
2. Верхола Д. В.: Облік результатів діяльності та аудит фінансового стану підприємства, дипломна робота за осв.-квал. рів. «магістра», М. Тернопіл, 2018р.
3. Вісник: Офіційне видання державної фіскальної служби України: Облікова політика підприємства, 25 грудня 2017р. №48 (952), URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006669-oblikova-politika-pidpriyemstva-1>
4. Ганін В.І., К.В, Логвіненко: Теоретичні аспекти обліку фінансових результатів діяльності підприємства: наук. стаття.: Облік і фінанси, №3 (81), 2018р. С. 13-18.
5. Горбатюк М.А.: Сутність та класифікація доходів операційної діяльності деревообробних підприємств: наук. стаття. Березнівський діс. коледж
6. Дмитрук Н.М.: Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах: наук. робота: «Молодий вчений», №5(08), травень 2014р., С. 92-94
7. Добрунік Т.П.: Сучасна проблематика обліку фінансових результатів діяльності торговельних підприємств: наук. робота: Науковий вісник Ужгородського нац. універ, випуск 13, част. 1, 2017р., С. 95-99.
8. Дубініна М.В., Вишенська Л.М.: Управління інформаційною системою обліку фінансових результатів діяльності аграрних підприємств: наук. стаття, Миколаївський нац. агр. універ., 2015р. С. 83-85.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: офіс. текст. Документ z0893-99, поточна редакція від 03.11.2020, підстава - z1020-20

10. Інформаційно-аналітична система по законодавству України: Порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат. URL: <http://parusconsultant.com/?doc=09LQT72AD7>
11. Каплун О. А. Окремі методологічні проблеми та шляхи вдосконалення аудиту фінансових результатів / Каплун О. А. // IV наук.-техн. конф. ТДТУ : тези доп. – Тернопіль, 2005. – С. 199..
12. Карп'як Я.С.: Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів: наукова робота. м. Львів, 2014р. С. 172-180.
13. Концептуальна основа фінансової звітності: офіс. текст. Документ 929\_009 від 01.09.2010р. П.п. 4.33-4.35
14. Костенко Ю.О.: Шляхи удосконалення обліку фінансових результатів діяльності підприємства: наук. стаття, Харківський нац. авто.-дорож. універ., 2016р. С 93-98.
15. Костів М. А. Аспекти аудиту доходів і витрат підприємства / М. А. Костів // Теорія і практика бухгалтерського обліку та аудиту: сучасний стан і напрямки удосконалення : матеріали наук.-практ. конф., 26–27 листоп. 2004 р. – Львів, 2004. – С. 126–130. 63. Каплун О. А. Окре
16. Кубік В.Д.: Проблеми обліку доходів на підприємстві у світлі застосування національних і міжнародних стандартів обліку: наук. робота: Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова Т. 18. Вип. 3/2, 2013р. С. 60-63.
17. Кудлак В.Я., канд.екон.наук, доц., Мессарош А.В.: Сутність та структура витрат підприємства: матеріали міжнар. наук.-тех. конф., м. Тернопіль 16-17 листопада 2017 р. С. 2
18. Курило Г. М. Особливості обліку та аудиту фінансових результатів діяльності промислових підприємств / Г. М. Курило // Вісн. Житомир. інж.-технол. ін-ту. Економічні науки. – 2010. – № 9. – С. 44–48.
19. Лугівська О.П., Лугівська Л.А.: Методичні засади оптимізації доходів і витрат підприємства для забезпечення результативності бізнесу: наук. робота: Наук. вісник Полтавського універ. економіки і торгівлі. № 2(74). 2016р. С. 41-50.

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: офіс. текст. Документ 929\_020, поточна редакція від 01.01.2012
21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: офіс. текст. Документ 929\_025 поточна редакція від 01.01.2012.
22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: офіс. текст. Документ 929\_022, поточна редакція від 01.01.2012
23. Назренко О.В., Лукаш Р.В.: Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку: наук. мат., м. Сум, 2018 р. С. 19-25
24. Патарідез-Вишинська М.В.: Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід: наук. стаття.
25. Перчук О.В.: Особливості обліку доходів комунальних підприємств теплових мереж: наук. робота: «Молодий вчений» №9(24) частина 2, вересень 2015р., С. 8-12.
26. Податкова та фінансово-кредитна політика держави і механізми її реалізації в регіонах України. / А. М. Любенко // НАН України. Ін-т регіон. досліджень. – Львів : ДПА Друк, 2004. – Вип. 24 – С. 382–397.
27. Податковий кодекс України: офіс. текст. Документ 2755-VI від 15.05.2021р., підстава 1402-XI
28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: офіс. текст. Документ 996-XIV, поточна редакція від 14.11.2020, підстава - 776-IX
29. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: офіс. текст. Документ v0635201-13, поточна редакція від 14.01.2020, підстава - v0006201-20
30. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: офіс. текст. Документ z0336-13 поточна редакція від 23.07.2019, підстава z0685-19

- 31.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: офіс. текст. Документ z0288-00, поточна редакція від 03.11.2020, підстава - z1020-20
- 32.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: офіс. текст. Документ z0751-99, поточна редакція від 03.11.2020, підстава - z1020-20
- 33.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: офіс. текст. Документ z0860-99 поточна редакція від 03.11.2020, підстава z1020-20
- 34.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: офіс. текст. Документ z0027-00 поточна редакція від 03.11.2020, підстава z1020-20
- 35.Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: офіс. текст. Документ z0047-01, поточна редакція від 03.11.2020, підстава - z1020-20
- 36.Рябенко Г.М., Резніченко Ю.С.: Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації: наук. робота: Інноваційна економіка 6'2013[44], 2013р., С. 319-321.
- 37.Ткачук О.С.: Сутність, підходи та особливості до класифікації витрат в обліку нафтогазовидобувних підприємств: наук. робота: Економіка АПК №17, вересень 2009р., С. 44-48.
- 38.Шлапак Д.В.: Фінансові результати діяльності підприємства: сутність, порядок формування та відображення в обліку: матеріали всеукр. наук.-практ. конф., м. Одеса, 16-20 травня 2016 р. С. 4.



Ім'я користувача:  
Моца Андрій Андрійович

ID перевірки:  
1008007624

Дата перевірки:  
25.05.2021 13:14:31 EEST

Тип перевірки:  
Doc vs Internet

Дата звіту:  
25.05.2021 14:11:19 EEST

ID користувача:  
100006701

Назва документа: ДРБ\_Іліш\_Вікторія\_денна (1)

Кількість сторінок: 89 Кількість слів: 16787 Кількість символів: 126339 Розмір файлу: 1.27 MB ID файлу: 1008098747

## 39.5% Схожість

Найбільша схожість: 11.1% з Інтернет-джерелом (<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32705/1/%D0%92%D0%B>).

39.5% Джерела з Інтернету

961

Сторінка 91

Пошук збігів з Бібліотекою не проводився

## 0.54% Цитат

Цитати

3

Сторінка 92

Посилання

1

Сторінка 92

## 0.01% Вилучень

Деякі джерела вилучено автоматично (фільтри вилучення: кількість знайдених слів є меншою за 8 слів та 0%)

0.01% Вилучення з Інтернету

2

Сторінка 93

Немає вилучених бібліотечних джерел

## Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи

30