

Міністерство освіти і науки України  
Одеський національний технологічний університет  
*Кафедра обліку та аудиту*

---



## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: *«Доходи діяльності ЗАТ «Одесакондитер»:  
облік і аналіз»*

на здобуття ступеню вищої освіти «бакалавр»

Здобувачки Кучеренко О.В.

2 курсу 22с групи

Керівники проф. Купріна Н.М.

доц. Тарасова О.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "14" червня 2023 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри обліку та аудиту \_\_\_\_\_ проф. Немченко В.В.

Одеса – 2023 рік

# **ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет *економіки бізнесу і контролю*

Кафедра *обліку та аудиту*

Ступінь вищої освіти *“бакалавр”*

Спеціальність *071 “Облік і оподаткування”*

Освітня програма *“Облік і аудит”*

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

*Зав. кафедри обліку та аудиту*

“ ” \_\_\_\_\_ 2023 р.

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ**

*Кучеренко Ользі Володимирівні*

---

1. Тема роботи: *«Доходи діяльності ЗАТ «Одесакондитер»:  
облік та аналіз»*

Затверджена наказом ОНТУ від 31 березня 2023 р. наказ № 118-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *02 червня 2023 р.*

3. Вихідні дані до роботи: *Звітні дані про діяльність підприємства за  
2020-2021р.р.*

---

4. Перелік питань, які потрібно розробити: *Законодавча база та  
теоретичні основи обліку доходів підприємства. Економічний  
аналіз доходів діяльності ЗАТ «Одесакондитер» з аналізом  
основних техніко-економічних показників діяльності. Організація  
бухгалтерського обліку на підприємстві та фінансового обліку  
доходів його діяльності. 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 31 січня 2023 р.

Керівники \_\_\_\_\_ проф. Купріна Н.М.

\_\_\_\_\_ доц. Тарасова О.В.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Кучеренко О.В.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	31.01.23 - 05.03.23	
2. <i>Техніко-економічна характеристика підприємства та економічний аналіз за напрямом кваліфікаційної роботи за два роки</i>	06.03.23 - 25.04.23	
3. <i>Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та фінансового обліку за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	26.04.23 - 25.05.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	26.05.23 - 02.06.23	

Здобувачка \_\_\_\_\_ Кучеренко О.В.

Керівники роботи \_\_\_\_\_ проф. Купріна Н.М.

\_\_\_\_\_ доц. Тарасова О.В.

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.

Здобувачка \_\_\_\_\_ Кучеренко О.В.

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Доходи діяльності

ЗАТ «Одесакондитер»: облік і аналіз».

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення діючої системи фінансового обліку доходів діяльності підприємства, законодавчої бази їх обліку, дослідження теоретичних та практичних питань сутності і класифікації, організації фінансового обліку, проведення якісного економічного аналізу та вивчення напрямів вдосконалення обліку і аналізу даного об'єкту дослідження в сучасних умовах функціонування підприємства харчової промисловості.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів: у першому розділі розглядаються теоретичні питання сутності та класифікації доходів діяльності підприємства відповідно до національних положень бухгалтерського обліку та особливості їх фінансового обліку. У другому розділі проведено аналіз основних техніко-економічних показників діяльності та проведено поглиблений аналіз складу, структури, динаміки доходів і формування фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондитер» за два роки. У третьому розділі розглядаються особливості організації бухгалтерського обліку та фінансового обліку доходів діяльності ЗАТ «Одесакондитер».

У завершальній частині кваліфікаційної роботи сформульовані висновки і пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу доходів діяльності ЗАТ «Одесакондитер».

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 61 с.
таблиць	– 28
рисуноків	– 3
додатків	– 1

## ЗМІСТ

	с.
ВСТУП.....	5
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	8
1.1. Сутність та класифікація доходів діяльності підприємства.....	8
1.2. Фінансовий облік доходів діяльності підприємства.....	15
1.3. Податковий облік доходів діяльності підприємства.....	26
2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР».....	33
2.1. Аналіз основних показників діяльності підприємства.....	33
2.2. Аналіз доходів та формування результатів.....	39
3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР».....	47
3.1. Організація обліку на підприємстві.....	47
3.2. Облік доходів діяльності підприємства.....	52
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	62
ДОДАТКИ.....	67

## ВСТУП

Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків. Однією з найбільш суперечливих вона залишається і на сьогодні, що обумовлює необхідність її поглиблення і уточнення. В економічній літературі існує декілька визначень категорій доходу. У широкому розумінні, дохід – це гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності. Є велика кількість наукових досліджень, які присвячені історичному аспекту категорії «дохід». Поняття «дохід» виникає на ранніх етапах формування економічної думки і стає одним із центральних об'єктів дослідження багатьох учених.

Вивченню економічної сутності, класифікації та обліку доходів присвячені праці вчених та фахівців: Бруханського Р.Ф., Гуріної Н.В., Давидюк Т.В., Конової О.Є., Ломаченко Т.І., Манойленко О.В., Сідун В.А. та ін.

Здобувачка	Кучеренко О.В.			<b>КРБ.ОтаА.1.118-03.4.3</b>			
				<b>Текстова частина</b>	Стад		Стор.
Керівники	Купріна Н.М.					5	61
	Тарасова О.В.				<b>ОНТУ</b>		
Зав.каф.	Немченко В.В.						

Питанням аналізу доходів та формування фінансових результатів діяльності підприємства присвячені наукові праці Андрєєвої Г.І., Антонюка О.П., Базилінської О.Я., Бойчика І.М., Болюха М.А., Власюк Т.М., Гадзевича О.І., Герасима П.М., Горицької Н.Г., Журавель Г.П., Івахненко В.М., Ізмайлової К.В., Кіндрацької Г.І., Мельника В.М., Мец В.О., Мних Є.В., Тарасенка Н.В., Фролової Т.О., Цал-Цалко Ю.С., Хомин П.Я., Череп А.В., Чернелєвського Л.М., Чумаченка М.Г., Шеремет О.О. та ін. Але на сьогодні формування доходів та фінансових результатів, облік, аналіз та контроль є актуальним та потребує подальших досліджень

Метою даної кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних та практичних особливостей обліку і аналізу доходів, а саме: законодавчого і документального обліку доходів діяльності підприємства, підходів до визначення їх сутності та класифікації, організації їх фінансового обліку, особливості проведення якісного економічного аналізу та діючої системи організації їх бухгалтерського обліку на прикладі підприємства харчової промисловості, вивчення напрямів вдосконалення обліку та аналізу доходів в сучасних умовах функціонування підприємств.

Задачами дослідження кваліфікаційної роботи є:

- вивчення сутності доходів діяльності підприємства та їх класифікації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, трактувань науковців інших нормативних та законодавчих актів щодо діяльності підприємства;
- дослідження особливостей фінансового обліку доходів діяльності підприємства;
- проведення економічного аналізу динаміки, структури доходів та формування фінансових результатів діяльності на прикладі підприємства харчової промисловості;
- дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку та фінансового обліку доходів на прикладі підприємства харчової промисловості – ЗАТ «Одесакондитер»;

– розробка заходів щодо вдосконалення ведення бухгалтерського обліку та економічного аналізу доходів діяльності ЗАТ «Одесакондитер».

Для проведення досліджень в даній кваліфікаційній роботі відповідно до поставлених завдань, необхідно визначити об'єкт та предмет дослідження:

- об'єкт дослідження – доходи діяльності підприємства;
- предмет дослідження – облік і аналіз доходів та формування фінансового стану підприємства.

При вирішенні поставлених завдань були використані загальнонаукові методи і прийоми дослідження: системний аналіз – для деталізації і вивчення об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи (доходи за видами діяльності та їх формування); конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення бухгалтерського обліку доходів; дослідження документів з обліку доходів діяльності підприємства за формою та змістом – для виявлення їх відповідності щодо адекватності вимогам стандартів та нормативних документів; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці при проведенні економічного аналізу та дослідження питань їх сутності та класифікації; групування – для визначення залежності одних показників від інших при проведенні дослідження даних підприємства та економічного аналізу доходів діяльності.

Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які відображені у кваліфікаційної роботі, доповідались, отримали позитивну оцінку та були апробовані на науково-практичній інтернет-конференції молодих вчених і здобувачів, а саме на: «Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції молодих вчених і здобувачів «Економічні проблеми модернізації та інвестиційно-інноваційного розвитку аграрних підприємств» (27-28.04.2023 р., м. Дніпро), та опубліковані у збірнику тез [17] .

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

## 1.1. Сутність та класифікація доходів діяльності підприємства

Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків. Однією з найбільш суперечливих вона залишається і на сьогодні, що обумовлює необхідність її поглиблення і уточнення. В економічній літературі існує декілька визначень категорій доходу. У широкому розумінні, дохід – це гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності. Є велика кількість наукових досліджень, які присвячені історичному аспекту категорії «дохід». Поняття «дохід» виникає на ранніх етапах формування економічної думки і стає одним із центральних об'єктів дослідження багатьох учених.

Вивченню економічної сутності, класифікації доходів присвячені праці вчених та фахівців: Р.Ф. Бруханського, Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко, О.Є. Кононової, Н.В. Гуріної, Л.І. Пославської та ін.

У цілях здійснюваного дослідження обґрунтованим є окреслення позиції сучасних науковців у частині формування дефініції «дохід» (табл.1.1).

Таблиця 1.1 – Дефініції терміну «дохід» у різних літературних джерелах\*

Автор	Визначення терміну
1. Р. Ф. Бруханський, [1]	Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
2. Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко, [2]	Дохід визначається 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.

Автор	Визначення терміну
3.О.Є. Кононова, [4]	Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).
4.Н.В. Гурина, [3]	Доходи – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень.
5.Л.І. Пославська, [8]	Дохід підприємства – це грошові та інші надходження, одержані в результаті господарської діяльності за певний період часу внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів».
6.В.А.Сідун, Ю.В. Пономарьова, [9]	дохід підприємства - це виторг від реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збору .

\*Складено автором на підставі аналізу джерел [1-9]

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5], доходи – «це збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)».

Податковий кодекс України [6] ідентифікує поняття «дохід із джерелом його походження з України» як «будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, зокрема, від будь-яких видів діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземним роботодавцям), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні».

Дослідження показало, що проаналізувавши різні підходи науковців і дефініцій, можемо зробити висновок, що дохід підприємства – це результат (віддача) функціонування капіталу та його видів діяльності у вигляді отримання економічних вигід.

Кінцевою метою діяльності кожного підприємства є отримання прибутку, джерелом якого виступають різні види доходів. Тому для формування достовірної суми прибутку необхідним є правильне

відображення цих доходів в обліку та звітності. Система бухгалтерського обліку за доходами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Нормативна інформація щодо доходів підприємства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контрольні прогнозування доходів. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин [10].

Таблиця 1.2 – Нормативне регулювання питань обліку доходів від операційної діяльності підприємства\*

Джерело	Визначення
1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996-XIV [21].	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та облік прибутку від операційної діяльності на підприємстві.
2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений Наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013р. [5].	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі інформації щодо операційного прибутку.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [15].	Визначає застосування синтетичних рахунків на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.
4. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [10].	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ), незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 [7].	Норми положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання.
6. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [6].	Встановлює порядок відображення в обліку при формуванні прибутку від операційної діяльності ПДВ, акцизного податку та інших податків та обов'язкових платежів.

\*Складено автором на підставі джерел [5, 6, 7, 10, 15, 21]

Дохід, як джерело подальшої діяльності підприємства, покриття витрат виробництва, забезпечення робітників і держави фінансовими ресурсами, необхідними для життя усіх сторін, займає важливе місце в загальній системі обліково-аналітичного забезпечення підприємств. Дохід надзвичайно розповсюджене, широко застосовуване і одночасно багатозначне поняття, що використовується у різних значеннях. Дослідження свідчать, що в економічній літературі ототожнюються поняття «виручка» і «дохід», «дохід» і «прибуток».

Так, виручка, дохід і прибуток тісно взаємопов'язані, однак їх бухгалтерська сутність різна. Виторг від реалізації (виручка) – це сума коштів, які надійшли на рахунок підприємства за реалізовану продукцію, виконані роботи або надані послуги. Дохід – надходження економічних вигод, що нараховані і підлягають отриманню або отримані в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства. Прибуток – різниця між обсягом продажу за звітний період і сумою виробничих витрат та витрат розподілу [12].

З цього слідує, що категорії «дохід» і «прибуток» не взаємозамінні, а лише доповнюють одна одну. Вони мають власну вартісну структуру і різняться за функціями і роллю, що виконують в процесі відтворення. Поняття доходу набагато ширше, оскільки охоплює всю величину знову створеної вартості, тоді як прибуток характеризує лише його частину. Прибуток є вартісною формою додаткового продукту, а дохід – частиною необхідного і додаткового продукту.

Сутність доходу та методологічні засади формування інформації про нього в бухгалтерському обліку, розкриття цієї інформації у фінансовій звітності підприємств визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] та НП(С)БО 15 «Дохід» [7].

Згідно з НП(С)БО 15 «Дохід», дохід – «це 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» [7].

Економісти визначили, що доходи та витрати включаються до об'єкту бухгалтерського обліку на підставі принципу нарахування відповідності доходів і витрат. Застосування цього принципу під час визначення доходу наведено на рис. 1.1.

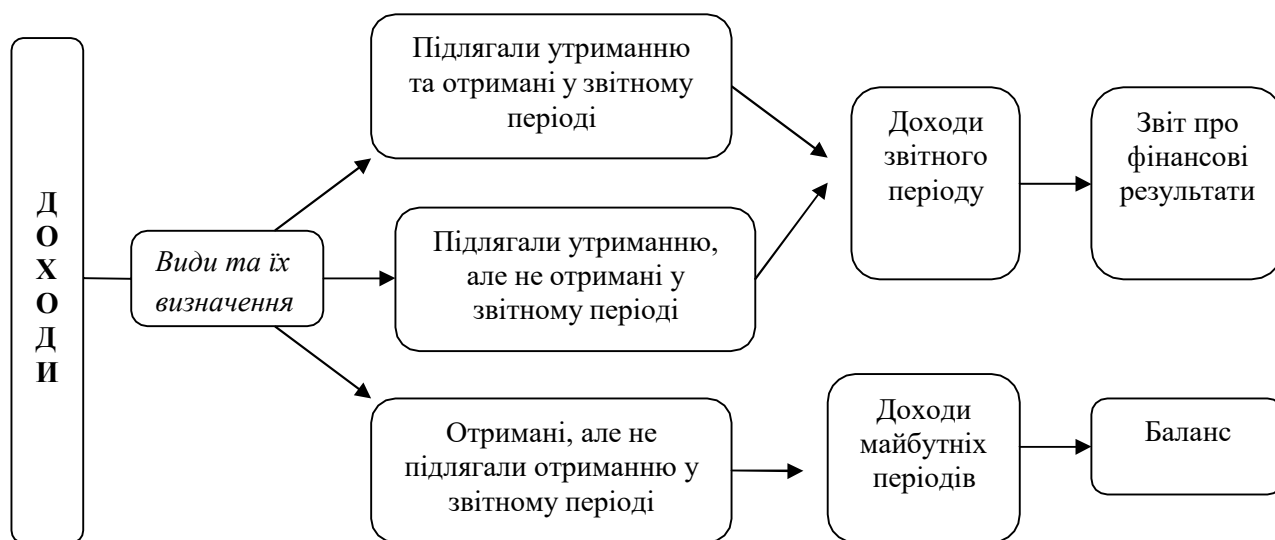


Рис.1.1 – Визначення доходу за принципом нарахування і відповідності доходів і витрат\*

\*Джерело [12]

Доходи відображаються в обліку згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Це дає можливість визначити дохід, ураховуючи особливість і сутність кожної операції, і забезпечує підставу для подальшого аналізу діяльності підприємства і контролю за нею, для прийняття управлінських рішень. Принцип нарахування передбачає відображення в обліку та фінансовій звітності доходів і витрат у момент їх виникнення незалежна від дати надходження або сплати грошових коштів. Принцип відповідності полягає в порівнянні доходів і витрат звітного

періоду, тобто витрати, понесені для отримання доходу, погоджені з цим доходом [12].

Відповідно НП(С)БО 15 визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікують такими групами [7]:

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

Таблиця 1.3 – Класифікація доходів за видами діяльності\*

Вид діяльності	Доходи	
Операційна діяльність	Основна діяльність	
	Доходи від реалізації	Доходи від реалізації продукції, товарів, наданих послуг, виконаних робіт.
	Інша операційна діяльність	
	Інші операційні доходи	Доходи від реалізації валюти, реалізації оборотних активів, операційної оренди активів, операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки
Фінансова діяльність	Доходи від участі	Доходи від інвестицій в асоційованій або спільні підприємства, які обліковуються за методами участі в капіталі
	Фінансові доходи	Дивіденди, відсотки за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою
Інвестиційна діяльність	Інші доходи	Доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, списання на втрати від неопераційних курсових різниць

\*Джерело [12]

Доходи для потреб управління доцільно досліджувати виходячи з їх економічної сутності, а саме, як категорію економічних вигод підприємства,

які дають можливість достовірно їх оцінити та мати можливість отримати грошові кошти (табл.1.4).

Таблиця 1.4 – Класифікація доходів для потреб управління

Ознаки класифікації	Класифікація
1.За можливістю отримання	Дійсні, можливі
2.За методом визнання	Нараховані, отримані (оплачені)
3.За можливістю управління	Підлягають управлінню, не підлягають управлінню
4.За способами отримання	Постійні, випадкові
5.За формою отримання	Грошові, не грошові
6.За сутністю	Суттєві, несуттєві
7.За джерелом отримання	Внутрішні, зовнішні
8.За типом господарських операцій	Від реалізації, від фінансових операцій, від інвестиційної діяльності, інші доходи від надзвичайних операцій, від надзвичайних операцій
9.За господарськими сегментами	Вид продукції (товарів, робіт, послуг), характер виробничого процесу, спосіб отримання доходу (розповсюдження продукції, товарів, робіт і послуг), категорія покупців, ризики, характерні для цієї діяльності
10.За біологічним складовими	Рослинництва, тваринництва

\*Джерел [11]

Дослідження показало, що за приведеною класифікацією можна виділити основні критерії визнання доходу для потреб управління [11]:

1) дохід виникає і відображається в обліку, якщо підприємство виконало умови договору і має право на отримання доходу;

2) дохід визнається для потреб управління, якщо він є дійсним і отриманим [11].

Визначені категорії впливають з того, що в даний час для підприємств найбільш важливою є величина доходу, який залишається в його розпорядженні, оскільки саме від цього залежить економічний розвиток підприємства.

Таким чином, дослідження існуючих наукових праць та діючої нормативної бази дало змогу констатувати, що категорія «дохід» по-різному розглядається в наукових виданнях та в нормативних документах і

стандартах обліку, що ускладнює розуміння його економічної сутності. Аналіз нормативної бази, яка регулює визначення та формування доходів від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, засвідчив багато нерегульованих питань, зокрема, немає чіткої класифікації доходів від фінансової та інвестиційної діяльності, що ускладнює точне відображення доходів від різних видів діяльності.

## **1.2. Фінансовий облік доходів діяльності підприємства**

Методологічні основи обліку доходів діяльності підприємства визначають НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73 (зі змінами) та П(С)БО 15 «Дохід», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 №290 (зі змінами). Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Для обліку й узагальнення інформації про доходи і результати діяльності підприємства відповідно до Плану рахунків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 зі змінами [15] та Інструкцією «Про застосування плану рахунків», затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 [10] призначений 7-й клас рахунків – «Доходи і результати діяльності», відповідно до яких, рахунки з 70 по 76 – це рахунки, на яких відбиваються доходи. Рахунок 79 призначений для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. Рахунки 7-го класу є пасивними, крім 79 «Фінансові результати» і субрахунку 704 «Вирахування з доходу» [10].

На рахунках 7 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» [10].

На рахунку 76 «Страхові платежі» узагальнюється інформація про надходження страхових платежів та їх повернення страхувальникам, із щомісячним віднесенням всієї різниці на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг» [10].

Таблиця 1.5 – Склад рахунку класу 7 «Доходи і результати діяльності»\*

Назва бухгалтерського рахунку	Коротка характеристика рахунку
70 «Доходи від реалізації»	Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.
71 «Інший операційний дохід»	На цьому рахунку ведеться узагальнена інформація про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
72 «Дохід від участі в капіталі»	Рахунок призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.
73 «Інші фінансові доходи»	Рахунок призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».
74 «Інші доходи»	Рахунок призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.
76 «Страхові платежі»	Рахунок призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.
79 «Фінансові результати»	Рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

\*Складено автором на основі джерела[10]

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» – пасивний, за кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестрахування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»[10].

Таблиця 1.6 – Субрахунки до рахунку 70 «Доходи від реалізації»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
701 «Дохід від реалізації готової продукції»	Використовують для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції
702 «Дохід від реалізації товарів»	Використовують підприємства торгівлі та інші організації для узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів
703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	Використовують підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг
704 «Вирахування з доходу»	За дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу
705 «Перестраховання»	За дебетом відображаються суми часток страхових платежів, що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом – частки страхових платежів, що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання.

\*Складено автором на основі джерела [10]

Типові проводки по рахунку 70 наведені і показані в табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Типові бухгалтерські проводки по рахунку 70 «Доходи від реалізації»\*

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.Отримано довгостроковий вексель в рахунок оплати реалізованої готової продукції	16	701
2.Отримано в касу грошові кошти за реалізовану готову продукцію	30	701
3.Відображений дохід від реалізації готової продукції	36	701
4.Відображене зменшення кредиторської заборгованості перед постачальниками і підрядчиками шляхом реалізації їм готової продукції	63	701
5.Відображена сума непрямих податків, пов'язаних з реалізацією готової продукції	701	64
6.Відображений дохід від реалізації товарів за готівку	301	702
7.Відображений дохід, визначений у момент відвантаження товарів вітчизняним або іноземним покупцям, плата за які відстрочена	361, 362	702
8.Відображено дохід від продажу товарів іншим дебіторам	377	702
9.Відображено дохід від реалізації товарів, відвантажених покупцеві в рахунок отриманого авансу	681	702
10.Відображений дохід від реалізації товарів поточного періоду, переведений зі складу доходів майбутніх періодів	69	702

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
11.Нараховані податки і обов'язкові платежі в зв'язку з реалізацією робіт (послуг)	703	64
12.Списано на фінансовий результат дохід від реалізації робіт (послуг)	703	791
13.Відображений дохід, отриманий від реалізації робіт (послуг)	36	703
14.Відображення вартості поверненого товару	704	361
15.Відображена сума знижки після дати реалізації товару	704	361
16.Відображене податкове зобов'язання з ПДВ у вартості поверненого товару (в сумі знижки) (методом «сторно»)	704	641
17.Відкоригований фінансовий результат на суму відрахувань з доходу	791	704

\*Джерело [13]

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

Інформація про інші доходи від операційної діяльності підприємства в звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), узагальнюється на рахунку 71 «Інші операційні доходи». 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 штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення 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 безоплатно оборотних активів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності [10].

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів

(обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [10].

До складу рахунку 71 «Інший операційний дохід» входить ряд субрахунків, характеристика яких наведена в табл. 1.8.

Таблиця 1.8 – Субрахунки до рахунку 71 «Інший операційний дохід»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	Узагальнюється інформація про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів
711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»	Узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти
712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо)
713 «Дохід від операційної оренди активів»	Узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства
714 «Дохід від операційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства
715 «Штрафи, пені, неустойки»	Узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду про їх стягнення
716 «Відшкодування раніше списаних активів»	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів
717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»	Узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності
718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю
719 «Інші доходи від операційної діяльності»	Узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід»

\*Складено автором на основі джерела [10]

Аналітичний облік операційних доходів ведуть за видами доходів та іншими напрямками, визначеними підприємством. Первинними документами є довідки та рахунки бухгалтерії.

Типові бухгалтерські проведення по рахунку 71 «Інший операційний дохід» наведені в табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів\*

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.Надходження відходів виробництва: обрубки, обрізки, невивірний брак, матеріальні цінності, МШП, готова продукція	20 22 26	719
2.Дохід від інвентаризації: -інших оборотних активів в основному виробництві (надлишки) -грошові кошти -тара	23 301 284	719 719 719
3.Доходи, одержані від реалізації іноземної валюти	312	711
4.Нараховані платежі до бюджету (ПДВ, акцизний збір, субсидії, дотації)	71	64
5.Відображено суми доходу від операційної оренди активів	377	713
6.Дохід від операційної курсової різниці	37	714
7.Відображення суми одержаних штрафів, пені, неустойки	37	715
8.Списання операційної кредиторської заборгованості, по якій минув строк позовної давності	631	717
9.На суму відшкодування нестачі запасів постачальникам	631	716
10.Відшкодування працівниками підприємству завданих збитків внаслідок нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання грошових коштів	375	718
11.Дохід від отриманих грантів та субсидій	48	718
12.Одержаний операційний дохід від довгострокових і короткострокових позик банків	50 60	719
13.Відображено суму доходу звітного періоду	69	719
14.Списано на фінансовий результат інший операційний дохід	71	79

\*Джерело [14]

Дохід від участі в капіталі – це дохід від фінансових інвестицій, які облігуються методом участі в капіталі. Метод участі в капіталі – це метод обліку інвестицій, згідно з якими балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування. За методом участі в капіталі отримані підприємством дивіденди зменшують вартість інвестицій.

Якщо за результатом діяльності підприємства інвестиції є збиток, то свою долю збитків інвестор відображає на рахунку 96 «Витрати від участі в капіталі» [10].

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено 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» пасивний, та має субрахунки, які відображені в табл. 1.10 [10].

Таблиця 1.10 – Субрахунки до рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків
722 «Дохід від спільної діяльності»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків
723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків

\*Складено автором на основі джерела [10]

На дебеті рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» відображається списання кредитового сальдо в порядку закриття рахунку 72, на кредиті рахунку 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством [10].

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі наведена в табл. 1.11.

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

Таблиця 1.11 – Визнання доходу від участі в капіталі\*

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.Відображення доходу від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій у дочірні підприємства	14	721
2.Списання суми доходу – кредитове сальдо (в порядку закриття рах. 72 «Дохід від участі в капіталі»)на фінансові результати	721	792
3.Зменшують вартість інвестиції дивіденди	373	141

\*Джерело [14]

рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» [10].

В табл. 1.12 наведено склад субрахунків рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Таблиця 1.12 – Склад субрахунків рахунку 73 «Інші фінансові доходи»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
731 «Дивіденди одержані»	Узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними
732 «Відсотки одержані»	Узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи тощо
733 «Інші доходи від фінансових результатів»	Узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи», зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками

\*Складено автором на основі джерела [10]

За дебітом рахунку 73 «Інші фінансові доходи» відображається списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати», на кредиті – визнана сума доходу. Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування, а також в розрізі дебіторів. Первинними документами є довідки бухгалтерії [10].

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства [10].

Субрахунки рахунку 74 «Інші доходи» відображено в табл. 1.13.

Таблиця 1.13 – Склад субрахунків рахунку 74 «Інші доходи»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»	Підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю
741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій
742 «Дохід від відновлення корисності активів»	Узагальнюється інформація про визнані доходи від відновлення корисності активів
744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства
745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій
746 «Інші доходи»	Узагальнюється інформація про інші доходи, 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

\*Складено автором на основі джерела [10]

За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [10].

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових доходів та інших доходів відображена в табл. 1.14.

Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати», який призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства, та має свої субрахунки (табл. 1.15).

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, «Фінансові результати» відображаються су-

Таблиця 1.14 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових доходів та інших доходів\*

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.Погашення (списання) довгострокової дебіторської заборгованості	73	16
2.Зменшення вартості негативного гудвілу при визначенні доходу	192	733
3.Визначення інших фінансових доходів, в тому числі:	37	73
-отриманих дивідендів	37	731
-отриманих відсотків	37	732
-векселів, отриманих за продані товари (роботи, послуги)	34	733
4.Погашення заборгованості за довгостроковими позиками	50	733
5.Списання сум на фінансові результати – інших фінансових доходів	73	793
6.Дохід від реалізації необоротних активів	10, 11, 12	742
7.Зменшення на суму зносу (накопичення амортизації)	13	746
8.Відображення суми доходу від реалізації необоротних активів	20, 37	742
9.Дохід від безоплатно одержаних активів	20, 21, 22, 28	745
10.Визначення доходу від реалізації фінансових інвестицій	37	741
11.Погашення, списання довгострокових зобов'язань з оренди	53	746
12.Списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу	68	746
13.Списання доходів майбутніх періодів та включення до складу доходів звітного періоду	69	746
14.Належна сума непрямих податків (ПДВ, АЗ, інших зборів, обов'язкових платежів)	74	64
15.Списання суми доходів в порядку закриття рахунку на фінансові результати	74	793

\*Джерело [13]

Таблиця 1.15 – Склад субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
791 «Результат операційної діяльності»	Визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності
792 «Результат фінансових операцій»	Визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства
793 «Результат іншої діяльності»	Визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства

\*Складено автором на основі джерела [10]

ми 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)» [10].

Зіставлення дебетового і кредитового оборотів по рахунку 79 «Фінансові результати» за звітний період відображає кінцевий результат – чистий прибуток (збиток).

У фінансовій звітності підприємства доходи відображають у Формі №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та у Формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Форма №2 – це звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства та сукупний дохід. Форма №5 – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності [5].

В Формі №2 відображають наступні показники доходів діяльності підприємства [5]: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 2000) – дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів; інші доходи (рядок 2240), до складу яких включаються доходи, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг); інші фінансові доходи (рядок 2220) – відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі); сукупний дохід – зміни у власному капіталі

протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

### **1.3. Податковий облік доходів діяльності підприємства**

Податковий облік – це система групування інформації для визначення податкової бази за податками та зборами на підставі первинних документів, згрупованих в відповідності з порядком, передбаченим діючим законодавством. Податковий облік ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про порядок обліку господарських операцій, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків до відповідних бюджетів [6].

Об'єктом оподаткування (тобто те, що обкладається податком) є дохід (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість певних товарів, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних та фізичних осіб тощо [6].

Для ведення синтетичного обліку заборгованості (зобов'язань) за податками, зборами до бюджетів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені наступні синтетичні рахунки [15]:

- рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами»;
- рахунок 17 «Відстрочені податкові активи»;
- рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»;
- рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання»;
- рахунок 98 «Податок на прибуток».

Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. На цьому

рахунку також узагальнюється інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством [10].

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо [10].

Субрахунки рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображені в табл. 1.16.

Таблиця 1.16 – Склад субрахунків рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»\*

Номер та назва субрахунку	Характеристика субрахунку
641 «Розрахунки за податками»	Ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, ПДВ тощо)
642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	Ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства
643 «Податкові зобов'язання»	Ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню)
644 «Податковий кредит»	Ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання

\*Складено автором на основі джерела [10]

На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок [10]:

- тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;
- перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.

За дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному

звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом – зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді [10].

На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування. За кредитом рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом – зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань [10].

Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання» призначено для узагальнення інформації про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточним зобов'язанням та облік яких не відображається на решті рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання». Зокрема, на цьому рахунку відображається відстрочена відповідно до законодавства заборгованість з податків, зборів (обов'язкових платежів), фінансова допомога на зворотній основі тощо [10].

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності. За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних

грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати» [10].

Доходи від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) в Україні підлягають оподаткуванню ПДВ. ПДВ – це непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм Податкового кодексу України від 02.12.2010 №2755-VI (зі змінами), далі – ПКУ [6].

Згідно ст.193 ПКУ ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах [6]:

- а) 20%;
- б) 0%;
- в) 7%;
- г) 14%.

20% – це загальна ставка оподаткування. 0% – оподатковуються операції з вивезення товарів за межі митної території України. Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України [6].

7% – постачання на митній території України та ввезення на митну територію України медичних виробів та лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні; постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, лялькових та інших вистав, культурно-мистецьких заходів; показу оригінальних творів, адаптованих фільмів; послуг тимчасового розміщування (проживання) , що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування [6].

14% – по операціях з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України де-якої сільськогосподарської продукції (пшениця, ячмінь, кукурудза, соєві боби, насіння свиріпи та ріпаку

(подрібнене або неподрібнене), насіння соняшнику (подрібнене або неподрібнене)) [6].

Податок становить 20 відсотків, 7 і 14 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів (послуг). Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначається як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду [6].

Податкове зобов'язання – це загальна сума податку, одержана (нарахована) платником у звітному періоді. Податковий кредит – це сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він складається із сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням товарів, робіт, послуг, вартість яких відноситься до складу витрат виробництва та основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Дата виникнення податкового зобов'язання і податкового кредиту залежать від виду здійснюваних операцій [6].

Платник податку зобов'язаний подати покупцеві податкову накладну, що є звітним і одночасно розрахунковим документом. Вона складається в двох примірниках на момент виникнення податкового зобов'язання продавця, тобто з моменту відвантаження товарів, або з моменту оплати, залежно від того, яка операція була перша. Податкова накладна є головним первинним документом, який підтверджує право на отримання податкового кредиту. При ввезенні товарів на митну територію України документом, який посвідчує право на отримання податкового кредиту і підтверджує сплату ПДВ є митна декларація. Якщо податкове зобов'язання має від'ємне значення, то воно відшкодовується з Державного бюджету протягом місяця після подання декларації за третій звітній період, а протягом трьох періодів дозволяється зараховувати від'ємну суму в рахунок податкових зобов'язань, або в рахунок минулої податкової заборгованості по ПДВ [6].

Декларація з ПДВ є звітним документом, що подається особою до відповідного податкового органу із зазначенням у ньому відомостей про здійснені за відповідний звітний період операції з поставки товарів, на підставі якого здійснюється нарахування та сплата ПДВ. Декларація з ПДВ містить вступну частину, три розділи основної частини, службові поля заключної частини та обов'язкові додатки [6]:

1. У розділі 1 «Податкові зобов'язання» відображаються обсяги всіх постачань товарів (послуг) у звітному періоді.

2. У розділі 2 «Податковий кредит» – усі обсяги придбаних товарів (послуг) на підставі зареєстрованих податкових накладних та розрахунків коригування до них, митних декларації та інших документів, що дозволяє пункт 201.11 ПКУ.

3. У розділі 3 «Розрахунки за звітний період» підбиваються підсумки за звітний період.

4. Перелік усіх додатків наведений у спеціальному полі декларації «Відмітка про подання декларації». Навпроти кожного додатка, що додаються до декларації з ПДВ, потрібно поставити значки.

Усі показники в декларації заповнюються в гривнях без копійок. Інформація про додатки, додані до декларації, є її невід'ємною частиною та обов'язковим реквізитом (п. 48.3 ПКУ) . Окрім того, можна подати пояснення у довільній формі. Для цього заповнюється спеціальне поле у заключній частині декларації. За потреби, можна додати доповнення до декларації у довільній формі. Так само як декларацію, доповнення до неї також подається в електронній формі. Податківці вважатимуть їх невід'ємною частиною декларації (п. 46.4 ПКУ) [6].

Дослідження показало [16], що враховуючи те, що правильність ведення обліку та своєчасне і достовірне відображення операцій у податковій звітності є однією з основних умов ефективної діяльності, облікове забезпечення звітності підприємства про податки та збори є надзвичайно важливим. Якщо ще й враховувати доволі жорстку систему фінансових

санкцій, що застосовують до підприємства при виявленні помилок в обліку та формуванні податкової звітності, то це стає абсолютно очевидним.

## **2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР»**

### **2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства**

ЗАТ «Одесакондитер» розташоване за адресою: м. Одеса, Приморський район, 3-ій Водопровідний провулок, 9. ЗАТ «Одесакондитер» – одне з найстаріших підприємств України.

У 1820 р. в Одесі було створено маленьке приватне підприємство – торговий дім «Брати Крахмальнікова» – перша кондитерська фабрика на півдні країни. Кондитерські вироби їх торгового дому не потребували особливої реклами і користувалися заслуженою популярністю не тільки в тодішній Російській імперії: вони завоювали гран-прі на міжнародних промислових виставках в Лондоні і Парижі, відзначалися золотими медалями в Ростові-на-Дону, Москві, Лондоні.

У 1820 р. в маленькому провулку Одеси було створено маленьку частку підприємства – першу кондитерську фабрику на півдні країни.

У 1918 р. фабрика була націоналізована і стала називатися першою державною кондитерською фабрикою. На прохання робітників в 1922 р нею було присвоєне ім'я Рози Люксембург.

У 1927 р. фабрика виробляла 1197 тонн кондитерських виробів і 1157 тонн халви;

1928-1929 рр. – 2195 тонн кондитерських виробів і 1157 тонн халви;

1929-1930 рр. – 3748 тонн кондитерських виробів.

У 1935 р. був створений єдиний цех по виробництву лікарської продукції, в 1939 р. випустили 165 т лікарської продукції.

До 1941 року фабрика була одним з найбільш великих підприємств країни. Після звільнення Одеси фабрику відновили і в січні 1945 р. вона почала працювати.

1950 р. – випуск продукції досяг 12017 тонн.

1958 р. – виробничі цехи були розміщені на різних територіях у великих складах.

1959 р. – введено в експлуатацію новий шоколадний цех продуктивністю 4,5 тони переробки какао-бобів; працівниками фабрики була спроектована і побудована лінія виробництва желейного мармеладу.

1960 р. – в цех борошнистих виробів були введені потоково-механізовані лінії для випічки печива продуктивністю 550 тон і тортів і тістечок продуктивністю 350 тонн в рік.

1969 р.– три вироби: печиво «Одеса», цукерки «Золота нива» і «Біла акація» були удостоєні знаку якості.

У червні 1976 р. в результаті об'єднання кондитерської фабрики імені Рози Люксембург і одеської харчової фабрики було організовано виробничі об'єднання кондитерської промисловості.

З липня 1992 р. підприємство стало орендним з правом випуску.

1993 р. – об'єднання приватизували працівники фабрики, а з 1994 р- акціонерне суспільство закритого типу «Одеса».

У 1994 р. АТ «Одеса» виробило 18893 тони кондитерських виробів і 17 тон жувальної гумки. Ведуться проектні роботи з споруджування, очищення промислових стоків на головному підприємстві, розроблена конструкторська документація для нових ділянок виробництва.

У 1995 р. вироблено 18300 тон кондитерських виробів в широкому асортименті в тій упаковці, що наближена до світового стандарту.

1996 р. – в цеху вищих сортів цукерок введена в експлуатацію лінія «Биндлер». Продуктивність лінії 300 кг/год при максимальній швидкості руху 7 форм/хвилину. На сьогодні цех випускає 6 видів цукерок різних форм і 4 види батонів.

З 1996 р. по 2016 р. ЗАТ «Одесакондитер» – найсучасніше в технічному і технологічному відносінах підприємство, оснащене автоматизованим обладнанням з комп'ютеризованим управлінням, яке дозволяє випускати найширшу гаму кондитерських виробів. В цей час ЗАТ «Одесакондитер»

випускає більше 250 найменувань кондитерських виробів. Гарантія високої якості – це спадщина традицій, творча фантазія кращих кондитерів, унікальні технологічні секрети, натуральні високоякісні продукти та сучасні пакувальні матеріали. Повністю автоматизована лінія фірми «Ramisch Klenewefers», «Bosch Group» виробництва Німеччини, призначена для виробництва зтяжного печива і розфасовці в пакети (Зоологічне, Букварик, Веселі ведмежата). Повністю автоматизована лінія фірми «Bindler» виробництва Німеччини, призначена для виробництва цукерок типу «Асорті» і батонів з начинкою (Камілла, Джоконда, Мадонна, Роксолана, Овація, Візаві, Ретро, Маестро, Дика Вишня, Сало в шоколаді). Повністю автоматизована, механізована лінія фірми «Kloeskner Haensel» виробництва Німеччини по виробництву шоколадних цукерок і батонів. На цій лінії випускалися нові види цукерок на основі кураги, на основі нуги і м'якої карамелі, укрупнені цукерки, а також двошарові батони, аналогів яким вкрай мало (Фрутель, Хіт, Формула, Грильяз молочний, Вернісаж).

Сучасна повністю автоматизована лінія фірми «Boehnke Iuckau» виробництва Німеччини, MC Automations виробництва Італії. Ця лінія призначена для виробництва оригінальних цукерок типу асорті, преміум класу. Відрізнялися від звичайних цукерок своїм незвичайним поєднанням білого і чорного шоколаду, в одній цукерці, а також лінія мала можливість випускати цукерки з додаванням цілого лісового горіха (Бонсуар).

Обладнання фірми Imaforni виробництва Італії з виробництва цукрового печива, а також цукрового печива з посипанням Coffee Break, Tea Time. Обладнання фірми Hansa Industrie-Mixer виробництва Німеччини по виробництву зефіру. Комплексне обладнання фірми Caotech виробництва Голландії з виробництва шоколадних мас, що дозволяло отримати шоколад і шоколадну глазур вищої якості, і поліпшити загальні смакові якості кондитерських виробів.

ЗАТ «Одесакондитер» – підприємство, яке було оснащено автоматизованим обладнанням з комп'ютеризованим управлінням та

дозволяло випускати широку гаму кондитерських виробів. ЗАТ «Одесакондитер» випускало більше 250 найменувань кондитерських виробів, а саме: карамель, цукерки, шоколад, зефір, мармелад, драже, печиво, крекер, вафлі. Але з 2019 р., нажаль, припинило основну операційну діяльність та здійснює іншу операційну діяльність, фінансову, інвестиційну діяльність, іншу діяльність.

Техніко-економічну характеристику доповнює розрахунок основних фінансово-економічних показників діяльності ЗАТ «Одесакондитер» на початок 2020-2021 років в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства ЗАТ «Одесакондитер»\*

Показники	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	18848	962	-17886	-94,9
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	-	-	-	-
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	5393	7104	1711	31,73
4. Витрати на збут, тис. грн.	2437	40	-2397	-98,36
5. Валовий прибуток, тис. грн.	18848	962	-17886	-94,9
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	7830	7144	-686	-8,76
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	41,5	742,6	701,1	в 16,9 р.
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в т.числі:	1765	-8449	-10214	в 5,8 р.
- від основної операційної діяльності	11018	-6182	-17200	в 1,6р
- від іншої операційної діяльності	-10306	-2437	7869	-76,35
- від фінансової діяльності	14	-	-14	-100
- від іншої діяльності	1039	170	-869	-83,64
12. Податок на прибуток, тис. грн.	-	-	-	-
13. Чистий прибуток, тис. грн.	1765	-8449	-10214	в 5,8 р.
14. Матеріальні витрати, тис. грн.	-	-	-	-
15. Матеріаловіддача, грн.	-	-	-	-
16. Матеріаломісткість продукції, грн.	-	-	-	-
17. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	24	24	0	0

## Продовження табл. 2.1

Показники	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
			абс.	%
18. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	785333,30	40083,30	-745250,00	-94,9
19. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	3418	3486	68	1,98
20. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	142416,70	145250,00	2833,50	1,98
21. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	71435,0	57318,0	-14117	-19,76
22. Фондовіддача, грн.:				
- по продукції	-	-	--	-
- по прибутку	0,1542	-0,1079	-0,2621	в 1,7 р.
23. Фондорентабельність, %	2,47	-14,74	-17,21	в 6,9 р.
24. Середня річна вартість оборотних активів, тис. грн.	15662	14893	-769	-4,9
25. Коефіцієнт оборотності оборотних активів	1,20	0,06	-1,14	-95,0
26. Рентабельність продукції, %	-	-	-	-
27. Рентабельність виробництва, %	2,02	-11,70	-13,72	х
28. Середня річна сума дебіторської заборгованості	43730,0	0	-4370,0	-100,0
29. Середня річна сума кредиторської заборгованості	43730	46053	2323	5,31
30. Коефіцієнти ліквідності балансу				
- коефіцієнт поточної ліквідності	0,435	0,204	-0,231	х
- коефіцієнт швидкої ліквідності	0,393	0,187	-0,206	х
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,393	0,187	-0,206	х

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

З табл. 2.1 видно, що в 2020 та в 2021 роках підприємство не займалось основною операційною діяльністю, тому обсяг реалізації кондитерських виробів у 2020р. та у 2021р. припинився, але дослідження основних техніко-економічних показників ЗАТ «Одесакондитер» в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. дозволяє зробити наступні висновки (табл. 2.1):

– в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. спостерігається зменшення чистого доходу на 17886 тис. грн. або на 94,9%, так як підприємство з 2020 р. не виробляє продукцію. Але з тим, що є адміністративні витрати, які

збільшилися на 1711 тис. грн. або на 31,7%, є негативний вплив на зміну фінансового результату від основної операційної діяльності в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. Витрати на збут зменшилися на 2397 тис.грн. або на 98,36%;

– фінансовий результат до оподаткування у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. зменшився на 10214 тис. грн. або в 5,8р. за рахунок зменшення фінансового результату від операційної діяльності на 17200 тис. грн. або в 1,6 рази, а від іншої операційної діяльності збиток зменшився на 7869 тис.грн або на 76,35%, що є позитивним. Також фінансовий результат від іншої діяльності був прибутком, але в 2021 р. зменшився на 869 тис. грн. або 83,6%;

– рентабельність продукції у 2021 р. як і в 2020 р. не має значення, а рентабельність виробництва у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. знизилася на 13,72% пунктів. Такі зміни показників негативно характеризують основну операційну діяльність підприємства в 2021 р. в порівнянні з 2020 р.;

– в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. спостерігається погіршення використання ресурсів підприємства для здійснення операційної діяльності: основних засобів – відбулося зменшення фондвідачі по прибутку в 1,7 разів; оборотних активів підприємства – коефіцієнт оборотності оборотних коштів зменшився на 1,14 або на 95,0%; трудових ресурсів – зменшення продуктивності праці одного працюючого на 745250,00 грн. або 94,5%;

– дослідження показників ліквідності балансу підприємства показало, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, за період, що аналізується, та рівень ліквідності погіршився, про що свідчить зменшення коефіцієнтів: поточної ліквідності – на 23,1% пункти, швидкої ліквідності – на 20,6% пунктів, абсолютної ліквідності – на 20,6% пунктів;

– середня річна сума кредиторської заборгованості у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. перевищує дебіторську, що негативно впливає на фінансовий стан підприємства. Середня сума дебіторської заборгованості підприємства має позитивну тенденцію зміни – зменшення на 100% або на

4370,0 тис.грн., у зв'язку з припиненням виробництва продукції. Кредиторська заборгованість підприємства збільшилась у 2021 р. порівняно з 2020 р. на 5,31% або на 2323 тис.грн., що негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Проведене дослідження зміни основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства ЗАТ «Одесакондитер» у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. показує негативну тенденцію зміни більшості показників, що характеризують його діяльність.

## **2.2. Аналіз доходів та формування фінансових результатів діяльності підприємства**

Наше дослідження показало [17], що питанням аналізу доходів та формування фінансових результатів діяльності підприємства присвячені наукові праці Андрєєвої Г.І., Антонюка О.П., Базилінської О.Я., Бойчика І.М., Болюха М.А., Власюк Т.М., Гадзевича О.І., Герасима П.М., Горицької Н.Г., Журавель Г.П., Івахненко В.М., Ізмайлової К.В., Кіндрацької Г.І., Мельника В.М., Мец В.О., Мних Є.В., Тарасенка Н.В., Фролової Т.О., Цал-Цалко Ю.С., Хомин П.Я., Череп А.В., Чернелєвського Л.М., Чумаченка М.Г., Шеремет О.О. та ін., але в сучасних умовах діяльності підприємства харчової промисловості є актуальними, тому що недостатньо уваги приділяється аналізу формування, динаміки та структури доходів та фінансових результатів від саме за окремих видів діяльності підприємства та їх факторному аналізу. Ще одним аспектом актуальності дослідження є й необхідність формування такого підходу, який дозволяє на промисловому підприємстві швидко та ефективно проводити такий економічний аналіз фінансових результатів для забезпечення функціонування підприємства та збільшення позитивного фінансового результату.

Ще одним аспектом актуальності дослідження, як показало наше дослідження [17], є й необхідність формування такого підходу, який дозволяє

на промисловому підприємстві швидко та ефективно проводити такий економічний аналіз фінансових результатів для забезпечення функціонування підприємства та збільшення позитивного фінансового результату. Тому, розглянемо аналіз доходів та формування фінансових результатів за методикою, яка запропоновано вченими [18].

Для кращого аналізу фінансового результату діяльності підприємства необхідно детальніше розглянути результати від існуючих видів діяльності. Для аналізу фінансового результату від операційної діяльності складемо аналітичну табл. 2.2.

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондитер»\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2020 рік		2021 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	11018	624,24	-6182	73,17	-17200	в 1,6р
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-10306	-583,89	-2437	28,84	7869	-76,35
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	712	х	-8619	х	-9331	в 13,1р
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	14	0,79	-	-	-14	-100
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	1039	58,86	170	-2,01	-869	-83,64
6. Фінансові результати до оподаткування	2290 (2295)	1765	100,0	-8449	100,0	-10214	в 5,8р

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.2 видно, що в звітному році фінансовий результат до оподаткування зменшився на 10214 тис. грн. або в 5,8р. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового результату від основної операційної на 17200 тис. грн. або в 1,6р., також фінансовий результат від іншої діяльності був збитковим, але зменшився на 869 тис. грн. або 83,6%, що позитивно вплинуло на фінансовий результат до оподаткування.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз доходів та формування фінансових результатів підприємства від операційної діяльності  
ЗАТ «Одесакондитер» за 2020-2021рр.\*

Показники	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
			тис. грн.	%
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	18848	962	-17886	-94,9
2. Інші операційні доходи	-	-	-	-
3. Собівартість реалізованої продукції	-	-	-	-
4. Адміністративні витрати	5393	7104	1711	31,73
5. Витрати на збут	2437	40	-2397	-98,36
4. Інші операційні витрати	10306	2437	-7869	-76,4
5. Фінансовий результат від операційної діяльності	712	-8619	-9331	в 13,1р

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

По результатам табл. 2.3 бачимо, що фінансовий результат підприємства від операційної діяльності у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. зменшився на 9331 тис. грн. або в 13,1 рази, що відбулося за рахунок зменшення доходів від основної операційної діяльності: чистий дохід знизився на 17886 тис. грн. або на 94,9% (реалізації продукції на підприємстві немає, так як підприємство з 2020 р. не виробляє продукцію), а також за рахунок збільшення інших операційних витрат над відсутністю інших операційних доходів діяльності підприємства.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів від основної операційної діяльності  
ЗАТ «Одесакондитер»

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2020 рік, тис. грн.	2021 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	18848	962	-17886	-94,9
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	-	-	-	-
3. Адміністративні витрати	2130	5393	7104	1711	31,73
4. Витрати на збут	2150	2437	40	-2397	-98,36
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	11018	-6182	-17200	в 1,6р

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.4 видно, що прибуток від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 17200 тис. грн. або в 1,6 р. Це відбулось за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 94,9%, а також зменшення витрат на збут на 2397 тис. грн. або на 98,36% у зв'язку з тим, що підприємство припинило виробництво продукції у 2020-2021 роках.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.5.

З табл. 2.5 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в 2021 році порівняно з 2020 роком збільшився на 7869 тис. грн., або на 76,35 та був збитковим. Це відбулось за рахунок перевищення інших витрат від іншої операційної діяльності над доходами.

Таблиця 2.5 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності \*

Показники	2020 рік				2021 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2. Операційна курсова різниця	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Реалізація інших необоротних активів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4. Штрафи, пені, неустойки	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Інші операційні доходи і витрати, в тому числі:	-	10306	-10306	100	-	2437	-2437	100	-7869	-76,35
– відрахування до резерву сумнівних боргів	x	-	-	-	x	-	-	-	-	-
– непродуктивні витрати і втрати	x	-	-	-	x	-	-	-	-	-
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	-	10306	-10306	100	-	2437	-2437	100	-7869	-76,35

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

В 2020 році фінансовий результат від основної операційної діяльності формувався за рахунок збитку від інших операційних доходів і витрат, як й в звітному 2021 році. Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої діяльності\*

Показники	2020 рік				2021 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Реалізація фінансових інвестицій	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2. Реалізація необоротних активів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Реалізація майнових комплексів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4. Не операційна курсова різниця	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Безоплатно одержані активи	-	x	-	-	-	x	-	-	-	-
6. Списання необоротних активів	x	-	-	-	x	-	-	-	-	-
7. Інші доходи і витрати	1144	105	1039	100	170	-	170	100,0	-869	-83,64
Всього фінансовий результат від іншої діяльності	1144	105	1039	100,0	170	-	170	100,0	-869	-83,64

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.6 видно, що фінансовий результат від іншої діяльності в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшився на 869 тис. грн. або на 83,64%, що свідчить про негативну тенденцію їх впливу на фінансові результати діяльності підприємства.

Для аналізу формування чистого прибутку складемо аналітичну табл.2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз формування чистого прибутку в  
ЗАТ «Одесакондитер» за 2020-2021 рр.\*

Показники	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	1765	-8449	-10214	в 5,8р
2. Податок на прибуток, тис.грн.	-	-	-	-
3. Чистий прибуток, тис.грн.	1765	-8449	-10214	в 5,8р

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства

З табл. 2.7 видно, що чистий прибуток в 2021р. в порівнянні з 2020 р. зменшився на 10214 тис. грн. або в 5,8 разів, що є негативним. Таке значення чистого прибутку стало причиною зменшення фінансового результату до оподаткування у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 10214 тис. грн. або в 5,8 разів.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої діяльності проводиться даними форми

Для аналізу рентабельності виробництва складемо аналітичну табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз рентабельності виробництва  
ЗАТ «Одесакондитер» за 2020-2021 рр.\*

Показники	2020 рік	2021 рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування, тис.грн.	1765	-8449	-10214
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	71435	57318	-14117
3. Середня річна вартість оборотних активів, тис.грн.	15662	14893	-769
4. Рентабельність виробництва, %	2,02	-11,70	-13,72

\* Складено на підставі даних форм фінансового звіту підприємства

З табл. 2.8 видно, що у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. фінансовий результат діяльності до оподаткування зменшився на 10214 тис. грн., середньорічна вартість основних засобів зменшилась на 14117 тис. грн., середньорічна вартість оборотних активів зменшилася на 769 тис. грн., що призвело до зниження рентабельності виробництва на 13,72% пункти, що є негативним показником для результативності операційної діяльності підприємства.

### **3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАТ «ОДЕСАКОНДИТЕР»**

#### **3.1. Організація обліку на підприємстві**

Облікова політика ЗАТ «Одесакондитер» складена та відповідає вимогам Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Метою підприємства є дотримання єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

При відображенні в бухгалтерському обліку господарських операцій і подій застосовують норми відповідних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України. За відсутності необхідних норм у вітчизняних П(С)БО застосовуються аналогічні норми системи міжнародних стандартів фінансової звітності МСБО – МСФЗ на підставі того, що національні стандарти не можуть суперечити міжнародним.

Застосовується план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій і організацій. З метою забезпечення необхідної деталізації обліково-економічної інформації з дозволу головного бухгалтера вводиться додаткова система субрахунків.

Облік витрат підприємства ведеться на рахунках класу 9 «Витрати діяльності», для обліку господарських операцій ЗАТ «Одесакондитер» не використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами».

Бухгалтерський облік ведеться з використанням комп'ютерних програм: MEDOC IS та власно розроблену програму Access (рис. 3.1). Перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація активів та зобов'язань підприємства станом на 1 грудня поточного року.



Рис. 3.1 – Схема автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку, яка використовується у ЗАТ «Одесакондитер»

Працівники відділу бухгалтерії застосовують для обробки інформації наступні програми: MSWord, MSExcel. У програмі MSWord в основному створюється і редагуються текстові документи та звіти. В цьому форматі працівники відділу отримують інформацію від інших підрозділів, керівництва та державних служб. У програмі MSExcel складаються різноманітні таблиці для подальших обчислень, дозволяє вирішувати завдання і тому є поширеною програмою в усіх підрозділах ЗАТ «Одесакондитер».

Таким чином, відділ бухгалтерії працює згладжено завдяки новим автоматизованим технологіям, програмним забезпеченням та кваліфікованими працівниками відділу.

Організація бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер» наведено на рис. 3.2.

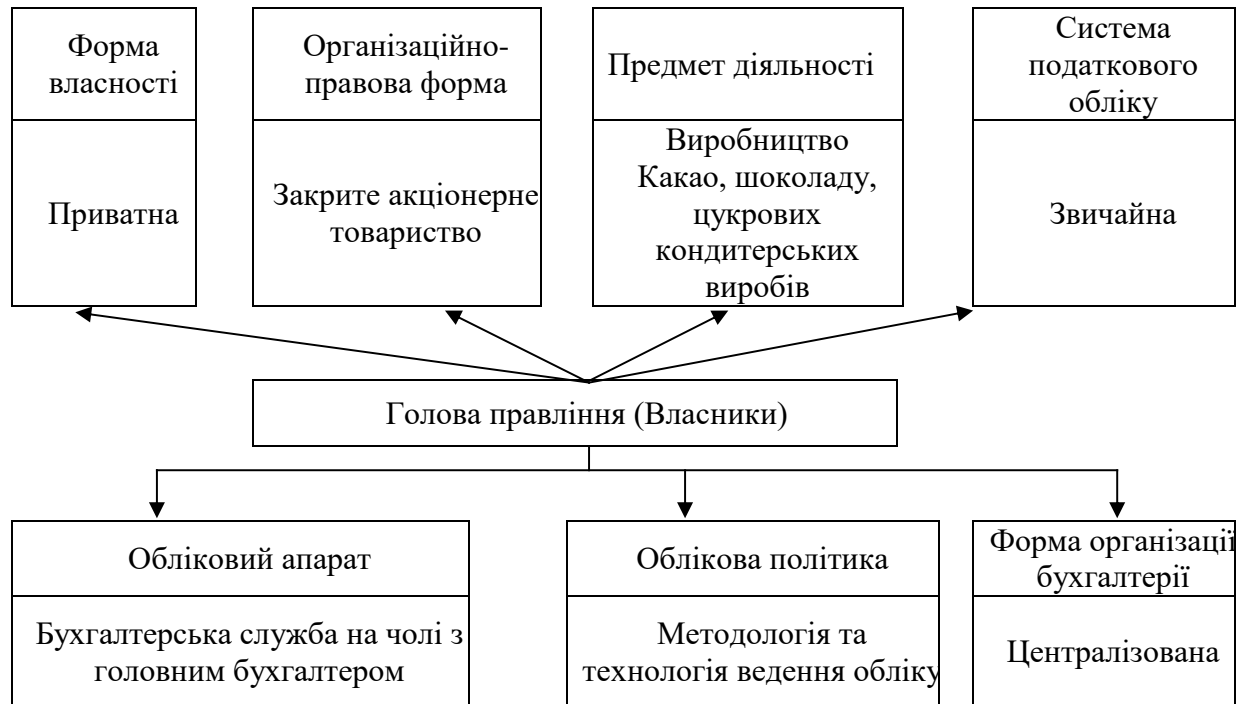


Рис. 3.2 – Організація бухгалтерського обліку в ЗАТ «Одесакондитер»

Більша частина завдань, покладених на відділ бухгалтерії вирішується на більш якісному рівні та з використанням меншого часу завдяки комп'ютерним технологіям та інтегрованих на ньому програм.

- окремих об'єктів обліку, що належать до активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, – 5% підсумку від активів, зобов'язань і власного капіталу відповідно;

- окремих видів доходів і витрат – 2% чистого прибутку (збитку) підприємства;

- проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів – відхилення залишкової вартості від їхньої справедливої вартості у розмірі 10 % такого відхилення;

- визначення подібних активів – різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 %;

- статей фінансової звітності – 500 грн.

При перерахуванні доходів, витрат і грошових коштів, виражених в іноземній валюті, середньозважений валютний курс не застосовується.

Величина резерву сумнівних боргів на створюється, також не створюється резерв забезпечення на виплату відпусток працівникам підприємства.

Резервування коштів на додаткове пенсійне забезпечення, реструктуризацію, виконання зобов'язань за обтяженими контрагентами не провадиться.

Контроль за виконанням наказу про облікову політику покладається на фінансового директора та головного бухгалтера підприємства ЗАТ«Одесакондитер».

Підставою для запису в регістрах бухгалтерського обліку у ЗАТ«Одесакондитер» є первинні документи, що фіксують факт здійснення господарської операції, а також розрахунки бухгалтерії та бухгалтерські довідки, підготовлені, оформлені і засвідчені у порядку, встановленому нормативними актами, обліковою політикою, наказами Генерального директора, розпорядження уповноважених ним осіб.

Підставою для формування даних податкового обліку є: первинні облікові документи (включаючи бухгалтерські довідки); аналітичні документи бухгалтерського обліку.

Система бухгалтерського обліку у ЗАТ «Одесакондитер» складається з:

- ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності;
- виконання розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробку планів.

Бухгалтерський облік охоплює усю сукупність господарської та фінансової діяльності підприємства.

Головною задачею бухгалтерського обліку на підприємстві являється як одержання точної та достовірної інформації про господарчі процеси в результатах діяльності підприємства, так і для використання кредиторами,

податковими, фінансовими та банківськими органами та іншими зацікавленими юридичними та фізичними особами. Обов'язки працівників бухгалтерського відділу у ЗАТ «Одесакондитер» представлені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Склад та розподілення обов'язків фінансово-економічного відділу в ЗАТ «Одесакондитер»

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль та ревізію. Перевіряє та підписує первинну та річну бухгалтерську документацію. Веде облік валових витрат та валових доходів підприємства. Облік ЗЕД підприємства. Облік розрахунків з постачальниками послуг. Облік валютних операцій та розрахунків по податкам та платежам.
Бухгалтер	Веде облік матеріалів на підприємстві. Веде облік за рахунками 10, 11, 12,13, 15, 22. Нараховує амортизацію основних засобів нематеріальних активів. Веде облік розрахунків з орендарями. . Веде облік грошових коштів за рахунками 30,31,33.
Бухгалтер з заробітної плати та розрахунків	Складає розрахунково-платіжні відомості на оплату праці. Складає зведені відомості обліку праці та заробітної платні. Оформляє звітність до органів соціального страхування. Складає довідки про суми нарахованої заробітної плати. Веде облік розрахунків з поставниками та підрядниками. Складає та оброблює відомості по рахункам 63,372. Приймає готівкові грошові кошти і оформлює касові документи. Веде облік на рахунку 30. Приймає і видає готівку, веде касову книгу, складає реєстри депонованих сум, складає звіт по касі.

Основними завданнями бухгалтерського відділу у ЗАТ«Одесакондитер» полягають у: здійсненні необхідних розрахунків, на основі яких вносить пропозиції керівництву підприємства щодо розподілу наявних фінансових ресурсів між виробничими підрозділами і функціональними службами; розробка поточних й оперативних фінансових планів та інших планових фінансових документів, пошук резервів збільшення прибутку та інших фінансових ресурсів для забезпечення потреб підприємства в коштах на фінансування виробництва, капітальних вкладень, соціальних потреб; здійснення контролю за виконанням показників фінансового плану підрозділами і підприємством загалом, а також контролю за використанням фінансових ресурсів на непродуктивні витрати; оперативний контроль за надходженням грошових коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), своєчасним розв'язанням претензій у сфері

розрахунків з постачальниками і споживачами; забезпечення роботи щодо виконання фінансових зобов'язань підприємства перед бюджетом, своєчасне внесення податків та інших (неподаткових) платежів перед небюджетними фондами, банками, постачальниками, робітниками та службовцями; комплексний аналіз господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів з метою виявлення причин невиконання планів.

Дослідження показало, що в ЗАТ «Одесакондитер» бухгалтерський облік ведеться відповідно до нормативних та законодавчих актів та повністю автоматизовано, що дає можливість повністю звільнитися від помилок (перенесення даних одного облікового реєстра в інший), оскільки при автоматизованому обліку ведеться лише один обліковий реєстр, всі інші формуються автоматично і ризик помилки при переносі даних між реєстрами відсутнє.

### **3.2. Облік доходів діяльності підприємства**

Облік діяльності на підприємстві ЗАТ «Одесакондитер» ведеться згідно чинного законодавства, інструкціям, нормативно-правовим актам органів державної влади і місцевого самоврядування, матеріалам фінансових та податкових органів з організації бухгалтерського обліку та складання звітності, а також інших документів, які регулюють господарсько-фінансову діяльність товариства.

Підприємство ЗАТ «Одесакондитер» з 2019 року припинило основну операційну діяльність та здійснює іншу операційну діяльність.

Діяльність по КВЕД:

1.Основна: 10.82 – Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів

2.Інша: 10.72 – Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання;  
46.36 – Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами;

47.24 – Роздрібна торгівля хлібобулочними виробами, борошняними та цукровими кондитерськими виробами в спеціалізованих магазинах; 49.41 – Вантажний автомобільний транспорт; 68.20 – Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна; 96.09 – Надання інших індивідуальних послуг.

Проаналізувавши Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) підприємства ЗАТ «Одесакондитер» за 2021 рік маємо такі показники:

– чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг, робіт) – 962 тис. грн;

– валовий прибуток (збиток) – 962 тис. грн.;

– інші доходи – 170 тис. грн.;

– фінансовий результат до оподаткування – 8449 тис. грн;

– чистий збиток – 8449 тис. грн.

Доход від реалізації у 2021 р. в ЗАТ «Одесакондитер» від надходжень від орендних платежів за використання основних засобів підприємства – 962,0 тис.грн.

До складу інших операційних доходів в ЗАТ «Одесакондитер» включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо. Доход від іншої операційної діяльності підприємство не мало за результатами 2021 р.

Проаналізувавши Форму №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ЗАТ «Одесакондитер» за 2021 рік, інші доходи склали 170 тис. грн. за рахунок отримання інших доходів від реалізації валюти.

Облік доходів діяльності в ЗАТ «Одесакондитер» ведеться автоматизовано. Для визначення фінансового результату діяльності ЗАТ «Одесакондитер» порівнюють доходи звітного періоду і витрати, пов'язані з одержанням цих доходів. Для обліку результатів діяльності в ЗАТ «Одесакондитер» використовують рахунок 79 «Фінансові результати», який використовується для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

Рахунок 79 «Фінансові результати» містить такі субрахунки: 791 «Фінансові результати операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності». На рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» списується сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті.

Кореспонденція рахунків з обліку списання доходів на фінансові результати представлена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів за Формою №2 в ЗАТ «Одесакондитер»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума тис.грн	
	Дебет	Кредит	2020 р.	2021р.
1. Віднесено на результат операційної діяльності доходи:				
– доходи від реалізації	703	791	18848	962
2. Віднесено на фінансовий результат іншої діяльності:				
– інші доходи	742	793	1144	140

Облік нерозподіленого прибутку або непокритих збитків ЗАТ«Одесакондитер» поточного і минулих років ведеться на рахунку 44 (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Кореспонденція рахунків по рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» за Формою №2 в ЗАТ «Одесакондитер»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Списано фінансовий результат (чистий збуток)	442	79	8449,0

У формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» рядок 1420, форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності» – розшифровка доходів діяльності підприємства відображається результат обліку доходів та формування фінансових результатів діяльності в ЗАТ «Одесакондитер» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Відображення доходів та формування фінансових результатів у фінансових формах звітності в ЗАТ «Одесакондитер» у 2021 р.

Форма звітності	Код рядку	Назва рядку	Сума, тис. грн.
Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	2000	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	962,0
	2090	Валовий прибуток	962,0
	2120	Інші операційні доходи	–
	2195	Фінансові результати від операційної діяльності (збиток)	8619,0
	2240	Інші доходи	170,0
	2295	Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування (збиток)	8449,0
	2355	Чистий фінансовий результат (збиток)	8449,0
Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності» Розділ 5 «Доходи і витрати»	490-492	Інші операційні доходи	–
	570-630	Інші доходи	170,0

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Результатом виконання кваліфікаційної роботи є: досліджено теоретичні та законодавчі теоретичні аспекти фінансового обліку та оподаткування доходів діяльності та практичні аспекти на прикладі ЗАТ «Одесакондитер»; дослідження діяльності ЗАТ «Одесакондитер», особливостей організації бухгалтерського обліку та обліку доходів діяльності підприємства, проведення економічного аналізу доходів за видами діяльності підприємства та техніко-економічних показників діяльності ЗАТ «Одесакондитер» за 2020-2021 роки. Отримані результати дозволяють зробити висновки:

1. Дослідження теоретичних питань з фінансового обліку та оподаткування доходів діяльності підприємства, їх сутності та класифікації у першому розділі роботи показало:

– аналіз наукових праць вчених дозволив дослідити їх погляди на визначення сутності та класифікації доходів діяльності підприємства, що підтверджує про існування багато підходів до формування доходів та їх визначення.

– досліджено визначення сутності, класифікації та особливостей обліку доходів діяльності підприємства відповідно до НП(С)БО 1 та П(С)БО 15 та відображення їх у фінансовій звітності;

– показано особливості фінансового обліку доходів за видами діяльності, кореспонденція та характеристика рахунків та субрахунків, особливості податкового обліку доходів діяльності підприємства відповідно до Податкового кодексу України, а саме оподаткування доходів ПДВ.

2. Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства за 2020-2021 рр. у другому розділі роботи показав, що:

– в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. спостерігається погіршення використання ресурсів підприємства для здійснення операційної діяльності: основних засобів – відбулося зменшення фондівдачі по прибутку в 1,7 разів;

оборотних активів підприємства – коефіцієнт оборотності оборотних коштів зменшився на 1,14 або на 95%; трудових ресурсів – зменшення продуктивності праці одного працюючого на 745250,00 грн. або 94,5%;

– дослідження показників ліквідності балансу підприємства показало, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, за період, що аналізується, та рівень ліквідності погіршився, про що свідчить зменшення коефіцієнтів: поточної ліквідності – на 23,1% пункти, швидкої ліквідності – на 20,6% пунктів, абсолютної ліквідності – на 20,6% пунктів;

– середня річна сума кредиторської заборгованості у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. перевищує дебіторську, що негативно впливає на фінансовий стан підприємства. Середня сума дебіторської заборгованості підприємства має позитивну тенденцію до зменшення на 100%, у зв'язку з припиненням виробництва продукції. Кредиторська заборгованість підприємства збільшилась у 2021 р. порівняно з 2020 р. на 5,3%, що негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Проведене дослідження зміни основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства ЗАТ «Одесакондитер» у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. показує негативну тенденцію зміни більшості показників, що характеризують його діяльність та відсутність основної операційної діяльності, що є негативним.

3. Аналіз доходів та формування фінансових результатів діяльності ЗАТ «Одесакондитер» в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. за допомогою даних форм №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» у другому розділі роботи показав:

– фінансовий результат до оподаткування у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. зменшився на 10214 тис. грн. або в 5,8р. за рахунок зменшення фінансового результату від операційної діяльності на 17200 тис. грн. або в 1,6 рази, також фінансовий результат від іншої діяльності був збитковим, в 2021 р. зменшився на 869 тис. грн. або 83,6%;

– прибуток від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 17200 тис. грн. або в 1,6 р. Це відбулось за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 94,9%, а також зменшення витрат на збут на 2397 тис. грн. або на 98,36% у зв'язку з тим, що підприємство припинило виробництво продукції у 2020-2021 роках.

– фінансовий результат від іншої діяльності в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшився на 869 тис. грн. або на 83,64%, що свідчить про негативну тенденцію їх впливу на фінансові результати діяльності підприємства;

– рентабельність продукції у 2021 р. як і в 2020 р. 0%, а рентабельність виробництва у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. знизилася на 13,72% пунктів. Такі зміни показників негативно характеризують основну операційну діяльність підприємства в 2021 р. в порівнянні з 2020 р.;

– чистий прибуток в 2021р. в порівнянні з 2020 р. зменшився на 10214 тис. грн. або в 5,8 разів, що є негативним. Таке значення чистого прибутку стало причиною зменшення фінансового результату до оподаткування у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 10214 тис. грн. або в 5,8 разів.

4. Дослідження організації бухгалтерського обліку, облікової політики та обліку доходів діяльності на підприємстві у третьому розділі роботи показало:

4.1. Облікова політика ЗАТ «Одесакондитер» складена та відповідає вимогам Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Метою підприємства є дотримання єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності. При відображенні в бухгалтерському обліку господарських операцій і подій застосовуються норми відповідних положень

(стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України.

4.2. Дослідження показало, що в ЗАТ «Одесакондитер» бухгалтерський облік ведеться відповідно до нормативних та законодавчих актів та повністю автоматизовано, що дає можливість повністю звільнитися від помилок (перенесення даних одного облікового регістра в інший), оскільки при автоматизованому обліку ведеться лише один обліковий регістр, всі інші формуються автоматично і ризик помилки при переносі даних між регістрами відсутнє.

4.2. Організація і методологія ведення бухгалтерського обліку доходів діяльності ЗАТ «Одесакондитер» і відображення їх у фінансовій звітності відповідає Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку та іншим нормативним і законодавчим актам, що підтверджується дослідженнями у 3 розділі роботи. Фінансова звітність складена відповідно до вимог Національних нормативів (стандартів) бухгалтерського обліку і інших нормативно-правових актів України відповідно до є суб'єктів підприємницької діяльності малого бізнесу. Наведена кореспонденція рахунків з обліку доходів та їх списання на фінансові результати діяльності підприємства.

5. Для підвищення ефективності функціонування та покращення фінансово-економічного стану ЗАТ «Одесакондитер», бухгалтерського обліку доходів та проведення їх економічного аналізу, пропонуємо:

– для ефективного управління доходами та формуванням фінансових результатів необхідно проводити їх економічний аналіз, який запропоновано за методикою в пункті 2.2 роботи [17], а саме: аналіз складу, динаміки та структури формування фінансових результатів; аналіз доходів та формування фінансових результатів підприємства від операційної діяльності; аналіз доходів та формування фінансових результатів від основної операційної діяльності; детальний аналіз динаміки та структури доходів і формування

фінансових результатів від іншої операційної діяльності; детальний аналіз динаміки та структури доходів формування фінансових результатів від іншої діяльності; аналіз формування чистого прибутку; аналіз рентабельності;

– за допомогою використання адитивної моделі проводити факторний аналіз доходів діяльності підприємства для виявлення та усунення негативних факторів і посилення впливу позитивних факторів [20]. Факторний аналіз за адитивною моделлю – це метод дослідження впливу функціональних властивостей, який дозволяє зрозуміти логіку дії основних факторів розвитку підприємства, кількісно оцінити їх вплив і зрозуміти які факторів і в якому співвідношенні можливо і вигідно змінити для підвищення ефективності діяльності підприємства [19];

– для вирішення поставлених завдань можливе використання такого інструменту управлінського обліку, як система бюджетування (Додаток А). Бюджетування – це процес планування майбутніх господарських операцій підприємства та результатів його діяльності шляхом формування системи бюджетів. Бюджет – це документально затверджений план доходів та витрат як окремих підрозділів, так і підприємства в цілому. В класичному вигляді процес бюджетування полягає у складанні бюджетів, які формують доходи, витрати та фінансові результати та дозволяють управляти ними для майбутньої ефективної діяльності підприємства [16];

– відновити свою основну операційну діяльність в сучасних умовах за рахунок виробництва харчових продуктів для Збройних сил України та для оборонних потреб країни – переселенців з тимчасово окупованих територій та звільнених територій з тривалим строком зберігання, використовуючи сучасні технології виробництва та виготовляти продукцію в умовах сьогоденних реалій, а саме: галети для сухих пайків для військовослужбовців, печиво довготривалого зберігання тощо;

– виробництво таких видів продукції можливо за рахунок фінансування благодійних фондів або державного фінансування для потреб українського населення та Збройних сил України.

6. Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які відображені у кваліфікаційній роботі, доповідались, отримали позитивну оцінку та були апробовані на «Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції молодих вчених і здобувачів «Економічні проблеми модернізації та інвестиційно-інноваційного розвитку аграрних підприємств», 27-28.04.2023 р., м. Дніпро, та опубліковані у збірнику тез [17] .

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
2. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко та ін. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
3. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення // Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 12. Частина 1. 2015. С. 203-205.
4. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА. Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna. 2018. 102 с.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджений наказом Міністерства фінансів України, від 07.02.2013р. №73 (зі змінами). URL: [zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13) (дата звернення 31.05.2023р.).
6. Податковий кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами). URL: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17) (дата звернення 31.05.2023р.).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 (зі змінами). URL: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99) (дата звернення 31.05.2023р.).
8. Пославська Л. І. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві [Текст] // 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.
9. Сідун В.А., Пономарьова Ю.В. Економіка підприємства: навчальний посібник. Київ, Центр навчальної літератури, 2003. 436 с.

10. Інструкція позастосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами). URL: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17) (дата звернення 31.05.2023р.).

11. Подолянчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: дисертація канд. екон. наук: Київ, 2009. 286 с.

12. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Київ, видавництво «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.

13. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник 2-е видання, перероблене і доповнене. Київ, видавництво «Центр учбової літератури», 2016. 424 с.

14. Гарасим П.М., Журавель Г.П. Фінансовий, управлінський та податковий облік: навч. посібник. Тернопіль: 2003. 522 с.

15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами). URL: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17) (дата звернення 31.05.2023р.).

16. Карпенко О.В. Управлінський облік: навч. посібник. Київ: ЦУЛ 2012. 296 с.

17. Галушкіна А.А., Кучеренко О.В. Особливості аналізу доходів діяльності підприємств харчової промисловості в сучасних умовах // Економічні проблеми модернізації та інвестиційно-інноваційного розвитку аграрних підприємств: Збірник тез всеукраїнської науково практичної інтернет-конференції молодих вчених та здобувачів (27-28 квітня 2023 р. м. Дніпро). Дніпро. 2023. С. 85-87.

18. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навчальний посібник. [3-ге видання, виправлене і доповнене]. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.

19. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: Підручник. 3-тє вид. К: Знання, 2008. 487 с.
20. Купріна Н.М., Терепенчук В.В. Факторний аналіз фінансових результатів від звичайної діяльності промислового підприємства. Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. Дніпропетровськ, 2010. Вип. 266, Т.1. С. 25-36.
21. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», затверджений Верховною Радою України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами). URL: (дата звернення 31.05.2023р.)
22. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Київ: Політехніка, 2017. 248 с.
23. Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник. К.: Центр учбової літератури. 2010. 536 с.
24. Наказ «Про затвердження типових форм первинного обліку», затверджений Міністерством Статистики України №352 від 29.12.95 р. (зі змінами). URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 31.05.2023).
25. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Збірник стандартів МСФЗ. К.: Центр учбової літератури, 2020. 632 с.
26. Лапшов Є. Бухгалтерський облік основних засобів на підприємствах: навчальний посібник. К.: Видавничий центр «Академія», 2019. 292 с.
27. Давидюк О. М., Ткаченко О. В. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2018. 155 с.
28. Петрук Н.В., Чумаченко О.Г., Магомедова Л.В. Основи фінансового обліку: навчальний посібник. Київ: Знання, 2019. 128 с.
29. Головань Ю. О., Козловська О. О., Зайченко О. А. Бухгалтерський облік і звітність: навчальний посібник. Київ: Атіка, 2020. 232 с.
30. Горкун Л. А. Фінансовий облік та звітність. Київ: Знання, 2018. 320с.

31. Панченко О. В., Дубініна О. М. Бухгалтерський облік. Київ: Атіка, 2019. 432 с.
32. Литвинова Г. В., Шиманська Н. О. Бухгалтерський облік: теорія і практика. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 384 с.
33. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 536 с.
34. Овсійчук О.В. Проблеми організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Управління розвитком. 2013. № 15. С. 142-144. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz\\_2013\\_15\\_64](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2013_15_64).
35. Парамонов П.Ф. Менеджмент: навчальний посібник. Київ: КубГАУ, 2015. [2-е вид.]. 173 с.
36. Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
37. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. 254 с.
38. Калініна О.М., Каширіна О.В., Післігіна С.В. Теоретичні основи управлінського обліку на підприємстві. Економіка та управління підприємствами. 2012. № 1. С. 47-58.
39. Крамаренко Г.О., Чорна О.Є. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: ЦУЛ, 2008. 392 с.
40. Косова Т.Д., Сіменко І.В. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Київ: Центр учб. л-ри, 2013. 440 с.
41. Голов С.Ф. Управлінський облік: навчальний підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 400 с.
42. Черниш С.С. Економічний аналіз: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 310 с.
43. Фаріон І.Д., Писаренко Т.М. Управлінський облік. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 792 с.

44. Гринів Б.В. Економічний аналіз торгівельної діяльності. Київ: Центр учбової літератури, 2021. 392 с.

45. Охотнік С.І., Свічкач Н.М. Управлінський облік. Дніпро: Акцент ПП, 2023. 512 с.

46. Воронська О.О. Податки в Україні: від теорії до практики, навчальний курс, 4-е видання. Дніпро: Акцент ПП, 2021. 464 с.

47. Мулик Т.О., Материнська О.А., Пльонсак О.Л. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 288 с.

## **ДОДАТКИ**

