

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

МОСКАЛЕНКО ІГОР ПЕТРОВИЧ

УДК: 657.1:336.2

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ
ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ І ПОСЛУГ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело
_____ І.П. Москаленко

Науковий керівник
Цегельник Ніна Іванівна,
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2021

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету, д.е.н.
Віленчук Олександр Миколайович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії _____ к.е.н., доц. Гайдучок Т.С.

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
№ 10 від 11 січня 2022 року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту д.е.н., проф.
Мороз Ю.Ю. _____

11 січня 2022 року

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент Москаленко Ігор Петрович захистив кваліфікаційну роботу з оцінкою
за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною шкалою з
оцінкою _____.

Секретар ЕК _____

Майдуда Г.С.

АНОТАЦІЯ

Москаленко І. П. Організація обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2022.

Дослідження в кваліфікаційній роботі присвячено обґрунтуванню теоретико-практичних рекомендацій щодо організації обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

Досліджено організаційні основи доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та інформаційного забезпечення процесу управління, а саме: розглянуто економічний зміст доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг; обґрунтовано організації обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг; охарактеризовано та проаналізовано господарську діяльність молокопереробних підприємств.

Сформовано завдання і роль системи обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг. Розглянуто ведення обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг. Обґрунтовано систему оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

Розроблено інноваційний проект організації обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

Ключові слова: дохід від реалізації продукції, організація обліку, система оподаткування, Наказ про облікову політику, рахунки обліку

ABSTRACT

Moskalenko I. P. Organization of accounting and taxation of income from sales of products, goods, works and services. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2022.

The research in the qualification work is devoted to the substantiation of theoretical and practical recommendations for the organization of accounting and taxation of income from sales of products, goods, works and services.

The organizational bases of incomes from realization of production, goods, works and services and information maintenance of process of management are investigated, namely: the economic maintenance of incomes from realization of production, goods, works and services is considered; the organization of accounting and taxation of income from the sale of products, goods, works and services is substantiated; the economic activity of milk processing enterprises is characterized and analyzed.

The tasks and role of the system of accounting and taxation of income from sales of products, goods, works and services are formed. Accounting for income from sales of products, goods, works and services is considered. The system of taxation of income from the sale of products, goods, works and services is substantiated.

An innovative project for the organization of accounting and taxation of income from sales of products, goods, works and services has been developed.

Keywords: income from sales of products, organization of accounting, taxation system, Order on accounting policy, accounting accounts

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та інформаційного забезпечення процесу управління.....	8
1.1. Економічний зміст доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	8
1.2. Організація обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	12
1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності молокопереробних підприємств.....	14
Розділ 2. Облік та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	19
2.1. Завдання і роль системи обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	19
2.2. Облік доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	21
2.3. Система оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	26
Висновки.....	28
Список використаних джерел.....	30
Додатки.....	33
Інноваційний проект організація обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.....	34

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Процес реалізації продукції важливий, оскільки, як частина всього репродуктивного процесу, реалізації є кінцевою стадією продукту від виробництва до споживання. Без них виробничий процес неможливо повторити. Це обов'язкова умова виробництва і відтворення. За безперервності суспільного процесу відтворення факту реалізації означає, що продукт потрапляє у сферу виробництва, коли надходить у виробниче споживання, або у сферу обігу, коли він призначений для реалізації населенню [23].

Значно зростає значення та роль процесу реалізації у формуванні ринкових відносин та створенні конкурентного середовища.

Слід зазначити, що основна частина доходів підприємства надходить від реалізації продукції його діяльності. В результаті отримання доходів від реалізації продукції, продукт для реалізації має відповідати вимогам покупця, замовника або ринку; шляхом порівняння доходів і витрат підприємства розраховується фінансовий результат. Реалізація продукції, товарів, робіт і послуг є не лише найважливішим джерелом доходу підприємства, а й прибутковою частиною бюджету держави як об'єкт оподаткування. Відповідно, потребує необхідної організації облік доходів від реалізації продукції. Адже від якості бухгалтерського обліку залежить правильне визначення фінансових показників підприємства [23].

Проблеми організації обліку доходів від реалізації продукції приділяли увагу такі вітчизняні та зарубіжні вчені у своїх дослідженнях: Білуха М.Т., Пархоменко В.М., Хорнгерн Ч., Гнилицька Л.В., Друрі К., Саблук П.Т., Душанова І., Яругова А. Карпова Т.П., Крилов Е.І., Пустовіт І.Л., Пушкар М.С., Голов С.Ф., Чумаченко В.М., Король С.Я., Валусєв Б.І., Лінник Мюллендорф Р., Калініна В.І., Шеремет А. та ін.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та практичних аспектів, а також розробці практичних рекомендацій щодо організації обліку, а також оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг..

Завдання кваліфікаційної роботи:

- обґрунтувати поняття доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг в інформаційній системі та завдання їх обліку;
- виокремити класифікаційні особливості доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;
- сформулювати завдання і роль системи обліку і оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;
- обґрунтувати облікове забезпечення доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;
- дослідити систему оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;
- розробити інноваційний проект організація обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг..

Об'єктом дослідження є процес відносин з постачальниками підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад в обліковому процесі і в системі оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

Основними джерелами інформації є наукові праці вчених, практичні матеріали, законодавчі нормативні акти, які регулюють ведення облікового забезпечення та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг, фахові статті, Інтернет-ресурси, дані звітності (фінансова, статистична, податкова і управлінська) та внутрішні регламенти підприємства.

Практичне значення дослідження. Результати даного дослідження можуть бути використані при веденні обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ І ПОСЛУГ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

Створення інформаційної бази про доходи підприємства є одним із найважливіших теоретичних і практичних завдань. Проте, у сучасній науковій літературі існують різні думки щодо тлумачення природи доходу, що призводить до суперечностей і неоднозначностей у фіксації цієї економічної категорії. Це спонукає до вивчення економічної природи терміна «дохід» як одного з основних показників діяльності та пояснює зміст його класифікації з урахуванням специфіки підприємства.

В результаті своєї діяльності підприємство повертає кошти, витрачені на виробництво, виконання робіт та надання послуг у вигляді виручки (доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг).

Отже, дохід — це одержання економічних вигод, сформованих підприємством у вигляді доходу від реалізації продукції (товарів, послуг), зборів, відсотків, дивідендів та ін.

В Україні термін «дохід» регулюється НП(С)БО15 "Дохід" і, відповідно до його ст. 5, визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язань, які зумовлюють збільшення власного капіталу (за винятком капіталу за рахунок внесків засновників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [15].

У міжнародній практиці при формуванні доходів від діяльності суб'єктів господарювання вони регулюються нормами МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». Названий стандарт характеризує ціну операції як величину компенсації, яку суб'єкт господарювання очікує отримати право в обмін на передачу клієнтові обіцяних товарів або послуг за винятком сум, зібраних від імені третіх осіб (наприклад, деяких податків на продаж). Крім того, компенсація, яка обіцяна в

договорі з клієнтом, може включати фіксовані суми, змінні суми або і ті й ті суми [11].

МСФЗ 15 (IFRS 15) «Дохід від договорів з клієнтами» надає два визначення поняттю дохід (рис. 1.1).

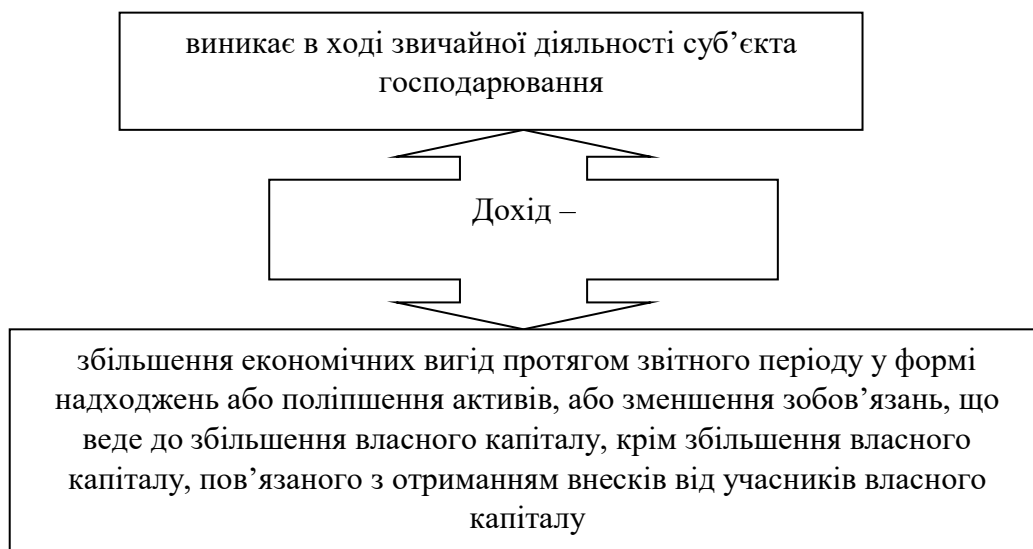


Рис. 1.1. Визначення поняття доходів за МСФЗ 15 (IFRS 15) «Дохід від договорів з клієнтами» [11]

Оскільки дохід надходить від підприємства, то його класифікують за видом діяльності, який його приніс (рис. 1.2).

Основним джерелом доходу підприємства є реалізація продукції.

Дохід (дохід) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - сукупний дохід (дохід) від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг без вирахування знижок, повернення раніше проданих товарів та послуг, стягнення податків та зборів тощо [16].

Структура доходу від реалізації продукції, робіт і послуг базується на принципах, наведених на рис. 1.3.

Доходи від реалізації продукції, робіт і послуг відображаються в розмірі узгодженої контрактної вартості, але не менше ніж у розмірі компенсації, досяжної в будь-якій формі.

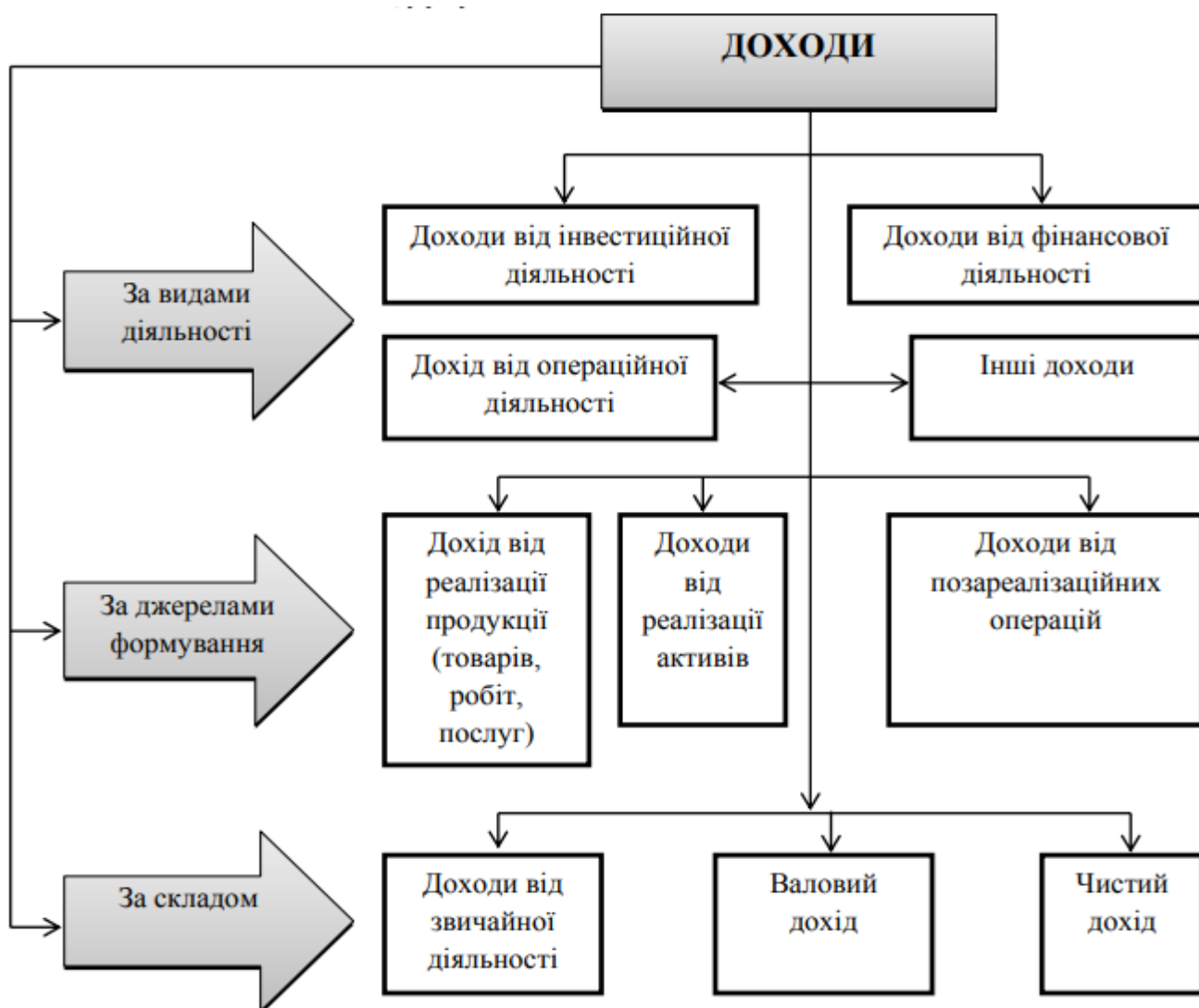


Рис. 1.2. Класифікація та складові доходів підприємства

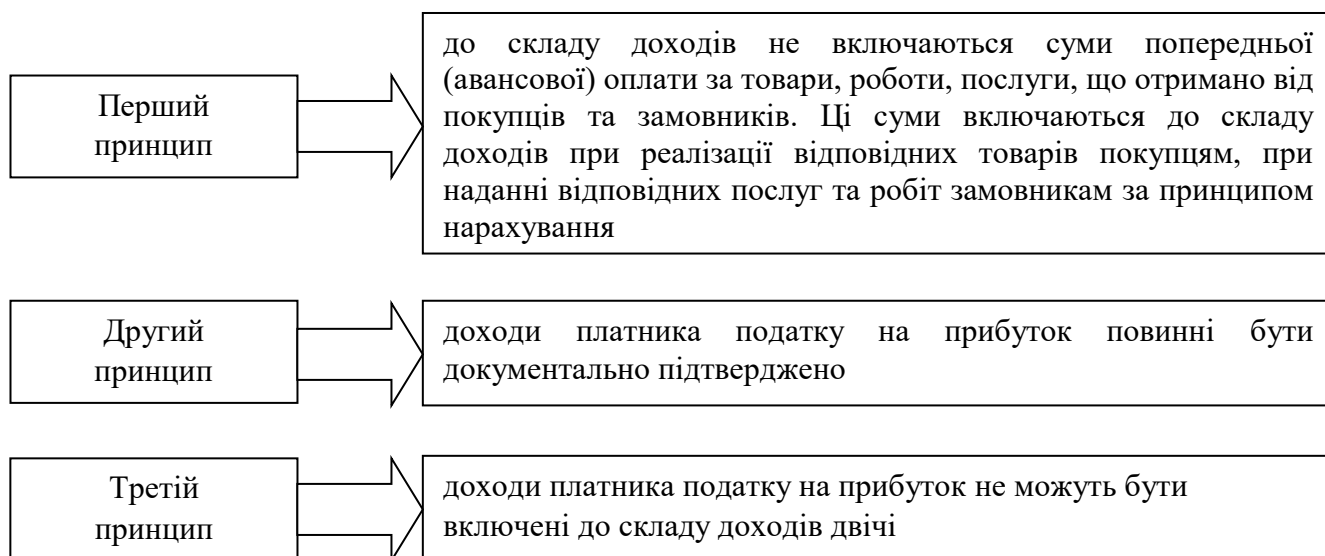


Рис. 1.3. Принципи формування доходів від реалізації продукції, робіт та послуг [19]

Дослідження за МСФЗ 15 показало, що критерій визнання доходів від реалізації продукції визначає не всі, а лише значні ризики та можливості, пов'язані з володінням продукцією (товарами) [11].

Категорія доходів є однією з найскладніших в економіці. Це предмет широких дискусій серед представників різних шкіл та бізнес-сектора. На сьогоднішній день він є одним із найбільш суперечливих і потребує більш детального пояснення.

Погляди вчених на значення терміна «дохід» представлені на рис. 1.4.

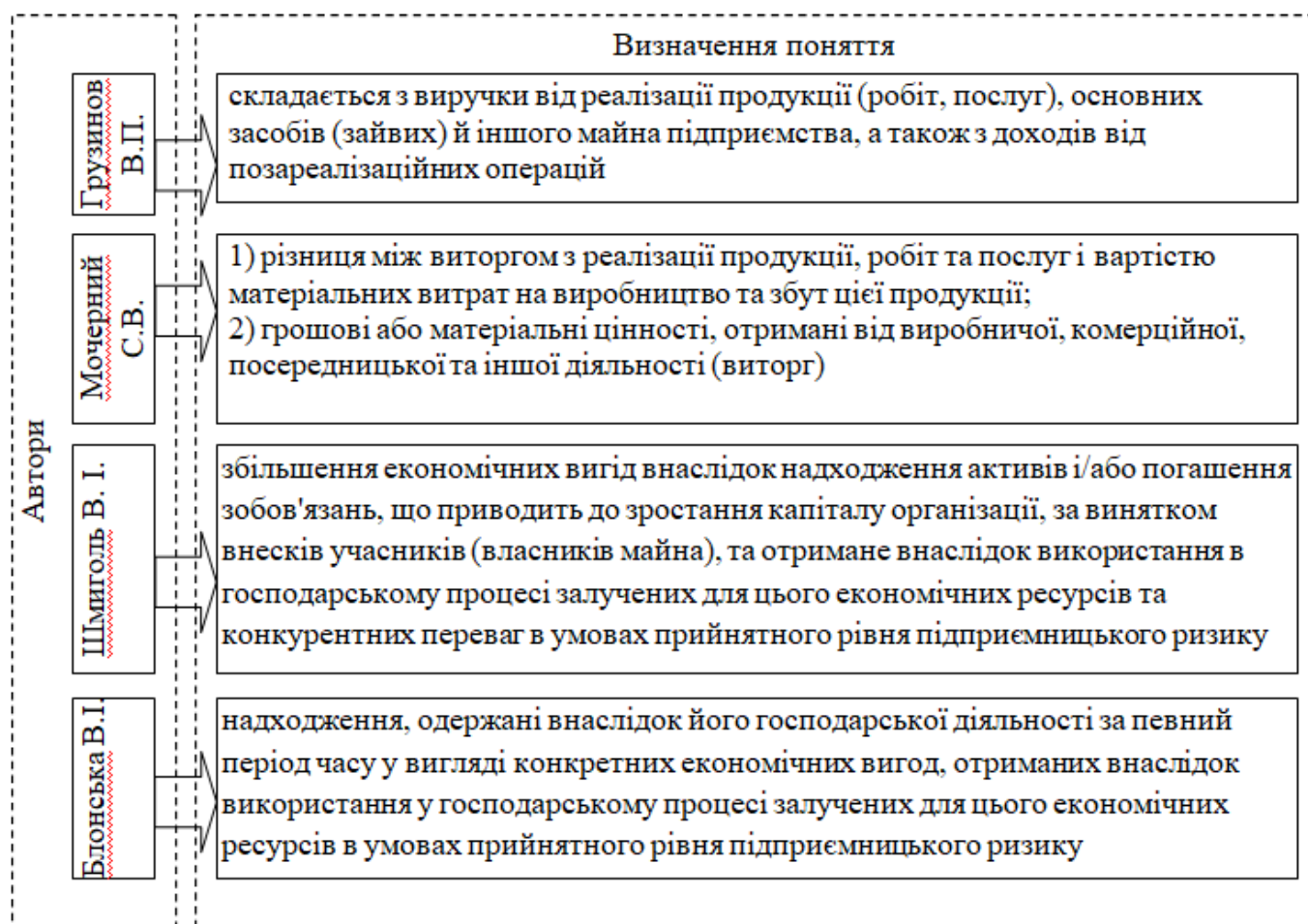


Рис. 1.4. Характеристика підходів вчених до трактування поняття «дохід»

Аналіз публікацій про доходи в науково-методичних виданнях свідчить про відсутність єдиного підходу до тлумачення сутності цього поняття сучасними економістами. З іншого боку, врахування сучасних тенденцій економічної теорії та їх практичного застосування в господарській діяльності підприємств дозволяє визначити найважливіші ознаки категорій доходів, які вписуються в реальні економічні відносини суб'єктів господарювання (1.5).



Рис. 1.5. Ознаки категорій доходів в економічних відносинах суб'єктів господарювання [15]

Таким чином, з розглянутих визначень доходу можна зробити висновок, що він підприємства є одним із найважливіших показників, що відображають його фінансовий стан, що відображає бізнес-мету.

1.2. Організація обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

У бухгалтерському обліку підприємства процес реалізації продукції є одним з останніх і вирішальних в оцінці ефективності діяльності підприємства за рік. На ринку бізнесу успішне просування продукту відбувається з мінімальними витратами і максимальною ціною реалізації товару.

Бухгалтерський облік і складання фінансової звітності на підприємстві здійснюється на підставі Наказу або Положення «Про облікову політику підприємства», до якого входить глава про облік доходів і фінансових результатів.

Наказ готує головний бухгалтер і затверджує керівник підприємства. Тому для формування інформації з обліку доходів від реалізації доцільно розглянути елементи облікової політики (рис. 1.6).

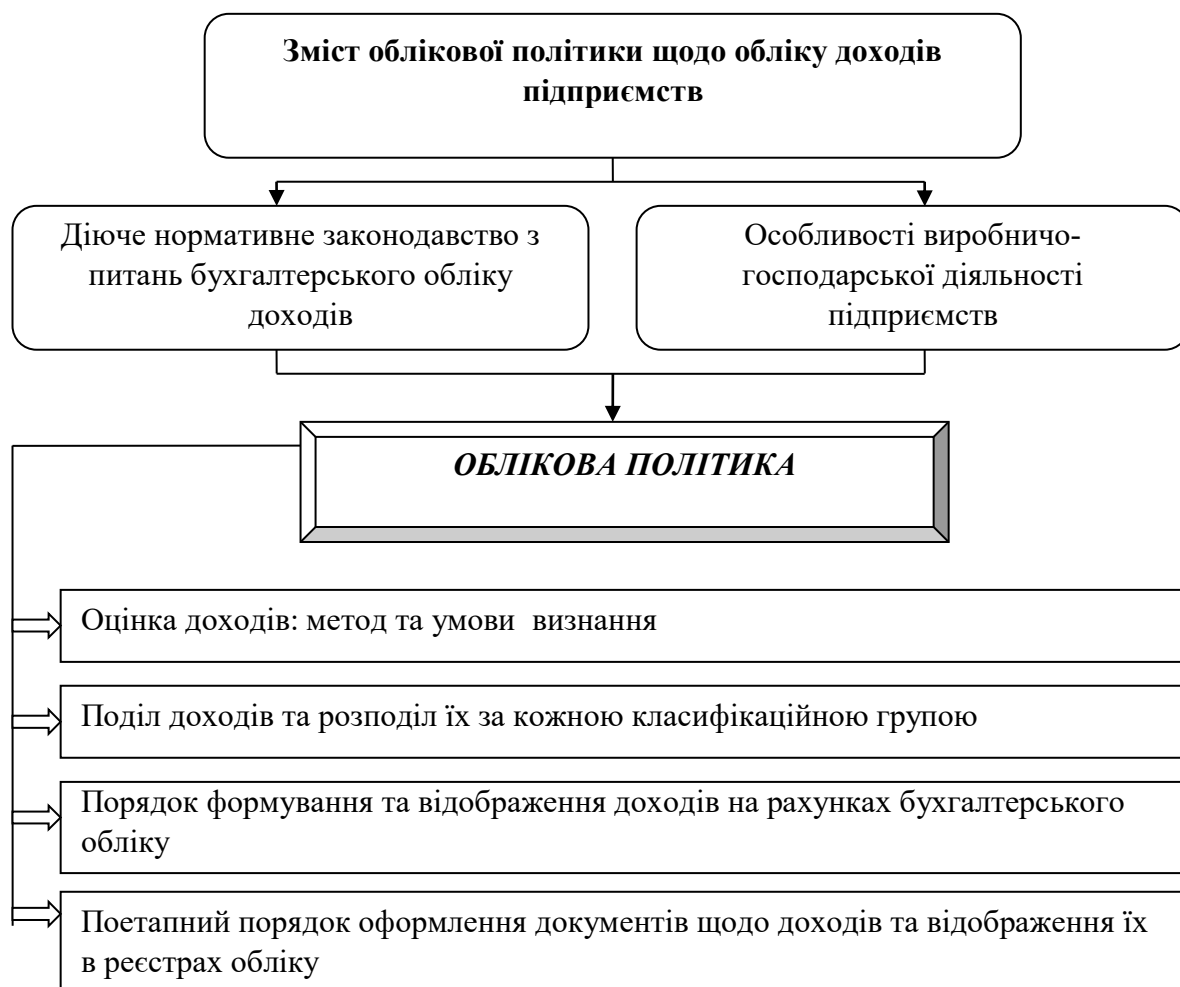


Рис. 1.6. Зміст облікової політики щодо обліку доходу від реалізації продукції

При обліку доходів підприємства слід також враховувати періодичність віднесення доходу до фінансового результату. Відповідно до принципу дотримання, компанія може розподіляти дохід від реалізації на фінансові результати щомісячно або щоквартально.

Оформлення доходу від реалізації продукції (товарів) слід контролювати з моменту укладення договору купівлі-продажу. Особливу увагу слід звернути на своєчасність встановлення ціни на продукцію (товари) з урахуванням конкретних ринкових умов, а також на належне використання звичайних і трансфертних цін, а також різноманітних знижок з ціни продукції (товарів).

Не менш важливим є збір, групування та використання даних бухгалтерського обліку про доходи підприємства для цілей ведення бухгалтерського обліку, нарахування та сплати податків, звітності [4].

У системі оподаткування дохід — це насамперед величина, що визначає вибір спрощеної системи оподаткування; Незастосування платниками податків податкових диференцій та квартальної звітності з податку на прибуток; необхідність реєстрації як платника ПДВ тощо. У балансі податку на прибуток також слід враховувати податкові різниці, які можуть виникнути з окремих операцій. Дохід від розрахунку податкових різниць зазвичай на відміну від попередніх витрат, які збільшували валовий фінансовий результат. Лише отримані інвестиційні доходи та отримані дивіденди являють собою податкові різниці, які зменшують кінцевий оподатковуваний фінансовий результат [22].

Виняток становить спрощена система оподаткування, за якої оподатковується дохід, а не прибуток. Однак, якщо загальна система оподаткування базується на фінансовому результаті, який визначається відповідно до чинних нормативно-правових актів (стандартів), як на міжнародному, так і на національному рівні, то спрощена система визначення доходу як об'єкта оподаткування значно відрізняється від бухгалтерського обліку. метод за такими стандартами [22] .

1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності молокопереробних підприємств

Молочна промисловість - галузь харчової промисловості, що об'єднує підприємства, що виробляють різноманітні молочні продукти з молока. Промисловість включає підприємства, що випускають цільномолочні продукти, молочні консерви, сухе молоко, сир, масло, морозиво, казеїн та інші молочні продукти [13].

Молочна промисловість є одним із лідерів харчової та переробної промисловості та є досить великим ринком. Частка витрат населення на молочні

продукти становить 15% від загальних витрат на харчування (вона посідає четверте місце після витрат на хліб, м'ясо, борошно та макарони) [5].

Ефективний розвиток молочної галузі залежить не лише від добробуту населення, а й від зниження соціальної напруги. Нині в Україні налічується близько 200 молокопереробних підприємств. З розвитком молочного ринку між його учасниками виникає конкуренція, внаслідок чого виробництво готової молочної продукції все більше концентрується у великих компаніях, які вкладають значні кошти в модернізацію виробництва, реагуючи на зміну кон'юнктури ринку та постійно розширюючи свої асортимент продукції [13].

Прямим наслідком скорочення виробництва сирого молока стало зниження її надходження для переробки на промислові підприємства (рис. 3).

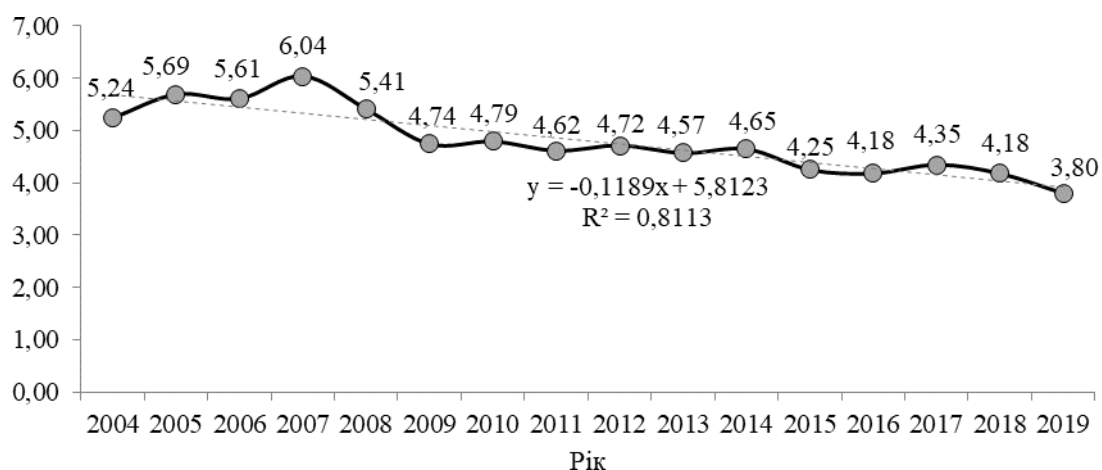


Рис. 1.7. Надійшло молока на промислові підприємства України, що займаються його переробкою, млн. т* [17]

Як наслідок, більшість дрібних молокозаводів, які працювали на невеликих сировинних площах та виробляли обмежені запаси молочної продукції (пастеризоване молоко в банках, масло в брикетах, вершки, кефір тощо), збанкрутували. З іншого боку, обмеженість постачання молочної сировини для середніх і великих компаній призвела до вимушеної втрати частини виробничих потужностей і зростання собівартості продукції. Це призвело до зростання оптово-роздрібних цін на готову молочну продукцію.

Раціональна, науково обґрунтована річна норма споживання молока та молочних продуктів в Україні на одну особу на рік становить 350-380 кг. Дані

таблиці 1 показують, що за останні 19 років у всіх регіонах України фактичне споживання молока на душу населення значно нижче за раціональну норму, коливаючись від 199,1 до 201,7 кг на одну особу на рік. Найбільше споживання молока та молочних продуктів у 2005 році становило 225,6 кг. У 2019 році споживання молока та молочних продуктів в Україні становило лише 201,7 кг на рік, що в 1,8 раза менше норми.

Аналіз споживання молока в Україні в цілому та регіонах показує, що споживання молока та молочних продуктів у західному регіоні зменшилось у період 2000-2019 рр., але все ще є вищим, ніж в інших регіонах та в середньому по Україні (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Споживання молока та молочних продуктів (на одну особу за рік, кг) [17]

№	Країна, область	Рік							
		2000	2005	2010	2015	2016	2017	2018	2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Україна	199,1	225,6	206,4	209,9	209,5	200,0	197,7	201,7
2	Автономна республіка Крим	141,6	161,4	181,0	—	—	—	—	—
	області								
3	Вінницька	195,3	232,9	216,0	214,0	205,0	200,9	200,9	198,0
4	Волинська	264,4	268,8	240,1	221,3	210,0	210,1	202,4	206,9
5	Дніпропетровська	167,1	193,7	178,9	194,7	204,6	200,3	199,2	197,5
6	Донецька	157,3	196,1	178,2	171,2	169,3	161,7	165,5	170,4
7	Житомирська	260,3	282,9	243,1	230,8	218,8	207,2	215,5	209,0
8	Закарпатська	242,4	259,4	236,6	223,0	229,1	221,1	210,4	230,8
9	Запорізька	163,8	189,3	176,5	186,4	181,9	164,6	174,5	171,4
10	Івано-Франківська	295,0	302,7	264,7	259,3	281,4	273,0	260,3	276,7
11	Київська	201,5	208,5	196,3	222,8	221,7	204,6	203,6	211,2
12	Кіровоградська	209,4	228,3	202,9	27,8	202,8	199,8	198,7	213,8
13	Луганська	121,9	168,7	173,6	144,8	138,2	136,8	139,2	147,4
14	Львівська	264,8	258,3	210,5	235,5	232,7	214,4	205,2	215,3
15	Миколаївська	190,4	244,0	219,7	206,8	212,6	202,0	203,1	204,3
16	Одеська	164,0	213,9	185,0	194,5	188,0	180,7	190,3	185,8
17	Полтавська	221,0	246,5	219,7	223,6	217,9	210,0	199,2	201,5
18	Рівненська	239,4	271,5	246,5	213,1	203,5	198,8	188,3	191,7
19	Сумська	217,1	221,2	216,1	203,5	194,8	192,3	187,9	182,4
20	Тернопільська	288,2	278,1	237,2	235,1	245,7	236,2	231,2	245,1
22	Харківська	168,7	217,6	216,8	228,3	239,9	220,9	208,7	203,9
23	Херсонська	200,8	216,6	186,5	195,6	213,3	204,4	193,5	183,9
24	Хмельницька	268,6	282,9	242,1	233,0	225,1	223,4	208,3	208,2
25	Черкаська	216,3	248,4	221,2	226,9	221,1	206,2	214,2	216,6
26	Чернівецька	254,8	263,0	242,2	243,9	251,0	240,8	233,7	226,6
27	Чернігівська	280,4	280,5	251,7	239,2	226,7	217,7	214,6	210,5

На нашу думку, регіональні особливості споживання молока обумовлені певними економічними, демографічними та маркетинговими факторами. Найважливіші економічні фактори, а саме: купівельна спроможність, яка визначається рівнем доходів населення регіону та ціна реалізації продукції.

Молочна промисловість України за останні 29 років продемонструвала концентрацію молока та молочних продуктів на великих молочних заводах. Їх кількість у 2019 р. становила 192, що в 3,3 рази менше, ніж у 1990 р. та в 2,3 рази менше у 2003 р. Обсяг переробленого молока зменшився в 4,7 раза з 18 млн т у 1990 р. до 3,7 млн т у 2019 р., що сприяло зменшенню у кількості виробленої молочної продукції (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Основні показники молочної галузі в Україні станом на 01.01.2020 р.

Показники	1990	2003	2019
Кількість молокопереробних підприємств	643	441	192
Виробництво молока, млн т	24,5	13,67	10,0
Перероблено молока, млн т	18,0	4,5	3,7
Продукція з незбираного молока, тис. т	6430	1230	1010
Вершкове масло, тис. т	441,1	145,3	89,2
Сир, тис. т	183,8	167,8	128,6
Сухе молоко, тис., т	61,1	101,4	34,1
Згущене молоко, тис. т	166	220	74,5

Одним із факторів стабілізації ринку молока та молочних продуктів є рівень закупівельних цін. У ЄС у 2020 році середня закупівельна ціна на молоко становила 38,07 євро за 100 літрів. Середня реалізаційна ціна всіх видів молочної сировини сільськогосподарськими підприємствами (без ПДВ) у 2020 році в Україні становила 29,36 євро за 100 літрів і є нижчою на 8,71 євро (21%) [12]. Виробництво молока знаходиться на межі збитковості, про що свідчить відпускна ціна. Асоціація виробників молока зазначає, що, якщо не вжити заходів, ця тенденція призведе до катастрофічних ситуацій як у молочному скотарстві, так і в молочній галузі [7]. Цьому може запобігти зростання закупівельних цін на молочну сировину на ринку України (рис. 1.8).

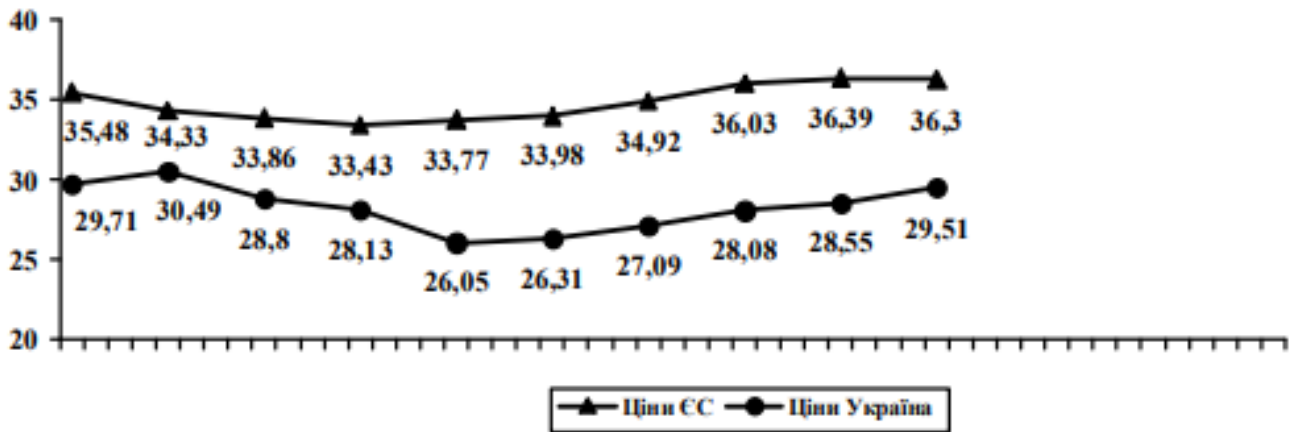


Рис. 1.8. Динаміка цін щодо закупівлі молока в Україні та країнах ЄС у 2020 році, євро за 100 л

Найвищі закупівельні ціни на молоко серед основних країн-виробників ЄС у лютому 2020 року були зафіксовані в Італії – 38,60 євро за 100 літрів, Франції – 37,81 євро за 100 літрів, Нідерландах – 37,30 євро за 100 літрів молока. Найнижчий у Литві – 32,05 та в Угорщині – 32,92 [7].

Тільки завдяки спільним зусиллям держави, виробників та переробників молока вітчизняний ринок молока та молочних продуктів може бути прибутковим і успішно експортувати українську молочну продукцію на ринки Європи та інших країн.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, ТОВАРІВ, РОБІТ І ПОСЛУГ

2.1. Завдання і роль системи обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

В сучасних умовах ведення бізнесу одним із методів ефективного корпоративного управління є вдосконалення бухгалтерського обліку в контексті аналітичного групування та обліково-інформаційного забезпечення надійного податкового планування, що дозволяє покращити обробку даних бухгалтерської інформації, мінімізувати податкові платежі, якісно вести бухгалтерський облік. і генерувати звіти з найменшими витратами та ресурсами на всіх етапах облікового процесу [4].

Формування оптимальних корпоративних доходів у розмірі, необхідному для покриття поточних витрат, сплати податків та отримання прибутку, що уможливорює розширене відтворення, є необхідною умовою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання [22].

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку реалізації продукції, робіт і послуг є:

- систематичний контроль виконання плану збуту за типом, кількістю, якістю та маршрутами реалізації;
- правильне, своєчасне та повне документування кожної партії поставленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг;
- перевірка правильності застосування відпускних цін та умов отримання коштів за реалізовану продукцію;
- контроль стану розрахунків із закупівельними організаціями, біржами або іншими покупцями та замовниками;
- правильне визначення загальновиробничих витрат і фінансового результату від реалізації.

Податки є інструментом регулювання економічної діяльності, завдяки якому держава може стимулювати розвиток окремих сфер виробництва шляхом зниження

податкових ставок або встановлення податкових пільг, а також обмеження діяльності суб'єктів господарювання, збільшення податкового навантаження, зміни податкових правил ведення бізнесу.

Основним джерелом державного бюджету на державному та регіональному рівнях є податки. Завдяки податковим надходженням держава може виконувати свої функції та забезпечувати виконання статей видатків державного бюджету. Влада створює податкову систему і тим самим визначає економічні відносини між суб'єктами господарювання та державою.

Ми вважаємо, що сьогодні при розробці податкової системи та внесенні змін слід акцентувати увагу на необхідності оптимального поєднання забезпечення податкового навантаження на фізичних та юридичних осіб та формування доходної частини державного бюджету.

Удосконалення системи непрямого оподаткування загалом і ПДВ зокрема пов'язане з проблемою дотримання бюджету, тобто фіскальна ефективність ПДВ. Дефіцит державного бюджету вимагає підвищення фіскальної ефективності національної податкової системи, але додаткові кошти мають бути мобілізовані не через посилення фіскального тиску чи запровадження нових податків, а за рахунок покращення адміністрування існуючих податків. Аналізуючи практику держав ЄС, ми бачимо, що вони запровадили такі системи адміністрування ПДВ, які дозволяють точно розрахувати та відшкодувати цей податок на товари та послуги для експорту. Адаптація таких форм і механізму оподаткування до потреб життя здійснюється частково шляхом проб і помилок, частково на основі науково обґрунтованих шляхів удосконалення податкової системи, перш за все для формування необхідного бюджетного доходу. Щодо України, то підвищенню податкової ефективності ПДВ у податковій системі сприяють такі фактори:

1) своєчасність і повнота надходження податків до бюджету, створення належних умов, що сприяють повній сплаті ПДВ;

2) удосконалення системи електронного управління ПДВ для забезпечення оптимального балансу між податковими надходженнями та адміністративними витратами;

3) стабільність податкового законодавства та узгодженість нормативно-правових актів як між собою, так і з настановами Ради ЄС щодо ПДВ (ПДВ містить найбільш гармонізовані стандарти; загалом політика ЄС у цій сфері спрямована на гармонізацію оподаткування, а не на його стандартизацію, тобто забезпечення відповідності національних податкових систем одна одній, а також цілям договору);

4) боротьба з не виправданим розширенням податкових пільг [19].

Таким чином, вирішення поставлених завдань і факторів дає можливість підвищити ефективність ведення обліку та системи оподаткування.

2.2. Облік доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

Облік та складання фінансової звітності на АТ «Житомирський маслозавод» здійснюється на основі Наказу «Про облікову політику підприємства». В ньому передбачено розділ «Облік доходів та фінансових результатів діяльності». Крім того, вказані основні положення організації обліку:

- а) розподіл доходів за кожною групою класифікації;
- б) критерії оцінки та умови визнання доходів на дату складання звітності;
- в) віднесення доходів і витрат на рахунок 79 «Фінансові результати» (порядок та спосіб).

В Наказі «Про облікову політику підприємства», тобто розділі «Облік доходів та фінансових результатів» дохід від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) визнається в разі наявності всіх належних умов [16]:

- передані ризики й вигоди покупцеві, пов'язані з правом власності на продукції (товарів, робіт та послуг);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, робіт та послуг);
- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що операція збільшить економічні вигоди компанії, а витрати, пов'язані з цим процесом, можна достовірно оцінити.

Політика обліку доходів підприємства також повинна враховувати частоту (щомісячно або щоквартально) віднесення доходу до фінансових результатів.

Відповідно до міжнародних стандартів компанії самостійно встановлюють дату продажу та відповідним чином обирають спосіб визнання виручки: метод нарахування (на момент відвантаження) або касовий метод (момент зарахуванні коштів на банківські рахунки, готівкою). Відповідно до податкового законодавства України, згідно з принципами податкового обліку, часом зростання доходу є час, що припадає на той звітний період, в якому одна з подій відбулася раніше (рис. 2.3).

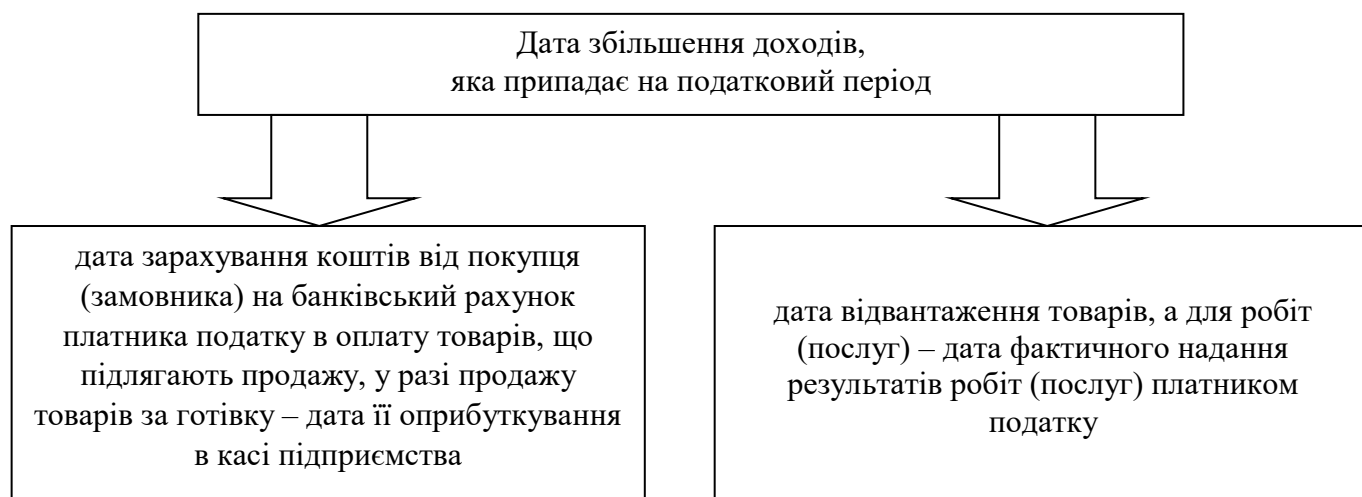


Рис. 2.3. Дата збільшення доходів, яка припадає на податковий період протягом якого відбувається будь-яка з подій [16]

Обліковий процес документального оформлення реалізації продукції, товарів, робіт та послуг відображена на рис. 2.4.

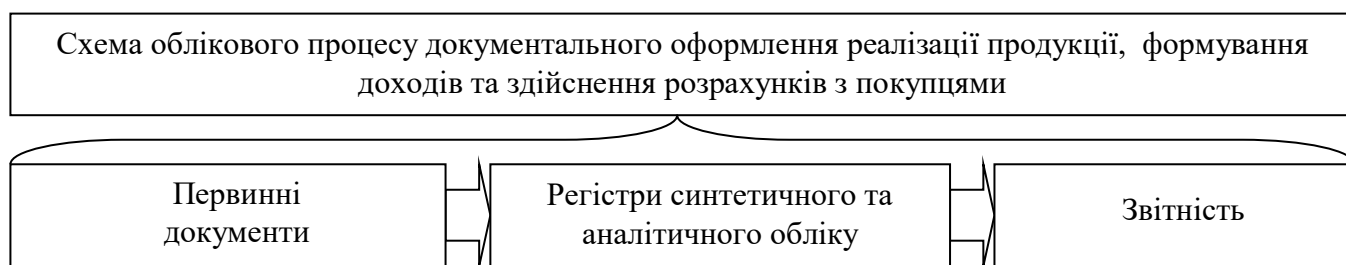


Рис. 2.4. Загальна схема облікового процесу документального оформлення доходів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг [16]

Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою рахунків бухгалтерського обліку: 26 «Готова продукція», 90 «Собівартість реалізації», 64 «Розрахунки за

податками й платежами», 70 «Доходи від реалізації», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 79 «Фінансові результати», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» та ін. [16].

Розглянемо на господарські операції з процесу реалізації продукції на рис. 2.5.

Синтетичний облік доходів від реалізації продукції ведеться на відокремленому рахунку 70 «Доходи від реалізації», який призначений для пооб'єктного обліку за окремими групами. Для обліку доходів від реалізації товарів передбачені такі субрахунки: 701 "Дохід від реалізації готової продукції", 702 "Дохід від реалізації товарів", 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг", 704 "Вирахування з доходу", 705 "Перестраховування" [16].

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або за іншими напрямками, визначеними підприємством [16].

Досліджуване підприємство самостійно приймає рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків [16]. Ми вважаємо, що на АТ «Житомирський маслозавод» доцільно ввести до субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції» рахунки третього порядку (рис. 2.6).

701 "Дохід від реалізації готової продукції"
7011 «Дохід від реалізації морозива»
7012 «Дохід від реалізації масла»
7013 «Дохід від реалізації продукції з незбираного молока»
7014 «Дохід від реалізації сухого знежиреного молока»
7015 «Дохід від реалізації іншої молочної продукції»
7016 «Дохід від іншої реалізації готової продукції»

Рис. 2.6. Запропоновані рахунки в АТ «Житомирський маслозавод» до субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції»

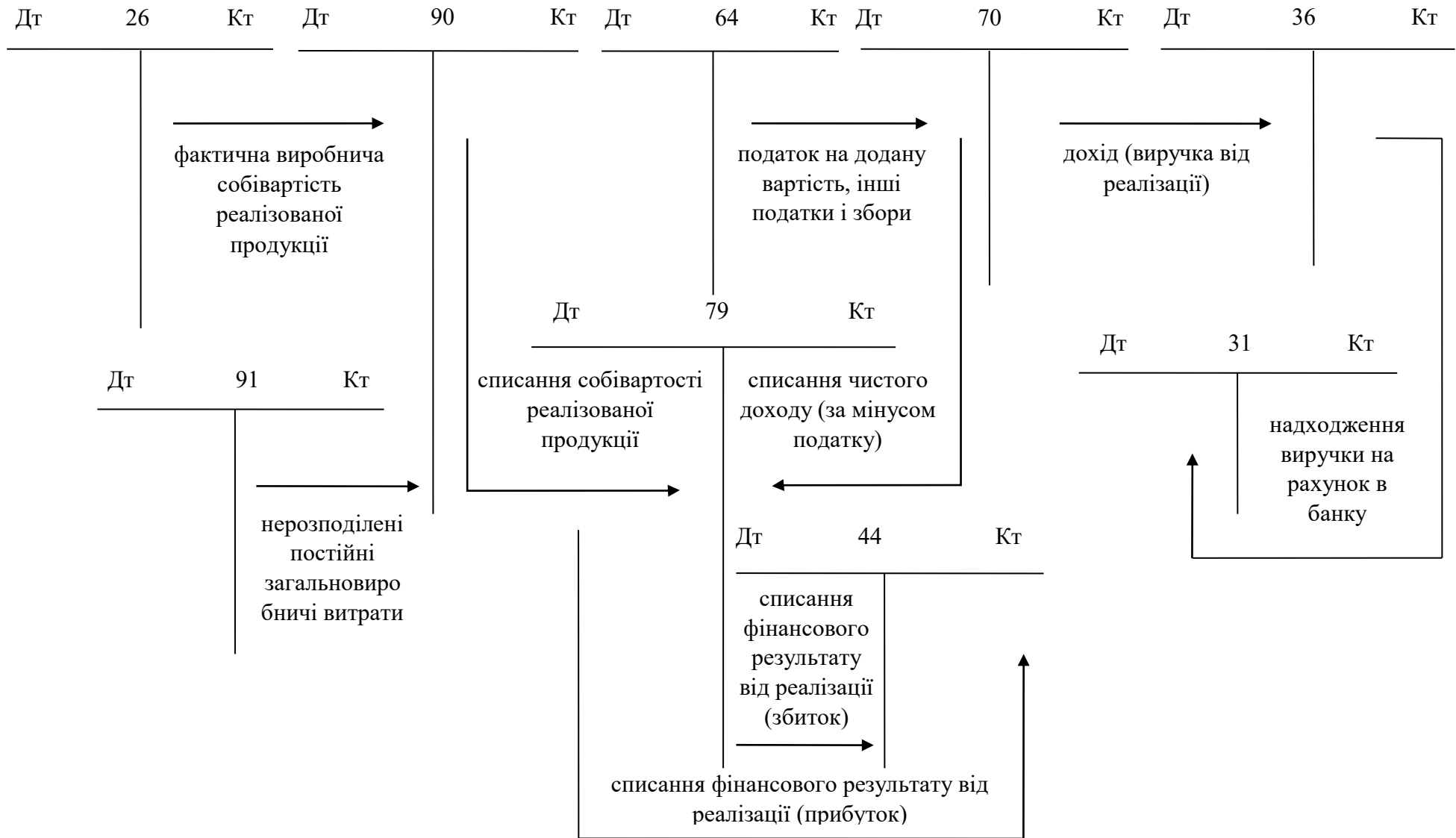


Рис. 2.5. Господарські операції з обліку реалізації продукції

За допомогою запропонованих аналітичних рахунків можна відокремити дохід від реалізації готової продукції від загального обсягу продажів підприємства шляхом використання різноманітних методів стимулювання збуту, що дозволить провести глибокий аналіз збуту та застосування маркетингового інструменту.

Останнім етапом обліку доходів підприємства є узагальнення їх у звітності. Основною формою представлення рівня доходу є форма № 2 «Звіт про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати)». Дана форма відображає фінансові результати (інформацію про доходи за два періоди); величину сукупного доходу (розкриває інформацію про інший сукупний дохід та розрахунок його за період); елементи операційних витрат; розрахунок показників прибутковості акцій.

2.3. Система оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

Податковий облік є невід'ємною частиною бухгалтерського обліку на підприємстві, оскільки є інформаційною базою для податкових декларацій. Податки виникають при здійсненні господарських відносин, що виникають у відносинах між державою та суб'єктами господарювання.

Кожна з статей бухгалтерського обліку має свої податкові характеристики. Те ж саме стосується операцій з реалізації продукції, робіт і послуг. Тому при розгляді системи оподаткування господарського обороту об'єкта необхідно орієнтуватися на податок, який виникає в діяльності практично будь-якого бізнесу з реалізації продукції, робіт і послуг.

ПДВ – це непрямий податок, який включається в ціну товарів (робіт, послуг) і сплачується покупцем, але обов'язок по внесенню його в домогосподарство покладається на фізичних або юридичних осіб, які купують товари (роботи, послуги) [19].

Одним із внутрішніх податків, що забезпечують стабільність надходження коштів до державного бюджету, є податок на додану вартість (рис. 2.8). Проте

поточна економічна ситуація в країні вимагає реформування податкової системи, а тим самим впливає на постійні зміни податкового законодавства [19].

Економічна сутність ПДВ полягає в тому, що ПДВ є частиною новоствореної вартості, що утворюється на кожному етапі виробництва або реалізації, і його сума включається до ціни реалізації товарів (робіт, послуг) і сплачується кінцевим споживачем. ПДВ стягується з кожної операції купівлі-продажу, від виготовлення товарів до їх продажу. На кожному рівні сума ПДВ визначається як різниця між сумою податку, сплаченої споживачем товару, і сумою податку, сплаченої виробником постачальнику сировини, будівельних матеріалів та послуг. У такому випадку підприємство відшкодовує свої витрати на кожному етапі виробництва та торгівлі та додає податки до нової вартості компанії [24].



Рис. 2.8. Сутність податку на додану вартість

Характерними рисами обліку ПДВ:

- окремі правила створення та погашення податкового зобов'язання та податкових пільг - за принципом першої події або касовим методом (для деяких операцій платником податків);

- окремий базовий документ, що оформляє поставку товарів (будівельних робіт, послуг) - податкова накладна, розрахунок виправлення податкової накладної (для внутрішніх операцій), митна декларація (при імпорті та експорті);

- окремі нормативні документи щодо зменшення та відновлення сум податкових зобов'язань та податкових пільг - за окремим базовим документом (розрахунок виправлень до податкової накладної);

- окремий реєстр аналітичного обліку у формі реєстру виданих та отриманих податкових накладних;

- окрему форму декларації та відповідні додатки до неї [19].

Усі ці фактори дозволяють зробити висновок про наявність в Україні обліково-інформаційної системи про складові ПДВ [24].

Предметом оподаткування при обчисленні ПДВ є оборотні кошти, які призначені для реалізації продукції, товарів, робіт і послуг. Сума оподаткування — це договірна вартість продукції, товарів (послуг), поставлених підприємству, але не нижче звичайної ціни, ціни придбання та залишкової вартості (для основних засобів) [39].

Ставки ПДВ становлять [19]:

- 20% - базова ставка для більшості операцій постачання та для визначення «імпортного» податку з доданої вартості;

- 7% - використовується щодо лікарських засобів та медобладнання, медичних виробів;

- 0% - ставка ПДВ щодо експорту;

- «Без ПДВ» – є продажі, які взагалі звільнені від оподаткування (перелік таких товарів можна знайти в ст. 196 ПКУ).

Господарські операції відображаються за допомогою основних документів - накладних, рахунків, рахунків-фактур, товарно-транспортних накладних, актів виконаних робіт тощо.

ВИСНОВКИ

У дослідженні, яке наведено у кваліфікаційній роботі, було обґрунтовано систему обліку та оподаткування доходів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг у молокопереробних підприємствах, що дає можливість зробити наступні висновки:

1. Дохід підприємства – це один із результатів господарської діяльності підприємства, який визначається за певний період часу. Важливим аспектом в організації обліку реалізації готової продукції є створення єдиної нормативно-правової бази, адаптованої до міжнародних вимог і стандартів, удосконалення методології звітності та впровадження інформаційних технологій. Гармонізація та стандартизація організації обліку реалізації готової продукції відкриє перспективні міцні основи для міжнародного співробітництва та спрощення всієї системи обліку. Щодо державного рівня, то необхідно впроваджувати єдині правила визначення фінансових результатів, які базуються на порівнянні доходів і видатків. Використання різних методологій розрахунку фінансових результатів у різних підсистемах бухгалтерського обліку є проблемою, яку необхідно вирішити для побудови однієї цілісної системи обліку.

2. Одним із головних завдань виробників та переробників молока сьогодні є налагодження активної співпраці як один з одним, так і з потенційними споживачами, а саме: активізація діалогу між вітчизняними виробниками молока та молочної продукції, які випускають високоякісну продукцію, з потенційними споживачами з метою популяризації її позитивний імідж та створення системи експорту.

3. Доходи від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) визначаються, коли будуть виконані всі наступні заходи:

- передача покупцю ризиків і вигод у зв'язку з переходом права власності на продукцію (товари, роботи, послуги);
- підприємство не нараховує і не контролює продану продукцію (товари, роботи, послуги);

- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;

– правильно, що операція зумовлена насамперед економічними вигодами компанії і витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути суттєво визначені.

4. В бухгалтерському обліку для відображення інформації про від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, використовується рахунок 70 «Доходи від реалізації».

5. Дослідження як нормативно-правових актів, так і праць науковців підтверджують складність ПДВ у всіх його проявах. ПДВ є найбюджетнішим податком, що підтверджує його фіскальну ефективність. Складовими частинами ПДВ є податкові зобов'язання з постачання товарів, податкові пільги при поставці товарів (послуг) та бюджетні зобов'язання з ПДВ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Величко К. Ю., Носач Л. Л., Печенка О. І. Сучасні тенденції та перспективи розвитку ринку інтернет-торгівлі: міжнародний досвід та національна практика. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2017. Вип. 1. С. 184-196
2. Візіренко С. В., Агаркова О. В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 36–42.
3. Волошина О. А., Кордзаія І. А., Даценко С. М., Ульченко А. М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119> (дата звернення: 22.12.2021)
4. Воськало Н. М., Воськало В. І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 51. С. 195–200.
5. Держкомстат України. URL: <http://kr.ukrstat.gov.ua/web.htm> (дата звернення: 15.12.2021)
6. Довгаль О. В. Місце України на світовому ринку молочної продукції. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2020. № 3. С. 60-68.
7. Івченко В.М. Аналітичні дослідження цінкових тенденцій у сфері закупівлі великої рогатої худоби, свиней і молока в Україні та країнах ЄС станом на 15 березня 2021 року / Сост. В.М. Івченко, О.О. Митченко, А.Л. Солопонок. Київ: НДІ "Укראгропромпродуктивність", 2021. 36 с.
8. Карпенко В.Л. Аналіз стану розвитку молокопереробної галузі України. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2020. № 5. С. 90-101.
9. Карпенко Є. А., Шийка Г. І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 17. С. 441-446.
10. Кміть В. М., Корпан Н. В. Податкова система та її роль у формуванні бюджеті України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Випуск 8. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/209.pdf> (дата звернення: 15.12.2021)

11. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS та IFRS). URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti>. (дата звернення: 15.12.2021)

12. Молочна галузь України та її майбутнє через 10 років: проблеми, національна програма розвитку та державна підтримка. URL: <http://agropolit.com.blog> (дата звернення: 15.12.2021)

13. Молочна промисловість. URL: <http://referat.repetitor.ua> (дата звернення: 15.12.2021)

14. Молочна промисловість. URL: <http://ru.wikipedia.org> (дата звернення: 15.12.2021)

15. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв. Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 15.12.2021)

16. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 25.12.2021)

17. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 25.12.2021)

18. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування: затв. Наказом Мінфіну України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 25.12.2021)

19. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 грудня 2010 р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 25.12.2021)

20. 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. DOI: 10.32702/2306-6792.2021.1-2.71

21. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 25.12.2021)

22. Товкун Л. В. Місце податку на додану вартість в податковій системі

України. *Юридичний науковий електронний журнал : електрон. наук. фах. вид.* 2018. №4. С. 112–114.

23. Чепець О. Г., Клочко К. Ю. Особливості організації обліку процесу реалізації продукції. *Ефективна економіка.* 2017. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_1_30. (дата звернення: 25.12.2021)

24. Чугунов І.Я., Жукевич О.М. Непряме оподаткування в системі регулювання економіки. *Економічний часопис – XXI.* 2014. № 1-2(1). С.61-64.

Додатки

*Інноваційний проект
організація обліку та
оподаткування
доходів від реалізації
продукції, товарів,
робіт і послуг*