

Міністерство освіти і науки України  
Одеський національний технологічний університет  
*Кафедра цифрових технологій фінансових операцій*



## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему: *«Облік і контроль доходів від реалізації продукції  
(товарів, робіт, послуг) у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»*

Здобувачки Давидової Ю.В.

4 курсу 431 групи

Керівник доц. Маркова Т.Д.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

\_\_\_\_\_ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

# **ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

**Зав. кафедри  
цифрових технологій  
фінансових операцій**

“\_\_\_” \_\_\_\_\_ 2023 р.

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ**

***Давидової Юлії Вікторівни***

---

1. Тема роботи: ***«Облік і контроль доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»***

Затверджена наказом ОНТУ від 07 квітня 2023 р. наказ № 139-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***

3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.***

---

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку доходів від реалізації продукції. Організація обліку доходів від реалізації продукції у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» та техніко-економічна характеристика діяльності підприємства за 2019-2020 рр. Організація контролю доходів на підприємстві. Висновки та пропозиції.***

---

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) –

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2023 р.

Керівник \_\_\_\_\_ доц. Маркова Т.Д.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Давидова Ю.В.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Організація обліку доходів від реалізації продукції у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» та техніко-економічна характеристика діяльності підприємства за 2019-2020 рр.	21.04.23 - 15.05.23	
3. Організація контролю доходів на підприємстві.	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник \_\_\_\_\_ Давидова Ю.В.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ доц. Маркова Т.Д.

*Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.*

*Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.*

Здобувач-дипломник Давидова Ю.В. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Облік і контроль доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»

*Перший розділ* присвячений теоретичним основам обліку доходів від реалізації продукції. У ньому розглядаються сутність та класифікація доходів. Також розглядаються питання нормативно-правового регулювання обліку доходів, та інформаційно-облікова конструкція доходів підприємства.

*Другий розділ* розглядає організацію обліку доходів від реалізації продукції у ТОВ "ЕЛІТВИНПРОМ". Надається техніко-економічна характеристика підприємства та загальна інформація про первинний облік доходів від реалізації продукції, синтетичний та аналітичний облік.

*Третій розділ* розглядає організацію контролю доходів на підприємстві. В ньому розглядаються завдання та джерела контролю правильності визнання доходів, особливості внутрішньогосподарського контролю та оформлення результатів контролю доходів на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 64

таблиць – 5

рисуноків – 3

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП .....</b>	<b>5</b>
<b>1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ.....</b>	<b>8</b>
1.1. Економічне трактування доходів та їх класифікація.....	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку доходів.....	14
1.3. Інформаційно-облікова конструкція доходів підприємства.....	17
<b>2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».....</b>	<b>25</b>
2.1. Техніко-економічна характеристика ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» .....	25
2.2. Первинний облік доходів від реалізації продукції.....	29
2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів.....	35
<b>3. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	<b>51</b>
3.1. Завдання та джерела контролю правильності визнання доходів.....	51
3.2. Особливості внутрішньогосподарського контролю доходів на підприємстві .....	58
3.3. Оформлення результатів контролю, прийняття рішень за їх результатами.....	60
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....</b>	<b>63</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>65</b>

## ВСТУП

В умовах самоокупності та самофінансування для кожного підприємства важливим завданням є забезпечення максимального рівня прибутковості діяльності, розширення напрямів отримання доходу, тому категорія доходів у ринковій системі господарювання займає визначальне місце.

Разом із тим управління доходами підприємств неможливе без якісного облікового забезпечення.

Саме в системі бухгалтерського обліку формується інформація про доходи, яка необхідна апарату управління для виявлення резервів розширення обсягів діяльності, підвищення конкурентоспроможності та ефективності. Важливим досвідом вітчизняних підприємств є ефективна система управління проведення внутрішнього контролю.

Здобувачка	Давидова Ю.В.			<b>КРБ.ЦТФО.139-03.1.7</b>			
				<b>Текстова частина</b>	Стад		Стор.
						<b>5</b>	<b>64</b>
Керівник	Маркова Т.Д.				<b>ОНТУ</b>		
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

Дослідженню проблем обліку доходів за національними та міжнародними стандартами значну увагу приділили у своїх працях такі вчені, як Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, Д.В. Карпенко, О.В. Карпенко, Н.О. Лоханова, Ю.О. Ночовна, Н.В. Прохар, С.Б. Шипіна та ін. Проте деякі аспекти економічного змісту, методики обліку, класифікації доходів сьогодні потребують подальшого дослідження.

*Мета дослідження* в кваліфікаційній роботі полягає в аналізі та систематизації економічної наукової та навчальної літератури стосовно питань організації обліку доходів від реалізації продукції у практичній діяльності ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».

*Об'єктом дослідження* кваліфікаційної роботи є доходи та господарська діяльність ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».

*Предмет дослідження* – організація обліку і внутрішньогосподарського контролю доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) підприємства.

Для досягнення мети дослідження, було поставлено наступні завдання:

- визначити економічне трактування сутності доходів та їх класифікація;
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку доходів;
- розглянути інформаційно-облікову конструкцію доходів підприємства;
- розглянути техніко-економічну характеристику ТОВ «Елітвинпром»;
- розглянути первинний облік доходів від реалізації продукції;
- розглянути синтетичний та аналітичний облік доходів;
- визначити завдання, об'єкти та джерела інформації контролю правильності визнання доходів;
- розглянути особливості внутрішньогосподарського контролю доходів;
- дослідити особливості оформлення результатів контролю на підприємстві.

*Методологічною основою* є наукові методи, що спираються на вимоги об'єктивного і всебічного контролю та обліку оборотних активів на підприємстві.

При вирішенні поставлених завдань були використані загальнонаукові *методи і прийоми дослідження*: системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів за формою та змістом – для виявлення їх відповідності щодо адекватності вимогам стандартів; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; групування – для визначення залежностей одних показників від інших; середніх і відносних величин – для глибшого розуміння сутності і причини відхилення його змін; горизонтальний і вертикальний аналізи – для визначення рівня впливу і питомої ваги кожного окремого показника на загальний результат із зміною у часі.

*Інформаційною базою* дослідження під час написання роботи було використані наукові праці зарубіжних і вітчизняних фахівців із питань організації обліку, контролю, наукова література, і інформація практичного характеру.

*Апробація результатів роботи.* Основні теоретичні та практичні результати дослідження доповідалися та отримали позитивну оцінку на наукову студентську конференцію ОНТУ (секція цифрові технології фінансових операцій) квітень 2023 р., на IV та V Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 20-21 жовтня 2022 року та 30-31 травня 2023 року.

*Публікації.* Результати дослідження опубліковано у Збірнику матеріалів тез IV та V Всеукраїнської студентської науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 30 – 31 травня 2023 та IV Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 20-21 жовтня 2022 року загальним обсягом 0,05 друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 68 сторінок, у тому числі 64 сторінок основного тексту, список використаних джерел зі 27 найменувань на 3 сторінок. Робота містить 3 рисунка і 5 таблиць.

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

## 1.1. Економічне трактування доходів та їх класифікація

Підприємства виконують свою роботу з метою отримання доходу. Тоді, доходи підприємств незалежно від форми власності, галузі діяльності та інших показників набувають особливо важливого, ключового значення. У розумінні «дохід» означає будь-яке надходження грошових коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову оцінку [9]. Для управління доходами необхідне їх обґрунтоване детальне визначення для здійснення їх подальшого обліку, аналізу та контролю. Таким чином, точне тлумачення поняття «дохід» є найважливішим процесом для побудови системи управління. Поняття «дохід» висвітлюється в наукових публікаціях різних сучасних дослідників, зокрема, І.О. Бланка, Н.М. Бондаря, Ф.Ф. Бутинця, В.П. Грузінова, В.В. Кулішова, Л.Г. Мельника, В.І. Тітова та інших (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Сучасне тлумачення сутності поняття «дохід підприємства» [27]

Автор	Визначення
Блонська В.І. [1]	Дохід підприємства – це надходження, одержані в результаті його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику
Камінська Т.Г. [11]	Доходами організації визнаються збільшення економічних вигод протягом звітного періоду внаслідок надходження активів і / або підвищення їх вартості, і / або зменшення зобов'язань, які приводять до збільшення капіталу організації, за винятком внесків власників
Бутинець Ф.Ф. [2]	Як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Доход" [19]	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

Проте, серед науковців не склалося єдиної думки щодо економічної сутності цього поняття. Це виявляє необхідність детального вивчення теоретичних досліджень економічної сутності доходів з операційної діяльності підприємств. Аналіз наукових досліджень і публікацій доводить, що в Україні спостерігається інтерес вчених до проблем точного трактування доходів підприємства різних галузей діяльності (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Тлумачення сутності категорії «дохід» економічними течіями [20, 27]

Напрямок	Тлумачення
Неокласична маржиналістська теорія (М. Блауг)	Основний акцент економіст МаркБлауг робить власне на теорії доходів з позиції макроекономіки, розвитку продуктивних сил і виробничих відносин, не визнаючи теорію зарплати, прибутку, ренти й відсотка основою цього питання.
Марксистська економічна теорія (К. Маркс, Е. Бернштейн, Р. Гільфердінг, К. Каутський,	Марксистський підхід до формування доходів ґрунтується на теорії трудової доданої вартості. Відповідно до теорії Карла Маркса, джерелом доходу є праця. У створенні нової вартості бере участь тільки один фактор – робітник, власник робочої сили. Інші види доходів є лише результатом неоплаченої праці робітників.
Неокласична економічна теорія (Дж. Кларк, А. Пігу, Ф. Хайєк, Г. Хаберлер)	Джон Бейтс Кларк дав пояснення створенню доходів. Вчений – неокласик сформулював закон природного порядку: «Кожному фактору – певна частка в продукті й кожному – відповідна ви нагорода – ось природний закон розподілу». Висновок Джона Кларка, що стосується розподілу створеної вартості, полягав у тому, що дохід кожного фактора пропорційний кількості й вартості його граничного продукту. Український вчений Михайло Туган-Барановський, на основі теорії Джона Кларка, розробив соціальну теорію розподілу, де вказав на два чинники, від яких залежить заробітна плата: економічний та соціальний. Економічний чинник – це зростання продуктивності суспільної праці, соціальний – соціальна дієвість робочого класу. Дохід, що заснований на експлуатації робітника капіталістом, – це прибуток, а нетрудовий дохід, який впливає з використання корисних властивостей землі – це рента.
Класична економічна теорія (У. Петті, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Д. Рікардо)	Джерело вигоди виявлялося не тільки на стадії виробництва продукції у формі скорочення витрат, а й у процесі обміну товарами у формі збільшення обсягу продажів. Звідси впливало, що будь-яка суспільно корисна праця могла сприяти зростанню доходу. Адам Сміт висловлював такі думки щодо джерел доходів: «Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома первісними джерелами будь-якого доходу, так само як і будь-якої мінової вартості. Усякий інший дохід в остаточному підсумку одержують з одного або іншого із цих джерел»

Напрямок	Тлумачення
Кейнсіанська економічна теорія (Дж. М. Кейнс)	Кейнсіанська концепція розглядала як додаткове джерело доходу мотиви поведінки індивідів: «виникнення й рух доходу .... можуть бути пов'язані з поведінкою людей». Джон Мейнард Кейнс стверджував, що економічна система має потребу в державному регулюванні.
Маржиналістська економічна теорія (Е. Бем-Баверк, Л. Вальрас, У. Дже-вонс, В. Парето, І. Фішер, Дж. Хікс)	Ця економічна теорія досліджувала проблему формування доходу не з боку пропозиції, через витрати, як це робила класична школа, а з боку попиту, через ставлення людини до речі, що виявляється у сфері особистого споживання й обміну. Вихідним було положення про те, що на дохід впливають не тільки особисті інтереси виробника, а й інтереси споживачів товарів і послуг.

Економічну сутність категорії доходу досліджували протягом декількох століть у тісному взаємозв'язку з такими термінами, як "економічна діяльність" та "прибуток" у працях А. Сміта, К. Маркса, Дж. Мілля, Дж. Хікса, В. Парето, Л. Вальраса, Ф. Найта. Метою таких досліджень був розгляд трактування категорії "дохід" вітчизняними та закордонними вченими та дослідження основних підходів до його класифікації; оприлюднення економічної суті доходів підприємства у загальноекономічному аспекті; власне бачення сутності категорії «дохід» та поняття «дохід підприємства». Вчені різних епох досліджували економічну категорію «доходи», вивчали походження, їх виникнення та шляхи збільшення. Меркантилісти багатство країни ототожнювали із золотом і сріблом, які отримувались у результаті здійснення торгівлі. Вчений-меркантиліст Ф. Прокопович висунув теорію, що досягти високого рівня добробуту країни можливо лише за умови безперервного розвитку промисловості, торгівлі, засобів, сільського господарства і шляхів сполучення. Проте, Адам Сміт вважав, що капітал людини – це частина її майна, використавши яку, вона розраховує мати дохід, а збільшуючи власні доходи, вона збільшує і дохід країни, що відповідно сприяє збільшенню суспільного доходу держави. Ще джерелами доходів А. Сміт вважав заробітну

плату й земельну ренту. Він розглядав прибуток, по-перше, як результат праці, оскільки вартість, яку він додає до вартості матеріалів, розділяється на дві частини: оплату праці та прибуток підприємця; по-друге – як результат функціонування капіталу. А. Сміт розділив всю працю на продуктивну і непродуктивну. Продуктивною – працю, яку можна обміняти на капітал, а непродуктивною – працю, яка обмінюється на дохід, а тому всю сферу нематеріального виробництва визнавав непродуктивною, тобто за ту, яка не приносить прибутку ні людям, ні державі.

Соціально-економічний зміст доходів найповніше розкривається при вивченні їх класифікаційних ознак, впорядкування яких є визначальним напрямом вдосконалення обліку (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Узагальнена класифікація доходів підприємства [27]

Напрямок використання	Ознака класифікації	Вид доходу
<b>Бухгалтерський підхід</b>		
Для обліку	За видами діяльності	Доходи операційної, фінансової, інвестиційної, надзвичайних подій
	За віднесенням до звітних періодів	Доходи минулих періодів, поточні доходи, доходи майбутніх періодів
	За напрямками використання активів	Відсотки, дивіденди, роялті
Для оподаткування		Доходи, які враховуються для розрахунку оподаткованого прибутку і такі, які не враховуються
<b>Управлінський підхід</b>		
Для прогнозування і планування	За можливістю планування	Планові, позапланові
	За впливом інфляційних процесів	З високим, середнім та низьким ризиком знецінення вартості
	За можливістю передбачення	Звичайні, надзвичайні
Для прийняття управлінських рішень	За впливом управлінських рішень	Релевантні, нерелевантні
	За можливістю вибору	Альтернативні, імперативні
	За ступенем регулювання	Контрольовані, неконтрольовані
	За ступенем ризику отримання	Із суттєвим ризиком, з низьким ризиком
Для контролю	За центрами відповідальності	За центрами прибутку, за центрами доходу

Відповідно П(С)БО 15 визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами (рис. 1.1):

- дохід (виручка) від реалізації;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи;
- надзвичайні доходи [19].

Деякі науковці розглядають класичну класифікацію доходів за видами діяльності.

Так, Р.Ф. Бруханський доходи класифікує за такими групами: доходи операційної діяльності; доходи фінансової діяльності; інші доходи [2].

Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко доходи класифікують за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи [4].

Н.В. Гуріна пропонує наступну класифікацію доходів підприємств, а саме:

- за формою отримання доходів (матеріальні, нематеріальні (немонетарні));
- за визнанням (планові, отримані (фактичні));
- за періодичністю (поточні, майбутніх періодів);
- за ступенем суттєвості (суттєві, несуттєві);
- за центрами доходів (центр доходів «Основне виробництво», центр доходів «Допоміжне виробництво»);
- за географічним сегментом (ця класифікаційна ознака характерна для підприємств, які мають у своєму складі дочірні підприємства або відокремлені підрозділи);
- з огляду на об'єкт реалізації (реалізовані, виготовлені) [7].



Рис. 1.1 – Класифікація доходів згідно П(С)БО 15 «Дохід»

Л.І. Пославська пропонує доходи класифікувати [21]:

- за видом діяльності;
- ступенем контролюваності;
- структурою доходу за будівельним контрактом;
- відношенням до бюджетних показників;
- видом виробництва.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку доходів**

Система бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів підприємства в сучасних умовах не може повноцінно існувати без належної нормативно-правової бази, а сутність фінансових результатів неможливо адекватно оцінити та дослідити без аналізу відповідного нормативно-правового забезпечення. Забезпечення формувалося впродовж двох останніх десятиліть і воно перебуває досі в процесі регулярних змін, які супроводжуються економічними, політичними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками. Питанням нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні та обліку фінансових результатів приділена значна кількість робіт вітчизняних науковців, таких як Ф.Ф. Бутинець, В.Ф. Максимова, Л.В. Дікань, В.М. Мурашко, Є.В. Калюга, Р.О. Костирко, Л.В. Нападовська, М.А. Проданчук, В.П. Суйц, Б.Ф. Усач, С.М. Петренко, Т.В. Фоміна, В.О. Шевчук, Н.М. Шульга. Проте поглибленого вивчення потребують питання нормативно-правового регулювання обліку фінансових результатів в частині адаптації національних положень до міжнародних стандартів етодологічну основу дослідження становлять такі методи: метод наукового узагальнення і систематизації та метод критичного аналізу.

Сучасне вітчизняне законодавство, що регулює бухгалтерський облік фінансових результатів, представляє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування. Залежно від призначення і статусу, нормативні документи доцільно представити у вигляді певної багаторівневої системи. А саме:

1 рівень – законодавчий, визначає сутність бухгалтерського обліку, завдання, основні поняття, шляхи регулювання;

2 рівень – нормативний, встановлює базові правила формування повної та достовірної інформації про фінансові результати та подання інформації у фінансовій звітності;

3 рівень – методичний, документи цього рівня носять рекомендаційний характер, у них викладено методичні вказівки, роз'яснення з питань обліку фінансових результатів [14];

4 рівень – організаційний, документи у вигляді внутрішніх форм та інструкцій визначають правила раціональної організації обліку із застосуванням прогресивних форм і методів ведення обліку, відображують специфіку діяльності підприємства.

Основним нормативним документом, який регулює систему бухгалтерського обліку в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ухвалений Верховною Радою України від 16.07.1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями [22]. Цим законом керуються всі суб'єкти підприємницької діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, оскільки він регламентує організацію та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного

відображення в обліку та звітності інформації про доходи, витрати та фінансові результати. Також, слід відзначити, що, відповідно до змін, внесених 12.05.2011 р. до даного Закону, встановлено перелік підприємств, які складають фінансову та консолідовану звітність за міжнародними стандартами. Варто зазначити, що на сьогодні Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. 207 № 1706, повністю виконана, у результаті чого в нашій державі почала функціонувати така законодавча база, яка відповідає як міжнародним, так і українським нормам ведення бухгалтерського обліку [23].

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) є ефективним інструментом підвищення зрозумілості та прозорості інформації, формують відповідні підвалини визнання доходів і витрат, здійснення оцінки активів і зобов'язань, що дозволяє достовірно усвідомлювати та запобігати існуючим ризикам підприємства, а також зіставляти ефективність господарювання з метою релевантної оцінки майбутнього потенціалу та розробки відповідних управлінських рішень [15]. У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше, «не суперечать міжнародним стандартам». Це свідчить про те, що майже кожному П(С)БО відповідає певне МСБО та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та включає елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Проте, П(С)БО 16 «Витрати» не має аналогів у МСБО та безпосередньо відповідає потребам національної практики. Щодо обліку фінансових результатів, то нормативною основою для складання найважливішої форми фінансової звітності – Звіту про фінансові результати є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим Положенням (стандартом)

визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати. А загальні вимоги до розкриття його статей наведено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433. З прийняттям Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [17], затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. відмінено дію П(С)БО 1–5, що регламентували порядок складання Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів та Звіту про власний капітал. Критична оцінка структури й змісту фінансової звітності, відповідно до НП(С)БО 1, свідчить про зміну методики її складання через укрупнення та перегрупування окремих статей звітності, включення до її складу додаткових розділів тощо. Головною перевагою реформування є альтернативність вибору підприємством методу складання звітності (прямий чи непрямий – для Звіту про рух грошових коштів), методу відображення статей (тільки за залишковою вартістю або за залишковою та первісною вартістю), вибір та включення до звітності окремих статей із загального переліку, що запропонований законодавцями. Однак, недоліком НП(С)БО 1, порівняно з відміненими П(С)БО 1–5, є відсутність у даному стандарті інформації відносно постатейного заповнення форм звітності. Особливо це стосується нових розділів даної форми звітності.

### **1.3. Інформаційно-облікова конструкція доходів підприємства**

У процесі господарсько-фінансової діяльності кожне підприємство повинно здійснювати витрати і за відповідних умов отримувати доходи. Проблема полягає в тому, що деякі підприємство намагається мінімізувати витрати та максимізувати доходи. Але це дуже складне і відповідальне

завдання, так як його прагнуть реалізувати всі підприємства, які постійно хочуть працювати на ринку і усвідомлюють, що втриматися на ньому в умовах посилення конкурентної боротьби без розробки дієвої стратегії й тактики управління неможливо.

Науковці зробили вагомий внесок у розвиток теорії, методики та організації обліково-контрольних досліджень з витрат і доходів підприємств і це певною мірою позитивно відобразилося на макро- і мікроекономічних процесах країн Заходу, Польщі, України, Литви, Казахстану тощо. Однак зараз, на початку XXI ст. перед обліком та економічним контролем постали нові, складніші завдання, пов'язані з глобалізацією світової економіки та фінансовою кризою. В таких умовах інформація про витрати і доходи потрібна постійно в режимі он-лайн, тобто реального часу, а облік і контроль поки не готові до цього як з теоретичної, так і з методологічної й організаційної позицій.

За останнє десятиріччя в Україні проведено недостатньо ґрунтовних системних досліджень з теоретико-методологічних питань обліку й контролю за витратами і доходами підприємств у сфері матеріального виробництва загалом, що спонукало автора до вивчення цієї проблеми, зважаючи на її актуальність у контексті глобалістичних процесів в економіках різних країн світу, боротьби із світовою фінансовою кризою.

Здійснювати витрати, отримувати доходи зобов'язане кожне підприємство, незалежно від його форми власності, організаційно-правової форми, видів та обсягів діяльності, місцезнаходження тощо. Б. Гейтс, американський мультимільярдер, співзасновник і колишній керівник провідної у світі комп'ютерної компанії «Майкрософт» стверджує, що основою діяльності всіх підприємств кілька елементів – це клієнти, продукти і послуги, доходи, витрати, конкуренти, доставка продукції або надання послуг споживачу і персонал компанії. На думку Б. Гейтса, «...кожна компанія має управляти

своїми доходами та витратами. ...Ні одна компанія не зможе стійко досягти успіху, якщо вона не випускає продукцію на ринок, не оплачує свої рахунки або не платить своїм працівникам».

До доходів від фінансової діяльності належать операції з участі у капіталі асоційованих, дочірніх підприємств та спільної діяльності, залучення позикового капіталу (випуск, утримання й обіг власних цінних паперів, кредитів, позик), фінансового лізингу (рис.1.2)

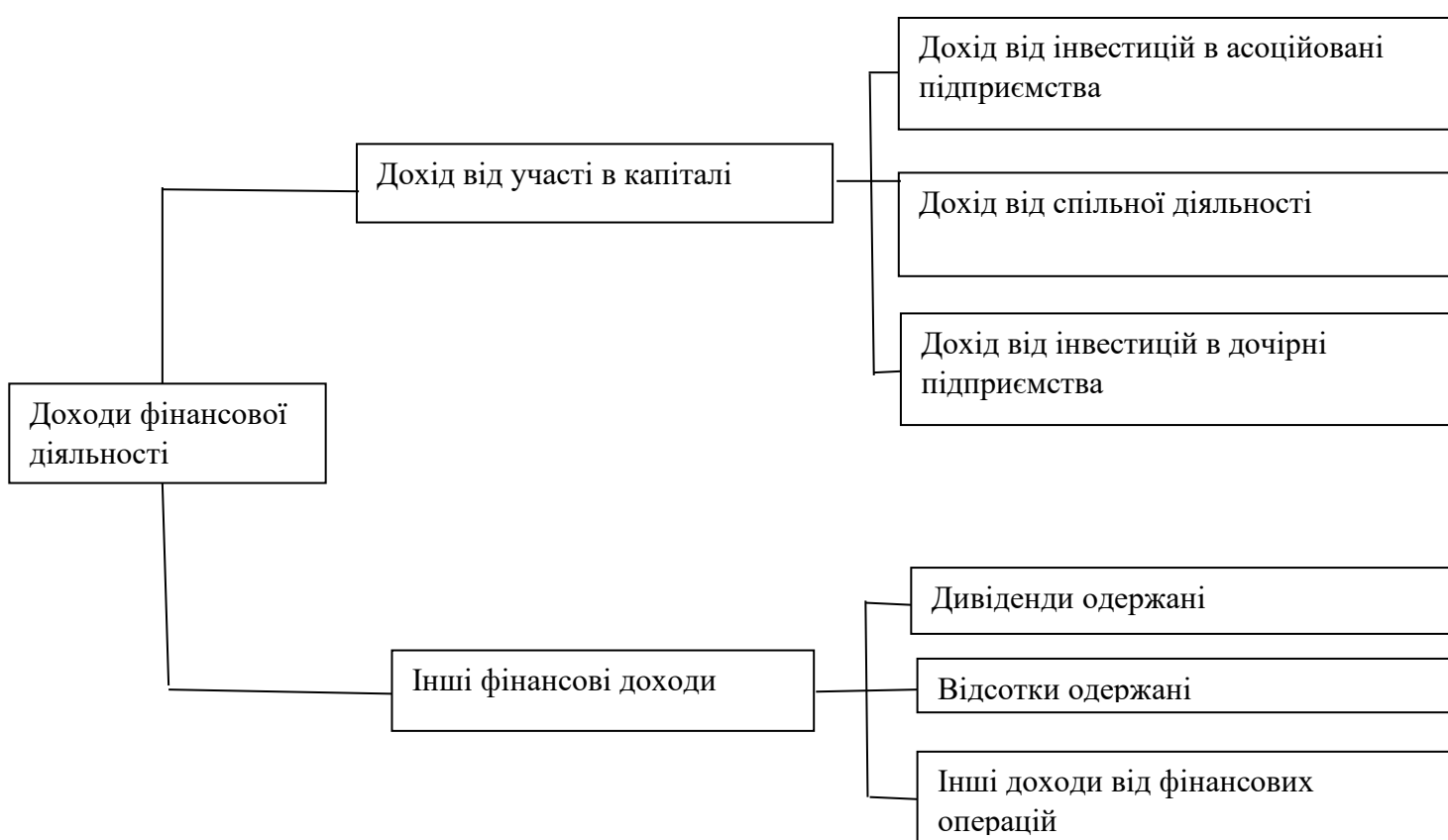


Рис. 1.2 – Склад доходів фінансової діяльності у бухгалтерському облік [1]

Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі.

Відповідно до цього методу - балансова вартість фінансових інвестицій відповідно то збільшується, зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора. Доходи від інвестицій в асоційовані підприємства включають доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, одержання асоційованими підприємствами прибутків або зростання власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо). До асоційованих відносяться підприємства, на яке інвестор може чинити значний вплив. Наявність значного впливу вказують:

- блокувальний (володіння більше 20 відсотків) пакет акцій (голосів) і які не є дочірніми або спільними підприємствами інвестора;
- обов'язкова присутність інвестора в раді директорів;
- матеріальні відносини між партнерами.

Балансову вартість інвестицій інвестора, який має суттєвий вплив на асоційоване підприємство, згідно з методом участі в капіталі спочатку оцінюють за первісною собівартістю, а потім збільшують або зменшують відповідно до частки інвестора в прибутках (збитках) асоційованої компанії.

В тому випадку, коли асоційована компанія за звітний період має прибуток і ця частка прибутку направляється на збільшення власного капіталу, то на цю частку збільшуються інвестиції кожного конкретного інвестора разом з тим і дохід від участі в капіталі. Доходи від спільної діяльності підприємства — це надходження економічних вигод (окрім внесків учасників), які виникають у результаті фактів господарювання у межах спільної діяльності (як зі створенням, так і без створення юридичної особи), наслідком яких є збільшення спільного майна контрагентів без зростання (збільшення) зобов'язань у межах такої діяльності.

Спільна діяльність — це господарська діяльність зі створенням або без

створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними. До доходу від інвестицій у дочірні підприємства відносяться доходи, що пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема, внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

Дочірнє підприємство — це підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства. Крім доходів від участі в капіталі до доходів фінансової діяльності відносяться також інші фінансові доходи. До інших фінансових доходів відносяться доходи, які виникають в результаті фінансової діяльності підприємства. Ці доходи включають дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансової діяльності, які не відносяться до доходів від участі в капіталі. До доходів «Дивіденди одержані» відносяться дивіденди, що отримані від підприємств, що не відносяться до асоційованих, дочірніх та спільних.

Згідно Податкового кодексу України [18]: дивіденди – платіж, який здійснюється юридичною особою-емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Дохід», дивідендами є частина чистого прибутку, розподілена між учасниками.

Для реалізації намічених цілей керівництво підприємств і організацій потребує необхідної інформації виробничого, фінансового, юридичного

характеру. Чим більше підприємство, тим більше якісної інформації потрібно його спеціалістам для своєчасного прийняття ефективних рішень. Частіше всього ці рішення пов'язані зі збільшенням доходів, прибутків, ростом обсягів виробництва, мінімізацією витрат, досягненням лідерства щодо виробництва продукту або надання послуг, реструктуризацією і диверсифікацією діяльності, підвищенням якості продукції що випускається. Для виконання завдань повинна функціонувати ефективна облікова система, що забезпечить управління об'єктами господарського процесу. Розвиток системи бухгалтерського обліку повинен визначатися тим, яка інформація, кому, та в які строки повинна подаватися. Даний підхід дозволяє проектувати систему таким чином, щоб при мінімальних витратах отримати найбільший обсяг інформації і задовольнити потреби найбільшої кількості користувачів. Чим різноманітніша така інформація, тим більше рівнів управління вона забезпечує і тим складніша внутрішня структура системи обліку. Л. В. Гнилицька розглядає три рівні формування обліково-аналітичної інформації: первинна облікова інформація, аналітична облікова інформація та узагальнююча облікова інформація (рис. 1.3) [6]. Причому остання має базуватися на даних фінансового та управлінського обліку.

Головною метою надання інформації фінансового обліку у відповідності до національних стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності є забезпечення користувачів відкритою, достовірною та повною інформацією про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Ця інформація необхідна у першу чергу широкому колу зовнішніх користувачів для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень у сфері економічної безпеки щодо співпраці з окремими контрагентами.

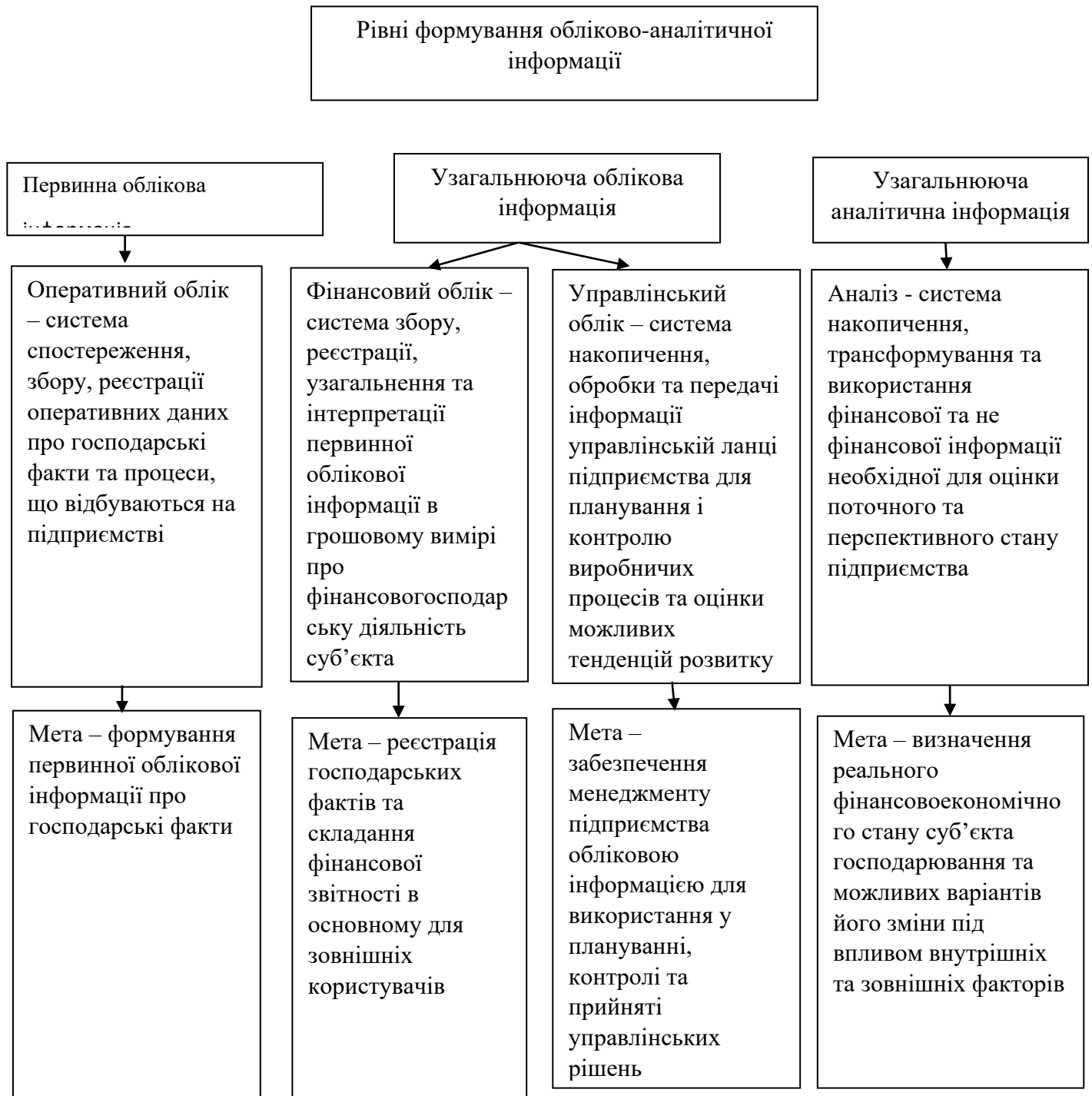


Рис. 1.3 – Рівні формування обліково-аналітичної інформації [6]

Дані фінансового обліку відображають ретроспективну інформацію про події та операції, які вже відбулися, тобто на які неможливо вплинути і будь-

яким чином змінити їхній хід та наслідки. Однак для виключення можливості заподіяння шкоди фінансовим, матеріальним, інтелектуальним і інформаційним ресурсам суб'єкта господарювання потрібна релевантна інформація, на основі якої можна здійснювати спостереження за поточною ситуацією та передбачати наслідки фінансово-господарської діяльності в майбутньому.

## **2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ»**

### **2.1. Техніко-економічна характеристика ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ»**

ТОВ "ЕЛІТВІНПРОМ" зареєстрована 26.03.2009.

Повна назва: Товариство з обмеженою відповідальністю «Елітвінпром»

Уповноважена особа фірми: Сердюков Сергій Васильович (керівник та підписант з 01.03.2011 р.)

Юридична адреса ТОВ "ЕЛІТВІНПРОМ" — Україна, 65496, Одеська обл., Овідіопольський р-н, селище міського типу Таїрове, ВУЛИЦЯ 40-РІЧЧЯ ПЕРЕМОГИ, 1 "Б".

Телефон: 7856316, 0675187532

Основним видом діяльності є 11.02 Виробництво виноградних вин.

Види діяльності:

01.21 Вирощування винограду

45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів

45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів

46.34 Оптова торгівля напоями

46.61 Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням

46.62 Оптова торгівля верстатами

46.65 Оптова торгівля офісними меблями

46.71 Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

47.25 Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах  
49.41 Вантажний автомобільний транспорт  
68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна  
71.11 Діяльність у сфері архітектури  
71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах  
46.31 Оптова торгівля фруктами й овочами  
46.39 Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами

Форма власності: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ (Недержавна власність).

Фірми "ЕЛІТВИНПРОМ" присвоєно код ЄДРПОУ 36362114.

Статутний фонд організації ТОВ "ЕЛІТВИНПРОМ" становить 211 936,58 грн.

Вищий орган – Загальні збори, виконавчий – директор.

Засновник (та кінцевий бенефіціарний власник) – Конопелька Олена Франківна

ТОВ «Елітвинпром» є правонаступником Науково-виробничого підприємства «Нива» у формі Товариства з обмеженою відповідальністю (Код ЄДРПОУ 19201066) [24].

За даними податкових реєстрів України підприємство перебуває на обліку в органах доходів та зборів і не має податкового боргу.

Індивідуальний податковий номер 363621115219 з 01.04.2009 р.

Зареєстровано в Державній службі статистики (Ідентифікаційний код органу 37507880) 26.06.2009 р.

Зареєстровано в ГУ ДПС в Одеській області Овідіопільській ДПІ (платник податків) 27.03.2009 за номером 4457.

Зареєстровано в ГУ ДПС в Одеській області Овідіопільській ДПІ (платник єдиного внеску) 27.03.2009 за номером 1531029180.

Підприємство є в реєстрі кращих постачальників товарів та послуг 2021 року.

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства за 2019-2020 роки й аналіз їхніх змін наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства\*

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	13 105,10	29 239,00	16 133,9	123,11
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	9 420,00	26 503,10	17 083,1	181,35
3. Витрати всього, тис. грн., в т.ч.:	11 062,30	28 897,40	17 835,1	161,22
- інші операційні витрати, тис. грн.	1 639,60	2 394,30	754,7	46,03
- інші витрати, тис. грн.	2,70	0,00	-2,70	-100
4. Доходи всього, тис. грн., в т.ч.:	13 105,10	29 245,10	16 140	123,16
- інші операційні доходи, тис. грн.	0,00	6,10	6,10	100
- інші доходи, тис. грн.	0,00	0,00	0,00	0
5. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2 042,80	347,70	-1 695,1	-82,98
6. Податок на прибуток, тис. грн.	377,30	62,60	-314,7	-83,41
7. Чистий прибуток, тис. грн.	1 665,50	285,10	-1 380,4	-82,88
8. Нематеріальні активи, тис. грн.	1,60	0,60	-1	-62,5
9. Річна вартість основних засобів, тис. грн.	7 233,20	7 029,50	-203,7	-2,82
10. Коефіцієнт зносу основних засобів, %	59,5	61,77	2,27	X
11. Фондовіддача, грн	1,81	4,16	2,35	129,8
12. Фондомісткість, грн	0,55	0,24	-0,31	-17,05
13. Фондорентабельність, %	-	2,44	2,44	X

## Продовження табл. 2.1

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
14. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	-	32 348,7	32 348,7	100
15. Коефіцієнт оборотності оборотних Коштів	-	0,9	0,9	100
16. Тривалість 1 обороту, дні	-	400	400	100
17. Рентабельність продукції, %	139,12	110,32	-28,8	X
18. Рентабельність виробництва, %	139,12	110,35	-28,77	X
19. Середня річна сума дебіторської заборгованості, тис. грн.	-	13 217,7	13 217,7	100
20. Середня річна сума кредиторської заборгованості, тис. грн.	-	22 702,05	22 702,05	100

*\*розраховано на підставі фінансової звітності*

В результаті дослідження фінансово-економічних показників ТОВ «Елітвінпром» (табл. 2.1) видно, що підприємство протягом 2019-2020 рр. було прибутковим, хоча чистий прибуток у 2020 році порівняно з 2019 роком зменшився на 1 380,4 тис. грн, а чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 16 133,9 тис. грн. Середньорічна сума дебіторської заборгованості за 2020 рік склала 13 217,7 тис. грн, а середньорічна сума кредиторської заборгованості була 22 702,05 тис. грн. Середня річна вартість оборотних коштів була 32 348,7 тис. грн, що в коефіцієнті вийшло 0,9. Тривалість 1 обороту на підприємстві складає 400 днів. Рентабельність продукції 2020 року порівняно з 2019 роком зменшилася на 28,8%. Рентабельність виробництва 2020 року порівняно з 2019 роком зменшилася на 28,77%. Середня річна сума дебіторської заборгованості складає 13 217,7 тис. грн. Середня річна сума кредиторської заборгованості складає 22 705,05 тис. грн.

## 2.2. Первинний облік доходів від реалізації продукції

Реалізація продукції, робіт, послуг — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передання права власності на окремі об'єкти іншому суб'єктові підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань. Відпуск матеріальних цінностей на сторону оформлюють товарно-транспортними накладними спеціальної форми. У разі доставки власним автотранспортом їх виписують, як правило, у чотирьох примірниках: перший із підписом водія залишається в пункті відправлення продукції; другий, третій і четвертий, завірені підписами й печатками вантажовідправника й підписом водія, передають водієві. Другий примірник передають товароодержувачу продукції, третій і четвертий примірники із позначкою про приймання продукції повертають сільськогосподарському підприємству.

У товарно-транспортних накладних вказують назву продукції за видами та сортами, її кількість, вагу тощо. За потреби на окремі види сільськогосподарської продукції додатково оформлюють: посвідчення на насіння, акти аналізу якості продукції, специфікації на продукцію, щоденник надходження і відправлення вовни на заготівельні пункти тощо.

У разі продажу сільськогосподарської продукції за готівку підзвітні матеріально відповідальні особи підприємства — продавці складають Звіт про продаж продукції й Звіт про рух матеріальних цінностей у кількісних показниках, які у визначені терміни разом із первинною документацією передають до бухгалтерії. На підставі цих документів здійснюють синтетичний та аналітичний облік реалізації продукції.

Синтетичний облік результатів реалізації продукції здійснюють на рахунках класу 7 (доходи і результати діяльності) і класу 9 (витрати діяльності).

За дебетом субрахунка 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» упродовж року відносять планову собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції та витрати на її реалізацію, а наприкінці року — різницю між плановою й фактичною собівартістю реалізованої продукції. Виручку від реалізації цієї продукції (разом із податком на додану вартість та акцизним збором) відображають за кредитом субрахунка 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Фактичну собівартість реалізованих робіт і послуг відносять за дебетом субрахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», а виручку від їх реалізації (разом із податком на додану вартість та акцизним збором) — за кредитом субрахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Фактичну собівартість інших реалізованих оборотних засобів (крім готової продукції) відносять за дебетом субрахунка 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів», а їхню відпускну вартість (разом із податком на додану вартість та акцизним збором) — за кредитом рахунка 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів».

Наприкінці звітнього періоду (наприкінці року) наведені рахунки класів 7 і 9 закривають на рахунок 79 «Фінансові результати». Загальну методичку синтетичного обліку реалізації продукції наведено в табл.2.2.

Таблиця 2.2 – Синтетичний облік реалізації продукції\*

№ п/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
1	Сплачено аванс за матеріали	371	311	72000
	Відображено право на податковий кредит до реєстрації ПН	644.2	644.1	12000
	Нараховано податковий кредит	641	644.2	12000
	Отримано від постачальника матеріали	201	631	50000
	Відображено розрахунки з ПДВ	644.1	631	10000
	Взаємозалік заборгованостей	631	371	60000
2	Списано на виробництво матеріали	23	201	35000

## Продовження табл. 2.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
3	Нарахована заробітна плата виробничим робітникам	23	661	20000
	Утримано ПДФО (18%)	661	641	3600
	Утримано ВЗ (1,5%)	661	642	300
	Нараховано ЄСВ (22%)	23	651	4400
	Утримано відшкодування матеріального збитку	661	375	500
4	Нараховано амортизацію тістомісильної машини	23	131	3500
5	Оприбутковано на склад готова продукція	26	23	64900
6	Отримано передплату на поточний рахунок	311	681	120000
	Нараховані податкові зобов'язання	643	641	20000
	Відвантажено готову продукцію	361	701	120000
	Відображено ПДВ	701	643	20000
	Відображено собівартість реалізованої продукції	901	26	64900
	Залік заборгованостей	681	361	120000
	Дохід від реалізації продукції списано на фін. рез.	701	791	100000
	Собівартість продукції списано на фін. рез.	791	901	64900
7	Отримано кошти на виплату заробітної плати до каси	301	311	15600
	Виплачено працівникам зар. плата	661	301	15600
	Сплачено ПДФО	641	311	3600
	Сплачено ВЗ	642	311	300
	Сплачено ЄСВ	651	311	4400
8	Отримано на склад МНМА	153	372	3000
	Право на податковий кредит	644.1	372	600
	Визнано податковий кредит	641	644.1	600
	МНМА веденно в експлуатацію	112	153	3000
	Визнано податковий кредит	644.1	641	2000
	Амортизація МНМА (100%)	93	132	3000
	Списано на фін. результат витрати на збут	791	93	3000
	Виплачено підзвітній особі	372	311	2000
9	Реалізовано матеріали	361	712	3000
	Відображено податкові зобов'язання	712	641	500

	Отримана плата за матеріали	311	361	3000
	Відображено собівартість реалізованих матеріалів	943	201	2000
	Списано на фінансовий результат собівартість матеріалів	791	943	2000
	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації матеріалів	712	791	2500
10	Сформовано прибуток	791	441	32600

*\*складено автором*

Аналітичний облік реалізації продукції здійснюють згідно із первинними документами у таких реєстрах (за об'єктами обліку реалізації — видами реалізованої продукції, роботами, послугами):

Реєстри документів з реалізації готової продукції (форма 11/1 с. г.);

Реєстри документів з реалізації товарно-матеріальних цінностей, робіт і послуг (форма 11/2 с. г.);

Реєстри документів з реалізації продукції, матеріалів, робіт і послуг за готівку (форма 11/3 с. г.). Облік реалізації продукції за готівку має особливості документального оформлення й оброблення даних, тому цей процес відображають в обліку окремо.

Згідно з первинними документами та наведеними накопичувальними реєстрами складають регістри аналітичного й синтетичного обліку доходів та розрахунків із покупцями й замовниками: Відомості аналітичного обліку реалізації продукції, матеріалів, робіт та послуг; розрахунків із покупцями й замовниками; Аналітичні дані до рахунків 71, 72, 73, 74, 75, 94, 95, 96, 97, 98, 99. Після складання бухгалтерських довідок із закриття рахунків 90, 94, 95, 96, 97, 98, 99 складається журнал-ордер [25].

В наш час кожна організація чи підприємство ставить на меті досягнення максимального прибутку і отримання доходу від своєї діяльності.

Кожне підприємство створює всі можливі умови для економічно вигідної роботи, з метою отримати більший дохід і зменшити витрати.

**Доходи від реалізації** продукції, товарів (робіт, *послуг*) та інших активів визначаються 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 контролю за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручки) 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.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотереї, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено **рахунок №70** “Доходи від реалізації”.

Рахунок №70 “Доходи від реалізації” має такі субрахунки:

№701 “Дохід від реалізації готової продукції”;

№702 “Дохід від реалізації товарів”;

№703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”;

№704 “Вирахування з доходу”;

№705 “Перестраховання”.

**На дебеті рахунка №70 “Доходи від реалізації•”** відображається належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком №705 “Перестраховання”); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях) та списання у порядку

закриття на рахунок №79 “Фінансові результати”, на кредиті субрахунків №701-703 відображається збільшення (одержання) доходу.

На субрахунку №701 “Дохід від реалізації готової продукції” узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку №702 “Дохід від реалізації товарів” підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку №703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” підприємства й організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

На дебеті субрахунка №704 “Вирахування з доходу” відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям: вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходів.

На кредиті субрахунка №704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок №79 “Фінансові результати”.

На субрахунку №705 “Перестраховування” підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України “Про страхування”, узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховування.

### 2.3. Синтетичний та аналітичний облік доходів

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття в фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", норми якого поширюються на усі підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності (крім бюджетних організацій).

Згідно з П (С) БО 15 "Дохід" дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Визнані доходи від звичайної діяльності класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи.

Дохід (виручка) 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.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість.

Якщо дохід був пов'язаний з наданням послуг, то він визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

При цьому оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом вивчення виконаної роботи; за допомогою визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані; або шляхом визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом

рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг).

У разі, коли дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню. Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості.

**Цільове фінансування** не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування. Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

Якщо цільове фінансування отримане як компенсація витрат (або збитків), яких вже зазнало підприємство, або з метою негайної фінансової підтримки підприємства без майбутніх пов'язаних із цим витрат, воно визнається доходом того періоду, в якому утворилася дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням.

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів, роялті та дивідендів, якщо є

імовірність надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією та дохід може бути достовірно оцінений.

**Проценти** - це плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

**Роялті** - це платежі за використання нематеріальних активів підприємства (патентів, торговельних марок, авторського права, програмних продуктів тощо).

**Дивіденди** - це частина чистого прибутку, яка розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Вищенаведені доходи мають визнаватися у такому порядку:

- проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;
- роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;
- дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Відповідно до П (С) БО 15 не визнаються доходами наступні надходження від інших юридичних та фізичних осіб:

- 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.

Згідно з П (С) БО 15 критерії визнання доходу, які ним передбачені, мають застосовуватися окремо до кожної господарської операції (дії або події, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства). Проте ці критерії можна застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств" справедливою вартістю вважається вартість, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Для обліку доходів Планом рахунків передбачений окремий клас рахунків: клас 7 "Доходи і результати діяльності".

Таким чином, рахунки класу 7 "Доходи і результати діяльності" призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. На рахунках цього класу, крім рахунку 76 "Страхові платежі", протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 "Фінансові результати".

**Для обліку доходів призначений Журналі № 7, який ведеться за кредитом усіх рахунків доходів.**

Рахунок 70 "Доходи від реалізації" призначено 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.

Рахунок 70 "Доходи від реалізації" має такі субрахунки:

- 701 "Дохід від реалізації готової продукції", за яким збирається інформація про доходи від реалізації готової продукції;
- 702 "Дохід від реалізації товарів", на якому підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів;
- 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг", на якому підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу (Дт 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" - Кт 70 "Доходи від реалізації" – відображається реалізація товарів, робіт або послуг), за дебетом – належна сума непрямих податків: акцизного збору, податку на додану вартість та інших платежів, передбачених законодавством (Дт 70 - Кт 64 "Розрахунки за податками й платежами").

Суми, які отримуються підприємством на користь комітента або принципала (Дт 70 - Кт 377 "Розрахунки з іншими дебіторами", якщо комітент чи принципал є юридичною особою, або Дт 70 - Кт 377, якщо комітент чи принципал – фізична особа); повернуті перестраховиками частки страхових платежів, страхових внесків, страхових премій (Дт 70 -Кт 49 "Страхові резерви"); результат зміни резервів незароблених премій у страхових організаціях (Дт 70 - Кт 497 "Результат зміни резервів незароблених премій"); та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 70 - Кт 79).

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту або іншими напрямками, визначеними підприємством. 704 "Вирахування з доходу" за дебетом відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (Дт 704 - Кт 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"). За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 79 - Кт 79).

На рахунку 71 "Інший операційний дохід" ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

До інших операційних доходів відносяться:

- доходи від реалізації іноземної валюти;
- доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій);
- доходи від операційної оренди активів;
- доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті;
- суми одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення;
  - доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності;
  - відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні);
  - суми одержаних грантів та субсидій;
  - інші доходи від операційної діяльності.

Рахунок 71 "Інший операційний дохід" має такі субрахунки:

- 711 "Дохід від реалізації іноземної валюти", на якому збирається інформація про доходи від реалізації іноземної валюти (Дт 311 - Кт 711);
- 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів", на якому узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів: виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо (Дт 36, 377 - Кт 712);
- 713 "Дохід від операційної оренди активів", на якому збирається інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є метою створення підприємства (Дт 373 - Кт 713);

- 714 "Дохід від операційної курсової різниці", на якому збирається інформація про доходи від курсових різниць за активами та зобов'язаннями підприємства, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства;
- 715 "Одержані штрафи, пені, неустойки", на якому збирається інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків (Дт 31 - Кт 715);
- 716 "Відшкодування раніше списаних активів", на якому узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів (Дт 10, 11, 12, 14, 15, 20, 22 - Кт 716);
- 717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості", на якому узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності (Дт 60, 61, 62, 63 - Кт 717);
- 718 "Одержані гранти та субсидії", на якому узагальнюється інформація про отримані підприємством гранти, асигнування та субсидії (Дт 31 - Кт 718);
- 719 "Інші доходи від операційної діяльності", на якому збирається інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 "Інший операційний дохід", зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації тощо.

Таким чином, за кредитом рахунку 71 "Інший операційний дохід" відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів та обов'язкових платежів (Дт 71 - Кт 64 "Розрахунки за податками й платежами"))

та списання в порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 71 - Кт 79).

Рахунок 72 "Дохід від участі в капіталі" призначений для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Рахунок 72 "Дохід від участі в капіталі" має такі субрахунки:

- 721 "Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства", на якому узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків або зростання власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій: переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо (Дт 14 - Кт 721);

- 722 "Дохід від спільної діяльності", на якому узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій: переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо (Дт 14 - Кт 722);

- 723 "Дохід від інвестицій в дочірні підприємства", на якому узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій: переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо (Дт 141, 142 - Кт 723).

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 71 - Кт 79).

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним окремим об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Рахунок 73 "Інші фінансові доходи" призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунок 72 "Дохід від участі в капіталі".

Рахунок 73 "Інші фінансові доходи" має такі субрахунки:

- 731 "Дивіденди одержані", на якому узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними (Дт 31 - Кт 731).
- 732 "Відсотки одержані", на якому узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунок 731 "Дивіденди одержані", зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо (Дт 31, 373 - Кт 732).
- 733 "Інші доходи від фінансових операцій" узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 "Інші фінансові доходи".

За кредитом рахунку 73 відображається визнана сума доходу, за дебетом - списання кредитового обороту на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 73 - Кт 79).

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Рахунок 74 "Інші доходи" призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

Рахунок 74 "Інші доходи" має такі субрахунки:

- 741 "Дохід від реалізації фінансових інвестицій", на якому збирається інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій (Дт 31 - Кт 741);
- 742 "Дохід від реалізації необоротних активів", на якому узагальнюється інформація про доходи від реалізації необоротних активів (Дт 377 - Кт 742);
- 743 "Дохід від реалізації майнових комплексів", на якому збирається інформація про доходи від реалізації майнових комплексів (Дт 377 - Кт 743);
- 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці", за яким збирається інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства (Дт 31 - Кт 744);
- 745 "Дохід від безоплатно одержаних активів", на якому узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних активів (Дт 20, 21, 22, 28 - Кт 745). У разі безоплатного одержання підприємством необоротних активів, дохід визначається за сумою амортизації таких активів одночасно з її нарахуванням (Дт 424 - Кт 745);
- 746 "Інші доходи від звичайної діяльності", на якому узагальнюється інформація про інші доходи від звичайної діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 "Інші доходи", зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом.

Таким чином, за кредитом рахунку 74 "Інші доходи" відбивається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів та обов'язкових

платежів (Дт 74 - Кт 64)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 74 - Кт 79).

Рахунок 75 "Надзвичайні доходи" застосовується для відображення доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій.

Рахунок 75 "Надзвичайні доходи" має такі субрахунки:

- 751 "Відшкодування збитків від надзвичайних подій", на якому відображається сума відшкодування втрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій (Кт 31, 37, 50, 60 - Дт 751);

- 752 "Інші надзвичайні доходи", на якому відображається дохід від інших подій чи операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій (Кт 30, 31, 37, 50, 60 - Дт 751).

Рахунок 76 "Страхові платежі" призначено виключно для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.

За кредитом рахунку відображається визнана сума відшкодування, зокрема від страхових організацій, втрат від надзвичайних подій, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати". Крім того, за кредитом рахунку 76 "Страхові платежі" відображається збільшення у страховика страхових платежів, за дебетом – повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається кореспонденцією з субрахунком 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" (Дт 76 - Кт 703).

Рахунок 79 "Фінансові результати" призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Рахунок 79 "Фінансові результати" має такі субрахунки:

- 791 "Фінансовий результат від основної діяльності", за яким визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності");

- 792 "Результат фінансових операцій", за яким визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати" та 96 "Втрати від участі в капіталі";

- 793 "Результат від іншої звичайної діяльності", за яким визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати";

- 794 "Результат надзвичайних подій", за яким визначається прибуток (збиток) від надзвичайних подій. За кредитом субрахунку відображається списання доходів, одержаних від надзвичайних подій, за дебетом – списання витрат від надзвичайних подій, що обліковуються на рахунку 99 "Надзвичайні витрати".

За кредитом рахунку 79 "Фінансові результати" відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" (Дт 441 - Кт 79 - у разі одержання прибутку, Дт 442 - Кт 79 - у разі збитків).

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 "Витрати за елементами", субрахунки рахунку 79 з дебетом відповідних рахунків класу 8, які у свою чергу кореспондують з кредитом рахунків 23 "Виробництво", 26 "Готова продукція" та інших рахунків класу 2 "Запаси", а також з кредитом рахунків класу 1 "Необоротні активи" та класу 3 "Кошти, розрахунки та інші активи".

За дебетом рахунку 99 відображається сума визнаних витрат (Дт 99 - Кт), за кредитом – списання на рахунок 79 "Фінансові результати" (Дт 79 - Кт 99).

Для обліку відображення інформації про фінансових результатів (прибутків або збитки) за звітній та попередні періоди, а також про їх використання, Планом рахунків передбачений окремий синтетичний рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". На цьому рахунку ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків) ведеться в Журналі № 7, для визначення дебетового обороту за рахунком 44, а також для аналітичного обліку прибутків (збитків) за цим рахунком до Журналу № 7 ведеться допоміжна відомість № 7.2.

Рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" має такі субрахунки:

- 441 "Прибуток нерозподілений", за яким відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку. За кредитом цей рахунок кореспондує лише з дебетом рахунку 79 "Фінансовий результат" (Дт 79 - Кт 441); цією кореспонденцією списується чистий прибуток, який був отриманий у звітному періоді;

- 442 "Непокриті збитки", на якому відображаються непокриті збитки. За дебетом цей рахунок кореспондує лише з кредитом рахунку 79 "Фінансовий результат" (Дт 442 - Кт 79); цією кореспонденцією списується збиток звітного періоду. Списання збитків здійснюється за кредитом рахунку 442 "Непокриті збитки" за рахунок нерозподіленого прибутку (Дт 441 - Кт 442), резервного (Дт 43 - Кт 442), пайового (Дт 41 - Кт 442) чи додаткового капіталу (Дт 42 - Кт 442) тощо;

- 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді", на якому відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів) (Дт 443 - Кт 67 "Розрахунки з учасниками"), виплати за довгостроковими зобов'язаннями за облігаціями (Дт 443 - Кт 52 "Довгострокові зобов'язання за облігаціями"), відрахування з прибутку до резервного капіталу (Дт 443 - 43 "Резервний капітал") та інше використання прибутку в поточному періоді.

Отже, за кредитом рахунку 44 відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку.

### **3. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

#### **3.1. Завдання та джерела контролю правильності визнання доходів**

Основним критерієм діяльності підприємства є прибуток (дохід), його розподіл на загальнодержавні потреби і потреби підприємства для самофінансування і розвитку науково-технічного прогресу в умовах ринку. Тому найвідповідальнішою ділянкою контрольно-ревізійної роботи є перевірка доходів і результатів діяльності суб'єктів підприємницької діяльності [26].

Нами досліджено літературні джерела, присвячені даному питанню, та з'ясовано, що організаційні аспекти контролю доходів і результатів діяльності підприємств розглянуті авторами не достатньо. Серед авторів слід назвати Н. С. Вітвицьку, І. Ю. Чумакову та ін., [8], В. М. Мурашко [16], Є. М. Романів та ін. [12].

Серед основних завдань контролю доходів і результатів діяльності слід виділити наступні:

- з'ясувати які саме доходи (за їх напрямками) одержує підприємство;
- визначити адекватність відображення одержаних доходів в обліку;
- перевірити правильність формування доходів від операційної діяльності;
- перевірити правильність формування доходів від іншої операційної діяльності;
- перевірити правильність формування доходів від надзвичайної діяльності;
- перевірка фінансового результату за видами діяльності, реальності формування кінцевого результату діяльності;
- перевірити законність віднесення на фінансові результати штрафів, пені, неустойки тощо.

- встановити правильність заповнення відповідних показників (доходи, збитки) в фінансовій звітності [3, 10].

Перевірка доходів і результатів діяльності підприємства потребує застосування певних методичних прийомів контролю та методів дослідження облікової інформації, визначення доходів і результатів, їх зіставлення з витратами та обґрунтування доходів на підставі розрахунково-економічних розрахунків.

Основним джерелом інформації, яким керуються ревізори в процесі контролю є П(С)БО І5 «Дохід» [19]. В ньому викладено загальні підходи до визнання доходів, їх обліку і розкриття у фінансовій звітності.

У першу чергу необхідно під час ревізії вивчити об'єкти діяльності, які формують доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та надзвичайні доходи. Контролю підлягають: доходи від реалізації, інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші доходи, надзвичайні доходи та фінансові результати. Спочатку перевіряють правильність визначення прибутку (збитку) за даними «Звіту про фінансові результати». У зв'язку з цим обґрунтовують достовірність статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)», де відображається загальний дохід (виручка) від її реалізації (без врахування наданих знижок, повернення проданих товарів та податків з їх продажу).

Таким чином, при перевірці операцій з обліку доходів від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) контролери з'ясовують:

- наявність наказу про облікову політику підприємства із зазначенням умов визнання доходів від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг);

- правильність визначення і законність відображення фактичного доходу від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) на рахунках бухгалтерського обліку (рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності»);

— правильність відображення даних про угоди, які здійснюються на бартерній основі. При цьому необхідно встановити, чи немає випадків нерівномірного відображення цих операцій, минаючи рахунок «Доходи

від реалізації» і чи правильно визначений фінансовий результат від реалізації продукції (робіт, послуг) за бартерною угодою;

— правильність ведення аналітичного і синтетичного обліку по рахунках доходів і витрат від основної діяльності (рахунки 701, 702, 703, 704, 901, 902, 903).

На наш погляд, в ході проведення перевірки повинно бути підтверджено, що:

- операції з реалізації належним чином санкціоновані;
- на рахунках бухгалтерського обліку відображені всі реально здійснені угоди з продажу; реалізація своєчасно відображена на відповідних рахунках обліку;
- вартісна оцінка операцій з продажу правильно визначена;
- суми продажу правильно класифіковані;
- суми дебіторської заборгованості по розрахунках за поставку продукції (робіт, послуг) правильно відображені на відповідних рахунках (рахунок 361).

Далі перевіряють записи на рахунку 71 «Інші операційний дохід», де підприємство повинно відображати інші доходи окрім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Ретельно простежують повноту відображення на цьому рахунку доходів від:

- реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій);
- операційної оренди активів;
- одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів;

- списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності;
- відшкодування раніше списаних активів;
- суми одержаних грантів та субсидій;
- інші доходи від операційної діяльності [5].

Застосовуючи методи порівняння, арифметичної, нормативної і візуальної перевірки, ревізор визначає відповідність і правильність відображення даних про інші операційні доходи у формі 2 і Книзі головних рахунків за кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Перевірці підлягають також доходи від участі в капіталі (рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»). Дані субрахунків рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» під час ревізії зіставляють з даними аналітичного обліку доходів від участі в капіталі, який ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Далі перевіряють облік фінансових доходів за об'єктами інвестування і зіставляють дані аналітичного обліку з записами на субрахунках до рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

В процесі контролю з'ясовують: які доходи, не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю, виникають в процесі звичайної діяльності підприємства і чи ведеться їх облік на рахунку 74 «Інші доходи». Обов'язковій перевірці на відповідність підлягають записи в Книзі головних рахунків і в журналі № 6 за кредитом рахунку 74. Головна мета — оцінити правильність ведення синтетичного і аналітичного обліку на цих рахунках та віднесення сум доходів від іншої звичайної діяльності на фінансові результати наприкінці кожного місяця (методи нормативної перевірки, порівняння, арифметичних розрахунків).

Особливу увагу необхідно приділити також перевірці надзвичайних доходів.

Перевірку проводять, виходячи з того, що до надзвичайної діяльності відносять такі операції або події, які відрізняються від звичайної діяльності і не відбуваються часто або регулярно (стихійне лихо, пожежа тощо).

Особливість перевірки полягає в тому, що водночас з визначенням доходів від надзвичайної діяльності, ретельно аналізують збитки від надзвичайних подій. При цьому перевіряють документальне обґрунтування збитків, тобто визнані суми збитків за розрахунками та актами.

Перш за все потрібно перевірити правильність визначення сальдо за рахунком 75 «Надзвичайні доходи», у кредиті якого відображаються визнані суми відшкодування втрат від надзвичайних подій, а у дебеті — списання на рахунок 79 «Фінансові результати» (тобто рахунок 75 закривається рахунком 79).

Далі необхідно проаналізувати записи на субрахунках 751 «Відшкодування збитків від надзвичайних подій», де відображається відшкодування втрат від надзвичайних подій та витрат на їх попередження, і 752 «Інші надзвичайні доходи», де відображається дохід від інших подій чи операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

Застосовуючи методи обстеження та нормативного візуального контролю, ревізор перевіряє акти, що засвідчують факти здійснення надзвичайних подій та підписані керівником ревізованого підприємства й незацікавленими особами, спеціалістами. Джерелами інформації є: висновки експертів про можливість відновлення зіпсованого майна, рішення суду про встановлення винних осіб та відшкодування збитків, платіжні доручення на суми відшкодування збитків тощо.

Перевіряється повнота і законність відображення операцій за балансовим рахунком 79 «Фінансові результати». За записами в кредиті цього рахунка перевіряють правильність відображення сум в порядку закриття рахунків обліку

доходів, а в дебеті — правильність відображення сум в порядку закриття рахунків обліку витрат і належної суми нарахованого податку на прибуток. При цьому ретельно перевіряють записи на субрахунках до рахунка 79 «Фінансові результати»: 791 «Результати основної діяльності»; 792 «Результати фінансових операцій»; 793 «Результат іншої звичайної діяльності»; 794 «Результат надзвичайних подій».

Перевірка правильності і обґрунтованості відображення фінансових результатів від операційної діяльності здійснюється за допомогою таких методів: аналізу кореспонденції рахунків у журналі № 6 і сум за кредитом (дебетом) субрахунку 791 «Результати основної діяльності» з даними змісту первинних документів, на підставі яких вони складені (тобто дебет субрахунку 791 з рахунками 90, 92, 93,94, 704, а кредит — з рахунками 70, 71); арифметичних підрахунків підсумкових даних Головної книги, журналу № 6 та розділу II до нього; візуальної і формальної перевірки наявності і достовірності первинних документів та зустрічної їхньої перевірки при підозрі на недостовірність.

Процес ревізії фінансових результатів від надзвичайних подій передбачає перевірку за такими основними напрямками:

1. Перевірка наявності відповідних документів та правильності детального оформлення наслідків надзвичайних подій;
2. Перевірка правильності обліку та відображення доходів від надзвичайних подій;
3. Перевірка правильності обліку та відображення надзвичайних витрат.

Відшкодування збитків можливе за рахунок надходження коштів з державного та місцевих бюджетів, або від страхових компаній. Операції надходження коштів повинні бути оформлені на підприємстві у встановленому порядку відповідними касовими та банківськими документами. Тому

обов'язково необхідно встановити наявність документального оформлення наслідків надзвичайних подій та ретельно вивчити їх зміст.

Правильність формування фінансового результату перевіряють за записами на рахунках бухгалтерського обліку — 75 «Надзвичайні доходи» 99 «Надзвичайні витрати».

Здійснюючи контроль за списанням доходів і витрат від надзвичайних подій, аналізують записи за дебетом субрахунків 751, 752 (журнали 5, 5А, 6), 794 (журнал 6), 991, 992, 993 (журнали 5, 5А), а за кредитом — записи за рахунками 98, 99.

При перевірці цих сум фінансових результатів необхідно враховувати відповідну суму податку на прибуток. Для цього з'ясовується, чи дотримується нормативна база, що регламентує відрахування податку на прибуток, а також чи правильно визначається його сума, що відображена в обліку. При цьому суми витрат, які віднесені на фінансові результати, зменшуються на суму податку на прибуток. Після перевірки правильності відображених операцій на відповідних субрахунках рахунка 79 «Фінансові результати» в кінці року перевіряють також правильність перенесення на цей рахунок сальдо субрахунків рахунка 98 «Податки на прибуток».

Отже, контроль доходів і результатів діяльності являється важливою ділянкою ведення бухгалтерського обліку на досліджуваних підприємствах. Від організації та повноти проведення перевірок залежить уникнення можливих порушень і зловживань, які можуть негативно вплинути на фінансовий стан підприємства. А це дає також змогу керівництву господарюючого суб'єкта приймати оперативні управлінські рішення для забезпечення законності, раціональності та дотримання фінансової дисципліни в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать підприємству.

### **3.2. Особливості внутрішньогосподарського контролю доходів на підприємстві**

Організація внутрішнього господарського контролю – це політика і процедури (заходи внутрішнього контролю), прийняті управлінським персоналом суб'єкта господарювання для сприяння досягненню цілей управлінського персоналу щодо забезпечення правильного й ефективного ведення господарської діяльності, у тому числі дотримання політики управлінського персоналу, а також забезпечення активів, збереження активів, запобіганню шахрайству та помилок і виявлення їх, точності й повноти облікових записів, своєчасної підготовки достовірної інформації. Загальна проблема полягає у відсутності концепції внутрішнього господарського контролю, зокрема у відсутності достовірної теоретичної обґрунтованості та механізму визначення об'єктивної оцінки його якості. Цю проблему досліджують такі вчені як: Білуха М.Т., Виговська Н.Г., Петренко Н.І.

Уявлення про якість контролю, на нашу думку, повинно базуватися на системному підході, тобто на дослідженні внутрішнього контролю як системи організації та функціонування, а також тільки їй властиві критерії.

Об'єктами контролю коштів у касі та касових операцій є: стан збереження готівки, бланків суворого обліку в касі; операції з руху готівки та їх відображення в обліку підприємства. Джерелами фактографічної інформації при здійсненні контролю коштів в касі та касових операцій є первинні документи [13]:

- - прибутковий касовий ордер (ф. № КО-1);
- - видатковий касовий ордер (ф. № КО-2);
- - журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів (ф. № КО-3);

- - касова книга (ф. № КО-4);
- - звіт касира;
- - авансовий звіт;
- - посвідчення про відрядження;
- - розрахунковий чек;
- - платіжна квитанція;
- - чекова книжка;
- - документи суворого обліку та звітності (доручення (ф. № 2-М);
- - доручення (ф. № м-26);
- - трудова книжка та вкладиші до неї;
- - типові форми бланків суворої звітності (№ СЗ-1 "Прибутково-видаткова накладна №\_на бланки суворої звітності";
- - "Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності" (№ СЗ-2);
- - "Акт на списання використаних бланків суворої звітності" (№ СЗ\_3);
- - "Акт перевірки наявності бланків суворої звітності" (№ СЗ-4);
- - "Картка-довідка за виданими і використаними бланками суворої звітності" (№ СЗ-5);
- - банківські виписки з доданням виправдовувальних документів, переписка з установою банку;
- - дані синтетичного й аналітичного обліку за рахунками 30 "Каса". 31 "Рахунки в банках", 33 "Інші кошти", 08 "Бланки суворого обліку": Журнал 1;
- - Відомість за дебетом рахунку 30 № 1.1;
- - в сільськогосподарських підприємствах - журнал-ордер і відомість № 1 с.-г.;
- - журнал-ордер і відомість № 2 с.-г.;
- - баланс (ф. № 1);
- - звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- - примітки до річної фінансової звітності (ф. №5).

Згідно вимог Положення про ведення касових операцій повноваження з контролю операцій з готівкою покладаються на головного бухгалтера, а також членів Ревізійної комісії підприємства. Якщо Ревізійна комісія перевіряє здійснення касових операцій періодично у разі необхідності відповідно до плану її роботи, то головний бухгалтер (або його заступник) здійснює такий контроль систематично: в попередньому порядку - при підписанні прибуткових та видаткових касових ордерів, в наступному порядку - при прийманні звітів касира. Важливі контрольні функції покладаються й на касира, який зобов'язаний суворо слідкувати за правильністю оформлення касових документів. За відсутності дозвільних підписів керівника та головного бухгалтера підприємства, реєстраційного номера документа, підписів, що засвідчують особу одержувача, а також у разі підчищень, помарок, виправлень, хоча б і оговорених, касир не повинен здійснювати операції приймання-видачі грошей.

### **3.3. Оформлення результатів контролю, прийняття рішень за їх результатами**

Звіт показує рух грошових коштів, котрий виникає в процесі здійснення діяльності підприємства. У ньому є дані про активи, які знаходяться у касі фірми, та інформація про надходження, зняття та перекази з банківських рахунків. Суми формуються із усіх надходжень та виплат фірми. Різниця між ними та залишок на момент початку розрахунку і є результат звіту. Типовий приклад Звіту про рух грошових коштів — це депозити на банківських рахунках. Якщо внесок за три місяці, не показати в Звіті, отримати дані по коштах буде непросто. У П(С)БУ вони не згадуються. Тому Звіт охоплює

рахунки 301, 302, 311, 312, 313, 314, 351. Окрім того, зображаються гроші «в дорозі» у гривнях та іноземній валюті (рахунки 333, 334).

Грошові потоки розподілені по трьох напрямках діяльності, що спрощує аналіз фінансового стану компанії на певний період. Завдяки цьому вдається максимально синхронізувати витрати та надходження коштів і сформувати фінансовий запас. Це дає змогу запобігти дефіциту коштів. В окремих випадках це допомагає уникнути банкрутства компанії.

Методика складання Звіту про рух грошових коштів може відрізнятися залежно від призначення. До розділу операційної діяльності є можливість скласти звіт непрямим способом. Він же допомагає під час аналізу та прогнозування. Простіший прямий метод, який застосовується для визначення руху коштів у фінансовій та інвестиційній діяльності.

Грошові кошти — цим терміном зазвичай називають будь-які кошти, які використовує компанія. Враховуються надходження за надані послуги і реалізовані товари, готівка, національна та іноземна валюта, усі інші види коштів. У Звіті враховуються будь-які грошові кошти. Саме це допомагає якісно оцінити продуктивність діяльності компанії. Навіть грошові засоби для масштабування підприємства та прибуток, який гарантовано отримають у майбутній період, показують у Звіті.

До поняття «грошові кошти» належать:

- надходження на банківські рахунки;
- готівка в касах підприємства;
- відсотки по депозитах;
- кошти в дорозі (надходження майбутнього періоду) цифрові та електронні гроші;
- кошти в національній та іноземній валюті.

Грошові кошти підприємства можуть бути власні або позикові. У будь-якому випадку вони враховуються у Звіті. У строки, встановлені керівником підприємства, але не рідше одного разу на квартал проводиться інвентаризація каси з покуп'юрним перерахуванням усіх грошей і перевіркою інших цінностей, що знаходяться в касі. Інвентаризацію проводить комісія, призначена керівником підприємства. Результати інвентаризації оформляють актом. Лишки грошей оприбутковують на рахунок 30, а нестачі відносять на винних осіб (касира). На зворотній стороні акту у випадку лишків або нестач робиться пояснення даної розбіжності і звіряється підписом матеріально відповідальної особи. Нижче зазначається рішення керівництва щодо висновків проведення інвентаризації. Акт складається у 2 примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою. Один примірник передається до бухгалтерії, другий – залишається у матеріально відповідальній особі. Відповідальність за дотримання касової дисципліни покладається на керівників підприємств (підприємців), головних бухгалтерів, керівників фінансових служб і касирів. Відповідно до Інструкції «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затвердженої постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. №22, безготівкові розрахунки здійснюються за такими формами 10 розрахункових документів: платіжними дорученнями, платіжними вимогами-дорученнями, заявами на акредитиви, розрахунковими чеками, векселями, зобов'язаннями на одержання позик банку та іншими документами.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті дослідження теоретичних основ обліку доходів від реалізації продукції визначено, що «дохід» означає будь-яке надходження грошових коштів або матеріальних цінностей, що мають грошову оцінку. Дохід – це максимальна кількість засобів, які включають грошові кошти і натуральні надходження, одержані або виготовлені особою за рік для підтримання фізичного, морального, економічного, а також інтелектуального стану, які він може потратити, але тільки за обставин, що очікувана вартість у грошовому вираженні майбутніх надходжень залишиться на попередньому рівні.

Розгляд нормативно-правового регулювання обліку доходів засвідчує, що категорія доходів широко використовується у чинному законодавстві. Основним джерелом інформації, яким керуються ревізори в процесі контролю є П(С)БО І5 «Дохід».

При дослідженні інформаційно-облікової конструкції доходів підприємства визначено, що доходи обліковується і для них передбачено 7 клас рахунків. По кредиту відображається дохід від реалізації продукції, а по дебету – списання та зменшення у розмірі податкового зобов'язання.

Об'єктом дослідження було ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ», основним видом діяльності є виробництво виноградних вин. В результаті дослідження фінансово-економічних показників ТОВ «Елітвинпром» видно, що підприємство протягом 2019-2020 рр. було прибутковим, хоча чистий прибуток у 2020 році порівняно з 2019 роком зменшився на 1 380,4 тис. грн, а чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 16 133,9 тис. грн. Середньорічна сума дебіторської заборгованості за 2020 рік склала 13 217,7 тис. грн, а середньорічна сума кредиторської заборгованості була 22 702,05 тис. грн. Середня річна вартість оборотних коштів була 32 348,7 тис. грн, що в коефіцієнті вийшло 0,9. Тривалість 1 обороту на підприємстві складає 400 днів.

Рентабельність продукції 2020 року порівняно з 2019 роком зменшилася на 28,8%. Рентабельність виробництва 2020 року порівняно з 2019 роком зменшилася на 28,77%. Середня річна сума дебіторсько заборгованості складає 13 217,7 тис. грн. Середня річна сума кредиторської заборгованості складає 22 705,05 тис. грн.

Первинний облік доходів від реалізації організовується за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок. Реалізація продукції, товарів, робіт, послуг здійснюється на підставі договорів, які укладаються на тривалий період.

В результаті дослідження організації контролю доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначено, що контролю доходів являється важливою ділянкою ведення бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві. Від організації та повноти проведення перевірок залежить уникнення можливих порушень і зловживань, які можуть негативно вплинути на фінансовий стан підприємства. А це дає також змогу керівництву господарюючого суб'єкта приймати оперативні управлінські рішення для забезпечення законності, раціональності та дотримання фінансової дисципліни в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать підприємству.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Блонська В.І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.- техн. праць. Львів : РВВ НЛТУ України. 2008. Вип. 18.6. 117-123с.
2. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Вид. 7-оє. Житомир :Вид-во "Рута", 2006. 832 с.
4. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
5. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП). – Тернопіль, 2003. 522 с.
6. Гнилицька Л.В. Обліково-аналітична інформація як визначальний чинник забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання. URL: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/SUNU/2011\\_3\\_2/Gnilicka.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/SUNU/2011_3_2/Gnilicka.pdf)  
<https://buklib.net/books/27548/> (дата звернення 20.04.2023).
7. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення /Н.В. Гуріна// Науковий вісник Херсонського державного університету, Випуск 12. Частина 1, 2015. С. 203 – 205.
8. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. К.: КНЕУ, 2003. 408 с.
9. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. К. : Знання, 2007. 1072 с.

10. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: монографія / З.В. Задорожний. Тернопіль: Економічна думка, 2006. 336 с.
11. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку // Науковий вісник НУБіП України : зб. наук. праць. К. : Вид-во НУБіП України, 2010. Вип. 154. Ч. 3. URL: [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnau/2010\\_154\\_3/10ktg.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2010_154_3/10ktg.pdf) (дата звернення 14.05.2023).
12. Контроль і ревізія діяльності суб'єктів підприємництва : навчальний посібник / Є.М. Романів, С.В. Приймак. Львів : Ліга - Прес, 2016. 444 с.
13. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. Нормативно-практичні матеріали. 2-е вид., перероб. і доп. Львів: Національний університет «Львівська політехніка» (Інформаційно-видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+» Інституту післядипломної освіти), Інтелект-Захід, 2002. 320 с.
14. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Мінфіну України від 31.03.13 № 87. URL: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) (дата звернення 11.05.2023).
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». URL: [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_012](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_012) (дата звернення 11.04.2023).
16. Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: Навчальний посібник / За заг. ред. П. В. Мельника. Київ: ЦУЛ, 2003. 311 с.
17. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. URL: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) (дата звернення 17.04.2023).
18. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI: URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 22.04.2023).

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 05.04.2023).

20. Попович О.В., Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/7\\_ukr/163.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/7_ukr/163.pdf) (дата звернення 14.05.2023).

21. Пославська Л. І. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві [Текст] / Людмила Іванівна Пославська, Валентина Валеріївна Ясишена // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. Том 24. № 2. С. 114-122.

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України : затв. Верховною Радою 16.07.1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.05.2023).

23. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706. URL: [file:///C:/Users/Danil/Downloads/4921-9811-1-SM%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Danil/Downloads/4921-9811-1-SM%20(2).pdf) (дата звернення 12.05.2023).

24. ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» URL: [https://clarity-project.info/edr/36362114/finances?current\\_year=2020](https://clarity-project.info/edr/36362114/finances?current_year=2020) (дата звернення 05.04.2023).

25. Фінансовий облік: підручник; 2-ге вид., доп. та перероб./Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, П.Н. Денчук [та ін.]. Тернопіль: ЗУНУ, 2020. 482 с.

26. Шендригоренко М.Т., Шевченко Л.Я., Янковський В.А. Внутрішній господарський контроль [Текст]: навч. посібник. Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2020. 108 с.

27. Яворська Т.І., Соболевська О.О. Теоретичні аспекти сутності доходів та їх класифікація // Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки). 2020. №2(42). С.101-107.