

Карпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Облік і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему:

«Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності»

Виконав: студент 4-го курсу, групи ОО-41
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Мельникович Мар'ян Романович

Керівник: д.е.н., професор кафедри обліку і
оподаткування Петро МАТКОВСЬКИЙ

Рецензент: к.е.н., доцент кафедри
підприємництва, торгівлі та прикладної
економіки Тарас РОМАНЮК

Івано-Франківськ 2026

Карпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

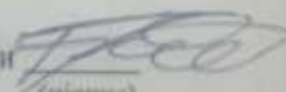
Кафедра обліку і оподаткування

Перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри


(підпис)
Баланек І. П.
(прізвище, ініціали)

«20» лютого 2025 р.

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Мельниковича Мар'яна Романовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік та аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності»

керівник роботи Матковський Петро Єгорович, д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити:

Узагальнити теоретичні підходи до визначення сутності поняття «доходи» і «витрати» як економічних категорій, особливостей їх ідентифікації як об'єктів бухгалтерського обліку;

Розглянути існуючі проблеми класифікації витрат і доходів від операційної діяльності;

Розглянути методико-організаційні положення обліку витрат і доходів від операційної діяльності та виявити недоліки в існуючій практиці їх облікового відображення на ПАФ «АСТРА»;

Висловити пропозиції шляхів покращення обліку витрат і доходів від операційної діяльності;

Узагальнити методичні аспекти та надати практичні рекомендації щодо проведення

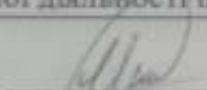
аудиту витрат і доходів від операційної діяльності на ПАФ «АСТРА»
Обґрунтувати необхідність використання аналітичних методів та процедур у
проведенні аудиту витрат і доходів від операційної діяльності.

3. Дата видачі завдання 04.02.2025 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

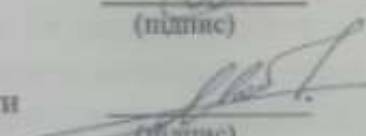
№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні основи обліку витрат і доходів від операційної діяльності підприємства	10.06.2025р.	Виконано
2	Організаційно-методичні аспекти обліку витрат і доходів операційної діяльності ПАФ «АСТРА»	10.12.2025р.	Виконано
3	Методика та організація аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства	01.04.2026р.	Виконано

Студент


(підпис)

Мельникович М.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Матковський П.Є.
(прізвище та ініціали)

ВІДГУК
на кваліфікаційну роботу
студента ОО-41
Мельниковича Мар'яна Романовича
на тему

«Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності»

Теоретичні основи відображення бухгалтерської інформації щодо доходів і витрат є важливими, оскільки за результатами обліку складаються звіти, які надаються зацікавленим користувачам для прийняття відповідних рішень, що впливають на неефективність діяльності господарств. Використання правильної класифікації доходів і витрат дозволяє реалізувати їх у бухгалтерському обліку з допомогою використання відповідної аналітики за рахунками. У роботі розглянуто методико-організаційні положення обліку витрат і доходів від операційної діяльності та виявлено недоліки в існуючій практиці їх облікового відображення на ПАФ «АСТРА». Відсутність правильного методичного забезпечення ефективного аналітичного процесу операційних витрат і доходів, а також складність, різноманітність та неоднозначність формулювань чинних нормативно-правових актів підтверджують актуальність обраної теми дослідження: «Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності».

Метою даного дослідження є узагальнення теоретичних положень, розробка та обґрунтування рекомендацій щодо шляхів удосконалення обліково-аудиторських витрат та доходів від операційної діяльності.

Кваліфікаційна робота на тему: «Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з оцінкою «задовільно», а здобувач освіти Мельникович Мар'ян Романович заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 «облік і оподаткування».

Науковий керівник:
д.е.н., професор
кафедри обліку і оподаткування
"8" червня 2026р.

 Петро МАТКОВСЬКИЙ

**РЕЦЕНЗІЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

студента 4 курсу групи ОО-41

Мельниковича Мар'яна Романовича

на тему: «Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності»

За змістом кваліфікаційна робота цілісна, розкриває всі пункти, видно, що студент провів глибоке і якісне дослідження. Обсяг і оформлення роботи відповідають заявленим вимогам.

Кваліфікаційна робота зорієнтована на вирішення актуальних проблем. Ефективність господарської діяльності підприємства, незалежно від форми власності, організаційно-правової форми, галузевих особливостей, масштабів діяльності тощо, значною мірою залежить від ефективності обліку та інформаційного потоку для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів. Це вимагає постійного вдосконалення фінансового та управлінського обліку, в тому числі обліку доходів, витрат і фінансових результатів, що можливо при вивченні теорії і практики, на основі яких він побудований, і здійснюється шляхом системного підходу. Відсутність правильного методичного забезпечення ефективного аналітичного процесу операційних витрат і доходів, а також складність, різноманітність та неоднозначність формулювань чинних нормативно-правових актів підтверджують актуальність обраної теми дослідження.

До позитивних сторін кваліфікаційної роботи відноситься те, що повністю висвітлені суть та види витрат і доходів, узагальнено методичні аспекти та надано практичні рекомендації щодо проведення аудиту витрат і доходів від операційної діяльності. Обґрунтовано необхідність використання аналітичних методів та процедур у проведенні аудиту витрат і доходів від операційної діяльності, а також вивчено нормативно-правове обґрунтування та регулювання обліку доходів і витрат. Також позитивним є те, що матеріал у розділах роботи викладається в логічній послідовності й легко аналізується. У кожному з трьох розділів сформовано аргументовані узагальнення та рекомендації. Незважаючи на наукову і практичну цінність даної кваліфікаційної роботи, доцільним було б депо більше дослідити методику обліку і аудиту витрат і доходів від операційної діяльності підприємства. Проте, таке зауваження має рекомендаційний характер та не знижує рівень виконаної роботи.

Кваліфікаційна робота на тему «Облік і аудит витрат і доходів підприємства від операційної діяльності» виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування, а здобувач освіти Мельникович Мар'ян Романович заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент:

к.с.н., доцент кафедри підприємництва,
торгівлі та прикладної економіки
"8" червня 2026р.



Тарас РОМАНЮК

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. Теоретичні основи обліку витрат і доходів від операційної діяльності підприємства.....	5
1.1. Економічний зміст та інтерпретація витрат і доходів у господарській діяльності підприємства.....	5
1.2. Класифікація витрат та доходів операційної діяльності.....	10
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат і доходів підприємства.....	18
РОЗДІЛ 2. Організаційно-методичні аспекти обліку витрат і доходів операційної діяльності ПАФ «АСТРА».....	22
2.1. Організація обліку доходів та витрат операційної діяльності.....	22
2.3. Підходи до удосконалення обліку доходів та витрат операційної діяльності на підприємстві.....	27
РОЗДІЛ 3. Методика та організація аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства.....	33
3.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства.....	33
3.2. Методика проведення аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства.....	38
3.3. Використання прийомів аналізу в процесі аудиту доходів і витрат від операційної діяльності.....	43
ВИСНОВКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	58

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах розвитку ринкової економіки України та інтеграції до європейського економічного простору особливої ваги набуває вдосконалення системи обліку, аналізу й аудиту витрат і доходів підприємств. Ефективне управління фінансовими результатами потребує використання сучасних методів формування інформації про доходи та витрати, удосконалення підходів до калькулювання собівартості продукції, оцінки фінансових результатів і прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Функціонування підприємств в Україні відбувається в умовах нестабільного зовнішнього середовища, постійних змін законодавства та високого рівня конкуренції. За таких обставин важливого значення набуває вдосконалення системи управління операційною діяльністю, оскільки саме вона є основним джерелом формування доходів підприємства. Результативність управлінських рішень значною мірою залежить від якості обліково-аналітичного забезпечення, яке дозволяє своєчасно оцінювати витрати, доходи та фінансові результати діяльності.

Проблеми організації обліку та аудиту операційних витрат і доходів залишаються актуальними через недостатню методичну розробленість окремих аспектів, а також складність трактування чинних нормативно-правових документів. Це зумовлює необхідність подальшого дослідження теоретичних і практичних засад обліку та аудиту витрат і доходів від операційної діяльності підприємств.

Теоретичні та методичні аспекти обліку доходів і витрат висвітлені у працях вітчизняних науковців, зокрема Ф. Ф. Бутинця, З. В. Задорожного, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко та інших. Водночас окремі питання, пов'язані з оцінкою, класифікацією та організацією обліку операційних витрат і доходів, потребують подальшого вдосконалення відповідно до сучасних вимог національних стандартів бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є узагальнення теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аудиту витрат і доходів від операційної діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети визначено такі **завдання** дослідження:

- розкрити економічну сутність понять «доходи» та «витрати»;
- дослідити підходи до класифікації витрат і доходів операційної діяльності;
- проаналізувати особливості організації обліку витрат і доходів від операційної діяльності на ПАФ «АСТРА».

Об’єктом дослідження є процес обліку і аудиту витрат і доходів ПАФ «АСТРА»

Предметом дослідження є теоретичні аспекти щодо організації методики обліку та аудиту витрат і доходів від операційної діяльності на ПАФ «АСТРА».

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій для вдосконалення системи обліку та аудиту операційних витрат і доходів ПАФ «АСТРА», що сприятиме підвищенню ефективності управління підприємством.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 54 сторінки. Робота містить таблиці, 8 рисунків, список використаних джерел налічує 63 найменування.

РОЗДІЛ 1

Теоретичні основи обліку витрат і доходів від операційної діяльності підприємства

1.1. Економічний зміст та інтерпретація витрат і доходів у господарській діяльності підприємства

Ефективність діяльності підприємства, незалежно від його форми власності, організаційної структури, галузевої належності чи масштабу роботи, значною мірою визначається якістю організації обліку та інформаційного забезпечення для внутрішніх і зовнішніх користувачів. У зв'язку з цим особливого значення набуває вдосконалення системи фінансового й управлінського обліку, зокрема обліку доходів, витрат і фінансових результатів. Досягнення цього можливе завдяки поглибленому вивченню теоретичних та практичних засад обліку, а також застосуванню системного підходу.

Переваги використання системного підходу в організації бухгалтерського обліку висвітлювали у своїх працях багато науковців, серед яких Ю. В. Борисенко, Ф. Ф. Бутинець, З. В. Задорожний та інші дослідники. Ґрунтовний аналіз їхніх напрацювань дозволяє стверджувати, що попри високий рівень розкриття загальних теоретичних аспектів у науковій літературі, адаптація характерних рис системного підходу до специфіки сучасних підприємств потребує додаткової систематизації. Тому детальний розгляд переваг такого підходу є важливим підґрунтям для подальшого проектування ефективної облікової системи.

Поняття «система», за трактуванням В. Є. Маценка, бере свій початок ще з часів Стародавньої Греції, де воно асоціювалося з упорядкованістю та цілісністю. У давньогрецькій філософії це поняття використовували для характеристики природних явищ та об'єктів як єдиного впорядкованого цілого. У період Відродження уявлення про світ поступово трансформувалися в концепцію світової системи, якій притаманні певна структура, ієрархія та закономірності функціонування.

У сучасній економічній науці термін «система» найчастіше використовується для характеристики об'єкта дослідження як складного та цілісного утворення, що розглядається у взаємозв'язку всіх його складових, а не лише через окремі аналітичні залежності [17].

Проведений аналіз наукових підходів свідчить про відсутність єдиного трактування поняття «система». Одні автори визначають її як сукупність взаємопов'язаних елементів, які формують єдине ціле. Інші наголошують на впорядкованості системи та її протилежності хаотичному набору об'єктів. Деякі дослідники розглядають систему як об'єднання елементів для досягнення певної мети, а інші – як поєднання об'єктів, що в результаті взаємодії набувають нових властивостей, відмінних від характеристик окремих складових. Також існує підхід, за яким система трактується як форма організації певних процесів або явищ.

Варто зазначити, що людством створено значну кількість штучних систем, які відрізняються рівнем складності та здатністю до самоорганізації. Це зумовлює необхідність їх класифікації та розроблення відповідних методів моделювання. Найбільш поширеною вважається класифікація систем за основними системними ознаками (рис. 1.1).

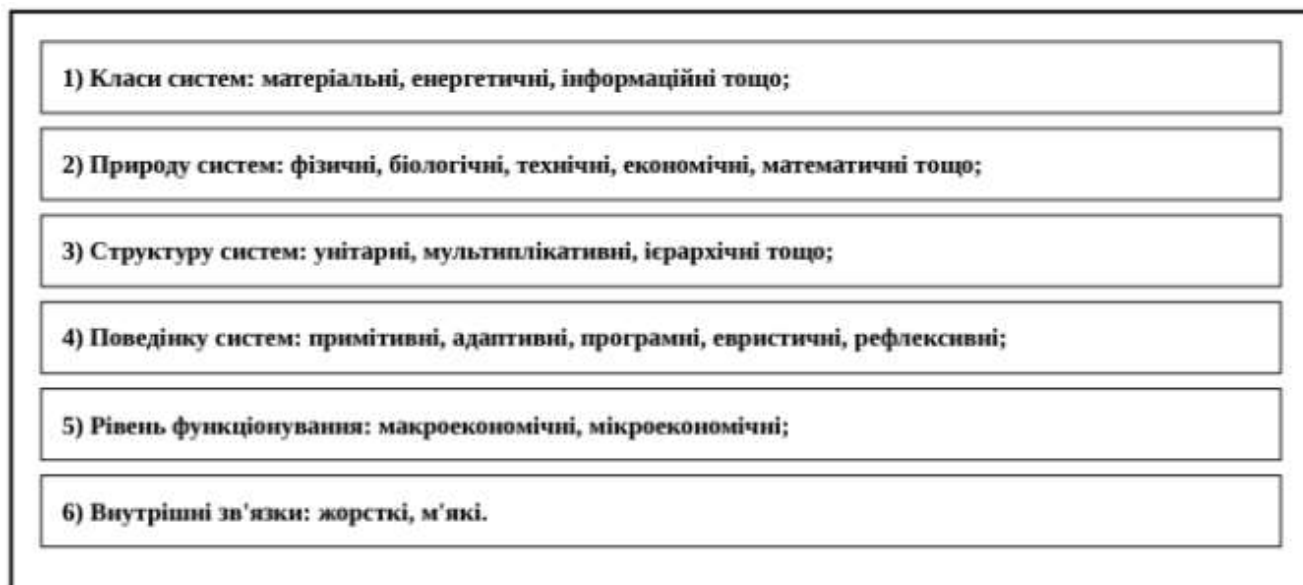


Рис. 1.1. Класифікація систем за системними ознаками

Зростання ролі та значення поняття «система» зумовило формування методу системного дослідження, більш відомого як системний підхід, який сьогодні

широко застосовується в різних сферах науки та практичної діяльності. Системний підхід базується на вивченні закономірностей побудови та функціонування об'єктів, дослідженні взаємодії їх елементів на різних ієрархічних рівнях, а також аналізі зв'язків між окремими складовими системи. Його застосування дає можливість забезпечити цілісність, стабільність і ефективність функціонування об'єктів дослідження.

У сфері бухгалтерського обліку системний підхід відіграє важливу роль, оскільки дозволяє комплексно розглядати фінансовий та управлінський облік як взаємопов'язані елементи єдиної інформаційної системи підприємства. Такий підхід сприяє вдосконаленню внутрішньої організації обліку, підвищенню якості інформаційного забезпечення та прийняттю ефективних управлінських рішень у межах системи управління підприємством.

Науковці [18; 9] зазначають, що системний підхід до організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів доцільно розглядати щонайменше на трьох рівнях (рис. 1.2).

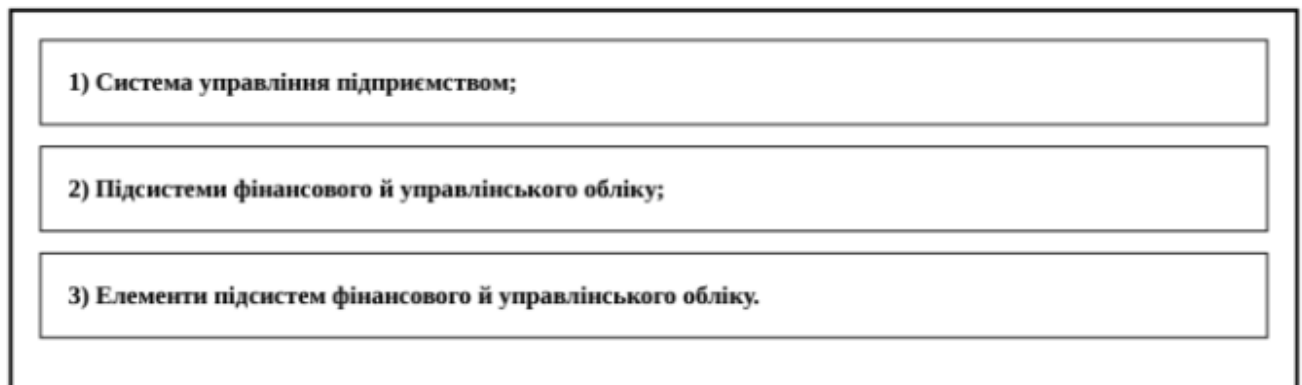


Рис.1.2. Рівні системного підходу

Дослідження особливостей побудови та функціонування систем управління підприємством, а також підсистем фінансового й управлінського обліку в повному обсязі виходить за межі даної роботи. Тому основна увага буде зосереджена на аналізі третього (технологічного) рівня системного підходу та його структурних елементів, які мають ключове значення для безпосередньої організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів.

Фінансовий та управлінський облік здійснюються безпосередньо суб'єктами господарювання, тому підприємство доцільно розглядати як складну систему, невід'ємними характеристиками якої є інформаційні потоки та управлінські процеси. Функціонування такої системи забезпечується сукупністю властивостей і механізмів, що спрямовані на підтримання її стабільності або розвиток у визначеному напрямі. Основою управління виступає вплив суб'єкта управління на об'єкт управління, який реалізується через відповідні управлінські рішення.

Оскільки система управління функціонує в межах підприємства, її слід розглядати як цілісну систему, що забезпечує координацію діяльності всіх структурних елементів. Ефективність її функціонування залежить від взаємодії керуючої та керованої підсистем, а також від зв'язків із зовнішнім середовищем, які здійснюються через прямі та зворотні інформаційні канали.

За допомогою таких каналів система управління отримує інформацію про доходи, витрати, фінансові результати та інші показники діяльності підприємства. Після обробки цієї інформації формуються управлінські рішення, що передаються у вигляді управлінського впливу відповідно до поставлених цілей і прийнятих правил управління. У результаті об'єкт управління змінює або підтримує свій стан, а система управління, своєю чергою, аналізує отримані результати та формує нові управлінські дії. Систему управління підприємством доцільно розглядати саме в такій послідовності, оскільки інформація є одним із ключових елементів процесу управління та визначальним чинником його ефективності [15]. Загальну схему такої взаємодії на основі прямих і зворотних інформаційних каналів зображено на рис. 1.3.

Отже, інформаційне забезпечення управлінських ланок підприємства та зовнішніх користувачів можна трактувати як процес формування й передачі інформації, яка найбільш повно відображає цілі, умови та особливості господарської діяльності підприємства.

Провідне місце в системі інформаційного забезпечення управління займає фінансовий та управлінський облік. Саме він формує сукупність показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства, забезпечує рух

обліково-аналітичної інформації та контроль за відповідними процесами і результатами діяльності. У зв'язку з цим фінансовий і управлінський облік доцільно розглядати як складову інформаційної системи підприємства та водночас як результат управлінської діяльності, оскільки належним чином оброблена інформація відображається у регістрах синтетичного й аналітичного обліку, а також у внутрішній та зовнішній звітності. Таким чином, бухгалтерський облік виступає джерелом формування особливого виду ресурсу – облікової інформації [7].

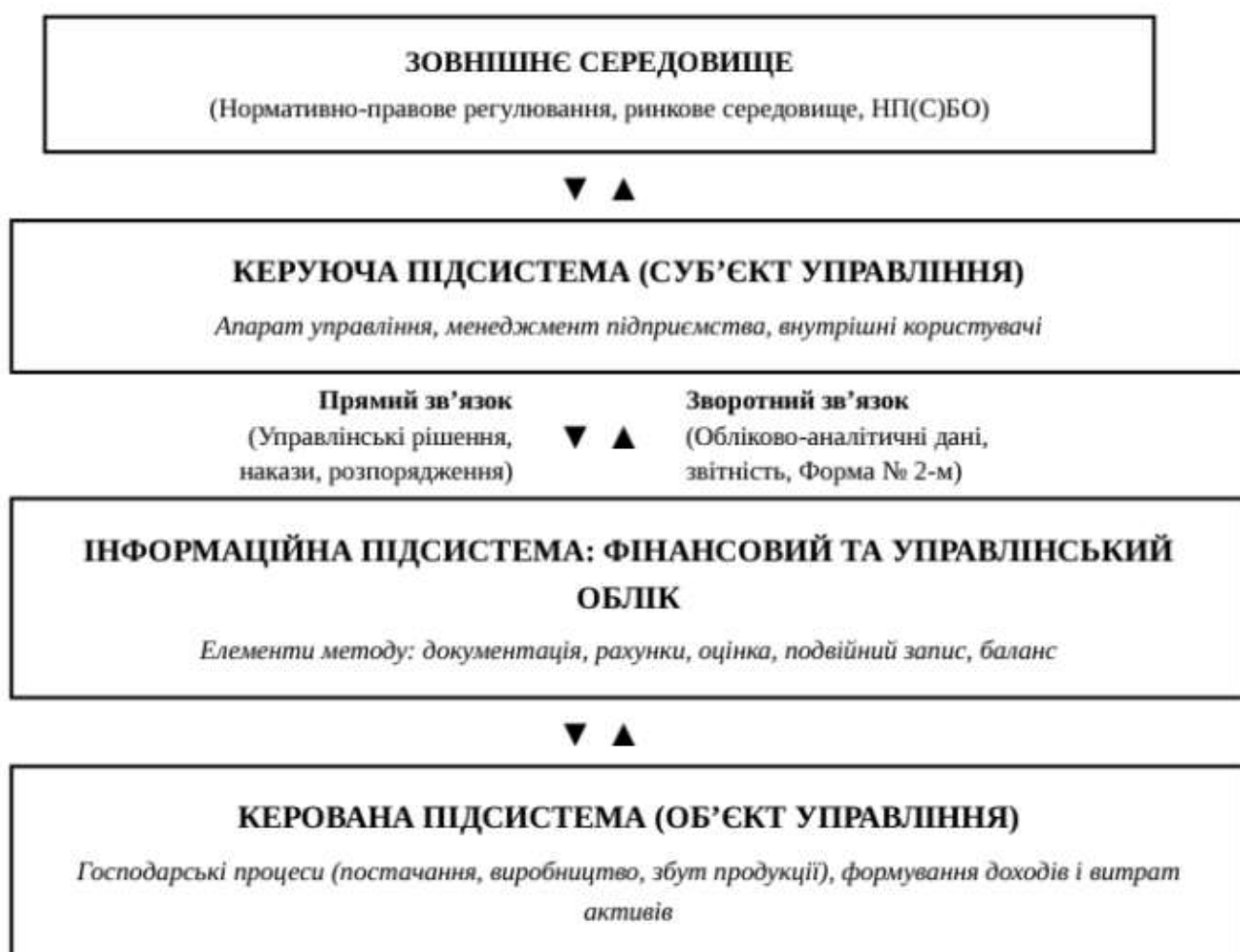


**РИС. 1.3. КОНТУР ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ***

*Джерело: побудовано автором на основі [15]

Внутрішні та зовнішні користувачі отримують необхідну інформацію про ресурси підприємства (фінансові, матеріальні та трудові), господарські процеси

(постачання, виробництво, реалізацію) і результати діяльності через систему бухгалтерського обліку. Для цього використовуються відповідні елементи методу бухгалтерського обліку: документація, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс та звітність. На основі отриманих даних користувачі мають можливість приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Саме це визначає цілісність системи інформаційного забезпечення управління підприємством. Контроль і достовірність інформації, сформованої у фінансовому та управлінському обліку, забезпечують належний рівень функціонування системи управління загалом та сприяють стабільному розвитку підприємства в умовах ринкової економіки.

На зазначеному технологічному (операційному) рівні облікова система повинна забезпечувати практичну реалізацію сукупності методичних, організаційних і технічних рішень, необхідних для безперервного відображення поточних процесів, зокрема деталізованого обліку доходів, витрат і фінансових результатів.

Отже, застосування системного підходу до організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів дає змогу комплексно дослідити як теоретичні, так і практичні аспекти діяльності підприємства, а також визначити основні напрями вдосконалення фінансового та управлінського обліку. Подальші наукові дослідження мають бути спрямовані на поглиблене вивчення галузевих класифікаційних ознак зазначених категорій та нормативно-правового регулювання їх обліку.

1.2. Класифікація витрат та доходів операційної діяльності

Ефективність управління доходами значною мірою залежить від їх правильної класифікації за визначеними критеріями. Доходи поділяють залежно від видів діяльності підприємства, у результаті яких вони виникають. За цією ознакою виділяють доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Важливе значення для проведення аналізу має також класифікація доходів за джерелами їх формування, що відображаються у фінансовій звітності підприємства. Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», доходи підприємства поділяються на окремі складові залежно від їхнього характеру та умов виникнення. Зокрема, у контурі операційної діяльності, яка є базовою для сільськогосподарських підприємств, ключове місце посідає чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а також інші операційні доходи, що виникають у процесі операційного циклу. Загальну класифікаційну структуру доходів підприємства відповідно до сучасних методологічних засад обліку систематизовано на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Класифікація доходів підприємства за НП(С)БО*

**Джерело: сформовано автором на основі положень НП(С)БО 15 «Дохід»*

Для птахівничих підприємств, таких як ПАФ «АСТРА», деталізація доходів у межах операційної діяльності має вирішальне значення, оскільки дозволяє чітко розмежувати виручку від продажу основної продукції (цільового вирощування бройлерів) та надходження від супутніх операцій (реалізація побічної продукції біологічної трансформації, відходів цеху забою тощо).

Доходи від реалізації продукції формуються внаслідок виробничої або іншої діяльності підприємства, пов'язаної зі створенням і реалізацією продукції, товарів, виконанням робіт чи наданням послуг [61]. У птахівничих комплексах, таких як ПАФ «АСТРА», цей вид доходу є домінуючим та відображає вартісний результат збуту м'яса птиці, субпродуктів та напівфабрикатів.

До складу інших доходів (від інвестиційної та фінансової діяльності) належать надходження від реалізації необоротних активів, майнових комплексів та фінансових інвестицій, а також фінансові доходи у вигляді отриманих відсотків чи дивідендів.

Окреме місце посідають інші доходи від звичайної діяльності, зокрема позитивні курсові різниці, доходи від безоплатно отриманих активів та інші надходження, які не пов'язані безпосередньо з операційним циклом підприємства, але збільшують його власний капітал. Слід наголосити, що відповідно до діючих методологічних засад вітчизняного обліку, всі доходи, пов'язані з ліквідацією наслідків стихійного лиха, аварій чи інших форс-мажорних обставин, більше не виділяються у категорію надзвичайних, а визнаються у складі інших операційних або інших доходів від звичайної діяльності.

Порядок визнання доходів, не пов'язаних із прямою реалізацією продукції, суттєво відрізняється від процедури визнання доходів від основної діяльності. Оскільки такі доходи часто пов'язані з наданням послуг (наприклад, послуги з оренди приміщень, обладнання чи транспортне супроводження), відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» вони визнаються на дату складання балансу за умови можливості достовірного визначення результатів відповідної операції [55].

Достовірність оцінювання результатів операцій з надання послуг визначається виконанням комплексу обов'язкових умов, регламентованих нормами стандарту (рис. 1.5).

Аналогічний системний підхід та чітка критеріальна оцінка застосовуються не лише для ідентифікації доходів, а й для детального групування та дослідження витрат операційної діяльності, що є логічним продовженням класифікаційного аналізу.

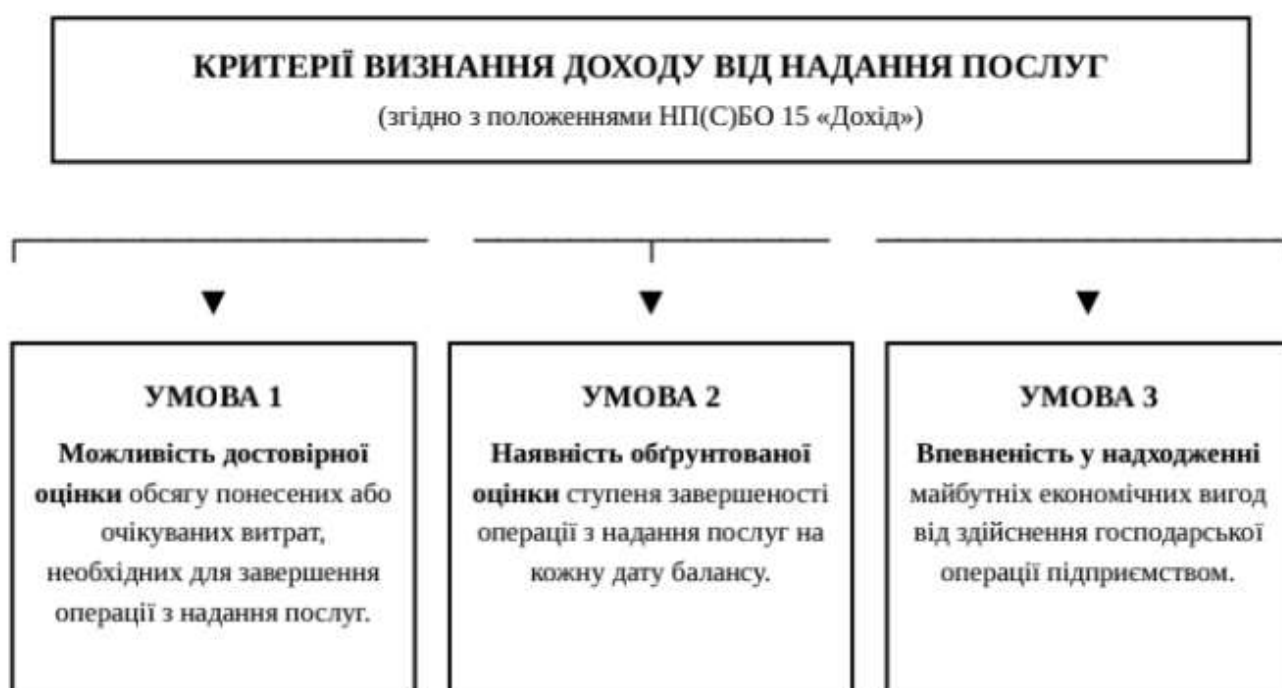


Рис. 1.5. Умови достовірного оцінювання результатів операцій з надання послуг

**Джерело: побудовано автором на основі вимог пункту 10 НП(С)БО 15*

Витрати є одним із ключових чинників, що впливають на формування прибутку підприємства. Облік витрат на підприємстві ведеться відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Відповідно до НП(С)БО 16, витрати звітного періоду визнаються у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що спричиняє зменшення власного капіталу підприємства, за винятком випадків його вилучення чи розподілу власниками, за умови можливості достовірної оцінки таких витрат [54].

Подібно до доходів, витрати також класифікуються за певними ознаками. Основою такого поділу є два головні критерії класифікації.

Перший рівень класифікації передбачає групування витрат залежно від видів діяльності підприємства. За цією ознакою виокремлюють витрати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Другий рівень класифікації пов'язаний із напрямками використання коштів підприємства в межах його базової діяльності. Такий підхід забезпечує більш ефективне управління витратами та передбачає їх розподіл на окремі функціональні групи: собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати (рис. 1.6).

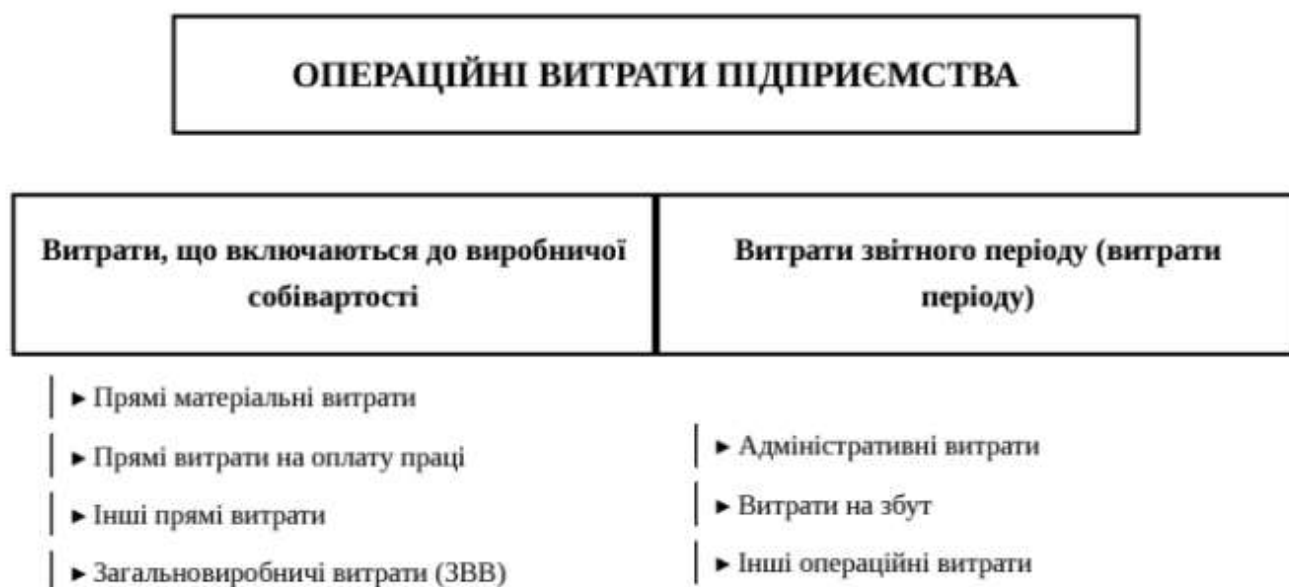


Рис. 1.6. Класифікація витрат операційної діяльності за НП(С)БО 16

**Джерело: побудовано автором на основі НП(С)БО 16 «Витрати»*

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) охоплює виробничі витрати на виготовлення продукції, виконання робіт чи надання послуг, які були реалізовані протягом звітного періоду. До її складу також включають нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормові виробничі витрати [32]. Для ПАФ «АСТРА» чітке відмежування виробничої собівартості бройлерного масиву

від витрат періоду (адміністративних та збутових) є базою для коректного визначення маржинального доходу та фінансового результату від птахівництва.

Адміністративні витрати пов'язані з організацією управління та обслуговування діяльності підприємства. До них належать загальногосподарські витрати, витрати на службові відрядження управлінського персоналу, утримання основних засобів і необоротних активів загальногосподарського призначення, амортизація нематеріальних активів, оплата професійних послуг, витрати на зв'язок та інші витрати адміністративного характеру.

Витрати на збут включають витрати, що виникають у процесі реалізації продукції, товарів, робіт або послуг. До цієї категорії відносять витрати на пакувальні матеріали, обслуговування процесу пакування, оплату праці продавців і торгових агентів, рекламні та маркетингові заходи, а також витрати, пов'язані з транспортуванням та підготовкою товарів до продажу.

До інших операційних витрат належать собівартість реалізованих запасів, безнадійна дебіторська заборгованість, втрати від знецінення запасів, збитки від операційних курсових різниць, економічні санкції (штрафи, пені) та відрахування на забезпечення майбутніх операційних витрат. Сюди ж, відповідно до чинних нормативних вимог, включають і втрати від техногенних чи природних форс-мажорних обставин, які раніше обліковувалися як надзвичайні витрати.

Фінансові витрати охоплюють витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу (відсотки за кредитами). Втрати від участі в капіталі виникають у результаті інвестицій в асоційовані, дочірні чи спільні підприємства та обліковуються за методом участі в капіталі. До інших витрат відносять витрати на реалізацію фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів, збитки від неопераційних курсових різниць, а також втрати від знецінення фінансових інвестицій та необоротних активів [16]. Крім того, загальна величина витрат звітного періоду коригується на суму витрат із податку на прибуток, визначених відповідно до чинного податкового законодавства та методологічних засад фінансової звітності.

Між прибутком як кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства та доходами і витратами існує тісний функціональний взаємозв'язок, оскільки саме доходи й витрати є основними чинниками формування прибутку. Отримання стабільного прибутку та забезпечення рентабельної діяльності є необхідною умовою функціонування підприємства в ринковій економіці. Саме за рахунок прибутку забезпечується формування капіталу, підтримання фінансової стійкості та платоспроможності підприємства, розвиток виробництва, а також стимулювання працівників. У зв'язку з цим прибуток виступає однією з ключових стратегічних цілей управління підприємством і важливим об'єктом фінансового та внутрішньогосподарського аналізу.

Аналіз фінансових результатів і показників рентабельності із застосуванням сучасних інформаційних технологій ґрунтується на визначенні основних складових дослідження доходів, витрат і прибутку, побудові взаємопов'язаних етапів аналітичних процедур та формуванні логічно обґрунтованої системи аналізу, яка забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень. Управління фінансовими результатами підприємства здійснюється поетапно та охоплює процеси формування і розподілу прибутку. Основна частина прибутку підприємства формується за рахунок реалізації продукції та надання послуг. Під час аналізу динаміки прибутку оцінюється виконання планових показників щодо реалізації продукції, а також визначені чинники, що впливають на зміну його величини.

Загальний прибуток від реалізації продукції залежить від чотирьох основних факторів: обсягу реалізації, структури продажів, собівартості продукції та середнього рівня реалізаційних цін.

Обсяг реалізації може як збільшувати, так і зменшувати прибуток підприємства. Зростання продажів рентабельної продукції сприяє підвищенню прибутку, тоді як збільшення реалізації збиткової продукції, навпаки, призводить до його скорочення. На величину прибутку також впливає структура реалізації. Підвищення частки високорентабельної продукції в загальному обсязі продажів забезпечує зростання прибутку, тоді як збільшення питомої ваги малорентабельної або збиткової продукції негативно позначається на фінансовому результаті.

Собівартість продукції має обернений зв'язок із прибутком: зниження витрат на виробництво сприяє збільшенню прибутку, а їх зростання – його зменшенню. Середній рівень цін реалізації прямо впливає на фінансовий результат підприємства: підвищення цін забезпечує збільшення прибутку, тоді як їх зниження призводить до скорочення прибутковості діяльності. Загальну логіко-детерміновану схему факторного впливу на формування кінцевого фінансового результату операційної діяльності підприємства представлено на рис. 1.7.

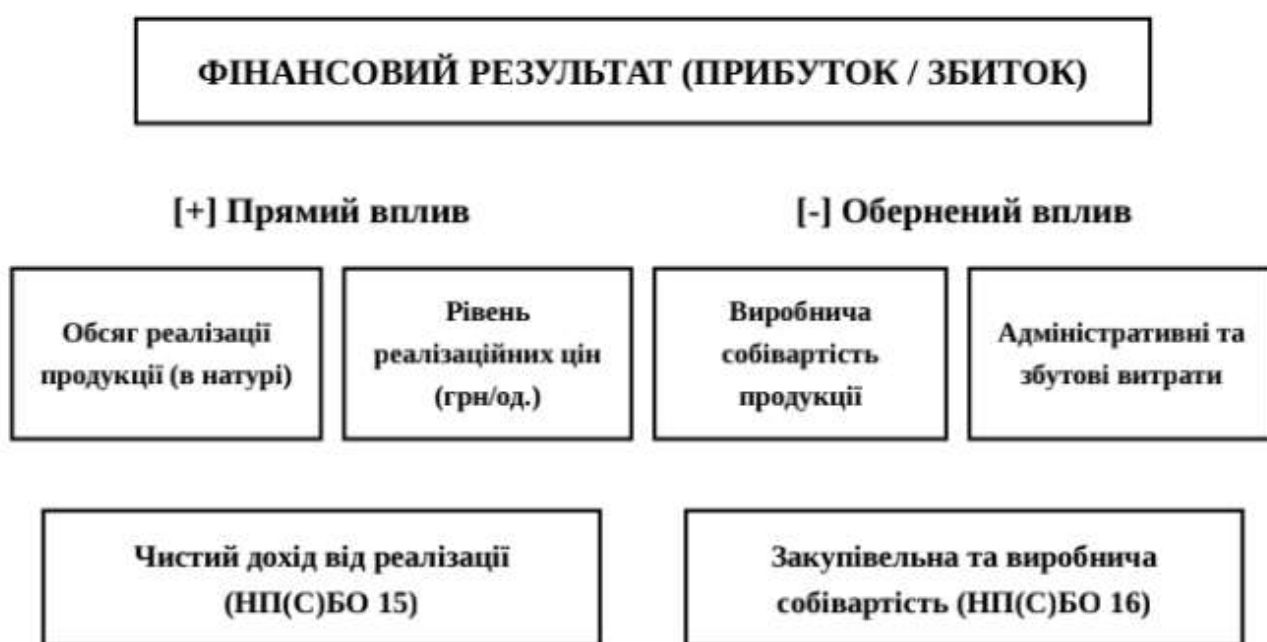


Рис. 1.7. Факторна модель формування фінансового результату

**Джерело: розроблено автором*

Таким чином, побудована класифікація доходів і витрат, а також визначення ключових факторів впливу на прибуток формують надійне підґрунтя для розробки системи внутрішньогосподарського контролю. Це актуалізує необхідність дослідження нормативно-правового поля, яке регулює правила ведення облікових процесів та проведення аудиту на підприємствах України.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку доходів і витрат від операційної діяльності підприємства

Діяльність суб'єктів господарювання суттєво залежить від нормативно-правової бази, яка, своєю чергу, регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, фіскальними органами та іншими контрагентами. Тому комплексний розгляд нормативно-правового забезпечення обліку, аналізу та аудиту доходів, витрат і фінансових результатів є необхідним підґрунтям для забезпечення законності та достовірності відображення господарських операцій.

Правова інформація міститься в законодавчих актах, що мають вищу юридичну силу. Насамперед це закони України, які визначають загальні правові, економічні та організаційні засади ведення бізнесу, функціонування фінансової системи та організації виробничих відносин.

Нормативно-методична інформація формується на основі постанов Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів Національного банку України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, а також інших профільних міністерств і відомств. Будь-яка нормативна інформація підзаконного рівня повинна суворо відповідати чинному законодавству та не суперечити йому.

Важливим джерелом нормативно-методичного забезпечення обліку доходів, витрат та фінансових результатів виступає План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, затверджена Міністерством фінансів України. Окрему фундаментальну групу документів, що детально регламентують правила ідентифікації, оцінки та оприлюднення інформації про доходи, витрати й прибутки, складають Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), а для підприємств, які звітують за міжнародними форматами – Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Крім того, вітчизняне облікове законодавство постійно гармонізується з європейськими вимогами, зокрема з Директивами Ради Європейського Союзу (ЄС) щодо річної фінансової звітності [8].

Для систематизації цього масиву нормативних документів у науковій практиці прийнято виділяти чотирирівневу систему правового регулювання облікових процесів, яку унаочнено на рис. 1.8.

Рівень регулювання	Склад нормативно-правових актів
I РІВЕНЬ: ЗАКОНОДАВЧИЙ (Вища юр. сила)	• Господарський та Податковий кодекси України • Закон України «Про бухгалтерський облік та фін. звітність»
II РІВЕНЬ: НОРМАТИВНИЙ (Стандарти та МСФЗ)	• Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1, НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати»)
III РІВЕНЬ: МЕТОДИЧНИЙ (Інструкції, методики)	• План рахунків та Інструкція № 291 • Методичні рекомендації Мінфіну з обліку витрат/доходів
IV РІВЕНЬ: ВНУТРІШНІЙ (Рівень підприємства)	• Наказ про облікову політику ПАФ «АСТРА» • Внутрішні графіки документообігу, робочий план рахунків

Рис. 1.8. Система нормативно-правового регулювання обліку в Україні*

**Джерело: узагальнено автором*

Нормативна інформація про фінансові результати підприємства використовується в основному для забезпечення функцій управління, таких як аналіз, контроль і прогнозування доходів, витрат і прибутків. Правова, нормативно-правова та довідкова інформація використовується для оцінки, контролю та

прогнозування фінансових результатів відповідно до чинного законодавства, програмних документів та стандартів бухгалтерського обліку (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Нормативно-правова та довідкова інформація використовується
для оцінки, контролю та прогнозування фінансових результатів**

№	Нормативний документ, ким і коли виданий	Зміст документа	Практичне застосування в обліково-аналітичному та аудиторському процесах
1	Господарський кодекс України (ВРУ, № 436-IV від 13.01.2003 р.)	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності.	Використано для визначення правових засад функціонування підприємства та правового статусу суб'єктів господарювання.
2	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ВРУ, № 996-XIV від 16.07.1999 р.)	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.	Застосовується для встановлення загальних вимог до організації обліку, документообігу та визначення відповідальності керівництва.
3	Податковий кодекс України (ВРУ, № 2755-VI від 02.12.2010 р.)	Регулює відносини у сфері справляння податків і зборів, визначає права та обов'язки платників, компетенцію контролюючих органів.	Використовується для узгодження облікового прибутку з об'єктом оподаткування податком на прибуток через розрахунок податкових різниць.
4	Порядок подання фінансової звітності (Постанова КМУ № 419 від 28.02.2000 р.)	Визначає порядок, загальні вимоги, склад та строки подання фінансової звітності юридичними особами державним органам.	Застосовується для дотримання строків та регламенту подання фінансових звітів ПАФ «АСТРА» зовнішнім користувачам.
5	НП(С)БО 16 «Витрати» (Наказ МФУ № 318 від 31.12.1999 р.)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.	Використовується для класифікації витрат операційної діяльності, формування собівартості продукції птахівництва та обліку витрат періоду.
6	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (Наказ МФУ № 73 від 07.02.2013 р.)	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Використовується для забезпечення якісних характеристик фінансових звітів, зокрема форми № 2 «Звіт про фінансові результати».

7	НП(С)БО 15 «Дохід» (Наказ МФУ № 290 від 29.11.1999 р.)	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.	Застосовується для визначення критеріїв визнання доходів від реалізації продукції (м'яса птиці) та інших операційних доходів.
8	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерського обліку (Наказ МФУ № 88 від 24.05.1995 р.)	Встановлює порядок створення, прийняття, відображення та зберігання первинних документів та облікових регістрів.	Використовується для організації контролю за правильністю оформлення первинних документів з обліку витрат і доходів.
9	НП(С)БО 11 «Зобов'язання» (Наказ МФУ № 20 від 31.01.2000 р.)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у звітності.	Застосовується для обліку розрахунків з постачальниками та формування забезпечень майбутніх витрат.
10	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» (Наказ МФУ № 353 від 28.12.2000 р.)	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток.	Використовується для відображення відстрочених податкових активів (ВПА) та відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ).
11	Закон України «Про аудит фінансової та аудиторську діяльність» (ВРУ, № 2258-VIII від 21.12.2017 р.)	Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює виникаючі відносини.	Застосовується для організації та планування процесу перевірки достовірності показників звітності підприємства.
12	Міжнародні стандарти аудиту (МСА) (Прийняті як національні стандарти)	Визначають обов'язкові професійні вимоги, принципи та процедури, якими керуються аудитори під час проведення перевірок.	Використовуються аудиторами як обов'язкова методична база для оцінки суттєвості помилок та формування аудиторського висновку.
13	Інструкція про застосування Плану рахунків... (Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р.)	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису.	Використовується для коректної побудови кореспонденції рахунків класи 7, 8, 9 та визначення кінцевого фінансового результату на рахунку 79.

У результаті проведеного економіко-правового аналізу, а також вивчення нормативно-правової бази й спеціалізованої літератури з питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів встановлено, що дана проблематика достатньо широко та ґрунтовно висвітлена в наукових і практичних джерелах.

РОЗДІЛ 2

Організаційно-методичні аспекти обліку витрат і доходів операційної діяльності ПАФ «АСТРА»

2.1. Організація обліку доходів та витрат операційної діяльності

У Приватній агрофірмі «АСТРА» організація облікового процесу покладена на самостійний структурний підрозділ – бухгалтерію, функціонування якої регламентується внутрішніми положеннями, що визначають коло повноважень, прав та посадових обов'язків працівників. Обліковий персонал забезпечує своєчасне, автентичне та якісне виконання завдань, поставлених менеджментом компанії для формування прозорого інформаційного середовища. Рациональна побудова бухгалтерського апарату дозволяє комплексно вирішити питання поділу та кооперації праці, структурувати кадровий потенціал, чітко розмежувати зони відповідальності та функціональні напрями контролю.

Головною метою збору та узагальнення облікових даних на підприємстві є оперативне забезпечення керівництва вичерпними і точними відомостями про витрати та фінансові результати за всіма векторами поточного виробництва. Досягнення цієї мети безпосередньо залежить від ефективності та гнучкості налаштування внутрішньої облікової системи.

З огляду на зазначене, методологія формування виробничих витрат та визнання комерційного доходу виступає найскладнішим та фундаментальним елементом в архітектурі бухгалтерського обліку підприємства. Фінансова життєздатність та рівень рентабельності птахокомплексу (зокрема, за окремими сегментами продажів: охолоджене філе, фасовані напівфабрикати тощо) прямо корелюють із точністю калькулювання собівартості та побудовою дієвої системи внутрішнього контролю. Перед фінансовою службою агрофірми стоїть першочергове завдання пошуку прихованих резервів зниження собівартості утримання птиці (насамперед через раціоналізацію витрат на кормову базу та ветеринарний захист), обґрунтування гнучких ринкових цін, оцінки окупності

інвестицій в автоматизацію пташників (модернізація вентиляції, годівлі) та загальної максимізації чистого прибутку.

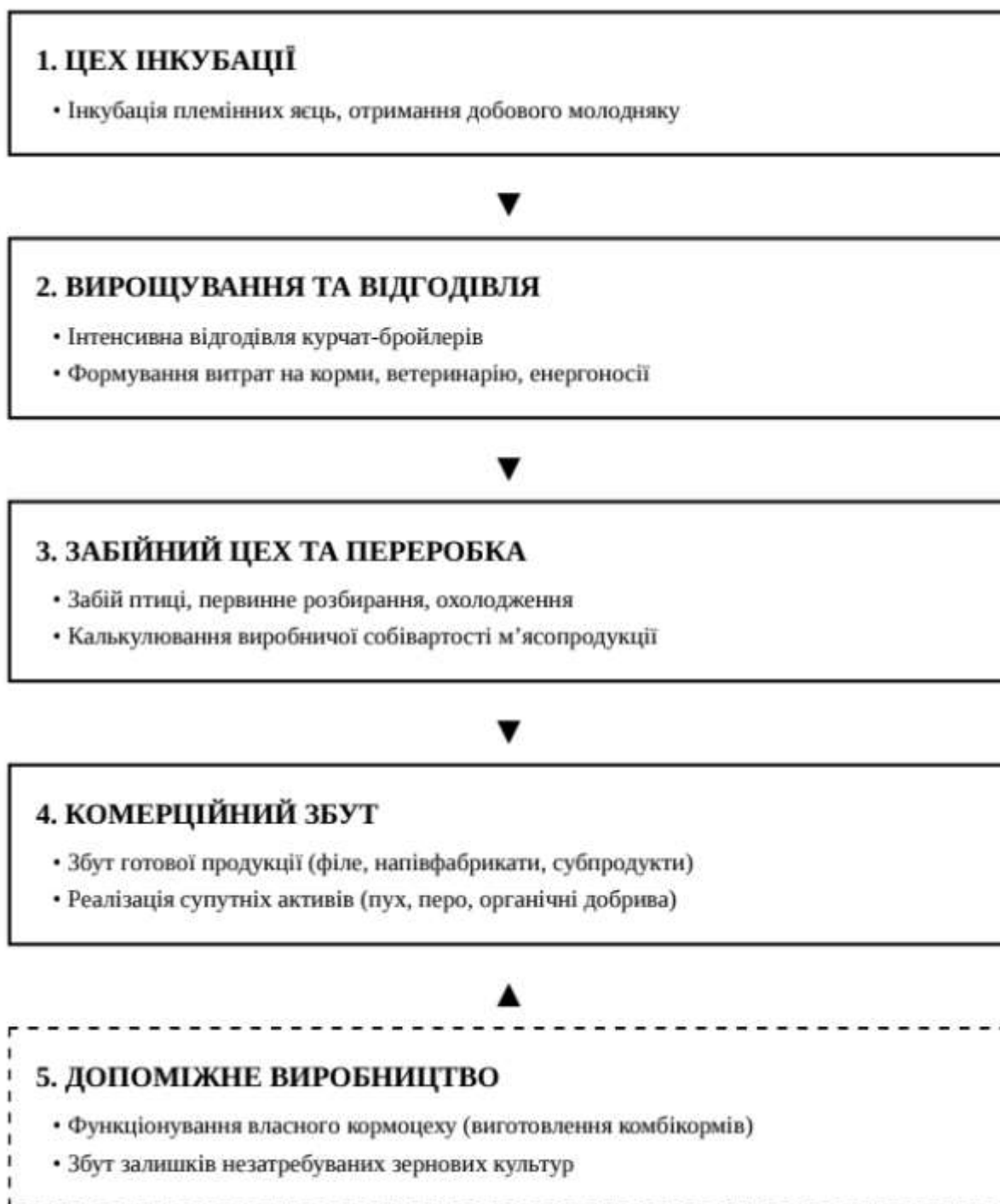


Рис. 2.1. Технологічний ланцюжок та етапи кумуляції витрат ПАФ «АСТРА»*

**Джерело: розроблено автором за даними фінансової звітності ПАФ «АСТРА»*

Зважаючи на те, що ПАФ «АСТРА» за критеріями Господарського кодексу України відноситься до суб'єктів малого підприємництва та складає спрощену фінансову звітність за Формою № 2-м, керівництвом фірми, відповідно до норм Наказу про облікову політику, було прийнято рішення про використання загального (повного) Плану рахунків із застосуванням рахунків 9 класу. Це обумовлено високою технологічною складністю птахівництва, яка вимагає глибокої деталізації даних.

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво (інкубація, вирощування бройлерів, забій) використовується рахунок 23 «Виробництво». Структура субрахунків побудована з урахуванням технологічних переділів птахофабрики, де провідне місце посідає аналітичний облік за напрямками «Птахівництво: батьківське стадо», «Птахівництво: молодняк на вирощуванні» та цех промислової переробки (забійний комплекс).

За дебетом рахунку 23 щомісячно акумулюються всі прямі виробничі витрати, розподілені за статтями та елементами (вартість закладених на інкубацію яєць, добовий молодняк, комбікорми, ліки та вакцини, амортизація обладнання пташників, оплата праці операторів та технологічного персоналу). Сюди ж наприкінці звітного періоду з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» списуються фактичні змінні та розподілені постійні накладні витрати підрозділів птахофабрики.

Аналітичний облік на рахунку 23 «Виробництво» в ПАФ «АСТРА» організовано за центрами відповідальності, технологічними етапами (інкубатор, бройлерні цехи, забійний цех), статтями калькуляції та видами кінцевої продукції. Оскільки ПАФ «АСТРА» складає спрощену фінансову звітність згідно з НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», підприємство скористалося нормативно наданим правом оптимізації облікових процедур. З метою спрощення роботи бухгалтерського апарату, у Наказі про облікову політику компанії зафіксовано відмову від застосування рахунків 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

Усі загальногосподарські (утримання адмінперсоналу, ліцензії, зв'язок) та збутові витрати (утримання рефрижераторів, реклама бренду) акумулюються безпосередньо на окремих аналітичних субрахунках рахунку 90 «Собівартість реалізації» (або накопичуються на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» в частині некомерційних втрат). Наприкінці звітної періоду ці витрати періоду списуються безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати» та відображаються у складі загальної собівартості у рядку 2050 фінансової звітності Малого підприємства (Форма № 2-м). Це дозволяє уникнути складних процедур щомісячного розподілу накладних витрат на одиницю продукції птахівництва та суттєво знижує трудомісткість обліку.

Деталізовану структуру субрахунків та закріплених центрів аналітичного обліку витрат у межах рахунку 23 наведено у таблиці 2.1.

Первинне документування операцій із руху птиці та готової продукції базується на поєднанні галузевих та загальних форм. Зокрема, вивезення готової м'ясної продукції (тушок бройлерів, напівфабрикатів) із холодильних складів покупцям та до роздрібних мереж супроводжується Товарно-транспортними накладними (ТТН), які виписуються у чотирьох примірниках і виступають головним документом для підтвердження факту здійснення транспортно-логістичних операцій та списання готової продукції з балансу.

Синтетичний облік комерційних результатів та доходів від реалізації ведеться на рахунках класу 7 «Доходи та результати діяльності». Ключова інформація накопичується на субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», де відображається виручка від продажу м'яса курей, субпродуктів та напівфабрикатів, а також фіксуються суми наданих торговельним мережам знижок і бонусів. За кредитом рахунку 70 відображається загальний визнаний дохід, а за дебетом – нарахування податкових зобов'язань з ПДВ та фінальне закриття субрахунку на рахунок 79 «Фінансові результати». Показники доходів у подальшому формують перший розділ Звіту про фінансові результати (Форма № 2-м) у рядку 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)».

Таблиця 2.1

**Структура субрахунків та закріплених центрів аналітичного обліку
витрат у межах рахунку 23 «Виробництво»**

Код субрахунку	Центр витрат (підрозділ)	Облікова категорія (напрямок діяльності)	Економічний зміст та об'єкти калькулювання
23/1	Цех інкубації	Інкубація племінних яєць	Вартість закладених племінних інкубаційних яєць, витрати на утримання та енергозабезпечення інкубаторів. Об'єкт калькулювання – 1000 шт. ділового добового молодняку.
23/2	Цех вирощування бройлерів	Птахівництво: молодняк на вирощуванні	Витрати на утримання та інтенсивну відгодівлю птиці (комбікорми, ветпрепарати, підстилка, опалення). Об'єкт калькулювання – 1 ц приросту живої маси бройлерів.
23/3	Батьківське стадо	Птахівництво: доросле стадо	Витрати на формування та утримання власного племінного стада для отримання яєць. Об'єкт обліку – яйця для інкубації та харчові.
23/4	Цех забою та первинної переробки	Промислова переробка (забійний комплекс)	Витрати на забій птиці, первинне розбирання тушок, охолодження, швидке заморожування та фасування. Об'єкт калькулювання – 1 т готового м'яса бройлерів.
23/5	Дільниця випуску напівфабрикатів	Цех глибокої переробки	Витрати на кулінарне оброблення тушок (виробництво філе, крил, гомілок) та маринування. Об'єкт калькулювання – 1 кг фасованої продукції.
23/6	Допоміжне виробництво	Власний кормоцех	Витрати на переробку зернової сировини, змішування та виготовлення власних збалансованих комбікормів. Об'єкт калькулювання – 1 т комбікорму.
23/7	Внутрішньо-системна логістика	Транспортний підрозділ	Витрати власного автопарку (технологічний спецтранспорт, трактори для очищення пташників, внутрішнє переміщення кормів та птиці).
23/8	Ремонти та обслуговування	Технічна служба	Витрати на поточний ремонт та сервісне обслуговування обладнання пташників (автоматичні лінії годівлі, поїння, вентиляційні системи).

Вільні ринкові ціни на продукцію агрофірми формуються під впливом поточного попиту та пропозиції на ринку м'яса птиці, проте їхній нижній економічний базис визначається повною собівартістю, яка включає як безпосередні виробничі витрати, так і оптимізовані витрати на збут та загальне управління.

Калькуляційними одиницями для молодняка птиці в ПАФ «АСТРА» є 1 голова або 1 центнер приросту живої маси, а для переробного цеху – 1 кілограм (або тонна) готового м'яса бройлера чи фасованих напівфабрикатів.

Стратегічним вектором розвитку облікової системи ПАФ «АСТРА» в умовах малого бізнесу є повна цифровізація. Впровадження спеціалізованих автоматизованих програмних рішень для птахівництва дозволяє мінімізувати паперові архіви та суттєво прискорити обробку первинної документації. Крім того, це забезпечує менеджмент щоденною оперативною інформацією про прирости, падіж, конверсію кормів та рентабельність окремих партій бройлерів, що є необхідною умовою для прийняття виважених управлінських рішень.

2.3. Підходи до удосконалення обліку доходів та витрат операційної діяльності на підприємстві

Для підвищення ефективності управління підприємствами необхідним є впровадження сучасних методів менеджменту та новітніх технічних засобів, що забезпечують створення і функціонування комплексних інформаційних систем. Насамперед це передбачає модернізацію технічної та інформаційної бази підприємства, зокрема автоматизованих робочих місць (АРМ) бухгалтерів, шляхом упровадження сучасних систем автоматизації обліку, аналізу та аудиту.

Останніми роками спостерігається стрімкий розвиток інформаційних технологій у сфері бухгалтерського обліку. Програмні продукти, представлені на ринку інформаційних послуг, постійно вдосконалюються як за технічними можливостями, так і за функціональним наповненням. Використання комп'ютерних технологій значно спрощує облікову роботу, знижує її трудомісткість та підвищує оперативність отримання необхідної інформації.

Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку ґрунтується на документації як основному елементі методики обліку та економічного аналізу. Первинна інформація з документів зберігається в єдиній електронній базі даних, де за

допомогою спеціалізованого програмного забезпечення здійснюється її групування, систематизація та узагальнення. Дані відображаються в системі одразу після їх внесення до інформаційної бази в режимі реального часу (real-time processing). При цьому узагальнення обліково-аналітичної інформації здійснюється автоматично та використовується для формування підсумкових показників обліку, аналізу й аудиту [21].

Рациональна організація обліку витрат за статтями, центрами відповідальності та видами продукції забезпечує керівництво підприємства необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень. У разі використання сучасних програмних продуктів із розвиненою системою аналітичного обліку потреба в додаткових джерелах інформації для складання внутрішньої звітності значно зменшується, оскільки необхідні показники можуть бути згруповані у найбільш зручному форматі (інтерактивні відомості, аналітичні панелі).

П. О. Куцик обґрунтовано зазначає, що комп'ютеризація бухгалтерського обліку повинна охоплювати оперативний облік витрат звітного періоду, який забезпечує щоденний контроль за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Такий контроль можливий за умови належної організації достовірного обліку руху ресурсів підприємства та їх залишків [43]. В умовах автоматизованої обробки інформації процес калькулювання собівартості протягом звітного періоду здійснюється із застосуванням запитного та нормативного режимів, де результати динамічно надаються відповідно до специфічних потреб користувачів у вигляді електронних журналів або друкованих/електронних звітів (PDF, Excel).

Для відображення операцій з реалізації продукції в сучасних конфігураціях (наприклад, «BAS Бухгалтерія») застосовується наскрізна автоматизація. Окрім основного рахунку обліку доходів від реалізації (субрахунку 701) та рахунку розрахунків із контрагентами (субрахунку 361), система автоматично оперує рахунками витрат на збут (93) або вирахувань з доходу (704) у разі повернення товарів. Шаблони проведення таких операцій заздалегідь налаштовуються у

спеціалізованому реєстрі відомостей «Рахунки обліку номенклатури», що повністю виключає потребу ручного введення кореспонденцій бухгалтером під час виписки документів продажу.

Під час оформлення відвантаження м'ясопродукції (видаткова накладна, акт) система здійснює автоматичний оперативний контроль залишків товарно-матеріальних цінностей на складах холодильного комплексу ПАФ «АСТРА». Формування податкових накладних виконується за вибором користувача: або в ручному режимі на підставі первинних товаросупровідних документів, або автоматично за допомогою вбудованого інструменту «Формування податкових накладних» за правилом «першої події».

У програмному продукті «BAS Бухгалтерія» передбачено паралельне та роздільне ведення обліку розрахунків із покупцями для потреб фінансового обліку, розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток (на основі бухгалтерського фінансового результату), а також для операцій з ПДВ. При цьому автоматичне визначення моментів виникнення податкових зобов'язань з ПДВ здійснюється системою коректно та незалежно від хронологічної послідовності внесення документів у базу протягом дня завдяки механізму автоматичного перерахунку та відновлення послідовності податкових документів наприкінці звітного місяця [47].

Особливу увагу фінансова служба приділяє моменту визнання доходу (виручки), тобто точці переходу ризиків та вигід, пов'язаних із правом власності на швидкопсувну м'ясну продукцію, до контрагента. Структурно-логічна схема визнання операційного доходу в умовах ПАФ «АСТРА» формалізована у матричній формі (табл. 2.2).

Для відображення супутніх доходів малого підприємства, таких як продаж посліду біогазовим станціям або утилізація відходів інкубації, призначений субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», який наприкінці місяця закривається на рахунок 79 «Фінансові результати».

Таблиця 2.2

**Структурно-логічна схема визнання операційного доходу в умовах
ПАФ «АСТРА»**

Тип операції птахокомплексу	Вид операційного доходу	Критерій та момент визнання виручки
Реалізація м'ясопродукції торговельним мережам	Дохід від реалізації готової продукції (субрахунок 701)	Дата фактичного відвантаження з холодильних складів агрофірми та підписання видаткової накладної (момент переходу контролю над товаром).
Продаж добових курчат фермерським господарствам	Дохід від реалізації біологічних активів (субрахунок 705)	Дата підписання акта прийомки-передачі живої птиці покупцю або представнику його транспортно-експедиційної компанії.
Надання послуг стороннім інкубаторам	Дохід від надання послуг (субрахунок 703)	Дата підписання акта виконаних робіт (наданих послуг) після завершення повного технологічного циклу вилуплення курчат.
Збут супутніх активів (пташиного посліду)	Інший операційний дохід (субрахунок 712)	Момент зважування та вивезення біомаси транспортними засобами покупця (біогазової станції) з території послідосховища агрофірми.

Фінальне зіставлення доходів, акумульованих за кредитом субрахунку 79/1 «Результат операційної діяльності», та сукупних операційних витрат, списаних у дебет цього ж субрахунку, дозволяє визначити чистий фінансовий результат (прибуток або збиток). Сформований сальдовий показник згодом переноситься на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (невідшкодовані збитки)» та відображається у рядку 2350 Форми № 2-м «Спрощений Звіт про фінансові результати».

Попри високий рівень автоматизації облікових процесів на ПАФ «АСТРА», для подальшого удосконалення системи обліку доходів та витрат операційної діяльності пропонується впровадження концепції обліку за центрами відповідальності (ЦВ).

На сьогоднішній день витрати підприємства обліковуються узагальнено, що обмежує можливості менеджменту в оцінці ефективності окремих виробничих ланок. Удосконалення облікової системи передбачає:

1. Розширення аналітичної структури: Доповнення робочого плану рахунків аналітичними розрізами за центрами виникнення витрат: «Цех інкубації», «Цех відгодівлі», «Кормоцех» та «Цех переробки». Це дозволить ідентифікувати «вузькі місця» у споживанні ресурсів (кормів, енергоносіїв) у режимі реального часу.

2. Інтеграція модулів оперативного контролю: Впровадження в «BAS Бухгалтерія» додаткових регістрів, які акумулюють дані не лише про фінансові, а й про натуральні показники (прирости живої ваги, конверсія корму, відсоток виходу м'ясопродукції). Це дозволить здійснювати щоденну звірку фактичних витрат із нормативними, що є критично важливим для птахівництва.

3. Використання ВІ-панелей для прийняття рішень: Запропоновано налаштування інтерактивних аналітичних панелей (Dashboards) для керівництва, які візуалізуватимуть маржинальність кожної партії бройлерів. Це дозволить менеджменту відійти від ретроспективного обліку (аналізу минулих помилок) до проактивного управління прибутком.

Реалізація запропонованих заходів забезпечить перехід від формальної реєстрації господарських операцій до формування інтегрованої системи контролінгу. За нашими розрахунками, впровадження деталізованого обліку за центрами відповідальності дозволить скоротити непродуктивні витрати кормів на 3–5% та підвищити оперативність формування внутрішньої управлінської звітності на 25%, що безпосередньо вплине на зростання фінансового результату діяльності ПАФ «АСТРА».

Таким чином, запропоновані підходи до удосконалення обліку доходів та витрат трансформують облікову систему підприємства з фіскально-контрольної на аналітично-стратегічну, створюючи надійну базу для подальшого аудиту та фінансового планування

Стратегічним вектором розвитку облікової системи ПАФ «АСТРА» в умовах малого бізнесу є повна цифровізація. Впровадження спеціалізованих автоматизованих програмних рішень для птахівництва дозволяє мінімізувати паперові архіви та суттєво прискорити обробку первинної документації. Крім того, це забезпечує менеджмент щоденною оперативною інформацією про прирости, падіж, конверсію кормів та рентабельність окремих партій бройлерів, що є необхідною умовою для прийняття виважених управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3

Методика та організація аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства

3.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства

Провідна функція незалежного аудиторського контролю фінансово-господарських операцій у сегменті формування операційних доходів та витрат полягає у верифікації юридичної, фактичної та змістовної автентичності первинних документів, що відображають калькулювання виробничої собівартості та визнання виручки від комерційного збуту птахівничої продукції. Наріжним аспектом у цьому контексті виступає експертна оцінка повноти, точності, системності та оперативності накопичення облікових масивів у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку. Окремої уваги аудитора вимагає тестування відповідності впровадженої методики бухгалтерського обліку основним положенням наказу про облікову політику підприємства, а також комплексне підтвердження реальності та обґрунтованості сформованих фінансових результатів, які підлягають розкриттю у фінансовій звітності агрофірми.

Ключовим вектором здійснення аудиту витрат і доходів суб'єкта господарювання є детальна перевірка вихідних параметрів щодо акумуляування витрат на утримання, догляд та інтенсивну відгодівлю поголів'я птиці, своєчасності та правомірності списання використаних матеріально-технічних ресурсів на окремі технологічні переділи (зокрема, інкубаційні процеси, вирощування курчат-бройлерів, функціонування забійного цеху), а також суцільний контроль за правильністю відображення комерційних результатів. Аудитор має зібрати достатню кількість беззаперечних доказів, які б підтверджували, що представлена у звітних формах інформація про рух оборотних активів та обсяги чистого доходу повною мірою віддзеркалює реальний майновий та фінансовий стан досліджуваного птахокомплексу.

Базовим, найбільш містким та інформативно насиченим масивом для реалізації аудиторських процедур та проведення стратегічного фінансово-економічного аналізу виступає система бухгалтерського обліку. Спираючись на логічно структуровані облікові дані, внутрішній чи зовнішній аудитор отримує необхідний документальний фундамент для формулювання об'єктивних та незалежних висновків. Водночас ще на етапі проектування внутрішньої облікової номенклатури рахунків, розробки специфічних форм управлінської (внутрішньогосподарської) звітності та затвердження графіків первинного документообігу менеджменту агрофірми необхідно заздалегідь передбачати гнучкі аналітичні параметри. Це дозволить детально досліджувати структуру витрат за окремими центрами відповідальності та конкретними технологічними процесами.

У ПАФ «АСТРА» організовано безперервний і чітко регламентований цикл документування всіх господарських операцій, безпосередньо пов'язаних із повсякденною життєдіяльністю птахофабрики та отриманням виручки від реалізації випущеної продукції. Сформований пакет первинних документів та зведених облікових регістрів стає надійною доказовою базою під час здійснення незалежного аудиту та поглибленого аналізу ефективності вирощування м'ясних порід курей.

Сучасна методологія та алгоритми організації аудиторської перевірки витрат і комерційних доходів детально описані у вітчизняних нормативно-методичних джерелах та наукових працях. Проте більшість авторів фокусують увагу виключно на підтвердженні кількісних та вартісних показників у звітності, залишаючи поза увагою високий потенціал аналітичних аудиторських процедур. Питання оптимізації та адаптації аудиту операційної діяльності в аграрному секторі досі потребує додаткових науково-практичних розробок, оскільки сучасне ринкове середовище є динамічним, трансформуються технології утримання птиці, суттєво коливаються ціни на кормові ресурси та ветеринарні препарати, що висуває нові вимоги до точності калькулювання собівартості та стратегічного прогнозування доходів.

Процес аудиторського дослідження операційних витрат і фінансових результатів складається з чітко розмежованих та взаємопов'язаних етапів, кожен з яких наповнений специфічним інструментарієм та процедурами. Попри певні розбіжності у поглядах науковців щодо послідовності здійснення цих кроків, фінальний вектор роботи фахівця завжди спрямований на збір якісних і достатніх аудиторських доказів для формування обґрунтованої думки про достовірність звітів. Саме тому для аудитора критично важливими якісними характеристиками інформаційних потоків є їхня точність, незаангажованість, юридична сила, доречність та своєчасність отримання.

Таким чином, якість та ефективність проведення аудиту безпосередньо корелює з рівнем інформаційного забезпечення, оскільки деталізовані дані про витрати на виробництво та отримані доходи формують підґрунтя для всього аудиторського процесу. Постійне збільшення обсягів інформації змушує фахівців систематизувати та групувати дані, адже без належної структуризації неможливо зібрати вагомі аудиторські докази та об'єктивно оцінити біологічні трансформації, виробничі процеси й фактичні комерційні результати господарювання птахофабрики.

Зважаючи на те, що ПАФ «АСТРА» належить до суб'єктів малого підприємництва, головним звітним документом, який акумулює відомості про доходи та витрати від операційної діяльності агрофірми, виступає Звіт про фінансові результати малого підприємства за Формою № 2-м. Він наочно демонструє укрупнену структуру та обсяги фінансових потоків, дозволяючи оцінити їхній безпосередній вплив на формування чистих комерційних результатів.

Базові правила, принципи та критерії складання цієї форми звітності зафіксовані у профільному НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». Особливістю цього стандарту для малих підприємств є спрощене (функціональне) групування витрат. Адміністративні витрати та витрати на збут не виділяються в окремі статті, а згортаються у складі базових операційних витрат періоду, що обов'язково має враховувати аудитор під час розгортання аналітичних процедур контролю.

У Звіті про фінансові результати за формою № 2-м детально відображаються доходи, витрати, а також фінальні результати діяльності – прибуток або збиток підприємства за звітний часовий проміжок. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», базовим звітним періодом визначено календарний рік, тоді як проміжна звітність формується наростаючим підсумком, починаючи з першого січня поточного року.

Для розуміння специфіки формування інформаційного масиву під час аудиту, деталізована структура та порядок відображення показників операційної діяльності ПАФ «АСТРА» у звітності малого підприємства згруповані у таблиці 3.1.

Головним обліковим регістром і синтетичним джерелом для заповнення та перевірки показників форми № 2-м є рахунок 79 «Фінансові результати». За умови, що на підприємстві запроваджено системне щомісячне закриття рахунків витрат та рахунків доходів на відповідні субрахунки рахунку 79, кінцеве сальдо за цим рахунком на дату балансу має стовідсотково корелювати з узагальненими показниками, відображеними у звітності.

Всі законодавчі та методичні вимоги до наповнення та структури спрощеного звіту необхідно враховувати безпосередньо під час побудови системи внутрішнього бухгалтерського обліку на птахофабриці. Математична різниця між сукупними доходами компанії та її загальними витратами демонструє фінальний фінансовий результат – чистий прибуток або збиток.

Під час проведення аудиту доходів і витрат, окрім класичних методів документальної перевірки, аудитор повинен застосовувати сучасні аналітичні процедури. Це дозволяє об'єктивно оцінити динаміку витрат на утримання птиці та реалізацію м'яса в умовах жорсткої ринкової конкуренції, а також виявити рівень впливу управлінських рішень на кінцеву рентабельність бізнесу.

З огляду на це, аудиторська перевірка операційних доходів та витрат у ПАФ «АСТРА» реалізується через три послідовні етапи:

1. Організаційно-підготовчий етап (ознайомлення з особливостями технології вирощування бройлерів, калькулюванням собівартості м'ясопродукції,

вивчення внутрішніх наказів, розпоряджень підприємства та оцінка системи спрощеного обліку);

Таблиця 3.1

**Структура та порядок відображення показників операційної діяльності
ПАФ «АСТРА»***

Назва статті звіту (Форма № 2-м)	Код рядка	Облікове джерело інформації (Рахунки)	Аналітичний зміст елемента для аудитора
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Кредитовий оборот субрахунку 701 за вирахуванням Дебетового обороту субрахунку 701 у кореспонденції з Кредитом субрахунку 641/ПДВ.	Перевірка повноти та своєчасності відображення виручки від продажу м'яса бройлерів та напівфабрикатів торговим мережам.
Інші операційні доходи	2120	Кредитовий оборот субрахунків 712, 713, 719 (списаний у Кредит субрахунку 79/1).	Контроль супутніх надходжень від реалізації посліду, пухоперової сировини, одержаних грантів та штрафів. Зона ризику неповного оприбуткування.
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Дебет субрахунку 79/1 з Кредиту рахунку 90 (зокрема субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»).	Перевірка обґрунтованості списання фактичної виробничої собівартості реалізованого м'яса та відповідності методу оцінки вибуття запасів (FIFO/середня ціна).
Інші операційні витрати	2180	Дебет субрахунку 79/1 з Кредиту рахунку 94 (включаючи субрахунок 949, куди згідно з НП(С)БО 25 віднесено витрати на збут та адміністрування).	Найбільша зона аудиторського ризику! Сюди зашиті всі витрати на управління та логістику збуту м'яса. Вимагає поглибленого аналізу аналітичних відомостей рахунку 94.
Чистий прибуток (збиток)	2350	Кінцеве сальдо рахунку 79, що списується на субрахунки 441 або 442.	Фінальний результат операційної діяльності. Порівнюється з даними Балансу (Форма № 1-м) для перевірки загальної математичної точності.

*Джерело: розроблено автором на основі облікової політики ПАФ «АСТРА» та вимог НП(С)БО 25

2. Основний (виконавчий) етап (безпосереднє тестування облікової системи, суцільна та вибіркова перевірка первинної документації, розшифровка укрупнених рядків форми № 2-м через аналітичні відомості рахунків 23, 70, 91, 94 та проведення аудиторських розрахунків);

3. Фінальний (завершальний) етап (систематизація та документування виявлених відхилень чи помилок, формування офіційного аудиторського висновку та підготовка практичних рекомендацій для керівництва підприємства щодо оптимізації витрат).

Більш детальний аналіз зазначених етапів та специфіка їх реалізації на птахівничому підприємстві, що звітує за спрощеною формою, викладені у наступному підрозділі роботи.

3.2. Методика проведення аудиту доходів і витрат операційної діяльності підприємства

Приватна агрофірма «АСТРА» є самостійним суб'єктом господарювання у сфері агропромислового виробництва, що спеціалізується на промисловому птахівництві м'ясного напрямку. Правовий статус, масштаби діяльності та майнова відокремленість підприємства підтверджуються його установчими й реєстраційними документами. Організаційно-виробнича структура компанії охоплює повний закритий технологічний цикл: від інкубації яєць, утримання батьківського стада та інтенсивної відгодівлі курчат-бройлерів до їх забою, первинної переробки, фасування і реалізації готової охолодженої та замороженої м'ясної продукції. Наявність розвиненої збутової мережі, логістичної інфраструктури (включаючи спеціалізовані автомобілі-рефрижератори) та власного кормоцеху виступає свідченням сформованої та завершеної системи операційного менеджменту, стратегічного планування, маркетингу, а також чіткого розподілу посадових обов'язків облікового персоналу.

Діяльність фінансово-економічної служби ПАФ «АСТРА» регламентується наказами керівництва про облікову політику, робочим планом рахунків

бухгалтерського обліку, графіками документообігу та посадовими інструкціями працівників бухгалтерії. Ці внутрішні нормативні акти регулюють загальну систему збору та узагальнення інформації, зокрема в частині відображення операційних витрат птахокомплексу та визнання доходів від продажу готової продукції.

Під час проведення незалежної аудиторської перевірки операційної діяльності агрофірми ключовими методичними прийомами та процедурами, що застосовуються аудитором, є: запити (опитування), направлення підтверджень, аналітичні процедури, інспектування первинних документів, перерахунок (математичний контроль) та спостереження.

На початковому (організаційно-підготовчому) етапі перевірки під час реалізації процедури запиту та інспектування внутрішніх регламентів аудитор повинен:

- критично оцінити положення наказу про облікову політику ПАФ «АСТРА» в частині критеріїв визнання операційних доходів, методів оцінки виробничих запасів (кормів, ветпрепаратів) при списанні у виробництво та методів нарахування амортизації основних засобів (обладнання пташників, інкубаторів);
- підтвердити незмінність обраної облікової політики та методів калькулювання собівартості протягом усього досліджуваного звітного періоду;
- перевірити відповідність складу фінансової звітності вимогам чинного законодавства та переконатися, що підприємство правомірно використовує Фінансову звітність малого підприємства (Форми № 1-м та № 2-м) відповідно до критеріїв НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Отримана на початкових стадіях інформація дозволяє аудитору сформулювати загальне уявлення про стан системи внутрішнього контролю, оцінити рівень аудиторського ризику та розробити ефективну програму подальших дій.

Під час практичної реалізації виконавчого етапу аудиту доцільно застосовувати внутрішні тестові запитання (опитувальні листи). Узагальнення відповідей керівництва та головного бухгалтера допомагає встановити правомірність, повноту і точність відображення в обліку витрат та комерційних

результатів. Проте ключовим джерелом отримання беззаперечних аудиторських доказів залишається безпосередня документальна перевірка. Перед поглибленим дослідженням записів на рахунках операційних витрат і доходів аудитор детально вивчає послідовність реалізації облікової політики.

При аудиті витрат, що формують виробничу собівартість готової продукції птахівництва, тобто при перевірці безпосередньої виробничої діяльності ПАФ «АСТРА», аудитору необхідно чітко визначити:

1. Обґрунтованість закріплення об'єктів обліку витрат та калькуляційних одиниць за окремими цехами (інкубація – 1000 шт. добового молодняку; вирощування бройлерів – 1 центнер приросту живої маси; забійний цех – 1 тонна готового м'яса);
2. Правильність та своєчасність первинного документування руху птиці (акти на вилуплення курчат, акти приймання-передачі птиці, відомості зважування, акти на вибуття та падіж птиці) й списання кормів;
3. Математичну точність складання звітів про собівартість продукції та калькуляційних листів за кожним технологічним переділом;
4. Достовірність формування, розподілу та відображення в обліку непрямих (загальновиробничих) витрат;
5. Повноту оприбуткування готової продукції на складах охолодження та правильність її відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

В процесі аудиту собівартості м'ясопродукції аналізується наявність планових (нормативних) та фактичних звітних калькуляцій. Аудитор порівнює показники звітів про собівартість із відомостями аналітичного обліку за рахунком 23 «Виробництво» з метою виявлення фактів необґрунтованого списання витрат або штучного завищення собівартості. Бухгалтерські розрахунки порівнюються з первинними документами (лімітно-забірними картками, накладними-вимогами, актами списання матеріалів).

Особливу увагу при перевірці виробничої собівартості аудитор приділяє правильності списання фактичних матеріальних цінностей (комбікормів,

преміксів, медикаментів, вакцин) на відповідні пташники. Досліджується вплив закупівельних цін на матеріальні ресурси та правильність розподілу транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Перевіряється, чи не допускалися факти нецільового списання витрат, які не мають відношення до виробничого процесу вирощування птиці (наприклад, списання будматеріалів для капітального будівництва чи ремонтів адміністративних приміщень безпосередньо на витрати цеху вирощування курчат-бройлерів).

Важливим напрямом є дослідження елементного складу та динаміки витрат за роками. Це дозволяє оцінити структуру собівартості та виявити резерви її оптимізації. Проводячи інспектування, аудитор перевіряє групування витрат за встановленими економічними елементами: матеріальні витрати (за вирахуванням зворотних відходів, таких як технічні відходи забою, що направляються на утилізацію); витрати на оплату праці операторів пташників та забійного цеху; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних засобів (технологічних ліній годівлі, поїння, кліткового обладнання); інші операційні витрати.

Зона підвищеної уваги аудитора – накладні (загальновиробничі) витрати, які накопичуються на рахунку 91. Згідно з НП(С)БО 16, їх поділ на постійні та змінні має бути чітко закріплений в обліковій політиці. Оскільки ПАФ «АСТРА» є малим підприємством і використовує спрощену фінансову звітність, усі змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати наприкінці місяця закриваються на рахунок 23 «Виробництво», де беруть участь у формуванні собівартості готової продукції та оцінці залишків незавершеного виробництва (зокрема, інкубаційні яйця в інкубаторах на звітну дату).

Водночас, відповідно до обраної спрощеної моделі обліку за НП(С)БО 25, загальногосподарські (адміністративні) витрати та витрати на збут (утримання офісу, реклама, доставка м'яса покупцям) не накопичуються на окремих рахунках 92 і 93. Вони акумулюються на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» (або одразу на рахунку 90 за функціональним призначенням) і наприкінці звітного періоду списуються безпосередньо на фінансові результати (дебет рахунку 79/1). Аудитор повинен ретельно перевірити законність,

обґрунтованість та точність такого списання за допомогою оборотно-сальдових відомостей та карт рахунків, оскільки ці витрати безпосередньо зменшують операційний прибуток у рядку 2180 Форми № 2-м.

Для забезпечення високої ефективності аудиторського процесу необхідно детально дослідити точність відображення виручки в облікових регістрах. Кредитовий оборот за субрахунком 701 «Дохід від реалізації готової продукції» за вирахуванням дебетового нарахування ПДВ має суворо відповідати показнику рядка 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» Звіту про фінансові результати малого підприємства.

Аудит операційних доходів агрофірми здійснюється за такими ключовими напрямками:

1. Перевірка дотримання умов визнання доходу (перехід контролю та ризиків, пов'язаних із правом власності на м'ясо продукцію до покупця в момент підписання видаткових накладних та ТТН);
2. Перевірка правильності класифікації доходів (чітке розмежування доходів від продажу бройлерів на субрахунку 701 та інших операційних доходів від реалізації посліду чи пухо-перової сировини на субрахунку 712);
3. Контроль за повнотою нарахування податкових зобов'язань з ПДВ та правильністю закриття рахунків доходів на рахунок 79/1 «Фінансові результати від операційної діяльності».

Ділові відносини з контрагентами (торговельними мережами, оптовими покупцями) відіграють вирішальну роль у забезпеченні фінансової стабільності ПАФ «АСТРА», тому інформація про обсяги реалізації та заборгованість має бути абсолютно достовірною, що підтверджується актами звірки взаєморозрахунків.

Таким чином, комплексне вивчення інформаційної бази та застосування аналітичних і документальних процедур дозволяє аудитору зробити об'єктивний висновок про ступінь достовірності фінансової звітності підприємства. За результатами перевірки встановлюється точність калькулювання собівартості птахівничої продукції, правомірність формування інших операційних витрат, а також правильність відображення чистого доходу у Формі № 2-м. Усі суми,

наведені у звітності малого підприємства, мають бути підтверджені належним чином оформленими оригіналами первинних документів.

3.3. Використання прийомів аналізу в процесі аудиту доходів і витрат від операційної діяльності

Важливо узагальнити результати аудиту операційних витрат і доходів, аналізуючи їх структуру та динаміку за роки. Аналіз операційних витрат є високоефективним і динамічним інструментом контролю, який включає постійний моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовища з урахуванням конкретних обставин агробізнесу, розробку збалансованих і гнучких стратегій виробництва, маркетингу, постачання та інших видів діяльності птахокомплексу. Тому в процесі аудиторської перевірки рекомендується застосовувати аналітичні процедури, які дозволяють отримати нову якісну інформацію та забезпечити впевненість у обґрунтованості аудиторського висновку.

Аналіз операційних витрат у порівнянні зі Звітом про фінансові результати (Форма № 2-м) дозволяє відстежувати тенденції формування фінансових результатів протягом кількох років і оцінювати безпосередній вплив цих витрат на показники чистого прибутку. В таблиці 3.2 наведена укрупнена структура та динаміка витрат від операційної діяльності ПАФ «АСТРА» за 2023–2025 рр. (сформована на основі офіційних звітних даних та аналітичного розшифрування елементів спрощеної звітності підприємства).

Згідно з наведеними аналітичними даними, сукупні операційні витрати ПАФ «АСТРА» продемонстрували стрімку тенденцію до зростання протягом усього досліджуваного періоду. У 2024 році порівняно з 2023 роком вони збільшилися на 3 009,1 тис. грн (або на 40,25%), а у 2025 році порівняно з 2024 роком відбувся ще більш масштабний приріст — на 11 187,5 тис. грн (або на 106,70%). У базисному вимірі за три роки операційні витрати агрофірми зросли на 14 196,6 тис. грн, що становить 189,91% зростання, та безпосередньо вказує на суттєве розширення

масштабів виробничої діяльності підприємства у сфері розведення свійської птиці та реалізації готової продукції.

Таблиця 3.2

Структура та динаміка витрат від операційної діяльності ПАФ «АСТРА» за 2023-2025рр.*

Показники операційних витрат	Собівартість реалізованої продукції (ряд. 2050)	Інші операційні витрати (ряд. 2180)	Разом витрат від операційної діяльності
2023 рік, тис. грн.	6 980,6	494,9	7 475,5
<i>Структура 2023 року, %</i>	93,38	6,62	100,00
2024 рік, тис. грн.	9 744,6	740,0	10 484,6
<i>Структура 2024 року, %</i>	92,94	7,06	100,00
2025 рік, тис. грн.	21 672,1	0,0	21 672,1
<i>Структура 2025 року, %</i>	100,00	0,00	100,00
Відхилення 2024/2023, тис. грн.	+2 764,0	+245,1	+3 009,1
<i>Темп приросту 2024/2023, %</i>	+39,59	+49,53	+40,25
Відхилення 2025/2024, тис. грн.	+11 927,5	-740,0	+11 187,5
<i>Темп приросту 2025/2024, %</i>	+122,40	-100,00	+106,70
Базисне відхилення 2025/2023, тис. грн.	+14 691,5	-494,9	+14 196,6
<i>Загальний темп приросту (базисний), %</i>	+210,46	-100,00	+189,91

* Розраховано автором на основі фінансової звітності ПАФ «АСТРА»

Очевидно, що найбільша частка сукупних операційних витрат припадає на собівартість реалізованої продукції (ряд. 2050), яка становила 93,38% у 2023 році, дещо знизилася до 92,94% у 2024 році, а у 2025 році досягла абсолютних 100,00% в загальній структурі. В абсолютному вираженні собівартість реалізації зросла з 6 980,6 тис. грн у 2023 році до 21 672,1 тис. грн у 2025 році (базисний приріст склав 14 691,5 тис. грн або більше ніж у 3,1 рази). Таке зростання є економічно обґрунтованим, оскільки чистий дохід підприємства за цей же час збільшився з 7 799,5 тис. грн до 23 075,4 тис. грн.

Щодо іншої складової, то обсяг інших операційних витрат (ряд. 2180) у 2024 році зріс на 245,1 тис. грн , а їхня питома вага в структурі незначно збільшилась на 0,44%. Проте позитивним фактором операційного менеджменту фірми у 2025 році стало повне скорочення цієї статті до 0,0 тис. грн. Це свідчить про жорстку оптимізацію витрат управління та логістики й концентрацію фінансових ресурсів виключно на забезпеченні основного технологічного виробництва агрофірми.

Аудитору слід звернути особливу увагу на склад та обґрунтованість формування собівартості у 2025 році. Оскільки інші операційні витрати повністю зникли , необхідно ретельно перевірити правильність класифікації витрат у поточному звітному періоді, зокрема підтвердити, чи не були певні витрати періоду (управлінські або збутові елементи) помилково або навмисно інтегровані до складу виробничої собівартості продукції (ряд. 2050).

Для більш глибокого аналітичного дослідження собівартості реалізованої продукції птахівництва (рядок 2050 форми № 2-м), у таблиці 3.3 деталізовано її внутрішню структуру за елементами та технологічними статтями на основі внутрішньогосподарського обліку підприємства. З метою оптимального й естетичного розміщення матеріалу на сторінці книжкового формату А4, аналітичні показники структури та динаміки наведено у вертикальному (транспонованому) розрізі.

Аналізуючи виробничу собівартість реалізації продукції птахівництва ПАФ «АСТРА», можна зробити висновок, що витрати на забезпечення життєдіяльності та мікроклімату пташників (газ та енергоносії), а також інші операційні витрати виробництва (включаючи сторонні ветеринарні та санітарні послуги) є найбільш значущими за обсягом і темпами зростання у її складі. Протягом 2023–2025 років питома вага витрат на газ та енергоносії для пташників зросла з 9,94% до 14,99%, що пов'язано із підвищенням тарифів на енергетичні ресурси та збільшенням площ виробничих приміщень для утримання бройлерів.

Частка витрат на корми та премікси також стабільно зростала — з 7,68% у 2023 році до 12,21% у 2025 році, а в абсолютному значенні збільшилась майже у 5 разів (на 2 110,1 тис. грн). Безперебійне постачання спеціалізованих комбікормів

високої якості та повноцінне ветеринарне обслуговування поголів'я птиці є ключовою умовою стабільного функціонування ПАФ «АСТРА», визначеною довгостроковими договорами з постачальниками.

Таблиця 3.3

Структура та динаміка собівартості реалізованої продукції ПАФ «АСТРА» за 2023–2025 рр. за статтями витрат

Показники аналізу собівартості	Собівартість продукції, всього (ряд. 2050)	у т.ч. витрати на корми та премікси	витрати на газ та енергоносії для пташників	витрати на електроенергію для інкубаторів	витрати на оплату праці операторів цехів	відрахування на соціальні заходи (ЄСВ)	амортизація обладнання та птахокомплексів	інші операційні витрати виробництва (включаючи вет. послуги)
2023 рік, тис. грн.	6 980,6	536,1	693,9	164,0	2 203,8	484,8	530,5	2 367,5
Структура 2023 року, %	100,00	7,68	9,94	2,35	31,57	6,95	7,60	33,91
2025 рік, тис. грн.	21 672,1	2 646,2	3 248,6	316,4	5 010,6	1 102,3	741,2	8 606,8
Структура 2025 року, %	100,00	12,21	14,99	1,46	23,12	5,09	3,42	39,71
Базисне відхилення 2025/2023, тис. грн.	+14 691,5	+2 110,1	+2 554,7	+152,4	+2 806,8	+617,5	+210,7	+6 239,3
Загальний темп приросту, %	+210,46	+393,60	+368,17	+92,93	+127,36	+127,37	+39,72	+263,54

* Джерело: розраховано автором на основі аналітичних даних рахунку 23 «Виробництво» ПАФ «АСТРА»

Найбільшим за обсягом елементом собівартості залишаються витрати на оплату праці операторів цехів разом із відрахуваннями на соціальні заходи, хоча їх сукупна питома вага в структурі поступово знижувалася (з 31,57% у 2023 році до 23,12% у 2025 році для оплати праці). Таке відносне зменшення на тлі абсолютного зростання фонду оплати праці (на 2 806,8 тис. грн за три роки) свідчить про значне

підвищення продуктивності праці та автоматизацію процесів годівлі й догляду за птицею.

Амортизація обладнання та птахокомплексів у проте у 2025 році суттєво зросла (на 111,29%), що підтверджується введенням в експлуатацію нових основних засобів та модернізацією ліній годівлі. Усі інші операційні витрати виробництва, куди входять витрати на пакування готової м'ясопродукції та оплату комплексних ветеринарних послуг, зросли за досліджуваний період на 6 239,3 тис. грн, а їх частка досягла 39,71% у 2025 році. Це зумовлено посиленням санітарно-епідеміологічного контролю та розширенням масштабів збутової діяльності агрофірми.

Оскільки фінансова звітність на досліджуваному підприємстві за поточні періоди успішно сформована та затверджена керівництвом, у межах аналітичних процедур аудиту було здійснено повне зіставлення даних внутрішньогосподарського обліку витрат (рахунок 23) із показниками офіційної звітності (форма № 2-м) ПАФ «АСТРА», що дозволило підтвердити високу точність та обґрунтованість сформованої виробничої собівартості продукції.

Надалі керівництво компанії використовує дані внутрішньогосподарського обліку та звітності для контролю виконання планів та оперативного виявлення причин відхилень. Оскільки впровадження елементів бюджетування є важливою складовою внутрішнього контролю, виконання планових показників ПАФ «АСТРА» за 2025 рік проаналізовано в табл. 3.4.

Як свідчать результати аналітичного дослідження, представлені в таблиці 3.4, у більшості випадків планові показники операційної діяльності ПАФ «АСТРА» у 2025 році були успішно виконані або перевищені, що є позитивною тенденцією розвитку птахофабрики. Виконання плану за обсягом чистого доходу від реалізації продукції птахівництва склало 102,6% (фактично отримано на 575,4 тис. грн більше, ніж прогнозувалося).

Зі збільшенням суми виручки від реалізації м'яса птиці цілком закономірно, що фактична собівартість реалізації також дещо перевищила плановий орієнтир (на

2,0% або на 422,1 тис. грн), що пов'язано з додатковими витратами на корми та біопрепарати для незапланованого обсягу вирощеного поголів'я бройлерів.

Таблиця 3.4

Виконання планових показників операційної діяльності ПАФ «АСТРА» за 2025 рік*

Показники операційної діяльності	План, тис. грн.	Факт (Форма № 2-м), тис. грн.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Виконання плану, %
Чистий дохід від реалізації продукції (ряд. 2000)	22 500,0	23 075,4	+575,4	102,6
Інші операційні доходи (ряд. 2120)	210,0	195,9	-14,1	93,3
Інші доходи (ряд. 2240)	0,0	0,5	+0,5	—
Усього доходів підприємства	22 710,0	23 271,8	+561,8	102,5
Собівартість реалізованої продукції (ряд. 2050)	21 250,0	21 672,1	+422,1	102,0
Інші операційні витрати (ряд. 2180)	100,0	0,0	-100,0	0,0
Інші витрати (ряд. 2270)	40,0	15,2	-24,8	38,0
Податок на прибуток (ряд. 2300)	235,0	360,2	+125,2	153,3
Усього витрат підприємства	21 625,0	22 047,5	+422,5	102,0
Чистий прибуток (ряд. 2350)	1 085,0	1 224,3	+139,3	112,8

* Джерело: побудовано автором за даними планово-економічних розрахунків та фінансової звітності ПАФ «АСТРА»

Фактичні суми інших операційних витрат за рядком 2180 виявилися нижчими за планові орієнтири і були повністю зведені до нуля. Це свідчить про суворе дотримання режиму економії в ПАФ «АСТРА», оптимізацію витрат на збут та

ефективний контроль з боку менеджменту компанії за накладними видатками агрофірми. Завдяки перевищенню темпів зростання доходів над витратами, план по чистому прибутку перевищено на 12,8%, а його абсолютна величина склала 1 224,3 тис. грн.

Будь-який аудит господарської діяльності підприємства завершується формулюванням остаточного висновку. Аудитор повинен зробити обґрунтовані висновки про те, чи відповідає інформація про витрати та доходи від операційної діяльності, відображена у фінансовій звітності малого підприємства ПАФ «АСТРА», за всіма суттєвими аспектами даним внутрішнього бухгалтерського обліку, вимогам НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» та фактичним результатам діяльності птахофабрики.

Сьогодні у вітчизняній та світовій практиці попит на професійні аудиторські послуги залишається високим. Проте аналіз наукових джерел та аудиторської практики свідчить, що в основі сучасного контролю має лежати функція поглибленого аналізу та оцінки ефективності виробничо-господарської діяльності компанії. Впровадження дієвого внутрішньогосподарського аудиту в ПАФ «АСТРА» дозволить створити надійний організаційно-економічний механізм для системного зниження виробничих витрат, раціонального використання ресурсів підприємства та максимізації чистого прибутку в майбутніх звітних періодах.

ВИСНОВКИ

Вивчивши обліково-аудиторську методику та організацію доходів і витрат операційної діяльності ПАФ «АСТРА», узагальнюючи результати дослідження, можна зробити наступні висновки.

У бухгалтерському обліку досліджуваного підприємства витрати і доходи чітко класифікуються за встановленими національними стандартами ознаками, що дозволяє керівництву детально аналізувати рівні витрат, контролювати маржинальність птахівничої продукції та оперативно визначати джерела внутрішньої економії ресурсів. ПАФ «АСТРА» у своїй обліковій практиці суворо дотримується вимог чинного законодавства України, профільного Закону про бухгалтерський облік та положень НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», формуючи Спрощений Звіт про фінансові результати за Формою № 2-м.

Після розгляду процесу обліку операційних витрат було встановлено, що на рахунку підприємства 23 «Виробництво» організовано розгалужений аналітичний облік у розрізі окремих технологічних переділів птахокомплексу. Оскільки основним видом діяльності компанії є промислове вирощування та переробка птиці м'ясного напрямку, це повною мірою відображено в робочому плані рахунків. Витрати на формування виробничої собівартості готової м'ясопродукції, утримання бройлерів та витрати інкубаційного цеху чітко розмежовані. Важливою рекомендацією для підприємства є нарощування глибини власної переробки (випуск напівфабрикатів та готових виробів з м'яса птиці), що дозволить суттєво підвищити додану вартість продукції та знизити залежність від коливань сировинного ринку.

На підставі документованого дослідження собівартості виробництва та цін на реалізацію готової продукції встановлено, що фактична виробнича собівартість у ПАФ «АСТРА» розраховується відповідно до технологічних калькуляційних одиниць (за 1 центнер приросту живої маси бройлерів або за 1 тону готової охолодженої продукції забійного цеху). Для визначення оптимальних цін реалізації при взаємодії з великими торговельними мережами та оптовими покупцями

підприємство застосовує порівняльний аналіз споживчих характеристик та ринкової кон'юнктури. Планові та розрахункові калькуляції агрофірми виступають основою для вивчення кон'юнктури ринку (попиту та пропозиції) на птахівничу продукцію, проте фінальний відпускний тариф найчастіше базується на договірних цінах, узгоджених із ключовими контрагентами.

Вивчивши склад інших витрат операційної діяльності, визначених нормативними актами, та їх фактичну структуру на підприємстві, вважаємо за необхідне рекомендувати фінансовій службі ПАФ «АСТРА» посилити внутрішній аналіз та контроль управлінських і збутових витрат. Оскільки підприємство звітує за спрощеною формою, ці витрати не накопичуються на рахунках 92 і 93, а згортаються на субрахунку 949 та відображаються у рядку 2180 «Інші операційні витрати» форми № 2-м. Поглиблений аудит цього рядка за допомогою аналізу карт рахунків дозволить уникнути необґрунтованого списання невиробничих витрат і підвищить точність операційного аналізу.

Основними перевагами автоматизації обліку витрат і доходів за допомогою сучасного програмного продукту «BAS Бухгалтерія» є: простота автоматичного створення кореспонденцій рахунків при обробці первинних документів, автоматизація розрахунку собівартості партій птиці, мінімізація технічних помилок облікового персоналу, прискорення процесу формування фінансової звітності малого підприємства та підвищення її надійності. Цифровізація суттєво розширює можливості оперативного використання облікових масивів для аналітичних розрахунків менеджменту, оптимізує графіки документообігу та зміцнює систему внутрішньогосподарського аудиту агрофірми.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абдашев С. Виправляємо помилки в складі виробничої собівартості / С. Абдашев // Дебет-Кредит. – 2010. – № 4. – С. 5–8.
2. Авілов С. Факторний аналіз витрат і доходів / С. Авілов // Наука молода. – 2008. – № 2. – С. 8–12.
3. Астахова Н. Яка собівартість потрібна підприємству / Н. Астахова // Бухгалтерія. – 2009. – № 8. – С. 8–11.
4. Безверхий К. В. Склад непрямих витрат в системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку / К. В. Безверхий // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : [міжнародний зб. наук. праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз]. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – С. 28–40.
5. Безверхий К. В. Сучасні підходи щодо удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат промислового підприємства / К. В. Безверхий // Вісник ЖДТУ. – 2012. – С. 10–14.
6. Безверхий К. В. Ще раз про тлумачення сутності понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість» / К. В. Безверхий // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2010. – С. 222–228.
7. Бондар М. І. Концептуальні підходи до вдосконалення бухгалтерських програмних продуктів / М. І. Бондар // Інформаційні технології у змісті освіти та практичній діяльності фахівців з обліку і аудиту: проблеми методології та організації : тези доп. наук.-практ. конф. (Київ, 18 лют. 2010 р.). – Київ, 2010. – С. 27–30.
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підруч.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2003. – 726 с.
9. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – С. 11–18.

10. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. ВНЗ спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
11. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : [навч. посіб.] / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-є вид., перероб. і доп. – Житомир : Рута, 2001. – 548 с.
12. Буфатіна І. Особливості обліку витрат на виробничих підприємствах / І. Буфатіна // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – С. 5–13.
13. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / А. П. Бархатов [та ін.]. – Тернопіль : Астон, 2005. – 496 с.
14. Виробництво в «1С:Бухгалтерії 8.1» // Автоматично з Дебет-Кредит [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtkt.com.ua/show/4cid0869.html>.
15. Власюк Г. В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартість продукції / Г. В. Власюк // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2007. – С. 73–80.
16. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / Б. Є. Грабовецький. – К. : ЦУЛ, 2009. – 256 с.
17. Грицак І. І. Управлінський облік за центрами відповідальності: доцільність та основні вимоги організації [Електронний ресурс] / І. І. Грицак. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13135/1/176_Gricak_423-426_69.pdf.
18. Давидова К. Підтверджуємо собівартість реалізованої продукції / К. Давидова // Баланс. – 2011. – С. 11–18.
19. Давидович І. Є. Калькулювання собівартості будівельної продукції та напрямки його вдосконалення / І. Є. Давидович // Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу ТНЕУ. – 2010. – С. 224–230.
20. Дві великі різниці. Витрати та собівартість у бухгалтерському та податковому обліку // Баланс. – 2011. – С. 123–125.
21. Дербін Ф. Елізабет Економічна теорія і державний сектор: теорія, practice, термінологія, джерела : [навч. посіб.] / Елізабет Ф. Дербін, О. І. Кілієвич. – Укр.

акад. держ. управління при Президентові України. – К. : Вид-во УАДУ, 1997. – С. 106.

22. Дерій В. А. Місце рахунків витрат і доходів підприємства у планах рахунків бухгалтерського обліку / В. А. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2011. – С. 133–143.

23. Дерій В. А. Термін «витрати» та його трактування для потреб обліку і контролю / В. А. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2010. – С. 154–160.

24. Дишко І. Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат / І. Ю. Дишко, Ю. Ю. Штулер // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – С. 222–227.

25. Задорожний З. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні / З. В. Задорожний // Зб. наук. праць «Економічний аналіз». – 2009. – С. 306–312.

26. Задорожний З. В. Управлінський облік витрат періоду операційної діяльності / З. В. Задорожний // Вісник ТАНГ. – 2004. – С. 185–196.

27. Задорожний З. В. Управлінський облік доходів від операційної діяльності будівельних підприємств / З. В. Задорожний // Вісник ТАНГ. – 2005. – С. 202–212.

28. Задорожний З. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: методологія і організація : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / З. В. Задорожний. – Тернопіль, 2007.

29. Закон України «Про аудиторську діяльність» [Електронний ресурс] від 22.04.1993 року № 3125-XII із змінами та доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

30. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами та доповненнями. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

31. Звенячкіна В. Ю. Організація обліку витрат основної діяльності промислових підприємств / В. Ю. Звенячкіна // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2012. – С. 267–272.

32. Зубрицька І. Облік витрат на виробництво продукції / І. Зубрицька // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – С. 4–10.

33. Іваненко В. В. Внутрішній аудит витрат видів діяльності / В. В. Іваненко // Наука молода. – 2007. – С. 34–39.

34. Коришко Н. Є. Формування доходів операційної діяльності підприємства в умовах глобалізації економіки України / Н. Є. Коришко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – С. 53.

35. Костецька Н. Факторний підхід до формування стратегії зниження витрат підприємства / Н. Костецька // Галицький економічний вісник. – 2011. – С. 159–166.

36. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч.] / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.

37. Куцик П. О. Загальновиробничі витрати: порядок формування та розподілу / П. О. Куцик, О. М. Чабанюк // Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. – 2011. – С. 206–212.

38. Осадча Г. Собівартість: аспекти бухгалтерського, податкового та управлінського обліку / Г. Осадча // Облік і фінанси АПК. – 2011. – С. 34–38.

39. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах / Я. О. Остапенко // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2010. – С. 121–126.

40. Павликівська О. І. Облік і аудит виробничих витрат (на прикладі підприємств цукрової промисловості) : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / О. І. Павликівська. – Тернопіль, 2002. – 253 с.

41. Панченкова Ю. В. Економічна суть витрат основної діяльності промислового підприємства [Електронний ресурс] / Ю. В. Панченкова, С. І. Головацька, О. Г. Зеленська. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vlca_Ekon/2011_36/65.pdf.

42. Пелешко Н. М. Аналітичні процедури аудиту доходів і витрат підприємства [Електронний ресурс] / Н. М. Пелешко. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vnu/lp/Menegment/2009_647/79.pdf.

43. Петрук О. М. Історія та іноземний досвід регулювання бухгалтерського обліку / О. М. Петрук // Вісник ЖДТУ. – 2005. – С. 156–167.

44. Плешонкова Л. Бухгалтерський облік витрат на виготовлення продукції / Л. Плешонкова // Баланс. – 2007. – С. 29–33.

45. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, із змінами і доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України, у тому числі наказом від 09.12.2011 р. № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

48. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України : Інструкція від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

49. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.

50. Рожeluk В. Принципи управління виробничими витратами на підприємстві / В. Рожeluk, П. Денчук // Вісник КНТЕУ. – 2007. – С. 109–113.

51. Романенко О. В. Доходи і витрати операційної діяльності: економічна сутність, склад та інструментарій обліку / О. В. Романенко // Формування ринкової економіки : збірник наукових праць. – 2011. – С. 25.

52. Світлична В. Ю. Організаційні питання формування, розподілу і обліку загальновиробничих витрат підприємств / В. Ю. Світлична // Комунальне господарство міст. – 2012. – С. 254–260.

53. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності / Р. В. Сидоренко // Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. – 2011. – С. 326–328.

54. Скрипник М. І. Затрати і витрати: проблема трактування понять [Електронний ресурс] / М. І. Скрипник. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf.

55. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів доходів / М. І. Скрипник // Облік і фінанси АПК. – 2011. – С. 46–49.

56. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / В. В. Сопко. – [3-є вид., перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2000. – 578 с.

57. Теорія бухгалтерського обліку : [монографія] / Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандлер, Р. Матезіч та ін. ; за заг. ред. Л. В. Нападовської. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 735 с.

58. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування та звітність : [підручник] / Н. М. Ткаченко. – 6-те вид., перероб. і доп. – К. : Алерта, 2013. – 982 с.

59. Томчук О. В. Аналіз доходів і витрат від операційної діяльності підприємства як основа ефективного управління / О. В. Томчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 4. – С. 102–115.

60. Усач Б. Ф. Аудит : [навч. посіб.] / Б. Ф. Усач. – 4-те вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2007. – 231 с.

61. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: облік, аналіз, аудит : [навч. посіб.] / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2007. – 352 с.

62. Череп А. В. Управління витратами підприємства : [монографія] / А. В. Череп. – 2-ге вид. – К. : Кондор, 2007. – 368 с.

63. Чумаченко М. Г. Облік і аналіз операційних витрат підприємства в умовах ринкової трансформації / М. Г. Чумаченко // Фінансовий контроль. – 2009. – № 3. – С. 45–51.

ДОДАТКИ

Додаток А

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
ПРИВАТНА АГРОПРОМІСЛОВА ФІРМА "АСТРА"	за ЄДРПОУ	2025 01 01
Територія <u>Рівні</u>	за КАТОТТГ	13663089
Організаційно- правова форма господарювання <u>Приватне підприємство</u>	за КОПФГ	A26080230210091199
Вид економічної діяльності <u>Розведення свійської птиці</u>	за КВЕД	120
Середня кількість працівників, осіб <u>5</u>		01.47
Одиниця виміру: <u>тис. грн з одним десятковим знаком</u>		
Адреса, телефон <u>78335, Івано- Франківська обл., Снятинський р- н, с. Рівні, вул. Касіяна, 8</u>	<u>0675949395</u>	

I.Баланс на 31.12.2024 р.

Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006			
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
I	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	8260.2	8808.3
первісна вартість	1011	11421.0	12379.5
знос	1012	(3160.8)	(3571.2)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	8260.2	8808.3
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	8096.2	10837.6
у тому числі готова продукція	1103	2868.7	5769.0
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	8.2	51.5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	56.2	13.9
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4.8	117.3
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	8165.4	11020.3
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	16425.6	19828.6

продовж. дод А

Пасив	Код рядка	На початок звітної року	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2253,5	2253,5
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	8963,7	9821,1
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	11217,2	12074,6
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2502,9	1787,5
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	585,1	1393,0
розрахунками з бюджетом	1620	11,8	69,3
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	2,1	0,9
розрахунками з оплати праці	1630	50,6	
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	2055,9	4503,3
Усього за розділом III	1695	5208,4	7754,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	16425,6	19828,6

2. Звіт про фінансові результати
за 2024 р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11266,5	7799,5	
Інші операційні доходи	2120	197,0	206,2	
Інші доходи	2240	86,2	250,0	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	11549,7	8255,7	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(9744,6)	(6980,6)	
Інші операційні витрати	2180	(740,0)	(494,9)	
Інші витрати	2270	(264,3)	(264,3)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(10748,9)	(7739,8)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	800,8	515,9	
Податок на прибуток	2300	()	()	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	800,8	515,9	

Керівник

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

Додаток Б

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 4 розділу 1)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
ПРИВАТНА АГРОПРОМІСЛОВА ФІРМА "АСТРА"		2024 01 01
Територія <u>Снятинська</u>	за ЄДРПОУ	13665089
Організаційно- правова форма господарювання <u>Приватне підприємство</u>	за КАТОТТГ	A26080230000035402
Вид економічної діяльності <u>Розведення свійської птиці</u>	за КОПФГ	120
Середня кількість працівників, осіб <u>7</u>	за КВЕД	01.47
Одиниця виміру: <u>тис. грн з одним десятковим знаком</u>		
Адреса, телефон <u>78335, Івано- Франківська обл., Снятинський р- н, с. Русів, вул. Касіна, 8</u>	<u>0675949395</u>	

І.Баланс на 31.12.2023 р.

Форма № 1- м Код за ДКУД 1801006			
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
I	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	5947.2	8260.2
первісна вартість	1011	8954.7	11421.0
знос	1012	(3007.5)	(3160.8)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	5947.2	8260.2
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	8624.2	8096.2
у тому числі готова продукція	1103	3405.1	2868.7
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	9.0	8.2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	4.1	56.2
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	554.9	4.8
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	104.1	
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	9296.3	8165.4
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибутті	1200		
Баланс	1300	15243.5	16425.6

продовж. дод. Б

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2253.5	2253.5
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	8447.8	8963.7
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	10701.3	11217.2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2785.1	2502.9
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	496.7	585.1
розрахунками з бюджетом	1620	13.2	11.8
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1.3	2.1
розрахунками з оплати праці	1630	21.6	50.6
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1224.3	2055.9
Усього за розділом III	1695	4542.2	5208.4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	15243.5	16425.6

2. Звіт про фінансові результати за 2023 р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	7799.5	7568.8	
Інші операційні доходи	2120	206.2	0.1	
Інші доходи	2240	250.0		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	8255.7	7568.9	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(6980.6)	(7044.4)	
Інші операційні витрати	2180	(494.9)	()	
Інші витрати	2270	(264.3)	()	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(7739.8)	(7044.4)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	515.9	524.5	
Податок на прибуток	2300	()	()	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	515.9	524.5	

Керівник

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

Додаток В

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		2026	01	01
ПРИВАТНА АГРОПРОМІСЛОВА ФІРМА "АСТРА"	за ЄДРПОУ	13665089		
Територія <u>Русів</u>	за КАТОТТГ ¹	UA26080230210091199		
Організаційно- правова форма господарювання <u>Приватне підприємство</u>	за КОПФГ	120		
Вид економічної діяльності <u>Розведення свійської птиці</u>	за КВЕД	01.47		
Середня кількість працівників, осіб <u>5</u>				
Одиниця виміру: <u>тис. грн з одним десятковим знаком</u>				
Адреса, телефон <u>78335, Україна, Івано- Франківська обл., Коломийський р- н, с. Русів, вул. Касіяна, буд.8</u>	<u>0675949395</u>			

1.Баланс на **31.12.2025** р.

		Форма № 1- м	Код за ДКУД	1801006
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002	()	()	
Незавершені капітальні інвестиції	1005			
Основні засоби:	1010	8808.3	8414.3	
первісна вартість	1011	12379.5	13253.3	
знос	1012	(3571.2)	(4839.0)	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції	1030			
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	8808.3	8414.3	
II. Оборотні активи				
Запаси:	1100	10837.6	15788.8	
у тому числі готова продукція	1103	5769.0	9368.4	
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	51.5	282.0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	13.9	417.4	
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	117.3	307.5	
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165		1523.4	
Витрати майбутніх періодів	1170			
Інші оборотні активи	1190			
Усього за розділом II	1195	11020.3	18319.1	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200			
Баланс	1300	19828.6	26733.4	

продовж. дод. В.

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2253.5	2645.8
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	9821.1	10682.6
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	12074.6	13328.4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	1787.5	3263.0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	1393.0	5033.5
розрахунками з бюджетом	1620	69.3	8.5
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	0.9	
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	4503.3	5100.0
Усього за розділом III	1695	7754.0	13405.0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	19828.6	26733.4

2. Звіт про фінансові результати
за 2025 р.

		Форма № 2- м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	23075.4	11266.5	
Інші операційні доходи	2120	195.9	197.0	
Інші доходи	2240	0.5	86.2	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	23271.8	11549.7	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(21672.1)	(9744.6)	
Інші операційні витрати	2180	()	(740.0)	
Інші витрати	2270	(741.0)	(264.3)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(22413.1)	(10748.9)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	858.7	800.8	
Податок на прибуток	2300	()	()	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	858.7	800.8	

Керівник

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Онуфрейчук Василь Володимирович

(ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.