

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

26-5.2
13.05.2024

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Максим Анатолійович Барановський

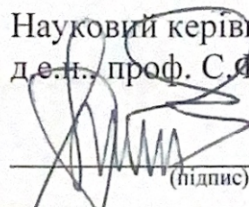
**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
БАКАЛАВРА**

на тему

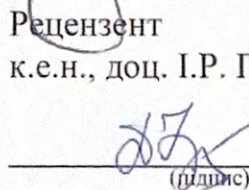
**«Бухгалтерський облік і аналіз доходів від реалізації готової продукції,
товарів, робіт, послуг»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

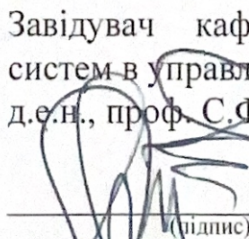
Науковий керівник
д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук


(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. І.Р. Поліщук


(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук


(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ	6
1.1. Доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг як об'єкти бухгалтерського обліку та аналізу	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг	15
1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності, що регулюють облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг	19
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ЕКОБРУК»	26
2.1. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку доходу від реалізації на ТОВ «Екобрук»	26
2.2. Податковий облік доходу від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг	39
2.3. Відображення в бухгалтерській звітності доходу від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг	45
Висновки до розділу 2	53
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ	55
3.1. Методика аналізу показників оборотності реалізації готової продукції на ТОВ «ЕКОБРУК»	55
3.2. Підвищення конкурентоспроможності і оцінка рейтингу за основними фінансовими показниками підприємства ТОВ «ЕКОБРУК»	61
Висновки до розділу 3	68
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ТА ЛІТЕРАТУРИ	71

ВСТУП

Дохід від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) виступає основним джерелом прибутку, який повинен забезпечити розвиток підприємства, зменшити наслідки економічних ризиків. Підприємства можуть нормально функціонувати лише за умов, якщо їх продукція знаходить на ринку своїх споживачів, а від покупців надходять кошти у вигляді грошового еквівалента вартості продукції. Адже саме шляхом детального аналізу доходів і належної організації їх обліку можливо забезпечити високий рівень економічного управління підприємством, визначити оптимальне ціноутворення та планування якісних і кількісних показників, а також достовірно оцінити фінансові результати діяльності підприємства з подальшим виявленням внутрішніх резервів їх поліпшення.

Проблемам формування доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг присвячені праці вітчизняних учених: В.Я.Амбросова, В.О. Бланка, Ю.В. Борисейко, Бутинця Ф.Ф., В.П. Вишневського, Г.І. Войчука, М.Я.Дем'яненка, В.А. Козубенка, В.Н. Косинського, П.М. Макаренка, В.П. Мартянова, Д.С. Молякова, С.О.Нікітіна, Б.Й. Пасхавера, В.Я. Плаксієнка, П.Т. Саблука, М.Ф.Соловйова, Сопка В.В., Ткаченко Н.М, Хом'яка Р.Л., О.М. Шпичака.

Метою роботи є дослідження та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг. Для реалізації поставленої мети визначено та вирішено наступні завдання:

- визначити економічну сутність доходів як об'єкту бухгалтерського обліку та аналізу;

- проаналізувати нормативно-правове регулювання та провести огляд наукової літератури з питань дослідження;
- розкрити особливості організації бухгалтерського обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг;
- обґрунтувати методичне забезпечення бухгалтерського обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг на підприємстві;
- навести порядок облікового відображення доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг в бухгалтерській звітності;
- розкрити організаційно-методичні положення аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

Об'єктом дослідження є облікове відображення доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг на ТОВ «Екобрук».

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, практичних, організаційних та методичних питань бухгалтерського обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

Інформаційною базою для написання роботи були законодавчі акти, національні стандарти обліку і звітності, інші нормативно-правові документи, інструктивні матеріали статистичних органів, статистичні щорічники, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність ТОВ «Екобрук».

Обсяг та структура кваліфікаційної роботи бакалавра. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних літературних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 73 сторінках друкованого тексту. Робота містить 14 таблиць, 5 рисунків. Список використаних літературних джерел налічує 26 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ

1.1. Доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг як об'єкти бухгалтерського обліку та аналізу

У процесі реалізації продукції (робіт, послуг) суб'єкт господарювання отримує виручку (дохід) в грошовій формі. Остання авансується на відновлення процесу кругообороту засобів (придбання предметів праці, оплати праці та інші витрати наступного циклу виробництва).

Одним із важливих і принципових теоретичних питань економічної діяльності є визначення категорії «доходи». Дохід є різносторонньою категорією вивчення, що потребує неупередженого поглиблення теоретичних і практичних основ та рекомендацій. Це визначається тією роллю, яку доходи відіграють у розвитку підприємства та формування кінцевих результатів його фінансової спроможності та діяльності.

Досліджуючи сутність та класифікацію доходів, можна зробити висновок про відсутність єдності поглядів провідних вітчизняних та зарубіжних економістів щодо цього питання.

Слід зазначити, що категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона є предметом широких дискусій, що обумовлює необхідність її поглиблення і уточнення.

Визнання доходу від реалізації готової продукції, робіт виконаних суб'єктом господарювання і послуг, наданих клієнтам безпосередньо пов'язане з виконанням деяких умов НП(С)БО 15 «Дохід», а саме: передача покупцеві

усіх видів ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності на одержану готову продукцію; управління і контроль за реалізованими послугами (наприклад, послугами по доставці продукції контрагенту); сума доходу повинна бути достовірно визначена у грошовому еквіваленті; упевненість у тому, що в наслідок проведення відповідної господарської операції відбудеться збільшення економічних вигод для продавця, а витрати, пов'язані з реалізацією готової продукції, будуть достовірно визначені [1].

Дохід є важливим показником ефективності діяльності підприємства після прибутку та чистого грошового потоку, оскільки містить інформацію, яка дає змогу прогнозувати майбутні результати діяльності підприємств. Можна визначити такі переваги використання показника доходу над прибутком, як постійність, вищий рівень однорідності, можливість урахування змін продуктивності (без постійних витрат) та більш точне прогнозування динаміки у майбутніх періодах. Визнання та оцінка доходів операційної діяльності залежить не тільки від умов укладених контрактів з покупцями, але й від відображення за вимогами стандартів бухгалтерського обліку. Запровадження МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» суттєво змінює порядок подання і розкриття підприємствами інформації про отримані доходи, що зумовлює актуальність дослідження впливу нових правил та обмежень на обсяг визнаних доходів.

Єдиного визначення поняття «дохід» у сучасній літературі не існує. Вчені розглядають різні аспекти цієї категорії. Деякі економісти вважають, що розгляд зародження поняття «дохід» слід розпочати з класиків. Поняття «доходи», як економічна категорія досліджувалась на протязі всієї історії становлення економіки.

В бухгалтерському обліку дохід відображається, як збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань,

які призводять до зростання власного капіталу. Бухгалтерське трактування поняття доходу підприємства переважно базується на терміні “економічна вигода”. Так ґрунтування поняття «дохід» можна згрупувати за ознаками, наведеними на рис.1.1.

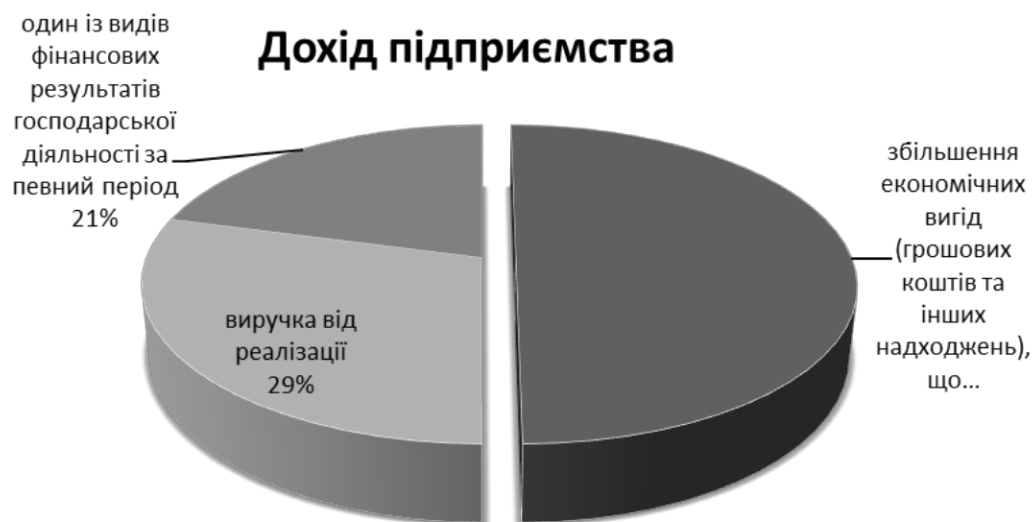


Рис. 1.1. Ґрунтування поняття «дохід підприємства»

Проте з бухгалтерської точки зору жодне з них не витримує критики з наступних міркувань. З одного боку, виручка (виторг) від реалізації – це хоча і вагома, але лише окрема складова доходів сучасного підприємства.

З іншого боку, трактування сутності доходів як надходжень грошових коштів чи матеріальних цінностей не відповідає принципу нарахування, який застосовується в бухгалтерському обліку.

Більшість вчених схиляються до визначення доходу, яке затверджено законодавчо і наведено у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [12]. Відповідно до даного Н(П)СБО «доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)». Дійсно, це визначення, серед усіх інших, найбільш точніше та в повній мірі розкриває та характеризує поняття «дохід підприємства».

В умовах ринкової економіки, в епоху інституціонального суспільства, в еру інформатизації людства не зникає актуальність дослідження поняття та особливостей обліку, аналізу та контролю категорії “дохід”. Від зародження людства до сьогодні “дохід” залишається ключовою категорією економічної науки [7, с. 5].

Частину виробленої продукції (робіт, послуг) підприємства використовують для власних потреб, а частина реалізується. Це стає можливим завдяки кругообороту господарських засобів, який охоплює процес виробництва й обігу створюваних товарів і завершується поверненням капіталу в його вихідну грошову форму. Весь цей шлях можна відобразити наступною формулою: $G - T... B... T' - G'$ (1.1), де: G – грошові кошти, авансовані на придбання елементів капіталу; T – придбані товарно-матеріальні запаси; $...B...$ – безпосередній процес виробництва; T' – товарна продукція, що містить додану вартість; G' – грошова сума, що перевищує авансовану вартість на деяку величину. Кругооборот засобів на підприємстві завершується процесом продажу (або реалізацією), внаслідок якого суб'єкт господарювання отримує виручку в грошовій формі ($T' - G'$). Остання авансується на відновлення процесу кругообороту засобів (придбання предметів праці, оплату праці та інші витрати наступного циклу виробництва), його безперервне повторення.

При реалізації продукції підприємству відшкодовуються у грошовій формі витрачені засоби на її виробництво та збут [12, с. 570]. Таким чином, дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманим від продажу продукції, товарів, робіт, послуг. Дохід є надходженням економічних вигод, які виникають у результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо. У бухгалтерському обліку згідно НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” дохід – це збільшення економічних

вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників). Проте, аналізуючи поняття доходів, слід наголосити, що даний об'єкт обліку відрізняється від прибутку, який визначається як перевищення суми доходів над сумою витрат, понесених для отримання цих доходів. Саме прибуток, а не дохід є позитивною формою фінансових результатів, яка є рушійною силою, метою підприємницької діяльності та показником її ефективності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначені НПС(Б)О 15 «Дохід», згідно з яким 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.

Для визнання доходу необхідним є не тільки надходження активу або зменшення зобов'язання, але й фінансовий наслідок цих подій, тобто збільшення власного капіталу (окрім внесків учасників (власників)). Отже, дохід визнається у момент збільшення активу або зменшення зобов'язань, які обумовлюють збільшення власного капіталу. Для визнання доходу та визначення його суми розрізняють дохід від:

- реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу (крім інвестицій у цінні папери);
- надання послуг, виконання робіт;
- використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання відсотків, дивідендів, роялті.

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

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

2) позареалізаційні доходи [13].

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб [13]:

– сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;

– сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;

– сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

– сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

– сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;

– надходження, що належать іншим особам;

– надходження від первинного розміщення цінних паперів;

– сума балансової вартості валюти.

Для відображення в бухгалтерському обліку та звітності доходів використовуються принципи повне висвітлення, єдиного грошового вимірника, нарахування та відповідності доходів і витрат. Згідно з принципом повне висвітлення у фінансовій звітності повинна наводитися інформація про доходи та фінансові результати, яка здатна впливати на управлінські рішення, інформація узагальнюється в єдиній грошовій одиниці, що забезпечується завдяки дії принципу єдиного грошового вимірника. Доходи включаються до складу об'єктів облікового процесу на підставі принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому, доходи визнаються тоді, коли вони виникли (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти) і

відображаються в бухгалтерському обліку в тому періоді, до якого вони належать.

На рис.1.2 приведено види доходів відповідно до видів господарської діяльності підприємства. Слід зазначити, що у бухгалтерському обліку для відображення у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) доходи класифікуються за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи.

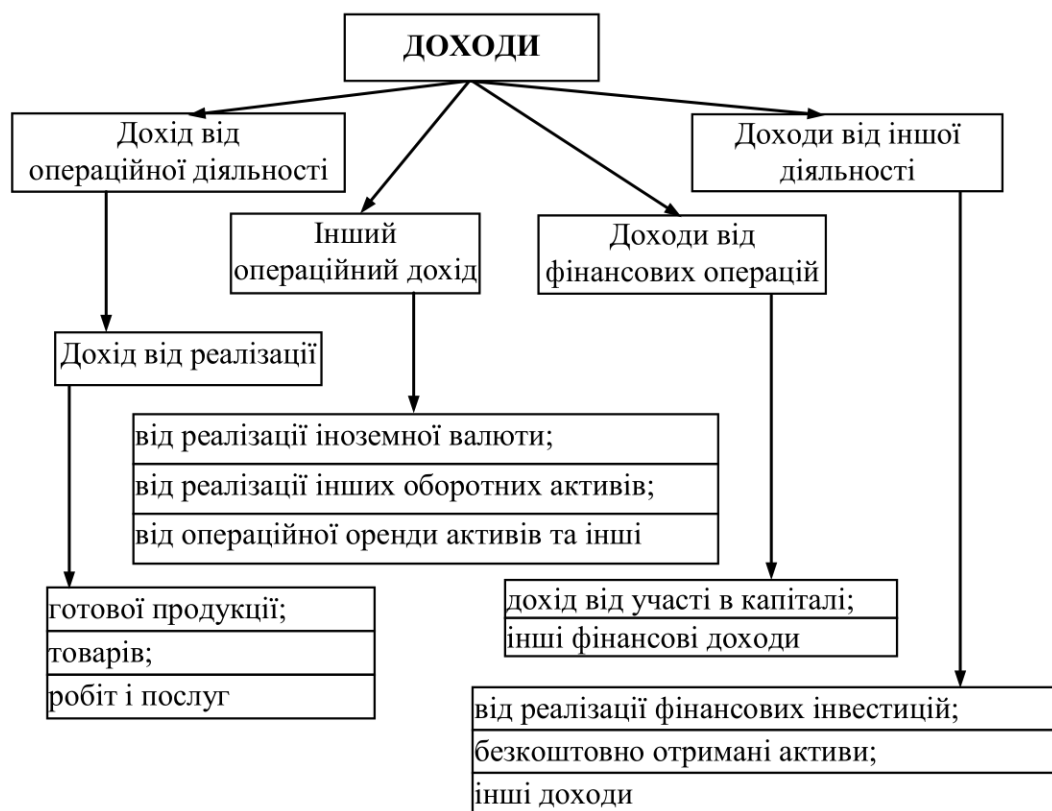


Рис. 1.2. Класифікація доходів залежно від видів діяльності підприємства

Дохід при реалізації визнається у момент відвантаження продукції, товарів, послуг. Він відображається у бухгалтерському обліку в сумі справедливої

вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. Найточніше дохід вимірюється ціною продажу продукції, товарів чи активів, що вже були відвантажені, за вирахуванням податків, включених до ціни. Відвантаження продукції, товарів та активів відображається у відомості обліку реалізації за кожним виставленим для оплати покупцем рахунком [4, с. 392].

Важливе значення при визнанні доходу мають умови договору продажу активу. Якщо умовами договору передбачено, що право власності на продукцію (товари, інші активи) переходить до покупця з моменту її доставки на склад, то відповідно всі ризики транспортування несе продавець, а тому відображення в бухгалтерському обліку доходів відбувається після підтвердження факту оприбуткування об'єкту продажу на склад покупця. Якщо умовами контракту передбачено, що право власності на продукцію (товари, інші активи) переходить до покупця з моменту їх завантаження на транспортні засоби, то відображення в бухгалтерському обліку доходу відбувається після підтвердження факту списання реалізованих активів зі складу продавця.

Визнаний дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) коригується на величину сумнівної і безнадійної заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства [12, с.580]. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу за таких умов.

Визнання доходу від надання послуг за методом оцінки ступеня завершеності операцій здійснюється трьома способами:

- вивчення виконаної роботи;
- визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які повинні бути надані:

Відсоток виконання = $\frac{\text{Обсяг виконаних послуг на певну дату}}{\text{Загальний обсяг послуг, що мають бути надані}} \times 100\%$;

- визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат:

Відсоток виконання = $\frac{\text{Витрати, понесені на визначену дату}}{\text{Загальна сума попередньо оцінених витрат}}$

Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату. Лише витрати, які відображають надані послуги, або такі, що будуть надані, включаються до оцінки загальних витрат на операції [8, с.496].

Визнання доходу від надання послуг за методом рівномірного нарахування здійснюється у випадках, якщо надання послуг полягає у виконанні необмеженої кількості дій (операцій) за певний період часу.

У випадку відсутності можливості визначення доходу від надання послуг, він відображається у розмірі визнаних витрат, які підлягають відшкодуванню. Якщо не існує ймовірності відшкодування вказаних витрат, то дохід не визнається, а понесені витрати належать до витрат звітного періоду.

Для оцінки доходу від надання послуг підприємство обирає метод, який найбільш достовірно вимірює обсяг наданих послуг.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації».

Отже, в результаті дослідження ми дійшли висновку, що дохід з облікової точки зору – це дохід підприємства визнається збільшення економічних вигод у результаті надходження активів (від продажу товарів, продукції, робіт і послуг), а також від права володіння активами та (або) погашення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу цього підприємства, за винятком внесків учасників (власників майна). Розглянуті в роботі особливості

трактування, класифікації та визнання доходів підприємства в цілому і доходів від реалізації продукції, товарів, робіт послуг зокрема, дозволить нам в подальших частинах бакалаврської роботи виявити проблеми бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, визначити шлях їх вирішення.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг

Законодавство України не лише викликає низку непорозумінь у зв'язку з трактуванням деяких його положень, а й характеризується неузгодженістю через невідповідність окремих пунктів різних груп нормативно-правових актів, які регулюють – прямо чи опосередковано – господарську діяльність. Так, визначення доходів підприємства на сьогодні регламентується трьома групами нормативно-правових актів: господарським законодавством; цивільним законодавством; законодавством з бухгалтерського обліку.

На сьогодні основним нормативним актом, який регламентує порядок визначення та відображення доходів суб'єктами господарювання в бухгалтерському обліку є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” [12]. Норми даного положення застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). Основні положення даного стандарту запозичено з міжнародної практики ведення бухгалтерського обліку та спрямоване на стандартизацію обліку.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств варто відносити: Закони України; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО, Кодекси України; методичні рекомендації з формування собівартості; вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику в підприємстві; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт і т.д.

Основні нормативно-правові документи, які регулюють облік доходів від реалізації наведені в табл. 1.1.

Нормативно правові акти, наведені в табл. 1.1 мають загальнообов'язковий характер, тобто при всі суб'єкти господарювання зобов'язані керуватися вимогами, що встановлені в цих актах при здійсненні господарської діяльності.

Проблемою обліку доходів підприємства також є проблема створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за доходами підприємства. Така інформаційна база вкрай необхідна, адже, як свідчать статистичні дані, матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу. Це може, означати, що в нашій державі вагома частка списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкрадається чи насправді використовується на виробництво тіньової продукції, яку підприємство не обліковує (але реалізує на тіньовому ринку й отримує тіньові доходи) і за яку не платить ніяких податків, зборів, платежів. Тіньові витрати нині є основним каталізатором для формування тіньових доходів. Розробка й запровадження норм і нормативів сприяють наведенню елементарного порядку та дисципліни в підприємстві, тому необхідно законодавчо вирішити ці питання.

Таблиця 1.1. Огляд нормативної бази з обліку доходів від реалізації

№	Нормативний документ	Короткий зміст
1	МСБО 18 «Дохід» [4]	визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства і її розкриття у фінансовій звітності
2	Господарський кодекс України [14]	встановлює основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання
3	Податковий кодекс України [13]	характеризує особливості податкового обліку, зокрема визначається сутність доходів; регламентує їх склад та особливості визначення окремих елементів, визначає платників податку, об'єкт оподаткування, оподаткування операцій особливого виду
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21]	визначає правові засоби регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
5	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [1]	визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства і її розкриття у фінансовій звітності
6	Інструкція «Про застосування плану рахунків бух. Обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [24]	встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств

Ще однією важливою проблемою обліку доходів підприємства є проблема рівня відповідальності обліково-контрольної системи підприємства щодо його доходів чинному законодавству з обліку та контролю й меті та завданням самого підприємства. Йдеться про те, що цю проблему підприємство вирішує тією мірою, до якої її потенційно може й хоче вирішити головний бухгалтер підприємства, адже головний бухгалтер – саме та посадова особа, від якої, в основному, залежать ефективність і якість обліково-контрольної системи підприємства.

Проблема матеріально-технічного й організаційного забезпечення полягає в тому, наскільки достатньо підприємство забезпечене сучасними матеріально-технічними засобами і який рівень організації та ефективності ведення первинних документів, облікових і який рівень організації та ефективності ведення первинного та зведеного обліку, внутрішньо-фірмового контролю, формування звітної інформації.

Отже, серед основних проблем організації обліку доходів підприємства є такі проблеми: повноти та своєчасності відображення в системі обліку доходів підприємства; забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про доходи підприємства; встановлення рівня відповідності обліково-контрольної системи підприємства щодо його доходів чинним нормативно-правовим актам.

1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності, що регулюють облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг

Застосування МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» підприємствами, що ведуть облік і складають звітність за вимогами МСФЗ суттєво змінює раніше використовувані підходи до визнання та оцінки доходів, включаючи проміжні, що зумовлює у окремих випадках необхідність перегляду умов контрактів із покупцями. Зміни у стандартах бухгалтерського обліку також можуть спонукати суб'єкти господарювання до перегляду способів їхньої діяльності та рішень керівництва щодо ефективності окремих операцій при відображенні за новими правилами, що спричиняє реальний ефект впливу бухгалтерського обліку на діяльність та її результати. Зміна способу обліку певних операцій може зробити ці операції більш або менш привабливими для підприємства та контрагентів [1].

Сукупний вплив таких реальних ефектів на всі суб'єкти господарювання може вплинути на економіку в цілому, які можна описати як «економічні наслідки» змін бухгалтерського обліку [2].

Незважаючи на заміну МСБО 18 [3] на МСФЗ 15 [4] у 2018 році Міністерством фінансів України не були внесені оновлення до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 15 «Дохід» [5], що зумовлює суттєві відмінності у інтерпретації, визнанні, оцінці та розкритті доходів українськими підприємствами, котрі ведуть облік та складають звітність за вимогами НП(С)БО 15 та МСФЗ 15, що призводить до неможливості зіставлення обсягу визнаних доходів різних груп підприємств у фінансовій звітності у тих самих звітних періодах (табл. 1.2) та впливає на структуру та обсяг доходів, визнаних підприємствами.

Таблиця 1.2. Суттєві характеристики НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують відображення підприємствами доходів операційної діяльності

Характеристики	НП(С)БО 15 «Дохід»	МСБО 18 «Дохід»	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»
Визнання доходу	У результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства	Надходження до суб'єкта господарювання вигід, пов'язаних з операцією	Унаслідок передачі обіцяних товарів або послуг клієнтам у сумі, що відображає компенсацію, на яку підприємство очікує мати право в обмін на ці товари або послуги
Оцінка доходу	У сумі справедливої вартості активів, що отримані, або опідлягають отриманню	За справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню	У сумі компенсації, за яку суб'єкт господарювання очікує отримати право на активи в обмін на передачу клієнтові обіцяних товарів або послуг
Витрати, здійснені для отримання доходу	Повинні бути ідентифіковані та визначені	Повинні бути ідентифіковані та визначені	Очікування відшкодування витрат
Подання активів у баланс	Не визначено	Не визначено	Суб'єкт господарювання відображає будь-які безумовні права на компенсацію окремо як дебіторську заборгованість
Розкриття приміток до річної фінансової звітності	Облікова політика щодо визнання та групування доходу	Облікові політики, прийняті для визнання доходу, суттєві групи доходів	Договори з клієнтами, суттєві судження та їхні зміни, активи, визнані внаслідок витрат на отримання або виконання договору з клієнтом

Джерело: складено автором за даними [3; 4; 5; 6; 7]

Дохід за НП(С)БО 15 визнається як збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком його збільшення за рахунок внесків учасників) [5], що засвідчує про використання балансового методу його розрахунку, підтримуваного Концептуальною основою фінансової звітності [8], який базується на пріоритеті визначення вартості капіталу (чистих активів) на дату балансу шляхом урахування змін вартості залишків статей балансу, пов'язаних із відображенням наслідків перебігу операцій за укладеними із клієнтами контрактами, що відрізняє його від раніше чинного МСБО 18. Водночас НП(С)БО 15 встановлена необхідність достовірного визначення витрат, пов'язаних із визнанням доходів [5], що засвідчує про розбіжності між визначенням цього терміну та методикою формування фінансового результату, який фактично здійснюється за принципом нарахування та відповідності. Науковці обґрунтовують відмову від використання відповідності зниженням взаємного зв'язку доходів і витрат через економічні причини, зокрема зниження частки прямих витрат у загальних витратах фірми [9].

Головні характеристики підходів до визначення та визнання доходу, наведені у МСБО 18, засвідчують про застосування відповідності доходів і витрат [3], унаслідок чого цей стандарт бухгалтерського обліку у 2014 році був замінений на МСФЗ 15, який використовується підприємствами, котрі складають фінансову звітність за МСФЗ із 2018 року.

Застосування для відображення доходів рекомендацій, визначених МСФЗ 15, показує пріоритетність використання балансового методу при визнанні та відображенні підприємством доходів. Зокрема, стандартом визначено, що дохід на підприємстві виникає унаслідок передачі обіцяних товарів або послуг клієнтам у сумі, що відображає компенсацію, на яку підприємство очікує мати право обміну на ці товари або послуги, що може бути визначений за

скоригованою ціною ринку, очікуваними витратами із додаванням маржі або за залишковим підходом (табл. 1.3). Визначення ціни операції продажу за справедливою вартістю здійснюється за вимогою МСФЗ 15 тільки за операціями негрошового обміну [4].

Таблиця 1.3. Методи визначення ціни продажу активів і послуг

Ціни продажу	Інтерпретація
Скоригована ціна ринку	Ціна, яку буде готовий заплатити клієнт, виходячи із цін на ринку продажу товарів і послуг
Очікувані витрати плюс маржа	Прогнозована оцінка очікуваних витрат, пов'язаних із задоволенням зобов'язання щодо виконання з доданням відповідної маржі для окремого товару або послуги
Залишковий метод	Можлива ціна продажу, виходячи із загальної ціни операції за вирахуванням суми окремо взятих цін продажу на інші товари або послуги, обіцяні в договорі за умови, що суб'єкт господарювання у ті ж періоди продає той самий товар чи послугу різним клієнтам за цінами, що суттєво відрізняються або якщо вони ще не встановлені продавцем

Джерело: складено автором за даними [4]

Застосування балансового підходу у МСФЗ 15 підтверджується необхідністю визнання підприємством-продавцем товарів і послуг дебіторської заборгованості як безумовних прав на компенсацію та відсутністю взаємозв'язку між визнаними доходами та витратами, пов'язаними із його визнанням. Так, до витрат, пов'язаних безпосередньо з договором (або конкретним очікуваним договором), належать прямі витрати на виробництво продукції або надання послуг, які виготовляються (здійснюються) суб'єктом господарювання для реалізації покупцям та непрямі розподілені витрати, які оплачує покупець [4] без очевидного зв'язку із очікуваними доходами.

Рекомендаціями МСФЗ 15 значно розширений обсяг інформації щодо операцій, пов'язаних із розкриттям доходів, що вимагає від підприємств покращення систем бухгалтерського обліку для забезпечення можливостей

відстеження операцій за кожним контрактом та формування необхідної інформації для відображення у фінансової звітності. Емпіричне дослідження К. Дж. Нейпіра і К. Стадлера результатів упровадження МСФЗ 15 у 50 найбільших європейських компаніях фондового індексу STOXX Europe 50 за 2018 рік показало, що застосування стандарту призвело до значних витрат, пов'язаних із розробкою додаткового комп'ютерного програмного забезпечення для відстеження операцій та визначення моменту виконання зобов'язань за контрактами з клієнтами, змін окремих бізнес- операцій для більш точного використання вимог стандарту. Особливо це було актуально для галузей, де контракти передбачають одночасний продаж покупцеві за одним контрактом і товарів і послуг [1].

Розкриття підприємствами інформації за договорами з клієнтами є значно ширшим, ніж це вимагає раніше чинний МСБО 18 [10] та НП(С)БО 15. Підприємства за рекомендаціями МСФЗ 15 повинні наводити у примітках інформацію про дохід за договорами, активи і зобов'язання, що виникають унаслідок виконання умов контрактів, втрати від зменшення корисності договірних активів, витрати на отримання договорів з клієнтами, включаючи витрати до укладення договору, витрати на оформлення договору із обґрунтуванням професійних суджень бухгалтера, які приймаються ним за окремими аспектами облікового відображення наслідків виконання договорів.

Висновки та перспективи подальших розвідок. Використання українськими підприємствами, що ведуть облік та складають фінансовому звітність за міжнародними стандартами МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» передбачає використання в повній мірі балансового методу, за яким дохід визначається шляхом урахування змін вартості активів і зобов'язань, котрі виникли унаслідок виконання договорів продажу товарів і послуг. Це вимагає від підприємств внесення змін до окремих бізнес-процесів, удосконалення

обліку та збільшення розкриття операцій за договорами продажу товарів і послуг покупцям. Підприємства можуть відмовитись від обов'язкової оцінки визнаних доходів за справедливою вартістю (за винятком бартерних операцій), натомість оцінюючи доходи за скоригованою ціною ринку, за очікуваними витратами із додаванням маржі, залишковим методом, або комбінуючи ці підходи. Суттєві покращення обліку доходів вимагають внесення відповідних змін до НП(С)БО 15 «Дохід», які забезпечать відповідність та зіставність відображення доходів українськими підприємствами.

Висновки розділу 1

В ході дослідження встановлено, що діяльність підприємства складається з трьох безперервних взаємопов'язаних господарських процесів: придбання, виробництво та реалізація, кожен з яких має свої складності щодо облікового відображення. Після придбання відбувається завершальна стадія функціонування капіталу, на якій придбаний товар підлягає реалізації, що дозволяє підприємству одержувати дохід у вигляді виручки від реалізації товарів (робіт, послуг). При цьому підприємство здійснює витрати, пов'язані з реалізацією продукції – витрати обігу.

Проведений огляд літературних джерел підтвердив актуальність дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку доходів від реалізації. Визначено, що найбільш проблемними питаннями є: трактування поняття “доходи”; неузгодженість назв субрахунків і суті відображених господарських операцій щодо доходів від реалізації; узгодження бухгалтерського та податкового обліку доходів; гармонізація національних та міжнародних стандартів обліку доходів; удосконалення облікових регістрів в частині

відображення доходів від реалізації; удосконалення методики аналізу доходів, зокрема і від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

В результаті дослідження нормативних документів встановлено, що бухгалтерський облік, аналіз та аудит операцій з реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг достатньо врегульований. Особливості визнання доходу від реалізації визнаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності на підставі УП(С)БО 15 “Дохід”. Основним принципом при відображенні доходів в бухгалтерському обліку є принцип нарахування та відповідності доходів і витрат.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ЕКОБРУК»

2.1. Методичне забезпечення бухгалтерського обліку доходу від реалізації на ТОВ «Екобрук»

Одним з найважливіших показників діяльності підприємства є дохід, тому надання повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи є дуже важливим для прийняття управлінських рішень. Концептуальна основа МСБО визначає дохід як обліково-аналітичну категорію, згідно якої дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.

Основними завданнями обліку процесу реалізації є:

- забезпечення інформації про обсяг реалізованої продукції за її видами;
- виявлення фінансових результатів по підприємству в цілому та окремих видів продукції;
- забезпечення контролю за формуванням повної собівартості продукції;
- забезпечення контролю за рівнем реалізаційних цін.

Реалізованою вважається продукція, за яку надійшли кошти від покупця на рахунок підприємця-виробника. В умовах проведення передоплати продукція вважається реалізованою в міру її відвантаження покупцям, а при бартерному

обміні – при надходженні товарів, обміну на відповідну вартість відпущеної продукції, на яку належним чином оформлені документи [11].

Фактичний відпуск готової продукції покупцям зі складу або цеху оформляють на підставі доручення на право одержання цінностей, накладної, а за необхідності перевезення продукції – товарно-транспортної накладної.

Відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що підставою для бухгалтерського обліку операцій є первинні документи. Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення [21].

На рис. 2.1 наведена узагальнена схема методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів від реалізації.

Виходячи з норм НП(С)БО 10 поточна дебіторська заборгованість, пов'язана з реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг, визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг.

Доход від реалізації відносяться до доходів від операційної діяльності, яка визначена як основна діяльність підприємства. Сума доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, яка виникає в результаті операції, визнається угодою між підприємством і покупцем. Ця сума вимірюється за справедливою вартістю компенсації, яку було отримано або яка підлягає отриманню.

Слід зазначити, що відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість визначається як сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [2].

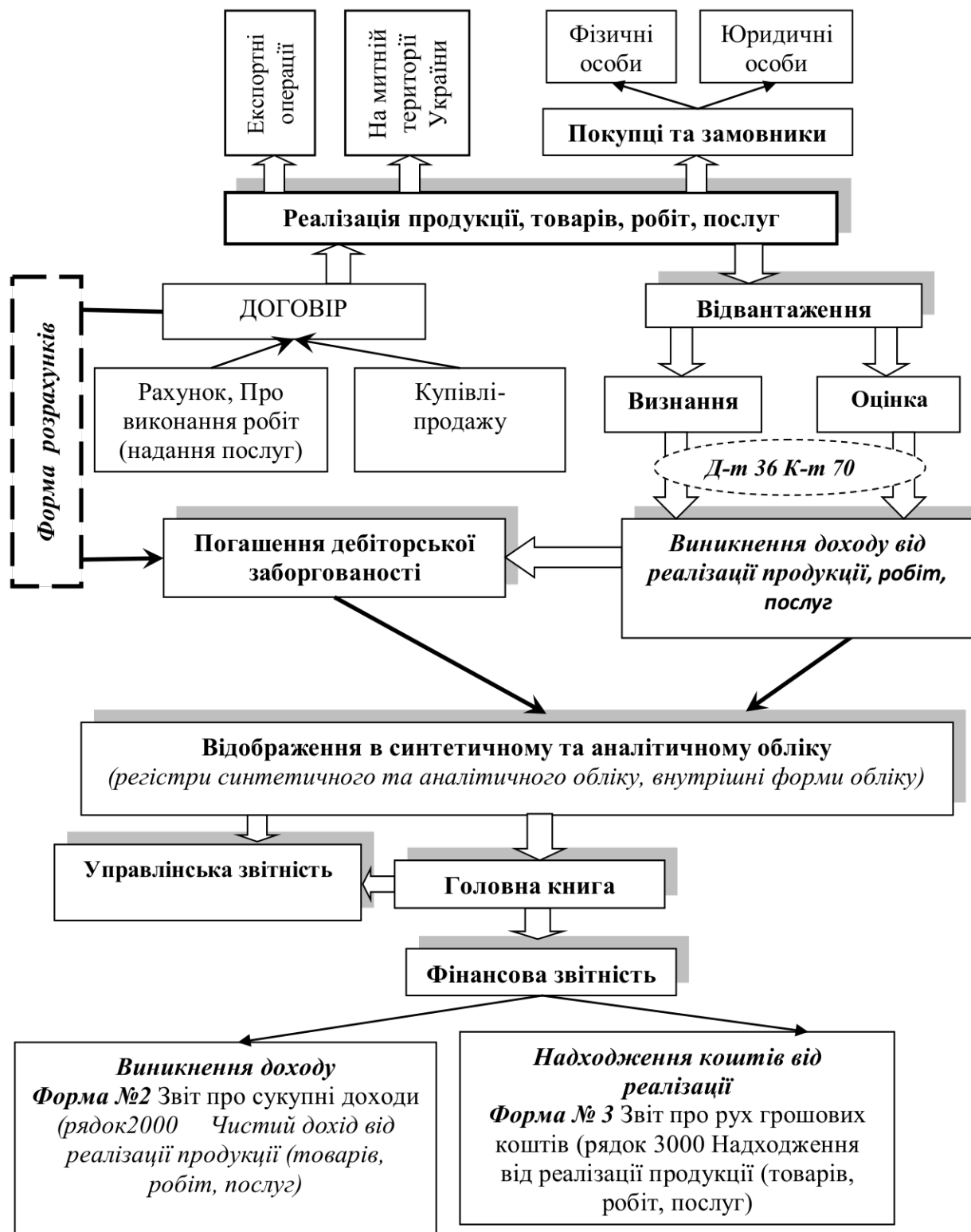


Рис. 2.1. Загальна схема виникнення та бухгалтерського обліку доходу від реалізації

У більшості випадків дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг обчислюється за номінальною сумою отриманої компенсації (сумою грошових коштів або їх еквівалентів, що була витрачена в момент придбання), яка отримана або підлягає отриманню і суттєво не відрізняється від її справедливої вартості.

Отже, первісна вартість дебіторської заборгованості за реалізовану продукцію (товари) наближена до її справедливої вартості, а різниця, яка виникає між ними, є незначною. Разом з тим в окремих випадках сума доходу може не збігатися із справедливою вартістю реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг. Так, якщо продукція (товари) реалізовані з торговельною знижкою або зі знижкою з обсягу, дохід визначається за меншою сумою, ніж справедлива вартість.

Дохід від реалізації продукції (товарів) зменшується також на суму повернених товарів від покупців. Виходячи з цього, первісна вартість дебіторської заборгованості за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги) залежатиме від [6]: надання покупцеві торговельної знижки або знижок за своєчасну оплату; надання покупцеві знижок після реалізації; повернення товарів від покупців; періоду часу з дати відвантаження товарів до дати надходження грошових коштів.

Торгові знижки та знижки з обсягу до дати реалізації можуть використовуватися підприємствами, що здійснюють реалізацію продукції (товарів) за каталогами або мають прас-листи про загальні ціни на свою продукцію. Такі знижки використовуються з метою запобігання зміни цін у каталогах під час сезонного розпродажу, при продажу товарів постійному клієнту, призначення різних цін за різну кількість реалізованої продукції (товару) або приховування дійсної ціни від конкурентів.

Торгові знижки та знижки з обсягу визначають у відсотках до базової

(основної) ціни. Супровідні й платіжні документи виписуються за чистою вартістю продажу, тобто за вирахуванням торгової знижки та знижки з обсягу. На рахунках бухгалтерського обліку ці знижки не відображуються.

За Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств для обліку вартості повернених покупцем продукції та товарів передбачено субрахунок 704 “Вирахування з доходу”. За дебетом цього субрахунку відображується вартість повернених продукції та товарів, а також інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу, а за кредитом – списання дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансові результати”. Оборот по субрахунку 704 показується у статті “Інші вирахування з доходу” форми № 2 “Звіт про фінансові результати”.

Повернення товарів (продукції) впродовж звітного періоду відображується на рахунках бухгалтерського обліку записами із зазначенням вартості повернення: Д-т 704 “Вирахування з доходу”, К-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” або 301 “Каса в національній валюті”.

Проте якщо величина реалізації в кінці звітного періоду є досить значною, наприклад, підприємство закінчує виконання масштабного контракту, то в звітному періоді слід зробити коригування суми реалізації, щоб дотриматись принципу відповідності доходів і витрат, а також не спотворити прибуток звітного періоду.

Порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів встановлюються «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Згідно з ним первинні документи мають бути складені в момент здійснення операцій, а якщо неможливо – безпосередньо після їх закінчення. Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановленні терміни

для відображення в бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи.

Обов'язковими реквізитами первинних документів є:

- назва документу (форма);
- дата і місце складання;
- назва підприємства, яке складає документ;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниці виміру;
- посади осіб, відповідних за здійснення операції і правильність її оформлення [24].

Для документального оформлення операцій із реалізації продукції на ТОВ «Екобрук» використовують наступні документи: договори купівлі-продажу, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні (ТТН), платіжні вимоги, ПКО, виписки банку, акти виконаних робіт (наданих послуг), розрахунки (довідки) бухгалтерії. (табл. 2.1).

Таблиця 2.1. Первинні документи, що використовуються для оформлення операцій з обліку доходів від реалізації

<i>№ з/п</i>	<i>Назва документу</i>	<i>Типова форма</i>	<i>У яких випадках використовується</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Договір купівлі-продажу	-	При передачі продавцем майна у власність покупцеві

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
2	Рахунок-фактура	-	Основний документ при оплаті отриманих товарів чи послуг, відповідно до встановлених вимог
3	ТТН	1 - ТН	Оформляється при здійсненні вантажних автоперевезень
4	Платіжна вимога	П - 53	При переказі визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача
5	ПКО	КО-1	При отриманні готівки за реалізовану продукцію в касу
6	Виписка банку	-	Для відображення руху коштів на банківських рахунках підприємства.
7	Акт виконаних робіт	-	Використовується для підтвердження виконаних робіт або наданих послуг

Реалізованою продукцією вважається продукція, відвантажена (відпущена) зі складу підприємства-постачальника. При реалізації своєї продукції підприємство повинно укласти про це угоду з покупцем. Якщо підприємство реалізує свою продукцію покупцям, така реалізація відбувається на підставі довіреності. Довіреність, незалежно від строку її дії, залишається у постачальника при першому відпуску цінностей. У разі відпуску цінностей частинами на кожний частковий відпуск складається накладна (акт приймання-здачі або інший аналогічний документ) з позначенням на ній номера довіреності та дати її видачі. У цих випадках один примірник накладної (або документа, що її заміняє) передається одержувачу цінностей, а другий – додається до залишеної у постачальника довіреності і використовується для спостереження і контролю за відпуском цінностей згідно з довіреністю, а також для розрахунків з одержувачем.

Якщо ТОВ «Екобрук» реалізує продукцію в інше місто, то в угоді про поставку продукції має бути зазначений перевізник, вид транспорту та спосіб відправки готової продукції. Склад у цьому випадку відбирає та упаковує

продукцію відповідно до умов договору та виписує товаротransпортну накладну, у якій ставить підпис перевізник продукції. Товаротransпортні накладні товаровідправник виписує в чотирьох примірниках: перший є підставою для списання відвантаженої продукції зі складу вантажовідправника, другий – для оприбуткування одержаної продукції направляється покупцю, третій – транспортній організації як підстава замовника-вантажовідправника для здійснення розрахунків з нею, четвертий додається до шляхового листа для обліку транспортної роботи.

Постачальник-вантажовідправник на підставі товаротransпортних накладних, залізничних квитанцій про прийняття вантажу та інших документів виписує розрахункові документи для передачі їх до банку на інкасо або рахунок-фактуру на попередню оплату. У рахунку для одержувача бухгалтерія відправника має зазначити факт відвантаження продукції та суму, яка повинна бути сплачена за відвантаженою продукцію (з урахуванням суми ПДВ). Крім цього, в рахунку-фактурі можуть бути зазначені й інші додаткові умови. Наприклад, термін оплати, місце отримання товару. У рахунку-фактурі постачальник також може зазначити суму транспортних витрат, вартість тари (якщо її вартість не включена до вартості продукції) та інші дані.

В основному продаж готової продукції ТОВ «Екобрук» відбувається на умовах попередньої оплати. Передоплата (попередня оплата) – оплата за матеріальні цінності, які фактично є в наявності у продавця, але не передані покупцю, або за вже виконані виконавцем, але не передані замовнику роботи чи послуги. Передоплата є своєрідною гарантією платоспроможності покупця (замовника). Вона відкидає сумніви продавця (виконавця) у можливості покупця (замовника) розрахуватися з ним, на відміну від авансу, який перш-за-все виступає не гарантією, а фінансуванням витрат продавця (виконавця), пов'язаних з виконанням зобов'язань перед покупцем (замовником).

Відповідно до Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу ведеться на рахунку 70 «Доходи від реалізації». Рахунок 70 «Доходи від реалізації» – тимчасовий, має ознаки пасивного рахунка. Призначений рахунок для обліку господарських процесів, для узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції (товарів, надання послуг), доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу. За кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації» на підставі довідок та розрахунків бухгалтерії відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [24].

Синтетичний і аналітичний облік доходів є єдиним джерелом для складання «Звіту про фінансові результати (про сукупний дохід)». Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку допускає списання доходів на рахунок 79 «Фінансові результати» щомісячно або заключними записами в кінці звітного року. Протягом року на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» відображаються і накопичуються доходи, що дає можливість складати проміжну звітність про фінансові результати (квартальну, піврічну).

Відповідно до принципу висвітлення у фінансовій звітності повинна наводитись інформація про доходи, витрати та фінансові результати, яка здатна впливати на прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Безпосередньо, інформація про доходи підприємства надається у Формі №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». У звіті про фінансові результати

наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Форма № 2 складається з 4 розділів: фінансові результати, сукупний дохід, елементи операційних витрат, розрахунок показників прибутковості акцій. Ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності. Це дає змогу вести фінансовий облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації.

Однак це не означає, що підприємство, виходячи з конкретних умов господарювання, не може вибирати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку. Ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі Наказу про облікову політику підприємства [8].

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», визнання доходу здійснюється 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. Дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

– є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [1].

Дохід від реалізації кондитерських виробів відображається на субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції». З метою забезпечення управлінського персоналу повною та достовірною інформацією про обсяги реалізації продукції за її видами запропоновано відкривати до субрахунку 701 аналітичні розрізи III-го порядку (табл. 2.2).

Таблиця 2.2. Пропозиції щодо побудови аналітичних розрізів до рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

Назва субрахунку	Субрахунок II-го порядку залежно від резидентності покупця	Субрахунок III-го порядку залежно від класифікації продукції, що реалізується	Субрахунок IV-го порядку залежно від виду
701 Дохід від реалізації готової продукції	701.1. Реалізації готової продукції вітчизняним підприємствам	701.1.1 Дохід від реалізації шоколадних кондитерських виробів	За видами шоколаду
	701.2. Реалізації готової продукції іноземним підприємствам	701.1.2 Дохід від реалізації борошняних кондитерських виробів	За видами печева, тістичок
		701.1.3 Дохід від реалізації карамельних кондитерських виробів	За видами карамелі
		701.1.4. Дохід від реалізації кави	За видами кави
703 Дохід від реалізації послуг	703.1. за транспортування готової продукції	703.1.1. транспортування вітчизняним підприємствам 703.1.2. транспортування закордонним підприємствам	За конкретними замовниками послуг
	703.2. за виготовлення кондитерських виробів для інших підприємств	703.2.1. продаж шоколадних виробів 703.2.2. продаж борошняних виробів	За видами наданих послуг

Запропоновані розрізи аналітики до рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та 703 «Дохід від реалізації послуг» дозволять керівництву отримувати повну та достовірну інформацію про дохід від реалізації продукції та послуг за видами.

Крім того, для забезпечення управління та отримання більш деталізованої інформації з метою її аналітичної обробки бухгалтерський облік доходів від реалізації ведеться за наступними розрізами аналітики: видами (групами) продукції, регіонами збуту або іншими напрямками, визначеними підприємством.

У табл. 2.3 представлено порядок облікового відображення доходів від реалізації.

Таблиця 2.3. Облікове відображення доходів від реалізації

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Первинний документ
		Д-т	К-т	
1	Відвантажено покупцям цукерки вагові шоколадні	361	701.1.1	Накладні, транспортні накладні, інші товарні документи
2	Визнано податкові зобов'язання з ПДВ	701.1.1	641	Податкова накладна
3	Списано готову продукцію з балансу у зв'язку з реалізацією	901.1	26.1.1	Накладна, договір
4	Нараховану виручку визнано доходом звітного періоду	701.1.	791	Розрахунок бухгалтерії
5	Отримано оплату від покупця	311	361	Платіжне доручення, виписка банку
6	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції	791	901	Накладні, транспортні накладні, інші товарні документи
7	Отримано від покупця продукцію в порядку повернення	704	36	Накладні, рекламації видані покупцем
8	Продажна вартість продукції вирахована з нарахованих доходів	791	704	Розрахунок бухгалтерії
9	Покупцеві повернено кошти	36	311	Платіжне доручення виписка банку

10	Повернену продукцію оприбутковано як виробничий брак	24	901	Накладні, рекламації видані покупцем
11	Собівартість поверненої продукції вираховується з обсягів собівартості реалізованої продукції (червоним сторно) (проведення одночасне з проведенням 9)	791	901	Накладні, рекламації видані покупцем

У кінці кожного місяця кредитові та дебетові обороти по рахнку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та 703 «Дохід від реалізації послуг» переносяться в обліковий регістр – Журнал 6. Собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг формується у Журналі 5. У ньому для кожного з витратних рахунків відводиться окрема сторінка. Крім того, до журналу-ордеру № 5 повинні додаватися ще й розрахунки суми витрат, що припадає на реалізацію, а також залишків незавершеного виробництва і готової продукції.

Підсумки з кредиту кожного з кореспондуючих рахунків заносяться до Головної книги на сторінку оборотів по дебету даного рахунку. За даними Головної книги формується фінансова звітність.

Аналіз сучасної практики обліку доходів засвідчив, що сьогодні підприємства не можуть із достатнім ступенем достовірності оцінити реальний отриманий дохід за звітний період, особливо в розрізі конкретних джерел його утворення. Запропоновано відкривати аналітичні субрахунки до рахунку 70 «Дохід від реалізації», що дає можливість із достатнім ступенем повноти розкривати користувачам інформацію про джерела надходжень та види діяльності для отримання доходів.

2.2. Податковий облік доходу від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг

Головним джерелом грошових надходжень від операційної діяльності є грошові кошти, отримані від покупців і замовників. Операційна діяльність, як правило, є основним джерелом доходу підприємства. У доходах від операційної діяльності важливе місце посідають доходи (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг). Процес виробництва та реалізації завершується доведенням продукції до споживача, тобто реалізацією. Тому виникає необхідність визнання доходу від реалізації.

Із 1 квітня 2011 р. набрав чинності розділ III “Податок на прибуток підприємств” Податкового кодексу України [13]. З огляду на це оподаткування прибутку підприємств з 1 квітня 2011 р. здійснюється за новими правилами. Методологічними засадами оподаткування податком на прибуток стали принципи бухгалтерського обліку.

Відповідно до ст. 134.1 ПКУ об’єктом оподаткування є податком на прибуток:

1) прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ.

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

– зменшення від’ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

– збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

– збільшення від’ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

– зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об’єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від’ємного значення об’єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу.

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від’ємного значення об’єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату

також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи [59].

З 1 квітня 2011 р. доходи і витрати для оподаткування податком на прибуток формуються за методом нарахування на підставі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць. Це одне з головних правил при формуванні декларації з податку на прибуток. Аванси отримані й аванси, сплачені платником податку, не впливають на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств.

На рис. 2.2 наведено алгоритм визнання доходу від реалізації за Податковим кодексом.



Рис. 2.2. Алгоритм визнання доходу від реалізації за Податковим кодексом

Дохід у бухгалтерському обліку 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.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) у бухгалтерському обліку визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління й контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

– є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Датою отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнаються за ст. 137, незалежно від фактичного надходження коштів.

Базова (основна) ставка податку на прибуток становить 18 відсотків

Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток, діляться на дві групи:

1) дохід від операційної діяльності, до якого входить: – дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, зокрема винагорода комісіонеру (повіреному, агенту тощо); – дохід банківських установ, до яких належать процентні доходи за кредитно-депозитними операціями (в тому числі за кореспондентськими рахунками) та цінними паперами, придбаними банком; комісійні доходи, зокрема за кредитно-депозитними операціями, наданими гарантіями, розрахунково- касове обслуговування, інкасація і перевезення цінностей, операціями з цінними паперами, операціями на валютному ринку, операціями з довірчого управління; прибуток від операцій із торгівлі цінними паперами; прибуток від операцій із купівлі/продажу іноземної валюти і банківських металів, а також деякі інші доходи, встановлені ПКУ;

2) інші доходи, до яких входять:

- доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів;
- доходи у вигляді процентів, роялті від володіння борговими вимогами;
- доходи від операцій оренди/лізингу;
- суми штрафів та/або пені, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;

– вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні, не нижчому за звичайну ціну; суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді; безнадійної кредиторської заборгованості, крім випадків, коли операції з надання/отримання безповоротної фінансової допомоги проводяться між платником податку та його відокремленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи; – суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками цього податку (зокрема нерезидентів), або осіб, які, згідно з ПКУ, мають пільги з цього податку, в тому числі право застосовувати нижчі ставки податку [13].

Дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, зокрема при зменшенні зобов'язань.

Важливим моментом в оподаткуванні податком на прибуток є порядок визнання доходів, що регулює ст. 137 ПКУ. Розглянемо дату визнання доходів відповідно до ст.137 та первинні документи, на підставі яких визнаються такі доходи. Дохід визнається за датою, визначеною ПКУ, на підставі первинних документів:

1) дохід від реалізації товарів – за датою переходу покупцеві права власності на такий товар на підставі товарних накладних, товарно-транспортних накладних;

2) дохід від надання послуг і виконання робіт – за датою складання акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Отже, в податковому обліку, дохід від реалізації регулюється належним чином, що дає змогу надати повну та достовірну інформацію щодо обліку таких операцій користувачам.

2.3. Відображення в бухгалтерській звітності доходу від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг

Правильне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі відображення у звітності доходів, має велике значення для його господарської діяльності. Воно дає можливість власникам отримати повну картину результатів усіх операцій підприємства, а отже, приймати грамотні управлінські рішення і здійснювати довгострокове планування діяльності. До того ж від того, наскільки достовірно і своєчасно підприємство відображає доходи і витрати, залежить і правильність оподаткування.

Як зазначили відомі науковці М.В. Кужельний, В.Г. Лінник В.Г., “бухгалтерський облік є основою інформаційного забезпечення, тому не випадково у всьому світі він виступає не просто як один із видів людської діяльності, а й як важлива функція управління, як засіб для вирішення завдань економічного та соціального розвитку, як наука. Сутність обліку полягає в його розвитку в напрямі від простих форм до більш складних, від мистецтв до науки”.

Без вчасної, якісно сформованої, достовірної інформації управління підприємством є неможливим. Фінансова звітність є однією із складових інформаційного забезпечення, що пов'язує підприємство з суспільством та діловими партнерами і ґрунтується на узагальнених даних бухгалтерського обліку підприємства та підтверджується результатами діяльності. Мета

звітності досягається не лише за умови отримання на її основі повної, неупередженої та достовірної інформації про поточний стан і результати діяльності підприємства, а й можливості на її підставі спрогнозувати подальший потенціал його розвитку [8, с. 165].

Правові основи з питань складання фінансової звітності регламентуються Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, а також Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Норми цього Закону та НП(С)БО застосовуються до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності. Державне регулювання фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил складання фінансової звітності, які є обов’язковими для всіх підприємств.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Відповідно до статті 1 Закону про бухгалтерський облік користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Перегляд змісту і форм фінансової звітності в Україні було розпочато з прийняттям першого Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку “Загальні вимоги до фінансової звітності”, як того вимагає стаття 1 Закону про бухгалтерський облік. НП(С)БО 1 було затверджено наказом

Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 72 і використовується при складанні фінансової звітності, починаючи з першого кварталу 2013 року. Відповідно до цього наказу розроблені “Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності”, які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. На сьогодні показники звітності підприємств все більше стають тією оперативною інформацією, як за кількісним складом, так і за якісним наповненням, на основі якої можна приймати ефективні управлінські рішення, обґрунтувати тактику та стратегію розвитку і управління підприємством на перспективу.

НП(С)БО 1 не дає детального опису кожної статті Балансу і Звіту про фінансові результати, як це було передбачено раніше. Це пов'язано з тим, що розробники нового стандарту прагнули максимально зблизити форми фінансової звітності з нормами МСФЗ [12]. Такий стан звітності спричинив певні ускладнення для тих підприємств, які не використовують міжнародні стандарти фінансової звітності, оскільки облік багатьох операцій за правилами П(С)БО не збігається з обліком згідно МСФЗ. При складанні фінансових звітів підприємствам не обов'язково заповнювати усі рядки фінансової звітності, та проставляти прочерки у тих рядках, де були відсутні показники. Вони самостійно можуть визначати склад статей, за якими розкривається інформація, а саме можуть не зазначати статей, які передбачені у формах фінансової звітності, затверджених Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у разі якщо за ними відсутня інформація до розкриття (окрім випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді). Відповідно до положень, підприємства можуть додавати до форм звітності нові статті. Однак не будь-які, а лише ті, перелік яких наведений у додатку 3 НП(С)БО 1 зі збереженням коду рядка, який там вказаний. Це може бути здійснено у разі, якщо ця додаткова стаття відповідає таким критеріям:

- інформація, що в ній зазначається, є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

У НП(С)БО 1 відсутня вимога щодо складання фінансової звітності у тисячах гривень без десяткових знаків, як це було передбачено попередніми стандартами. Відповідно до МСФЗ є можливість самостійно визначати, які показники застосовувати при складанні звіту, головне, щоб цей показник був єдиним для усіх форм звітності [12, с. 166].

Якісні характеристики фінансової звітності охарактеризовані нижче. Дохідливість означає, що інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Доречність означає, що фінансова звітність повинна містити лише таку інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. Достовірність означає, що інформація, яка наведена у фінансовій звітності не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

На рис. 2.3 відображено форми та види звітності, що містить інформацію про доходи від реалізації.



Рис. 2.3. Характеристика форм звітності, в яких відображається дохід від реалізації товарів, робіт, послуг

Інформація про доходи підприємства повинна відображатися у фінансовій звітності. Зокрема, суми визнаних доходів і понесених витрат відображаються у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи)».

У фінансовій звітності операції з реалізації готової продукції відображаються у Звіті про фінансові результати та в Примітках до річної фінансової звітності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4. Узагальнення відомостей про дохід від реалізації в фінансовій звітності

Код рядку	Назва	Відомості
Звіт про Фінансові результати		
2000	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Узагальнюється інформації щодо чистого доходу (з вирахуванням ПДВ, акцизу), одержаного за звітний період від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг)
2050	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Відображається виробнича собівартість реалізованої за звітний період продукції (товарів, робіт, послуг)

Результати діяльності виробничого підприємства від реалізації продукції відображаються у формі № 2 «Звіт про фінансові результати». Даний звіт являє собою бухгалтерський документ, в якому підсумовуються доходи і витрати звітного періоду. У статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» підприємство розкриває загальний дохід від реалізації своєї продукції без врахування наданих знижок, страхових відшкодувань, повернення проданої продукції та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо). Заповнення статей доходів від реалізації продукції, а також її собівартості дають змогу визначити валовий прибуток/збиток. Для цього у Звіті про фінансові результати передбачено рядки 2090 і 2095. Валовий прибуток/збиток розраховується як різниця між рядком 2000 і 2050. Отримані результати повинні відповідати даним рахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Основна інформація про доходи і витрати підприємства міститься у формі № 2. Проте може виникнути необхідність відобразити ті чи інші доходи і витрати в інших формах фінансової звітності. Наприклад, при нарахуванні додатної курсової різниці на поточному рахунку в іноземній валюті (Дт 312 – Кт 714). У цьому випадку інформація про нарахований дохід буде відображена не

тільки у формі № 2, але і в рядку 3095 розд. І форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

Система звітності в Україні визначається Загальнодержавним табелем звітності (списком діючих форм звітності, що затверджується Держкомстатом України), в якому зазначається номер форми звіту, найменування звіту, періодичність і термін подання, кому і ким подається звіт, спосіб його подання. За терміном подання розрізняють звітність поточну, що подається протягом року, і річну, що подається за підсумками року. Терміни подання звітності та її періодичність визначається відповідно до особливостей конкретних явищ і процесів. Особливо характерним це є для галузі сільського господарства.

Внутрішня бухгалтерська звітність – це звітність, яка складається бухгалтером-аналітиком і подається як керівництву підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління. Основною метою складання звітності є надання оперативної та правдивої інформації відповідно до вимог управлінського персоналу. При цьому ця звітність повинна бути достовірною, систематизованою, відповідно згрупованою або деталізованою та зручною для використання. Внутрішня (управлінська) бухгалтерська звітність повинна бути спроможною своєчасно реагувати на зміни, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства в процесі його діяльності. Основними вимогами до внутрішньої звітності є: доцільність; об'єктивність і точність; оперативність; стислість; порівнянність звітності; адресність.

Зразок 1. Управлінський звіт щодо розміру доходу від реалізації

Найменування продукції	Попередня оплата		Знижка		Реалізовано продукції			Кінцевий розрахунок за продукцію		
	Кількість, кг	Сума, тис. грн.	Кількість, кг	Сума, тис. грн.	Кількість, кг	Собівартість тис. грн.	Сума виручки, тис. грн.	Кількість, кг	Ціна, грн.	В цінах реалізації
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Шоколадні цукерки вагові										
Шоколадні цукерки фасовані										
.....										
Карамель										
....										
Кава										
.....										
Борошняні вироби										
Печиво вагове										
Печиво фасоване										
Тістечка										
Всього дохід від реалізації										

Даний звіт зручний тим, що дозволяє оперативно надати інформацію щодо обсягів доходів від реалізації та визначити динаміку їх зміни, а також розрахувати питому вагу кожного з видів готової продукції у структурі доходів за визначений період. Таким чином, запропонований управлінський звіт передбачає надання повної та достовірної інформації про обсяги виготовленої та реалізованої готової продукції та виступає джерелом прийняття управлінських рішень, адже передбачає можливість проаналізувати наступні

важливі аспекти щодо: залишків готової продукції, продукції обсяги виготовлення якої доцільно збільшити, враховуючи попит та рентабельність її виробництва, виявлення виробів, які не доцільно виготовляти з економічної точки зору.

Вважаємо, що звіт доцільно складати щомісячно, а відповідальним за його формування необхідно призначити працівника відділу збуту. Основними користувачем звіту є управлінський персонал, а також він може надаватися керівництву фабрики та інвесторам за їх вимогою для підтвердження величини доходів від реалізації продукції.

Висновки до розділу 2

Оснoву побудoви бухгалтерського обліку доходів від реалізації готової продукції становлять такі компоненти: визначення та класифікація готової продукції, оцінювання готової продукції в поточному обліку, документальне оформлення випуску та реалізації готової продукції, система рахунків для обліку операцій, пов'язаних з обліком доходів від реалізації. З метою підвищення інформативності облікової інформації щодо доходів від реалізації готової продукції запропоновано відкривати наступні аналітичні розрізи до субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та 703 «Дохід від реалізації послуг», що дозволять отримати повно та достовірну інформацію про обсяги реалізації підприємства.

Відповідно до податкового законодавства України за правилами ведення податкового обліку датою збільшення доходу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський

рахунок платника податку в оплату товарів, що підлягають продажу, у разі продажу товарів за готівку – дата її оприбуткування в касі підприємства; дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГООВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Методика аналізу показників оборотності реалізації готової продукції на ТОВ «ЕКОБРУК»

Дохід як економічна категорія являє собою певну кількість грошових коштів, матеріальних благ чи послуг, отриманих фізичною особою, підприємством чи економікою в цілому за певний проміжок часу [18]. Як обліково-аналітична категорія дохід – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [19].

Аналіз доходів - це частина економічної стратегії кожного підприємства. Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг є основним джерелом відшкодування засобів на виробництво і реалізацію продукції, утворення доходів і формування фінансових ресурсів. Її величина впливає не тільки на виробниче відшкодування витрат і формування прибутку, але і на своєчасне і повне виконання фінансових зобов'язань.

Практика організації аналітичної роботи аналізу доходів розрізняє централізовану та децентралізовану форми. При централізованій формі організації вся робота з економічного аналізу концентрується у спеціальному структурному підрозділі (відділі, бюро) в системі управління виробництвом. При такій організаційній системі досягається єдність методологічного

забезпечення аналізу, чіткий розподіл праці аналітиків, можливість застосування потужної обчислювальної техніки тощо[16].

Володіння такими методами економічного аналізу являє собою комплексне системне вивчення, вимірювання і узагальнення впливу факторів на результати діяльності підприємства, виявлення і мобілізацію резервів з метою підвищення ефективності виробництва. Методичне забезпечення аналізу доходів підприємства швейної галузі формується під впливом якісних характеристик методів економічного аналізу, а саме: використання системи показників, які всебічно характеризують господарську діяльність; комплексне використання джерел інформації; вивчення і кількісне вимірювання впливу факторів на зміну того або іншого показника; виявлення резервів підвищення ефективності господарювання; розробка необхідних заходів із усунення виявлених у процесі аналізу недоліків; контроль за усуненням встановлених у процесі аналізу недоліків[16].

Основні завдання аналізу доходів підприємства полягають в наступному: контроль за виконанням планів отримання доходів від реалізації продукції; виявлення факторів формування доходів від реалізації та розрахунки їхнього впливу; розрахунок прогнозних значень доходів від реалізації; розроблення заходів для ефективнішого управління підприємством на основі проведеного аналізу. Методичне забезпечення аналізу доходів підприємства швейної галузі визначається також особливістю інформаційної бази, основним джерелом якої є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

В процесі аналізу доходів підприємства швейної галузі використання таких методів, як економіко-логічні методи, а саме групування, порівняння, розрахунок відносних і середніх показників, деталізація, елімінування, методи

детермінованого факторного аналізу, а також економіко-математичні методи: кореляційно-регресійний аналіз, моделювання фінансових показників.

Фактично отриманий у звітному періоді дохід від реалізації продукції може відрізнитися від доходу за минулий період або від прогнозного у зв'язку з впливом низки зовнішніх і внутрішніх чинників. Тому під час аналізу важливо дати не лише загальну оцінку динаміки і виконання прогнозу доходу від реалізації продукції, а й всебічно вивчити чинники, що на нього впливають, визначити ступінь впливу кожного з них. Для цього проводиться факторний аналіз.

Для розрахунку впливу факторів на доходи від реалізації продукції у звітному році порівняно з попереднім були використані дані таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 Показники діяльності за 2021-2022 роки

Показники	Умовні позначення	Попередній рік (2021)	Звітний рік (2022)	Відхилення (+,-)
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	Д	673639	754892	81253
Обсяг реалізованої продукції, тис.шт.	Q	895,2	984,3	89,1
Собівартість 1 тис.шт.	СВ	626,45	644,48	18,03
Рентабельність продажів	Р	1,20	1,19	-0,01

Розрахунок впливу факторів на зміну чистого доходу від реалізації продукції, на нашу думку, необхідно виконувати використовуючи один із методів елімінування.

Методом абсолютних різниць обчислюється зміна чистого доходу від реалізації продукції за 2021-2022 роки, а саме:

$$Д2022-Д2021=754892-673639=81253 \text{ (тис.грн).}$$

1) вплив зміни собівартості 1 тонни продукції на доходи від реалізації:

$$\Delta ДСВ = СВ1 * Q0 * P0 - СВ0 * Q0 * P0 = 692326,2 - 672957,6 = 19142 \text{ (тис.грн)}$$

За рахунок збільшення собівартості 1 тонни продукції, дохід від реалізації у 2022 році порівняно з 2021 зріс на 19142 тис.грн.

2) вплив зміни обсягу реалізованої продукції на доходи від реалізації:

$$\Delta ДQ = СВ1 * Q1 * P0 - СВ1 * Q0 * P0 = 761234 - 692326,2 = 68677,8 \text{ (тис.грн)}$$

Таким чином, за рахунок зміни обсягу реалізованої продукції у 2022 році дохід від реалізації збільшився на 68677,8 тис.грн.

3) вплив зміни рентабельності продажів на доходи від реалізації:

$$\Delta ДР = СВ1 * Q1 * P1 - СВ1 * Q1 * P0 = 754890,2 - 761234 = - 6120,2 \text{ (тис.грн.)}$$

Під впливом зміни рентабельності дохід від реалізації продукції у звітному році зменшився на 6120,2 тис. грн..

Баланс відхилень:

$$\Delta Д = \Delta ДСВ + \Delta ДQ + \Delta ДР = 19142 + 68677,8 - 6120,2 = 81253 \text{ (тис.грн).}$$

Отже, у 2022 році, порівняно з 2021 роком, дохід від реалізації продукції зріс на 81253 тис. грн. На це вплинули такі фактори: зміна собівартості 1 тонни продукції, обсягу реалізованої продукції та рентабельності продажів.

Показники фінансової ефективності функціонування підприємства швейної галузі, які є обов'язковими елементами порівняльного аналізу й оцінки фінансового стану підприємства, наведені у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 Показники фінансової ефективності функціонування підприємства

Показники	Метод розрахунку	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022рік
Коефіцієнт рентабельності за валовим прибутком	Валовий прибуток / чистий дохід від реалізації продукції	0,06	0,20	0,16	0,17	0,23
Коефіцієнт збитковості	Збиток / чистий дохід від реалізації продукції	0,08	-(Приб.) 0,03	0,05	0,13	0,16
Коефіцієнт трансформації	Чистий дохід від реалізації продукції / активи	0,4	0,58	0,63	0,56	0,71
Коефіцієнт обороту основних засобів	Чистий дохід від реалізації продукції / основні засоби	1,22	0,95	0,90	0,89	1,03
Коефіцієнт оборотності готової продукції	Чистий дохід від реалізації продукції / готова продукція	26,24	49,60	39,96	36,33	45,44

Рентабельність за валовим прибутком у 2022 році становила 23%, що на 0,06 більше, ніж у 2021 році. Тобто 23% валового прибутку припадає на 1 грн. чистої виручки.

Розрахунок коефіцієнта збитковості діяльності як відношення збитку підприємства до чистої виручки від реалізації продукції дозволив зробити висновок, що збільшення цього показника протягом 2018-2022 років свідчить про зниження ефективності господарської діяльності підприємства у 2022 році порівняно з попередніми роками.

За допомогою коефіцієнта трансформації визначена частка чистої виручки в активах підприємства, тобто у 2021 році вона становила 56%, а у 2022 році її частка збільшилась до 71%. Це означає, що кількість оборотів та частки чистої виручки в активах підприємства протягом 2021-2022 років збільшувалася, що є позитивною тенденцією. Коефіцієнт оборотності готової продукції визначає частку чистої виручки в готовій продукції і показує, що у 2021 році виручка перевищує середні запаси готової продукції в 36,33 разів, а у 2022 році – в 45,44 рази. Розрахувавши коефіцієнт обороту основних засобів, можна зробити

висновок, що частка чистої виручки від реалізації до балансової вартості основних засобів є незначною і у 2022 році становить 1,03. Інвестиції, вкладені у засоби виробництва, у 2022 році не приносять дохід підприємству, бо нижня межа становить 3.

Аналіз показників фінансової ефективності функціонування підприємства швейної галузі, а саме коефіцієнтів рентабельності за валовим прибутком, збитковості, трансформації, обороту основних засобів, оборотності готової продукції дав змогу зробити висновок про те, що інвестиції, вкладені у засоби виробництва, у 2022 році не приносять дохід підприємству і в цілому відбувається зниження ефективності господарської діяльності підприємства у 2022 році порівняно з 2021 роком.

Отже, система показників аналізу доходів відображає рівень розвитку суб'єкта господарювання, його місце на ринку, дозволяє порівняти досягнуті результати з результатами конкурентів, прослідкувати тенденцію зміни основних параметрів діяльності. Між тим, аналіз доходів підприємства необхідно проводити в контексті інвестиційних проектів, що пов'язані з активізацією чинників зростання всіх складових доходів підприємства. Заміна використання одних матеріалів на більш дешевші дозволить зменшити витрати. Це сприяє підвищенню ефективності виробництва та прийняття правильних управлінських рішень.

Зміст аналізу доходів, як і всього комплексу аналітичного моделювання облікової інформації в умовах впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності буде все далі ускладнюватися з метою посилення корисності аналітичної інформації.

3.2. Підвищення конкурентоспроможності і оцінка рейтингу за основними фінансовими показниками підприємства ТОВ «ЕКОБРУК»

Під час переходу до ринкової економіки і формування жорсткого конкурентного середовища особливо гостро стає проблема підвищення конкурентоспроможності вітчизняних товаровиробників.

Основними видами ресурсів, що використовуються, є:

1. Технічні ресурси (особливості виробничого обладнання, інвентарю, необхідних матеріалів та інше).
2. Технологічні ресурси (динамічність технології, наявність конкурентоспро-можних ідей, наукові розробки та інше).
3. Кадрові ресурси (кваліфікаційний, демографічний склад робітників, їх спроможність адаптуватися до зміни цілей підприємства).
4. Просторові ресурси (характер виробничих приміщень, територій підприємства, комунікації, можливість розширення та інше).
5. Ресурси організаційної структури системи управління (характер та гнучкість керуючої системи, швидкість проходження керуючих впливів та інше).
6. Інформаційні ресурси (характер інформації про внутрішні можливості підприємства та зовнішнє середовище, можливість її розширення, підвищення ймовірності та інше).
7. Фінансові ресурси (стан активів, ліквідність, можливість та обсяги отримання кредитів та інше).

Кожний з указаних видів ресурсів являє собою сукупність можливостей функціонування підприємства та досягнення стратегічних цілей його діяльності. Потенційні можливості підприємства при найбільш ефективному використанні ресурсів характеризують стратегічний потенціал підприємства. Рівень стратегічного потенціалу підприємства визначається:

- по-перше, складом та сучасним станом системи наявних ресурсів;
- по-друге, ступенем відповідності ресурсного потенціалу стратегічним цілям та завданням підприємства;
- по-третє, спроможністю ресурсного потенціалу забезпечити стійкості господарської системи до впливу зовнішнього середовища та внутрішньої гнучкості (адаптованість).

Шляхами підвищення конкурентоспроможності ТОВ «ЕКОБРУК» є:

- розширення асортименту випускаємої продукції;
- активізація рекламної діяльності в засобах масової інформації;
- стимулювання продажів за рахунок проведення різноманітних акцій;

Також, щоб підвищити конкурентоспроможність на ТОВ «ЕКОБРУК» нам необхідно вжити такий комплекс заходів, як:

- розробити журнал в якому буде показаний термін закінчення заборгованості, і коли вона буде визнана як безнадійна;
- вести відомості по поставці сировини на підприємство, в яких розмірах і яким підприємством;
- вести журнал в якому буде зазначатися кредиторська заборгованість (зазначати продавця, термін коли розпочалася така заборгованість, термін закінчення заборгованості, в якому розмірі, і яка сума виплачена продавцеві).
- розробити журнал по договорам (покупець, термін початку договору, термін закінчення договору, умови розірвання).
- в електронному вигляді (індивідуальний договір під кожного покупця і замовника).

Основою діяльності підприємства є комерційний процес, що поєднує в собі: асортиментну, закупівельну, цінову політику і просування товару в місцях продажів (включаючи рекламу), а також логістику.

Проведемо детальне дослідження рейтингу ТОВ «ЕКОБРУК», та його основних конкурентів на ринку, для цього визначимо необхідні дані для проведення аналізу в фінансових звітностях підприємств.

Таблиця 3.3. Вихідні дані для розрахунку бізнес-рейтингу підприємств

Показник \ Підпр.	Компанія Граніт Альянс		Перший супермаркет Тротуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів		Компанія TROTTO		СОМ БЕТОН, ТОВ Рівне		HomeBruck	
	2021	2022	2021	2022	2021	2022	2021	2022	2021	2022
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Первісна вартість ОЗ	1574804	1171550	953849	1042082	1875764	1835087	538753	543396	463208	487415
Знос ОЗ	755704	85675	233800	285305	491000	572098	371488	394552	188907	218732
Оборотні активи	1425854	1728373	124281	60636	1693976	1286383	338514	335666	158370	200801
Поточні зобов'язання	695588	1059799	301466	275416	564484	1264690	93113	38199	85087	103365
Власний капітал	782539	1037208	480672	484597	1292069	1289884	537677	575561	367449	396623
Валюта балансу	2348187	2917728	844351	817434	3091921	3603304	631999	614035	458080	499988
Чистий дохід	3090077	3041509	683190	497620	3393051	3554186	885144	867998	978530	989053
Валовий прибуток	744856	724897	42502	41668	1006955	1153063	130778	128282	67610	74151
Собівартість продукції	2345221	2316612	640688	455952	2386096	2401123	754366	739714	910920	914902

Розрахуємо 5 показників за якими і здійснюватимемо оцінку бізнес-рейтингу:

1. Коефіцієнт зносу = знос ОЗ/первісну вартість ОЗ ;
2. Коефіцієнт покриття = Вартість оборотних активів/ Поточні зобов'язання ;
3. Коефіцієнт автономії = Власний капітал /Валюта балансу;
4. Коефіцієнт оборотності = Чистий дохід/ Вартість оборотних активів;
5. Рентабельність продукції = Валовий прибуток / Собівартість продукції.

Отримані результати показників внесемо до табл.3.4.

Таблиця 3.4. Вихідна матриця показників ТОВ «ЕКОБРУК», за 2021-2022 рр.

Найменування бізнес-одиниць		Найменування показника				
		К _{зн}	К _{покр}	К _{авг}	К _{обор}	Р _{прод.}
1		2	3	4	5	6
2021 рік						
1	Компанія Граніт Альянс	0,48	2,05	0,33	2,17	0,32
2	Перший супермаркет Тротуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів	0,25	0,41	0,57	5,50	0,07
3	Компанія TROTTO	0,26	3,00	0,42	2,00	0,42
4	СОМ БЕТОН, ТОВ Рівне	0,69	3,64	0,85	2,61	0,17
5	HomeBruck	0,41	1,86	0,80	6,18	0,07
Еталон		0,25	3,64	0,85	6,18	0,42
2022 рік						
1	Компанія Граніт Альянс	0,07	1,63	0,35	1,76	0,31
2	Перший супермаркет Тротуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів	0,27	0,22	0,59	8,21	0,09
3	Компанія TROTTO	0,31	1,02	0,36	2,76	0,48
4	СОМ БЕТОН, ТОВ Рівне	0,73	8,79	0,94	2,59	0,17
5	HomeBruck	0,45	1,94	0,79	4,93	0,08
Еталон		0,07	8,79	0,94	4,93	0,48

Відповідно до визначених еталонів знайдемо відношення значення кожного коефіцієнта до його еталону та внесемо отримані дані в табл.3.5.

Таблиця 3.5. Матриця стандартизованих коефіцієнтів (відповідно до еталонного значення)

Найменування бізнес-одиниць		Найменування показника				
		К _{зн}	К _{покр}	К _{авт}	К _{обор}	Р _{прод.}
1		2	3	4	5	6
2021 рік						
1	Компанія Граніт Альянс	1,92	0,56	0,39	0,35	0,76
2	Перший супермаркет Тротуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів	1	0,11	0,67	0,89	0,17
3	Компанія TROTTO	1,04	0,82	0,49	0,32	1
4	SOM БЕТОН, ТОВ Рівне	2,76	1	1	0,42	0,40
5	HomeBruck	1,64	0,51	0,94	1	0,17
2022 рік						
1	Компанія Граніт Альянс	1	0,19	0,37	0,36	0,65
2	Перший супермаркет Тротуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів	3,86	0,03	0,63	1,66	0,19
3	Компанія TROTTO	4,43	0,11	0,38	0,56	1
4	SOM БЕТОН, ТОВ Рівне	10,43	1	1	0,53	0,35
5	HomeBruck	6,43	0,22	0,84	1	0,17

Визначимо рейтингові оцінки підприємств на основі даних в табл.3.5, використовуючи формулу :

$$R_j = \sqrt{(1 - x_1)^2 + (1 - x_2)^2 + (1 - x_3)^2 + (1 - x_4)^2 + (1 - x_5)^2}$$

[1.12.]

За 2021 рік:

$$R1 = \sqrt{(1 - 1,92)^2 + (1 - 0,56)^2 + (1 - 0,39)^2 + (1 - 0,35)^2 + (1 - 0,76)^2} = 1,37$$

$$R2 = \sqrt{(1 - 1)^2 + (1 - 0,11)^2 + (1 - 0,67)^2 + (1 - 0,89)^2 + (1 - 0,17)^2} = 1,26$$

$$R3 = \sqrt{(1 - 1,04)^2 + (1 - 0,82)^2 + (1 - 0,49)^2 + (1 - 0,32)^2 + (1 - 1)^2} = 0,87$$

$$R4 = \sqrt{(1 - 2,76)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 0,42)^2 + (1 - 0,40)^2} = 1,95$$

$$R5 = \sqrt{(1 - 1,64)^2 + (1 - 0,51)^2 + (1 - 0,94)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 0,17)^2} = 1,16$$

За 2022 рік :

$$R1 = \sqrt{(1 - 1)^2 + (1 - 0,19)^2 + (1 - 0,37)^2 + (1 - 0,36)^2 + (1 - 0,65)^2} = 1,26$$

$$R2 = \sqrt{(1 - 3,86)^2 + (1 - 0,03)^2 + (1 - 0,63)^2 + (1 - 1,66)^2 + (1 - 0,19)^2} = 3,22$$

$$R3 = \sqrt{(1 - 4,43)^2 + (1 - 0,11)^2 + (1 - 0,38)^2 + (1 - 0,56)^2 + (1 - 1)^2} = 3,62$$

$$R4 = \sqrt{(1 - 10,43)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 0,53)^2 + (1 - 0,35)^2} = 9,46$$

$$R5 = \sqrt{(1 - 6,43)^2 + (1 - 0,22)^2 + (1 - 0,84)^2 + (1 - 1)^2 + (1 - 0,17)^2} = 5,55$$

На основі отриманих даних сформуємо бізнес-рейтинг підприємств табл.3.6.

Таблиця 3.6 Рейтинг бізнес-одиниць підприємств з виробництва бруківки

Найменування бізнес-одиниць		Комплексний рейтинговий показник		Рейтинг бізнес-одиниць	
		2021	2022	2021	2022
1		2	3	4	5
1	Компанія Граніт Альянс	1,37	1,26	IV	I
2	Перший супермаркет Трогуарної плитки, Бруківки та бетонних виробів	1,26	3,22	III	II
3	Компанія TROTTO	0,87	3,62	I	III
4	SOM БЕТОН, ТОВ Рівне	1,95	9,46	V	V
5	HomeBruck	1,16	5,55	II	IV

Фінансовий стан – найважливіша характеристика економічної діяльності підприємства. Він відображає конкурентоспроможність підприємства, його потенціал в діловому співробітництві, оцінює в якій мірі гарантовані економічні інтереси самого підприємства та його партнерів за фінансовими та іншими відносинами.

Без аналізу фінансового стану сьогодні стає неможливим функціонування будь-якого суб'єкта економічної діяльності, включаючи й тих, що з певних причин не переслідують мету максимізації прибутків. Якщо ефективність господарювання є добровільною справою агента економічної діяльності, то фінансова звітність – обов'язковою: навіть дрібні приватні підприємства зобов'язані аналізувати свою фінансову діяльність, на основі якої вони будують звітність перед податкових органів.

Стійкий фінансовий стан формується в процесі всієї виробничо-господарської або комерційної діяльності підприємства. Однак партнерів та акціонерів підприємства цікавить не процес, а результат, тобто саме показники фінансового стану за звітний період, які можна визначити на основі офіційної фінансової звітності.

Стійка діяльність підприємства залежить як від обґрунтованості стратегії розвитку, маркетингової політики, від ефективного використання всіх існуючих в його розпорядженні ресурсів, так і від зовнішніх умов, до числа яких відносять податкову, кредитну, цінову політики держави та ринкову кон'юнктуру.

Висновок до розділу 3

Під час проведенн аналізу фінансовго стану було розглянуто методичне забезпечення аналізу доходів. На основі розглянутої інформації було сформовано меодику для проведення аналізу доходів від реалізації готової продукції на ТОВ «ЕКОБРУК». Ми провели аналіз доходів відповідно наведеної методики і встановили позитивні і негативні сторони діяльності підприємства.

Провівши аналіз доходів підприємства було здійснено порівняння результатів діяльності підприємства за минулі роки. Було встановлено високий рівень можливості банкрутства підприємства і зменшенням його платоспроможності.

Аналіз доходів є необхідним для отримання достовірної та оперативної інформації про стан діяльності підприємства, адже за відсутності інформації не можна приймати ефективні і правильні рішення.

Також нами було проведено аналіз можливих шляхів підвищення конкурентоспроможності і оцінку рейтингу за основними фінансовими показниками підприємства ТОВ «ЕКОБРУК». Провели детальне дослідження рейтингу на підприємстві, та визначили основних конкурентів на ринку.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг дозволило нам отримати такі висновки та внести такі пропозиції:

В ході проведеного огляду літературних джерел визначено найбільш проблемні питання: трактування поняття “доходи”; неузгодженість назв субрахунків і суті відображених господарських операцій щодо доходів від реалізації; узгодження бухгалтерського та податкового обліку доходів; гармонізація національних та міжнародних стандартів обліку доходів; удосконалення облікових регістрів в частині відображення доходів від реалізації; удосконалення методики аналізу доходів, зокрема і від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

В результаті дослідження нормативних документів встановлено, що бухгалтерський облік та аудит операцій з реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг достатньо врегульований. Особливості визнання доходу від реалізації визнаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності на підставі НП(С)БО 15 “Дохід” та МСБО 18.

Проведений аналіз фінансового стану показав, що незважаючи на складну політичну та економічну ситуацію в країні ТОВ “Екобрук” змогло покращити ряд показників, що характеризують ліквідність та фінансову стійкість. За умови дотримання такого ж напрямку розвитку керівництву вдасться уникнути кризи на підприємстві.

Вивчення особливостей організації бухгалтерського обліку на ТОВ “Екобрук ” дозволило нам встановити необхідність включення до Наказу про облікову політику ряду положень щодо обліку доходів від реалізації

(встановлення видів доходів від реалізації; визначення критеріїв оцінки доходу від надання послуг і виконання робіт на дату складання балансу; встановлення періодичності віднесення доходів на рахунок фінансових результатів; визначення способу перерахунку доходів в іноземній валюті в національну; форми та строк подання внутрішньої звітності за операціями щодо доходів від реалізації).

Інформація про доходи від реалізації відображається у багатьох формах фінансової звітності, проте найбільше значення щодо задоволення інформаційних потреб користувачів в частині доходів підприємства має внутрішня звітність. Нами визначено доцільність розробки звітності про результати діяльності, яка б надавала інформацію про випуск готової продукції та витрати основних матеріалів, реалізацію продукції, рух і залишки на складі готової продукції та основних матеріалів, дебіторську і кредиторську заборгованість, залишки коштів на банківських рахунках та в касі. Використання їх надасть змогу користувачам отримувати більш деталізовану інформацію про конкретний вид доходу, а також буде видно, який вид доходу є пріоритетним у діяльності підприємства.

В роботі визначено основну мету, завдання та предметну область аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг. Обґрунтовано перелік конкретних процедур при аналізі даних доходів та доведена доцільність проведення аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг за виділеними основними етапами послідовності його проведення, що створить умови та можливості упорядкування процесу проведення аудиторської перевірки. Все це дозволило надати пропозиції щодо підвищення ефективності аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/>
2. Napier C. J., Stadler C. The real effects of a new accounting standard: the case of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers, *Accounting and Business Research*. 2020. No 50(5). pp. 474–503. DOI: 10.1080/00014788.2020.1770933.
3. Zeff S. A. The rise of «economic consequences». *Journal of Accountancy*. 1978. No 146 (6). P. 56–63. DOI: 10.4324/9780203851296-7.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025. (дата звернення: 10.04.2023).
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IFRS%2015_ukr_2016.pdf. (дата звернення: 11.04.2024).
6. Нашкерська Г. В. Методологія і практика оцінювання у фінансовому обліку : монографія. Львів. ЛНУ ім. Івана Франка, 2009. 426 с.
7. Wagenhofer A. The role of revenue recognition in performance reporting, *Accounting and Business Research*. 2014. No 44(4). pp. 349–379. DOI: 10.1080/00014788.2014.897867.
8. Концептуальна основа фінансової звітності (2018). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009. (дата звернення: 11.04.2024).
9. Srivastava A. Why has matching declined? *SSRN Electronic Journal*. 2011. DOI: 10.2139/ssrn.1932272.

10. Boujelben S., Kobbi-Fakhfakh S. Compliance with IFRS 15 mandatory disclosures: an exploratory study in telecom and construction sectors. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 2020. vol. 18(4). pp. 707-728. URL: <https://www.emerald.com/insight/1985-2517.htm>. (дата звернення: 14.04.2024).

11. Нашкерська Г.В. Вплив МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами» на відображення доходів операційної діяльності підприємств // Науковий вісник Львівської академії. Серія: Економіка, менеджмент та право. – Випуск 8. – 2023. – С. 66-71 URL: <https://fmnzb.sfa.org.ua/wp-content/uploads/2023/06/9.pdf>

12. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (Наказ МФУ від 07.02.2013 №. 73)]: [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>(дата звернення 20.01.2024). – Назва з екрана.

13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 755-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

14. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>(дата звернення 30.11.2016). – Назва з екрана.

15. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / За ред. М.В. Кужельного. – Київ: А.С.К.. 2008. – 266 с.

16. Давиденко Н.М., Фінансовий аналіз: Підручник. – К.: ТОВ “Задуга”, 2012. – 516 с.

17. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2022. – № 4. – С. 7-11.

18. Дубовая В.В. Застосування IFRS: мета, склад та якісні характеристики фінансових звітів / В. В. Дубовая // Економіка і регіон. – 2011. – № 4. – С. 192-197.
19. Економіка підприємства: підручник / за заг. ред. Н.М. Ушакової. – К.: Видво КНТЕУ, 2012. – 569 с.
20. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / І.В. Жолнер; Нац. ун-т харч. технологій. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 365 с.
21. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996 – XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14>(дата звернення 30.11.2016). – Назва з екрана.
22. Закону України Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 12.05.2011 р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17.12>.(дата звернення 30.11.2016). – Назва з екрана.
23. Іванов М.М. Перехід українських компаній на МСФЗ згідно з IFRS 1 / М.М. Іванов, І.В. Бугай // Держава та регіони. Сер. Економіка та підприємництво. – 2012. – Вип. 4. – С. 102-110.
24. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій” МФУ №291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 30.11.2016). – Назва з екрана.
25. Кондратюк О.М. Облік готової продукції та доходу від реалізації в контексті вимог П(С)БО та МСБО (МСФЗ) / О.М. Кондратюк, А.Ю. Перекіпська // Збірник наукових праць “Економіка: проблеми теорії та практики”. – Дніпропетровськ, 2020. – С. 334-342.

26. Конституція України від 28.06.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/Z960254K.html (дата звернення 20.02.2017). – Назва з екрана.

--

АНОТАЦІЯ

до кваліфікаційної роботи бакалавра

Барановського М.А.

*«Бухгалтерський облік і аналіз доходів від реалізації готової продукції,
товарів, робіт, послуг»*

Кваліфікаційна робота бакалавра студента 4-го курсу денної форми навчання за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Державний університет «Житомирська політехніка». Факультет бізнесу та сфери обслуговування. Житомир, 2024.

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, що містить 26 найменувань, 14 таблиць, 5 рисунків. Повний обсяг роботи: 73 сторінок.

У роботі розглянуто питання організації та методики обліку та аналізу доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

У першому розділі «ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ» розкрито питання щодо поняття доходи як економічної категорії; проаналізовано та систематизовано актуальні поняття обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг.

В другому розділі «ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ЕКОБРУК» розглянуто методику розрахунків доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, оподаткування операцій з доходами від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, відображення стану доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг в бухгалтерській звітності підприємства.

У третьому розділі «ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ» проведено аналіз фінансової звітності в частині обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг у ТОВ «Екобрук».

Ключові слова: дохід, чистий дохід, виручка, прибуток, збиток, облік, аудит, товари, роботи, послуги, продукція.