

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВ: ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ

**РУДЕНКО Микола Вікторович**

*доктор економічних наук, доцент,*

*Черкаський інститут Університету банківської справи*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1966-7695>*

**КРАВЧЕНКО Олена Олексіївна,**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*Черкаський національний університет ім. Богдана Хмельницького*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8776-4462>*

**ТКАЛЬ Ярміла Сергіївна**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*Сумський національний аграрний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7646-2266>*

**МЕЛЬНИК Тетяна Вікторівна**

*здобувач вищої освіти*

*Черкаський інститут Університету банківської справи*

**Анноватція.** В статті проведено аналіз прикладних аспектів обліку доходів виробничих підприємств. Визначено, що класифікація доходів підприємств має відповідати двом базовим критеріям: вона має бути теоретично обґрунтованою та застосування її на практиці визначається виробничою чи обліковою необхідністю підприємства. Розроблено робочий план рахунків до субрахунків 26, 701 для обліку доходів від реалізації продукції, а також оборотну відомість для комплексного моніторингу виробленої та реалізованої готової продукції за робочим планом рахунків.

**Ключові слова:** облік доходів, план рахунків, виробничі підприємства, готова продукція, оборотна відомість.

**Аннотация.** В статье проведен анализ прикладных аспектов учета доходов производственных предприятий. Определено, что классификация доходов предприятий должна удовлетворять двум базовым критериям: она должна быть теоретически обоснованной и ее применение на практике определяется производственной или учетной необходимостью предприятия. Разработан рабочий план счетов к субсчетам 26, 701 для учета доходов от реализации продукции, а также оборотная ведомость для комплексного мониторинга производимой и реализованной готовой продукции по рабочему плану счетов.

**Ключевые слова:** учет доходов, план счетов, производственные предприятия, готовая продукция, оборотная ведомость.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах ефективність роботи вітчизняних виробничих підприємств незалежно від організаційно-правової форми їх функціонування, масштабів виробництва, галузевих особливостей тощо значною мірою залежить від дієвої, злагодженої та ефективної організації бухгалтерського обліку, який дозволяє організувати інформаційні потоки для забезпечення запитів як внутрішніх, так і зовнішніх споживачів облікової інформації. Вищезазначене потребує постійного моніторингу та вдосконалення процесів здійснення фінансового та управлінського обліку, в тому числі в розрізі обліку доходів і відповідно фінансових результатів діяльності підприємств. Доходи суб'єкта господарювання є одним із ключових інструментів у діяльності юридичної особи, оскільки від правильного їх формування та використання залежать суми отриманих прибутків підприємством та його подальший розвиток у найближчому майбутньому [1, с. 67].

Облікова система суб'єкта господарювання спрямована на забезпечення ефективності діяльності підприємства через механізми обробки та надання якісної інформації для прийняття важливих управлінських рішень. Дослідження організації обліку доходів в системі управління виробничим підприємством є актуальним та важливим завданням, особливо в умовах існуючих економічних потрясінь викликаних розповсюдженням коронавірусних обмежень пов'язаних із пандемією COVID-19, що відповідає потребам наукової та практичної думки на сучасному етапі її розвитку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика розгляду пи-

тань обліку доходів підприємств від реалізації товарів та надання послуг не є новою для вітчизняної науки, ґрунтовні дослідження в окресленому напрямку проводили наступні вітчизняні вчені: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.М. Голуб, Н.А. Канцедал, Г.Г. Кірейцев, С.В. Кучер, О.А. Лаговська, В.С. Лень, Ю.В. Малюта, Н.М. Ткаченко, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, В.Я. Плаксієнко, Н.Л. Правдюк, Н.В. Прохар, М.І. Скрипник та багато інших. Віддаючи належне зазначеним науковцям підкреслимо, що питання удосконалення обліку доходів, як інструменту ефективного управління підприємством в контексті обліково-аналітичної деталізації з урахуванням галузевих особливостей суб'єктів господарювання та сучасних викликів пов'язаних із пандемічними обмеженнями зумовлюють необхідність у поглибленні досліджень в окресленому напрямі.

**Метою статті** є удосконалення прикладних аспектів обліку доходів виробничих підприємств шляхом розробки робочого плану рахунків до субрахунків 26, 701 для обліку доходів від реалізації продукції та розробки оборотної відомості для комплексного моніторингу виробленої та реалізованої готової продукції за робочим планом рахунків.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із важливих аспектів організації ефективного бухгалтерського обліку на виробничих підприємствах є розробка детальної класифікації доходів суб'єкта господарювання, яка здатна максимально повно задовольнити інформаційні потреби внутрішніх користувачів облікової інформації. Практичне значення класифікації доходів важко переоцінити,

оскільки останнє дозволяє згрупувати та систематизувати доходи підприємства, які є одним із основних об'єктів бухгалтерського обліку залежно від цільової спрямованості їх використання [2;3]. З іншого боку, класифікація доходів значною мірою окреслює основні напрями організації бухгалтерського обліку доходів на прикладному рівні, що дозволяє здійснити відбір дієвих методів обліку, планування, аналізу та моделювання управлінських рішень окремого виробничого підприємства в межах стратегічних та тактичних завдань його розвитку.

Погоджуємося з думкою науковців [4-7], що класифікація доходів підприємств має відповідати двом базовим критеріям: по-перше, вона має бути теоретично обґрунтованою; по-друге, застосування її на практиці визначається виробничою чи обліковою необхідністю підприємства. З наведеної точки зору сформовано напрям авторського дослідження удосконалення обліку доходів виробничих підприємств.

Згідно з Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [8], дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визнається за настанням наступних умов: покупцю передано ризики та вигоди, які є пов'язані з правом власності на продукцію (товари, роботи, послуги); підприємством не здійснюється наступний контроль, а також управління реалізованою продукцією; сума отриманих доходів визначена достовірно; переконання підприємства у зростанні його економічних вигод та правильному визначенні витрат, що супроводжують продаж товару.

Рахунки, які стосуються доходів є пасивними. За дебетом зазначається

отримання доходів, що отримуються під час господарської діяльності підприємства. За кредитом рахунків 7 Класу вказують суми непрямих податків, а також віднесення всіх доходів на фінансові результати діяльності підприємства. Під час закінчення звітного періоду сальдо рахунків 7 класу необхідно повністю закрити, щоб залишки дорівнювали нулю. Враховуючи вище сказане слід зауважити, що рахунки даного класу є тимчасовими, тому, що вони виконують транзитні функції та починають новий звітний період з нульового сальдо. Під час звітного періоду на цих рахунках накопичується інформація про доходи, що дає змогу аналізувати отримані доходи підприємства.

Підкреслимо, що відображення інформації на рахунках 7 класу повинне бути документально підтвердженим. Тому слід робити бухгалтерські записи про отримання доходів у разі наявності первинних документів з обліку доходів від реалізації. Такими документами є рахунки-фактури, рахунки на оплату, чек РРО, видаткові накладні, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт або наданих послуг, розрахунки (довідки) бухгалтерії.

Завершальним етапом процесу документування обліку доходів підприємства є їх узагальнення у звітності. Основною формою звітності, в якій відображаються суми доходів підприємства, є «Звіт про фінансові результати» та «Декларація з податку на прибуток підприємства». Підприємства на загальній системі подають декларацію з податку на прибуток щоквартально або протягом 40 календарних днів по закінченню звітного року. Підприємства з доходом < 40 млн грн. та новостворені здають 1 раз на рік

протягом 60 календарних днів по закінченню звітного року [9].

Отже, можна підсумувати, що економічна сутність доходів полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності та отримання відповідної суми прибутку, з метою досягнення кінцевої мети підприємства, яка передбачає зростання власного капіталу, а систематизація доходів дає можливість ефективно ними розпоряджатися та доповнювати сучасну систему управління.

Розглянемо практичні аспекти удосконалення обліку доходів виробничих підприємств на прикладі ПП «ДЕМЕТРА ПЛЮС» м. Черкаси (підприємство займається виробництвом і реалізацією тротуарної плитки, здебільшого на регіональному рівні). Одним із ключових економічних показників, що характеризує ефективність діяльності приватного підприємства є позитивний фінансовий результат, який становить різницю доходів і витрат. Облік готової продукції у підприємства, обраного для поглибленого дослідження, здійснюють за допомогою облікових регістрів на відповідних рахунках аналітичного і синтетичного обліку. Його організують таким чином, щоб забезпечити чіткий взаємозв'язок бухгалтерських операцій аналітичного і синтетичного обліку зі складським обліком матеріальних цінностей.

Виробничі підприємства можуть самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки виходячи із специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю, тому в межах наших пропозицій щодо удосконалення обліку доходів досліджуваному підприємству доцільно:

1) сформувавти робочий план рахунків до субрахунків 701 та 26, для забезпечення швидкості та деталізації інформацію про доходи;

2) відкрити аналітичні картки обліку рахунків;

3) сформувавти оборотну відомість щодо обліку доходів від реалізації готової продукції, отриманих на умовах попередньої оплати та на умовах наступної оплати, в розрізі аналітично-контрольної інформації.

4) повністю перейти на автоматизовану систему обліку, враховуючи специфіку діяльності для забезпечення оптимального вибору програми.

Складені документи на відміну від наявних враховують галузеві особливості підприємства та забезпечують можливість 701 субрахунок розглядати з аналітичної точки зору для взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності.

Дохід від реалізації готової продукції є складовою для об'єкта оподаткування та джерелом фінансових ресурсів для підприємства, тому відображення достовірної, своєчасної інформації щодо його обліку потребує вичерпного аналізу та контролю, яких можливо досягти за допомогою аналітичного обліку [10]. Тому для удосконалення обліку доходів від реалізації на підприємстві було розроблено та запропоновано робочий план рахунків до субрахунків 26 та 701 в розрізі аналітичного обліку (табл. 1).

Для обліку наявності та руху тротуарної плитки, що має кількісні характеристики та обліковується в досліджуваному підприємстві запропоновано робочий план рахунку 26 «Готова продукція».

## Робочий план рахунків ПП «ДЕМЕТРА ПЛЮС» до субрахунків 26, 701 для обліку доходів від реалізації

№ з/п	Назва	№ з/п	Назва
26	Готова продукція	701	Дохід від реалізації готової продукції
26.1	Готова продукція «Бордюр тротуарний в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.1	Дохід від реалізації «Бордюр тротуарний в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.2	Готова продукція «Бруківка 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.2	Дохід від реалізації «Бруківка 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.3	Готова продукція «Квадрат 10*10 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.3	Дохід від реалізації «Квадрат 10*10 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.4	Готова продукція «Квадрат 40*40 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.4	Дохід від реалізації «Квадрат 40*40 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.5	Готова продукція «Модерн стоун 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.5	Дохід від реалізації «Модерн стоун 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.6	Готова продукція «Старе місто 40 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.6	Дохід від реалізації «Старе місто 40 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.7	Готова продукція «Старе місто 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.7	Дохід від реалізації «Старе місто 60 мм в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»
26.8	Готова продукція «Водостік в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»	701.8	Дохід від реалізації «Водостік в кольорах: бордовий, сірий, коричневий та зелений»

*Джерело:* розроблено авторами

З літературних бухгалтерських джерел [11-14] відомо, що цей рахунок активний, балансовий, показує запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із покупцями і відповідають технічним умовам і стандартам. По дебету рахунка відображається надходження готової продукції з виробництва на склад за фактичною виробничою собівартістю, по кредиту – її відпуск. Залишок є тільки дебетовим і показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітного періоду.

Запропонований робочий план рахунку 26 «Готова продукція» та субрахунку 701 «Дохід (виручка) від реалізації готової продукції» дозволить здійснити контроль:

- в межах планових завдань щодо обсягів випуску продукції згідно наявного асортименту на всіх стадіях її руху;
- фактичного зберігання готової продукції в розрізі асортиментного складу та відповідних обсягів;
- оперативної виписки документів на відвантаження готової продукції;
- використання матеріальних та фінансових ресурсів підприємства через співставлення планових і фактич-

них показників калькуляції собівартості виробленої продукції.

Інформацію, щодо наведених в таблиці 1 аналітичних рахунків доходу, пропонуємо групувати у єдиній аналіти-

чній картці для кращої зручності їх узагальнення і зведення за певний період. Аналітична картка обліку рахунків 701.1, 701.2, 701.3, 701.4 представлена в табл. 2.

Таблиця 2

## Аналітична картка обліку рахунків 701.1, 701.2, 701.3, 701.4

Дата	701.1		701.2		701.3		701.4	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Разом								

Джерело: розроблено авторами

Бухгалтер має можливість 701 суб-рахунок розглядати з аналітичної точки зору для перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності. Використання наведених рахунків дозволяє виділити з усього доходу підприємства дохід саме від реалізації готової продукції за асортиментом продукції, що дає змогу проводити поглиблений аналіз продажів, вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента (ре-

клама, розпродаж, акції і т.д.). Це сприятиме прийняттю ефективніших та виважених управлінських рішень у процесі формування чистого доходу підприємства.

В межах запропонованих удосконалень рекомендуємо розробку оборотної відомості для відкритого бачення виробленої та реалізованої готової продукції за робочим планом рахунків відповідно до таблиці 2 на умовах попередньої оплати (табл. 3) та на умовах наступної оплати (табл. 4).

Таблиця 3

## Приклад оборотної відомості щодо обліку доходів від реалізації готової продукції, отриманих на умовах попередньої оплати, в розрізі аналітично-контрольної інформації

Період	Зміст операції	Сума	Рахунок	Документ	Обороти за період	
		ПДВ			Дт	Кт
		Кіл-ть				
14.09.2021	Отримана від покупця попередня оплата за	6000,00		Рахунок на оплату від 14.09.2021 р. Платіжне доручення	311	361
		1000,00				
		150				
14.09.2021	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	1000,00		Податкова накладна від 14.09.2021 р.	643	641
15.09.2021	Визнано дохід від реалізації товарів коричневий	6000,00	701.1 Дохід від реалізації «Бордюр тротуарний коричневий»	Основний договір Видаткова накладна від 15.09.2021 р.	361	701.1
		1000,00				
		150				

Закінчення табл.3

15.09.2021	Відображено суму ПДВ	1000,00	70.1 Дохід від реалізації «Бордюр тротуарний коричневий»	Податкова накладна від 15.09.2021 р.	701.1	643
15.09.2021	Відображено собівартість реалізації продукції	3000,00	26.1 Готова продукція «Бордюр тротуарний коричневий»	Звіт виробництва за зміну	901	26.1

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 4

Приклад оборотної відомості щодо обліку доходів від реалізації готової продукції, отриманих на умовах наступної оплати, в розрізі аналітично-контрольної інформації

Період	Зміст операції	Сума		Рахунок	Документ	Обороти за період	
		ПДВ	Кіл-ть			Дт	Кт
17.09.2021	Відвантажено готову продукцію	12000,00	30	701.4 Дохід від реалізації «Квадрат 40*40 60 мм сірий»	Основний договір Видаткова накладна від 17.09.2021 р.	361	701.4
		2000,00					
17.09.2021	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	2000,00		701.4 Дохід від реалізації «Квадрат 40*40 60 мм сірий»	Податкова накладна від 17.09.2021 р.	701.4	641
17.09.2021	Відображено собівартість	7500,00		26.4 Готова продукція «Квадрат 40*40 60 мм сірий»	Звіт виробництва за зміну	901	26.4
18.09.2021	Одержано оплати від покупця за реалізовані товари	12000,00	30		Рахунок на оплату від 18.09.2021 р. Платіжне доручення	311	361
		2000,00					

Джерело: розроблено автором

Наведені в таблицях 3 та 4 приклади оборотних відомостей дають змогу працівникам бухгалтерії швидко та оперативно здійснити аналіз готової продукції щодо його:

- отримання: кількості, собівартості, підпорядкованих документів, а саме звіт виробництва за зміну, накладна на оприбуткування на складі;

- реалізації: кількості, суми доходу, ПДВ, контрагентів, підпорядкованих документів, тобто договір, раху-

нок на оплату, надходження на банківський рахунок, видаткова накладна.

Продуктивна організація обліку та раціональна робота облікового персоналу дозволять зробити облік більш зручним та систематичним, зменшити витрати часу на виконання окремих робіт, великою мірою спростити документообіг виробничого підприємства.

Вважаємо, що наведений вище алгоритм удосконалення обліку доходів

досліджуваного підприємства за рахунків запропонованих заходів можна застосувати і для інших виробників, додатково потребує коригування робочий план рахунків підприємства до субрахунків 26, 701 для обліку доходів від реалізації продукції та розробки оборотної відомості для комплексного моніторингу виробленої та реалізованої готової продукції за робочим планом рахунків.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження прикладних аспектів удосконалення обліку доходів виробничих підприємств можна зробити висновки, що містяться в представлених нижче положеннях:

1) організація аналітичного обліку в запропонованих авторами напрямках дозволить виробничим підприємствам отримати детальніше бачення щодо джерел доходів для їх оперативного контролю і визначити на цій основі

фінансовий результат від здійснення операційної діяльності;

2) використання системи аналітичного обліку забезпечить деталізацію інформації щодо окремих видів отриманого доходу та вдосконалим показники доступності, а також управління належними статтями для розширення діяльності з максимальним рівнем доходності;

3) запропоновані авторами кроки дозволять зробити облік на виробничих підприємствах більш зручним та систематичним, зменшити витрати часу на виконання окремих робіт та великою мірою спростити документообіг в середині підприємства, що потенційно збільшить результативність роботи бухгалтерії та суб'єкта господарювання в цілому.

#### *Список використаної літератури*

1. Riepina I.M., Lavrenenko V.V., Petrenko L.A., Shvydanenko G.O., etc. Innovative entrepreneurship: approach to facing relevant socio-humanitarian and technological challenges: collective monograph. Lviv-Toruń: Liha-Pres, 2019. 204 p.
2. Сопко В.В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 2. С. 241-251.
3. Швиденко А.І., Бровко В.М. Облік доходів підприємства: сучасна практика, проблеми, шляхи вдосконалення. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2009. Том 1. №6. С. 92-98.
4. Гудзенко Н.М. Документальне оформлення доходів від реалізації продукції. *Вісник Херсонського державного університету. Економічні науки*. 2015. Вип. 10. С. 170-174.
5. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с.
6. Руденко М.В. Управління підприємствами з урахуванням позицій зацікавлених сторін. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 29. С. 103-109.



7. Веремчук Д.В. Структурно-декомпозиційний аналіз економічної природи податкової політики держави. *Фінансовий простір*. 2012. №1(5). С. 48-53.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 зі змінами та доповненнями URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 09.12.2021)

9. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року зі змінами від 17 березня 2020 року. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 09.12.2021)

10. Сучасний стан та пріоритети розвитку системи обліку, оподаткування й аналізу виробничо-економічної діяльності суб'єктів господарювання АПК: монографія / за заг. ред. Л.О. Мармуль. Херсон: Айлант, 2018. 376 с.

11. Подмешальська Ю.В., Прокопенко А.Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем та технологій. *Агросвіт*. 2021. №1-2. С. 71-81.

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

13. Ткаль Я.С., Чуб Ю.В., Ткаченко В.В. Особливості використання інформаційних систем в бухгалтерському обліку. *Економічний аналіз*. 2016. Том 24. № 2. С. 162-167.

14. Меліхова Т.О., Чакалова Н.С., Мисливка К.А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6888> (дата звернення: 09.12.2021)