БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: https://doi.org/10.32836/2521-666X/2021-76-18
УДК 657.1

Мардус Н.Ю.
доктор економічних наук, професор,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»
Руденко К.Ю.
магістрант,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

Mardus Nataliia, Rudenko Katerina
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

MAIN ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND AUDIT OF THE PROFIT OF THE ENTERPRISE

Одним із проблемних питань процесу управління є формування та використання прибутку підприємства, що свідчить про актуальність дослідження поняття «прибуток», який є основним джерелом розвитку фінансово-господарської діяльності підприємств. Саме від розміру прибутку залежить рівень рентабельності, ділової активності, платоспроможності і конкурентоспроможність підприємства тощо. У сенсі обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємства прибуток визначається як позитивний фінансовий результат, тому основною метою господарюючих суб'єктів є визначення фінансового результату (прибутку) в бухгалтерському обліку і забезпечення контролю (аудиту) над його формуванням і використанням. Серед ключових аспектів можна виділити такі, як: визначення поняття «прибуток» і основні аспекти управління ним, нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту формування і використання прибутку підприємства, особливості організації бухгалтерського обліку та аудиту (внутрішньогосподарського й управлінського контролю тощо) фінансових результатів у діяльності підприємств, організація обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком на сучасних підприємствах.

Ключові слова: *облік, аудит, прибуток, фінансовий результат, фінансова звітність.*

Одним из проблемных вопросов процесса управления является формирование и использование прибыли предприятия, что свидетельствует об актуальности исследования понятия «прибыль», являющегося основным источником развития финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Именно от размера прибыли зависит уровень рентабельности, деловой активности, платежеспособности и конкурентоспособности предприятия. В смысле учетно-аналитического обеспечения деятельности компании прибыль определяется как положительный финансовый результат, поэтому основной целью для субъектов хозяйствования является определение финансового результата (прибыли) в бухгалтерском учете и обеспечение контроля (аудита) над его формированием и использованием. Среди ключевых аспектов можно выделить такие, как: определение понятия «прибыль» и основные аспекты управления им, нормативно-правовое обеспечение учета и аудита формирования и использования прибыли предприятия, особенности организации бухгалтерского учета и аудита (внутрихозяйственного и управленческого контроля и т. п.) предприятий; организация учетно-аналитического обеспечения управления прибылью на современных предприятиях.

Ключевые слова: *учет, аудит, прибыль, финансовый результат, финансовая отчетность.*

One of the problematic issues of the management process is the formation and use of enterprise profits, which indicates the relevance of the study of the concept of "profit", which is the main source of financial and economic activity of enterprises. Profit and profitability play an important role in the development of the enterprise and ensuring the interests of its owners, staff and the state. The issue of theoretical and methodological substantiation of the principles of determining and using profit based on approaches to the formation of financial results in accounting, auditing and analysis to ensure the appropriate level of profitability and identify ways to develop the enterprise. The problem remains the formation of financial results in accounting and control over this process, in terms of recognition of costs and revenues, which affects the further analysis of profits and the search for reserves for profit growth and profitability. The level of profitability, business activity, solvency and competitiveness of the enterprise, etc. depends on the size of profit. In the sense of accounting and analytical support of the enterprise, profit defined as a positive financial result. Therefore, the main purpose for economic entities is to determine the financial result (profit) in accounting and ensure control (audit) over its formation and use. Among the key aspects are: the definition of "profit" and the main aspects of its management, regulatory and legal support of accounting and audit

© Мардус Н.Ю., Руденко К.Ю., 2021

of the formation and use of enterprise profits, features of accounting and auditing (internal and management control, etc.) of financial results enterprises, the organization of accounting and analytical support for profit management in modern enterprises. Summarizing the results of the study to determine the nature of profit in terms of accounting approach, it established that profit is a positive financial result, which is as a process of comparing income and expenses of the enterprise and is based on accrual principles to determine the financial result (profit or loss). From the point of view of internal control (internal audit), profit is defined as the result that characterizes the result of economic activity and is the main indicator of the efficiency of the enterprise.

Key words: *accounting, audit, profit, financial result, financial reporting.*

Постановка проблеми. З огляду на те, що прибуток та рентабельність посідають важливе місце в розвитку підприємства та забезпеченні інтересів його власників, персоналу, а також держави, питання теоретично-методичного обґрунтування засад визначення та використання прибутку базується на підходах до формування фінансових результатів в обліку, аудиті та аналізі для забезпечення відповідного рівня рентабельності та виявлення шляхів розвитку підприємства. Дискусійними залишаються підходи до вирішення питань обліку та аудиту (внутрішньогосподарського контролю) фінансових результатів і аналізу прибутку та їх удосконалення з метою раціонального використовування обліково-аналітичної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. У цьому аспекті проблемним питанням залишається формування фінансових результатів в обліку і контроль за цим процесом в аспекті визнання витрат і доходів, що впливає на подальший аналіз прибутку і пошук резервів зі зростання прибутку і рентабельності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналізуючи вітчизняну літературу та нормативне-правове законодавство України, можна зробити висновок, що вітчизняні вчені широко досліджують проблематику про неоднозначне визначення поняття прибутку, доходів, витрат та фінансових результатів. Значний внесок у дослідження теоретико-методичних підходів до визначення і формування фінансових результатів і визначення прибутку зробили такі вчені, як: Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, В.А. Дерій, Н.Ю. Єршова, А.Г. Загородній, В.С. Загорський, З.В. Задорожний, А.С. Лесюк, Н.Ю. Мардус, О.В Мелень, Г.В. Нашкерська, В.М. Пальцан, Н.В. Потриваєва, М.С. Пушкар, Г. Фандель, Ж.М. Ющак та ін. [1–5]. Основні напрями досліджень ґрунтуються на питаннях дослідження теоретико-методичних підходів і розробленні науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення методики та організації обліку, аудиту (контролю) та аналізу фінансових результатів діяльності підприємств залежно від їх виду діяльності, мети і завдань. Проте доопрацювання потребує організація бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю (аудиту) на сучасному підприємстві як основних елементів обліково-аналітичного забезпечення в управлінні підприємством.

Мета статті полягає в аналізі теоретичних і методичних підходів до визначення прибутку в бухгалтерському обліку й аудиті (внутрішньогосподарському контролі) для обґрунтування та поглиблення організаційних, обліково-методичних та контрольних аспектів формування прибутку для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Виклад основного матеріалу. Актуальність проблем бухгалтерського обліку й аудиту прибутку є безперечною з огляду на те, що прибуток є основним результативним показником діяльності господарюючого суб'єкта. З огляду на це, вважаємо за доцільне навести динаміку чистого прибутку (збитку) підприємств України у 2010–2020 рр. (рис. 1), що підтверджує актуальність дослідження цього показника.

Як показали дослідження щодо динаміки чистого прибутку (збитку) підприємств, спостерігаємо, що динаміка чистого прибутку має циклічний характер із різким падінням у 2013–2015 рр. і наявністю позитивної тенденції у 2016–2019 рр. Можна також відзначити падіння чистого прибутку підприємств України за всіма сферами діяльності у 2020 р.

Таким чином, можна стверджувати, що прибуток не лише основний показник діяльності підприємства, від якого залежить розвиток бізнесу, а й показник національної економіки, що забезпечує її сталий розвиток і виступає індикатором оптимальності співвідношення його доходів та витрат, джерел фінансування. У результаті цього зростає значення прибутку в контексті обліково-економічної функції управління.

Оскільки прибуток є основним вирішальним показником діяльності підприємства, то згідно з основним нормативним документом, який регулює систему бухгалтерського обліку в Україні, яким є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами та доповненнями), усі суб'єкти підприємницької діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, мають достовірно відображати в обліку та звітності інформацію про доходи, витрати та фінансові результати.

Сучасне вітчизняне законодавство, що регулює бухгалтерський облік фінансових результатів, являє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування залежно від призначення і статусу, нормативних документів тощо.

Залежно від призначення і статусу нормативні документи, які регулюють облік прибутку підприємства, представлено в табл. 1.

Для визначення фінансового результату діяльності за звітний період необхідно дотримуватися таких принципів визнання доходів і витрат, як нарахування, відповідність і періодичність.

Для визначення фінансового результату, виходячи з принципу періодичності, доходи та витрати підприємства поділяються за звітними періодами.

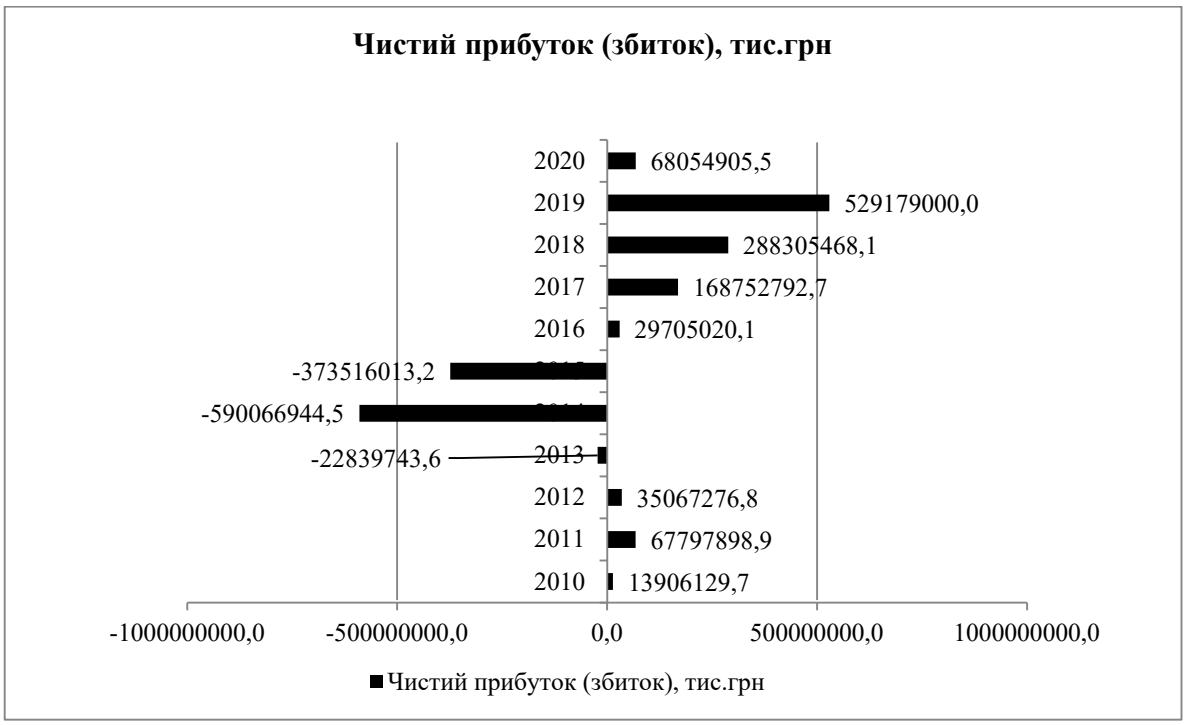

Рис. 1. Динаміка чистого прибутку (збитку) підприємств України у 2010–2020 рр.

Джерело: авторська розробка на основі даних Держкомстату

Таблиця 1

Нормативні документи, які регулюють облік фінансових результатів (прибутку) підприємства залежно від призначення і статусу

Рівень	Основні документи щодо нормативного регулювання
I (перший) рівень – законодавчий (обов'язковий)	Господарський кодекс, Податковий кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, накази МФУ, ДФС, ДКСУ.
II (другий) рівень – нормативний (базовий)	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Порядок подання фінансової звітності, накази МФУ, ДФС, ДКСУ.
III (третій) рівень – методичний	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку окремих об'єктів бухгалтерського обліку, Положення «Про інвентаризацію активів і зобов'язань», Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій, Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій, Методичні рекомендації з аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, накази МФУ, ДФС, ДКСУ.
IV (четвертий) рівень – організаційно-розпорядчий	Внутрішні форми та інструкції (внутрішні правила організації обліку й аудиту (внутрішнього контролю) на підприємстві із застосуванням прогресивних форм і методів ведення бухгалтерського обліку.

Законодавчі та нормативні матеріали щодо забезпечення обліку, аудиту та оподаткування прибутку підприємства наведено в табл. 2.

У бухгалтерському обліку для визначення результатів діяльності підприємства використовується рахунок 79 «Фінансові результати».

На цьому рахунку збираються всі витрати, доходи підприємства, які групують в аналітичному обліку за характером прибутків і збитків. За кредитом цього рахунка відображають прибуток, а за дебетом – збитки і витрати [1–5].

За кредитом рахунка 79 відображаються суми, списані в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми, списані а порядку закриття рахунків обліку витрат, включаючи належну суму нарахованого податку на прибуток. Рахунок 79 «Фінансові результати» мас такі субрахунки:

– 791 «Результат операційної діяльності»;
– 792 «Результат фінансових операцій»;
– 793 «Результат іншої діяльності».

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

За кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» підприємства відображають суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг

Таблиця 2

Законодавчі та нормативні матеріали щодо забезпечення обліку, аудиту та оподаткування прибутку підприємства

Джерело	Законодавчі та нормативні матеріали
П(С)БО 15 «Дохід»	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
П(С)БО 16 «Витрати»	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.
НП(С)БО 1	Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати
ПКУ	Прибуток визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду. Прибутком уважається сума валових доходів, скоригована відповідним чином для потреб оподаткування.
МСФЗ 18 «Дохід»	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб’єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу. Основною перевагою визначення поняття «дохід» у національних положеннях порівняно з поняттям «дохід» в міжнародному обліку, є відображення доходу як збільшення капіталу підприємства, але відмежування цього поняття від внесків власників майна підприємства.
П(С)БО 17 «Податок на прибуток»	Обліковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період. Податковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період.

та іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунків: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний доход». Шляхом порівняння на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» кредитового обороту (загальна сума одержаних доходів від реалізації та інших операційний доход) із дебетовим оборотом визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від операційної діяльності підприємства.

Визначену суму фінансового результату від операційної діяльності списують на фінансово-результатний активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» записом:

– на суму одержаного прибутку: Д-т 791 «Результат операційної діяльності», К-т 441 «Прибуток нерозподілений»;

– на суму збитку: Д-т 442 «Непокриті збитки» К-т 791 «Результат операційної діяльності».

Формування фінансових результатів операційної діяльності підприємства в системі рахунків можна відобразити за такою схемою.

Субрахунок 792 «Результат фінансових операцій» призначений для визначення фінансових результатів (прибутку, збитку) від фінансових операцій підприємства за звітний період. Фінансовий результат (прибуток, збиток), визначений за даним субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» (порівнянням кредитового і дебетового обороту), списується відповідними записами на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» призначений для визначення фінансових результатів іншої діяльності. Фінансовий результат (прибуток, збиток), визначений за даними субрахунку 793 «Результат іншої діяльності», відповідними записами списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Таким чином, у бухгалтерському обліку прибуток визначається як позитивний показник фінансових результатів.

Якщо для підприємства законодавчо не передбачено обов’язковий аудит, доцільно впроваджувати постійно діючу систему внутрішньогосподарського контролю (внутрішній аудит), який передбачає обов’язковий контроль над формуванням фінансових результатів, визначенням і використанням прибутку, поданням фінансової звітності і річної податкової декларації.

Основною метою внутрішнього аудиту прибутку на підприємстві є контроль над формуванням витрат, доходів, визначенням фінансових результатів підприємства з метою знаходження резервів ефективнішого управління підприємством, зростання прибутку, рентабельності й ефективності діяльності суб’єкта господарювання.

Основними завданнями проведення внутрішнього аудиту визначення прибутку є, насамперед, відповідність і співвідношення доходів і витрат від реалізації товарів (робіт, послуг) та формування і співвідношення доходів та витрат від операційної, фінансової та іншої діяльності.

Висновки. Узагальнюючи результати дослідження до визначення сутності прибутку з погляду бухгалтерського підходу, встановлено, що прибуток являє собою

позитивний фінансовий результат, який регулюється законодавчими та нормативними матеріалами щодо забезпечення обліку, аудиту та оподаткування прибутку підприємства і визначається як процес співставлення доходів та витрат підприємства і базується на принципах нарахування з визначенням фінансового результату діяльності підприємства (прибутку або збитку). Із погляду внутрішньогосподарського контролю (внутрішнього аудиту) прибуток визначається як кінцевий результат, що характеризує результат господарської діяльності й є основним показником ефективності діяльності підприємства.

Список літератури:

1. Мардус Н.Ю., Мардус О.О. Формування поняття «прибуток» і визначення основних аспектів управління ним. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки».* 2018. Вип. 28. Ч. 1. С. 132–135.

2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2003. 726 с.

3. Мардус Н.Ю., Шкарлат А. Питання інформаційного забезпечення обліку, аудиту і аналізу фінансових результатів. *International Scientific Conference Formation of Modern Economic. Area : Benefits, Risks, Implementation Mechanisms*: Conference Proceedings, Part III, Tbilisi: SSOTU, 2016. P. 228–231.

4. Єршова Н.Ю., Кондратьєв Б.О., Ганжела К.І. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління прибутком на підприємствах. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки :* збірник матеріалів 5-ї Міжнар. наук.-практ. конф., 6 жовтня 2018 р. Луцьк, 2018. С. 64–67.

5. Мардус Н.Ю., Корсунова К.Ю. Сутність фінансових результатів підприємства і визначення їх місця у обліку, аудиті та аналізі. *Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України* : колективна монографія / ред. О.В. Манойленко. Харків : НТУ «ХПІ», 2017. Розд. 1. С. 29–37.

References:

1. Mardus N., Mardus O. (2018) Formuvannia poniattia "prybutok" i vyznachennia osnovnykh aspektiv upravlinnia nym. [Formation of the concept of "profit" and definition of the basic aspects of its management]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Ser. : Ekonomichni nauky.* vol. 28, pp. 132–135.

2. Butynets F.F. (2003) Bukhhalterskyi finansovyi oblik [Financial accounting]: pidruchnyk. Zhytomyr : Ruta, 726 p. (in Ukrainian)

3. Mardus N.Yu., Shkarlat A. (2016) Pytannia informatsiinoho zabezpechennia obliku, audytu i analizu finansovykh rezultativ [Issues of information support of accounting, auditing and analysis of financial results]. *International Scientific Conference Formation of Modern Economic Area: Benefits, Risks, Implementation Mechanisms:* Conference Proceedings, Part III, Tbilisi: SSOTU, pp. 228–231.

4. Yershova N., Kondratiev B., Hanzhela K. (2018) Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia prybutkom na pidpryiemstvakh. [Organization of accounting and analytical support for profit management in enterprises]. *Accounting, analysis and audit:* the challenges of institutional economics: Coll. materials of the 5th International. scientific-practical conf, (Lutsk. October 6, 2018). pp. 64–67.

5. Mardus N., Korsunova K. (2017) Sutnist finansovykh rezultativ pidpryiemstva i vyznachennia yikh mistsia u obliku, audyti ta analizi [The essence of the financial results of Innovation and investment support for sustainable socio-economic development of Ukraine: col. monograph / red. O.V. Manoilenko. Kharkiv: NTU "KhPI", vol. 1, pp. 29–37.