

УДК [658.155:657]:[658.52:658.538.8]

А.А. Балан, канд. екон. наук, доц.
В.В. Тітаренко, магістр,
Одес. нац. політехн. ун-т

УТОЧНЕННЯ ЗМІСТУ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ РЕМОНТНИХ ПІДПРИЄМСТВ З ПИТАНЬ ОБЛІКУ ЇХ ДОХОДІВ

Вступ. В сучасних умовах підприємство будь-якої форми власності ставить перед собою мету отримати максимальний розмір прибутку. Основою зростання прибутковості підприємства є збільшення його доходів.

На сьогодні переважна більшість вітчизняних підприємств відображає власні витрати і доходи неповністю. Рівень невідображення доходів коливається від 30 до 70, а витрат — від 10 до 50 %, тобто витрати відображують більш повно, ніж доходи. Це пов'язано з тим, що витрати важче приховати, адже їх легше проконтролювати, ніж доходи. Найбільший відсоток витрат, що залишається поза обліком, належить до витрат на оплату праці, тому немає нічого дивного, що в науковому обігу з'явився термін “тіньова зарплата”. Джерелом коштів для покриття такої заробітної плати виступають “тіньові доходи” [1].

Відповідно однією з найважливіших проблем є проблема обліку доходів на підприємствах України і проблема повноти та своєчасності їх відображення. Ця проблема є надзвичайно складною і причетна до всього суспільного ладу, особливо системи влади і системи оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних основ обліку доходів присвятили свої наукові праці В. Дерій, Н. Дмитрук, Н. Довгопол, Я. Карпак, І. Кратко, Г. Циліурік та ін. [1...7].

На думку Дмитрука Н.М. в Україні існує достатньо значна нормативно-правова база з питань обліку доходів від операційної діяльності. Однак в той же час значна кількість нормативних документів дає підприємствам можливість вибору того чи іншого облікового методу, який в кінцевому підсумку впливатиме на фінансові результати підприємства. Саме тому облікова політика підприємства на сьогодні виступає одним з головних чинників управління доходами і одним з основних напрямків удосконалення обліку доходів та відображення інформації про них у фінансовій звітності [2].

Наукові досягнення вчених стали вагомим підґрунтям вирішення актуальних питань щодо обліку доходів. Проте в роботах цих авторів недостатньо чітко досліджено процес організації обліку доходів ремонтних підприємств. А для розв'язання проблем організації обліку доходів необхідно провести всебічне дослідження обліку доходів ремонтних підприємств на сучасному етапі розвитку економіки України.

Метою дослідження є узагальнення та аналіз теоретико-методичних засад обліку доходів та розробка пропозицій щодо його удосконалення для ремонтних підприємств.

Викладення основного матеріалу. Доходи ремонтних підприємств — зростання економічних вигід, що підприємство отримує під час реалізації ремонтних робіт і послуг і/або погашення зобов'язань, нарахованих і отриманих протягом звітного періоду.

Підприємства, які надають ремонтні послуги, здійснюють свою діяльність в межах певного замовлення протягом визначеного періоду часу.

Методологія обліку доходів на підприємствах України регулюється згідно П(с)БО 15 “Дохід”, а також Податковим кодексом України [8]. В зарубіжній практиці — МСБО 18 “Дохід”.

DOI 10.15276/opu.1.45.2015.32

© А.А. Балан, В.В. Тітаренко, 2015

Відповідно до п. 10 П(с)БО 15 “Дохід” дохід від наданих ремонтних послуг визнається, виходячи зі ступеня завершеності таких операцій на дату балансу.

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

- можливості достовірної оцінки доходу (між сторонами мають бути погоджені права кожної зі сторін, величина компенсації, спосіб та строки розрахунків);
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення [9].

Оцінку ступеня завершеності від наданих ремонтних послуг відповідно до п. 11 П(с)БО 15 “Дохід” підприємство має можливість визначити за допомогою таких методів:

- вивчення виконаної роботи;
- питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, що повинні бути надані;
- визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв’язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат [9].

Найефективнішим методом вважається метод визначення доходу після фактичного надання ремонтних робіт підприємством.

Сьогодні одним з головних чинників управління доходами ремонтних підприємств є облікова політика, оскільки належним чином сформована облікова політика є основою раціональної організації обліку на підприємстві, що має управлінську спрямованість [3].

Одним з найважливіших елементів облікової політики є визнання доходів. Так, доходи підприємства повинні визнаватися лише у випадках, коли вони є цілком обґрунтованими. При цьому в обліку використовуються зазвичай наступні методи:

— касовий метод — полягає в тому, що валові доходи і податкові зобов’язання виникають за фактом надходження на підприємство грошових коштів, а податковий кредит і валові витрати — за фактом витрачання грошових коштів. Основними перевагами даного методу є стимулювання руху обігових коштів, розвиток внутрішнього розрахунку ринку та успішна практика застосування у період кризи неплатежів. Основними недоліками є повна відсутність зв’язку з бухгалтерським обліком прибутку, зловживання передоплатою, яка може використовуватись для відмивання коштів;

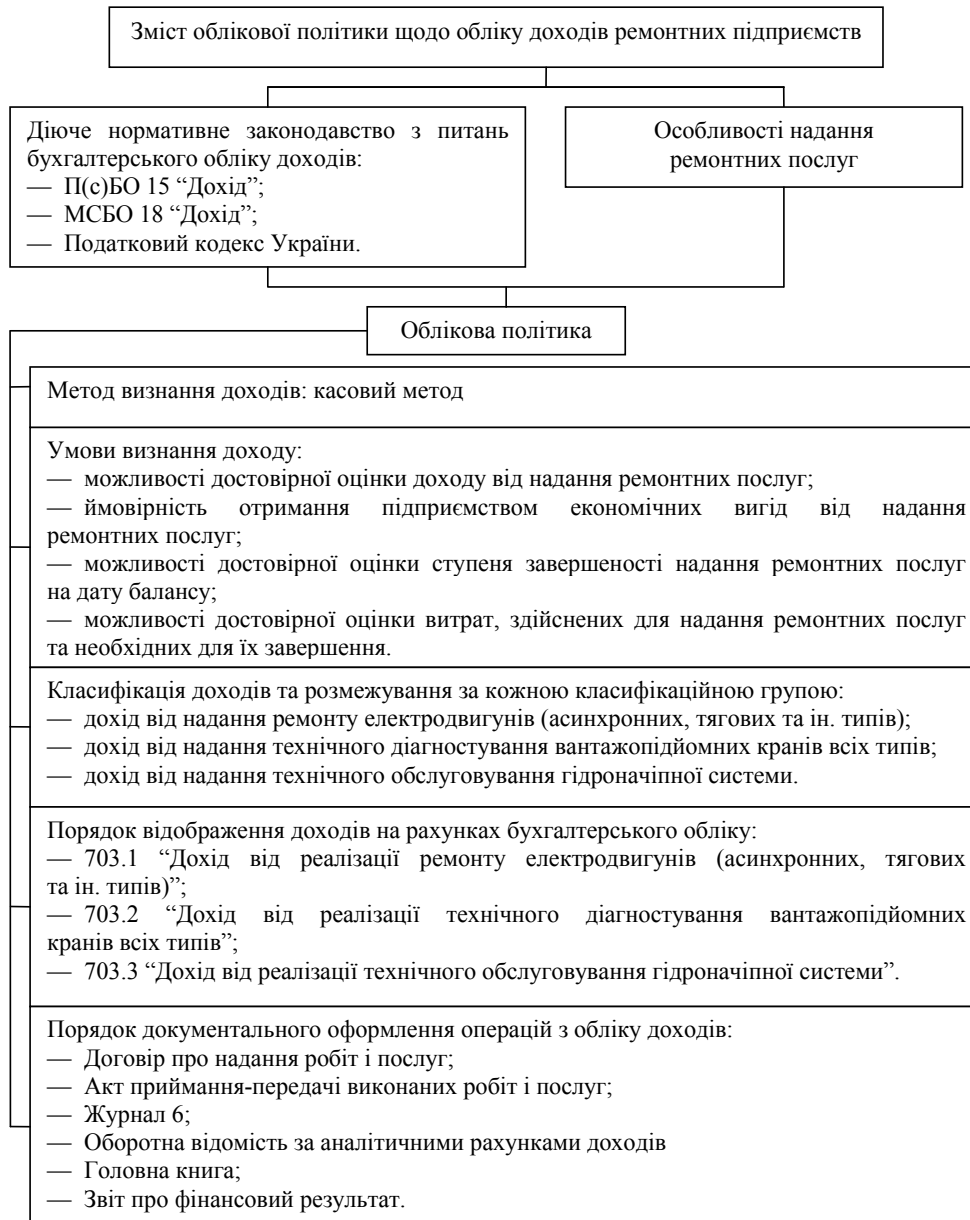
— метод “першої події” — полягає у тому, що датою збільшення валових витрат вважається дата настання однієї з подій, яка відбулася раніше: або дата оплати товарів (робіт, послуг), або дата оприбуткування товарів чи фактичного отримання результатів робіт (послуг). Для визначення дати збільшення валового доходу «першою подією» вважається: або дата зарахування/оприбуткування коштів в оплату товарів (робіт, послуг), або дата відвантаження товарів чи фактичного надання результатів робіт (послуг). Перевагами є простота відображення факту виникнення податкових зобов’язань, більш швидке відображення витрат, орієнтація на придбання нових активів. Основними недоліками — перетікання податкових зобов’язань продавця в податкові зменшення покупця при післяплаті, асиметричність застосування через фіскальну орієнтацію податкової системи;

— метод нарахувань — визнання доходів за фактом здійснення операцій незалежно від дати отримання й виплати грошових коштів. Найважливішою перевагою є наближеність податкового обліку до фінансового, можливість їх синхронізації. Недоліками є незалежність виникнення податкових зобов’язань від надходження грошових коштів та несправедливість їх виникнення при відвантаженні без оплати [4].

Можна зробити висновок, що кожний метод має як переваги так і недоліки, проте в сучасних умовах найбільш справедливим і доцільним є використання касового методу.

Касовий метод містить менше ризиків для вдалої оптимізації, а також стимулює розвиток розрахункового ринку та прискорення обігу оборотних коштів [4].

Зміст облікової політики щодо обліку доходів ремонтних підприємств наведено на рис. 1.



*Рис. 1. Зміст облікової політики щодо обліку доходів ремонтних підприємств
(удосконалено згідно з [3])*

Результати. Наданий зміст облікової політики щодо обліку доходів ремонтних підприємств дозволить достатньо ефективно побудувати обліковий процес на підприємстві та з більшою достовірністю оцінювати фінансові результати його діяльності.

Згідно з інструкцією про застосування плану рахунків дохід обліковується на рахунку 70 "Дохід від реалізації". Відтак підприємство, що надає ремонтні послуги, використовує субрахунок 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг".

За кредитом субрахунку 703 відображається сума одержаного доходу підприємства від наданих ремонтних робіт, а за дебетом — належна сума непрямих податків; суми, які отримуються підприємством на користь комітента, принципала; повернуті перестраховиками частки страхових платежів; результат зміни резервів незароблених премій та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" [10].

Первинними документами, що підтверджують наявність доходів від реалізації робіт та послуг, є: прибутковий касовий ордер; виписка банку; рахунок-фактура; акт виконаних робіт; відомчі (галузеві) первинні документи, які реєструють факт надання послуг.

Узагальнення інформації про доходи відбувається у відповідних облікових регістрах з подальшим перенесенням даних до головної книги. Стосовно фінансової звітності зазначені об'єкти обліку відображаються у ф. № 2 “Звіт про фінансові результати” [10].

Розглянемо типові господарські операції з обліку доходів ремонтних підприємств (див. таблицю).

*Типові господарські операції з обліку доходів ремонтних підприємств
(систематизовано за джерелами [5, 6])*

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Документ
	Дебет	Кредит	
Передоплата (аванс)			
Відображена передоплата за частину наданих ремонтних послуг	301/311	681	Рахунок, договір
Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	Податкова накладна
Надані послуги з ремонту	361	703	Акт виконаних робіт
Списане податкове зобов'язання з ПДВ	703	643	Податкова накладна
Отримана від замовника оплата за виконані роботи за мінусом раніше здійсненої попередньої оплати	301/311	361	Прибутковий касовий ордер, банківська виписка
Здійснено взаємозалік розрахунків	681	361	Бухгалтерська довідка
Списано доходи на фінансовий результат	703	79	Розрахунок бухгалтерії
Післяплата			
Відображений дохід від реалізації послуг	361	703	Акт виконаних робіт
Відображені податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	Податкова накладна
Отримана оплата за надані ремонтні послуги	301/311	361	Прибутковий касовий ордер, банківська виписка
Списано доходи на фінансовий результат	703	79	Розрахунок бухгалтерії

Можна зробити висновок, що облік доходів від наданих підприємством ремонтних робіт і послуг не достатньо чітко відображає отриманий фінансовий результат.

Для того, щоб вдосконалити облік доходів ремонтних підприємств необхідно впровадити додаткові аналітичні рахунки субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”, а саме:

- 703.1 “Дохід від реалізації ремонту електродвигунів (асинхронних, тягових та ін. типів)”;
- 703.2 “Дохід від реалізації технічного діагностування вантажопідійомних кранів всіх типів”;
- 703.3 “Дохід від реалізації технічного обслуговування гідроначійної системи”.

Такий підхід до організації аналітичного обліку дає можливість конкретизувати облікову інформацію за основними видами ремонтних робіт, що є умовою кращого задоволення різних потреб користувачів.

Висновки. Відтак, відправною точкою удосконалення обліку доходів ремонтних підприємств є уточнення змісту їх облікової політики. Запропоновано уточнити: метод визнання доходів, умови визнання доходу, класифікацію доходів та розмежування за кожною класифікаційною групою, порядок відображення доходів на рахунках бухгалтерського обліку та порядок документального оформлення операцій з обліку доходів. Це дозволило сформулювати журнал типових господарських операцій ремонтного підприємства з обліку доходів. Запропоновано додаткові аналітичні рахунки 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

Подальша робота спрямовується на дослідження особливостей обліку фінансових результатів ремонтних підприємств.

Література

1. Дерій, В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. — 2008. — № 4. — С. 7 — 11.
2. Дмитрук, Н.М. Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах / Н.М. Дмитрук // Молодий вчений. — 2014. — № 5(08). — С. 92 — 94.
3. Циліорик, Г.І. Напрямки поліпшення якості облікової інформації щодо формування та розподілу доходів / Г.І. Циліорик // Облік і фінанси АПК. — 2009. — № 4. — С. 122 — 127.
4. Довгопол, Н. Методи визнання доходів і виникнення зобов'язань у податковому обліку: оптимальний вибір для України / Н. Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 6. — С. 49 — 57.
5. Кратко, І.Р. Облік доходів від основної діяльності шляхо-будівельних підприємств / І.Р. Кратко // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер.: Економіка. — 2014 — Вип. 2(2). — С. 112 — 116.
6. Карп'як, Я.С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання / Я.С. Карп'як // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. — 2014. — № 794. — С. 172 — 180.
7. Балан, А.А. Основні аспекти аудиту операцій з обліку доходів на машинобудівному підприємстві / А.А. Балан, В.В. Тітаренко // Матеріали IV Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції "Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті" (Одеський національний політехнічний університет, Інститут проблем ринку та економіко-екологічних досліджень НАН України, 12–19 грудня 2013). — Одеса, 2013. — С. 6 — 7.
8. Податковий кодекс України: станом на 15 грудня 2010 року / упоряд.: О.О. Головашевич, М.П. Кучерявенко. — Х.: Право, 2010. — 656 с.
9. Беренда, Н.І. Облік доходів: питання облікової політики підприємства / Н.І. Беренда, Т.М. Потапенко // Формування ринкових відносин в Україні. — 2013. — № 2(141). — С. 111 — 114.
10. Шипіна, С.Б. Облікове відображення доходу від реалізації: відмінності МСФЗ (IAS) 18 "Виручка" та П(С)БО 15 "Дохід" / С.Б. Шипіна // Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки. — 2012. — № 2(60). — С. 165 — 170.

References

1. Deriy, V. (2008). Problems of accounting of expenses and income of the enterprise and the prospects for solving them in Ukraine. *Buhgalters'kyi Oblik i Audyt*, 4, 7-11.
2. Dmytruk, N.M. (2014). Essence, composition and directions of improvement of income from operating activities of industrial enterprises. *Young Scientist*, 5, 92-94.
3. Tsylyuryk, G.I. (2009). Directions for improving the quality of accounting information on the formation and distribution of income. *Accounting and Finance of Agro-Industrial Complex*, 4, 122-127.
4. Dovgopol, N. and Nesterenko, M. (2012). Methods of revenue recognition and obligations occurrence in tax accounting: the optimum choice for Ukraine. *Buhgalters'kyi Oblik i Audyt*, 6, 49-57.
5. Kratko, I. (2014). Records of income from operations of road-building enterprises. *Scientific Herald of Mukacheve State University: Economics*, 2, 112-116.
6. Karpyak, Y.S. (2014). Accounting organization costs, revenues and financial results of the entity. *Herald of National University "Lvivska Politechnika": Management and Entrepreneurship in Ukraine: the stages of formation and problems of development*, 794, 172-180.
7. Balan, A.A. and Titarenko, V.V. (2013). Key aspects of audit of income accounting on machine-building enterprise. In B.V. Burkinsky, S.V. Filippova (Eds.), *Proceedings of 4th International Scientific and Practical Internet-Conference "Market Problems and Regional Development of Ukraine in XXI century"* (pp. 6-7). Odessa: Odessa National Polytechnic University.
8. Ministry of Finance of Ukraine (2010). *Internal Revenue Code*. Kharkiv: Pravo.
9. Berenda, N.I. and Potapenko, T.M. (2013). Revenue: Issues of accounting policies. *Formation of Market Relations in Ukraine*, 2, 111-114.
10. Shypina, S.B. (2012). Accounting reflection of the sales revenues: differences between IAS 18 "Revenue" and Accounting Regulatory Standard Art. 15 "Revenue". *Journal Zhytomyr State Technological university: Economics*, 2, 165-170.

АНОТАЦІЯ / ANNOTATION / ABSTRACT

А.А. Балан, В.В. Титаренко. Уточнення змісту облікової політики ремонтних підприємств з питань обліку їх доходів. На сучасному етапі розвитку економіки дохід є одним з найважливіших показників ефективності діяльності підприємства, який цікавить як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів. Дослідження організації обліку доходів є актуальним. Метою є узагальнення та аналіз теоретико-методичних засад обліку доходів та розробка пропозицій щодо його удосконалення для ремонтних підприємств. Наукова значимість дослідження полягає у визначенні єдиної стратегії розвитку системи бухгалтерського обліку доходів ремонтних підприємств, а практична — у розробці заходів щодо вдосконалення обліку доходів підприємства. Методологічною основою дослідження є П(с)БО 15 “Дохід”, МСБО 18 “Дохід” та Податковий кодекс України. Цінністю дослідження є уточнення змісту облікової політики доходів ремонтних підприємств і впровадження додаткових аналітичних рахунків субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”. Одержані результати можуть бути використані ремонтними підприємствами для покращення організації обліку доходів і підвищення ефективності обліку діяльності.

Ключові слова: дохід, облік, ремонтні послуги.

А.А. Балан, В.В. Титаренко. Уточнение содержания учетной политики ремонтных предприятий по вопросам учета их доходов. На современном этапе развития доход является одним из важнейших показателей эффективности деятельности предприятия, интересующих как внешних, так и внутренних пользователей. Исследование организации учета доходов предприятия является актуальным. Целью является обобщение и анализ теоретико-методических основ учета доходов и разработка предложений по его усовершенствованию для ремонтных предприятий. Научная значимость исследования заключается в определении единой стратегии развития системы бухгалтерского учета доходов ремонтных предприятий, а практическая — в разработке мероприятий по усовершенствованию учета доходов предприятия. Методологической основой исследования являются П(С)БУ 15 “Доход”, МСБУ 18 “Доход” и Налоговый кодекс Украины. Ценностью исследования является уточнение содержания учетной политики доходов ремонтных предприятий и внедрение дополнительных аналитических счетов субсчета 703 “Доход от реализации работ и услуг”. Полученные результаты могут быть использованы ремонтными предприятиями для улучшения организации учета доходов и повышения эффективности учета деятельности.

Ключевые слова: доход, учет, ремонтные услуги.

A.A. Balan, V.V. Titarenko. Adjusting the accounting policies content at engineering repair facilities in respect of their income account. At the present stage of economic development income represents one of the most important indicators of an enterprise's activity, that indicator being of interest both for external and internal users. The study of income accounting arrangement is a priority task. Its goal consists in synthesis and analysis of theoretical methodological principles of income accounting with elaboration of proposals for its improvement at repair service facilities. Such study scientific significance relates to identifying a united development strategy as to the repair facilities revenues accounting system meanwhile its practical significance referring to the elaboration of measures to improve the enterprise's income accounting system. This study methodological basis departs from Accounting Regulatory standard Art. 15 “Revenue”, its methodological principles, IAS 18 “Revenue” and Internal Revenue Code of Ukraine. The research key issue targets onto adjusting the content of revenues accounting policies at repair service facilities with introduction of additional analytical accounts for subaccount 703 “Revenue from goods and services sales”. The obtained results can be used to improve repair facilities income accounting system and improve the efficiency of activity accounting.

Keywords: income, accounting, repair services.

Надійшла до редакції 12 грудня 2014 р.