

УДК 336.148:338,435+338+621.3

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ЕЛЕКТРОЛАМПОВОГО ВИРОБНИЦТВА

Костів М.А.
Медвідь Л.Г.

В умовах виходу економіки з системної фінансової кризи вирішення проблеми економічного зростання промислових підприємств неможливе без оновлення, насамперед, системи управління доходами від реалізації продукції, переосмислення і реформування методології їх обліку та контролю. Особливої актуальності набувають пошукові роботи, що системно враховують специфіку галузі. Тому у статті розглянуто окремі аспекти визнання доходів електролампових підприємств у залежності від специфіки їх господарських операцій; класифікацію доходів цих підприємств виходячи з завдань управлінського обліку та організації обліку в умовах використання сучасної комп'ютерної техніки.

Ключові слова: електротехнічна галузь, оцінка і класифікація доходів, управлінський облік.

ВСТУП

В умовах динамічної ринкової кон'юнктури вирішення проблеми ефективного розвитку й економічного зростання промислових підприємств неможливе без оновлення, насамперед, системи управління доходами від реалізації продукції, переосмислення і реформування методології їх обліку та контролю. Створення якісно нової концепції бухгалтерського обліку й контролю тісно пов'язане з впровадженням у практику міжнародних стандартів фінансової звітності та системи управлінського (внутрішньогосподарського) обліку інтегрованого з діючою методологією фінансового обліку[1]. Відтак, особливої актуальності набувають пошукові роботи, що системно враховують специфіку галузі. Отримання доходів у кожній сфері суспільного виробництва чи галузі економіки носить свій індивідуальний характер. Дохід, як в електротехнічній галузі, так і в інших галузях економіки, виступає джерелом покриття таких складових як матеріальні витрати, амортизація, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, непрямі податки.

Проте, величина доходу в свою чергу залежить від ціни, яка є результатом попиту і пропозиції на ринку. Під впливом законів ринкового ціноутворення в умовах вільної конкуренції ціна продукції не може бути вище або нижче за бажанням виробника чи покупця, вона вирівнюється попитом та пропозицією на ринку відповідної продукції. Інша справа – витрати, що формують собівартість продукції. Вони можуть збільшуватися і зменшуватися у залежності від обсягу спожитих трудових і матеріальних ресурсів, рівня техніки, організації виробництва та інших факторів. Отже, виробник повинен оперувати множиною важелів зниження витрат, які він може привести в дію при вправному керівництві, та планувати і формувати відповідний обсяг доходів. Такі дії керівництва повинні базуватися на інформації, що формується фінансовим та управлінським обліком доходів і витрат підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань методики та організації обліку доходів і витрат на виробничих підприємствах різних галузей економіки присвячені праці українських вчених: М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Ю.А. Вериги, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.І. Єфіменка, Я.Д. Крупки, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.О. Ластовецького, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, С.В. Мниха, Л.В. Нападівської, В.О. Озерана, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, Б.Ф. Усача, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана та інших, а також зарубіжних вчених: С. Ансарі, І.А. Басманова, П.С. Безруких, А. Бімані, М.А. Вахрушиної, Т.П. Карпової, К. Друрі, В.Б. Івашкевича, Р.С. Каплана, В.Є. Керімова, Р.Купера, Б.С. Нідлза, В.Ф. Палія, Т. Скоуна, В.І. Ткача, А. Ентоні, А. Яругової та інших. Проте, питання раціональної організації та методики обліку операційних доходів на підприємствах з виробництва електролампової продукції вимагають додаткового дослідження та з'ясування низки теоретичних і практичних проблем, оскільки зарубіжний досвід не може бути прямо перенесений у діяльність вітчизняних підприємств, а власний - вимагає адаптації до ринкових реалій. При цьому електролампові підприємства у своїй діяльності користуються інструктивними та методичними матеріалами з обліку доходів і витрат, що мають загальний характер і не враховують організаційно-технологічних особливостей галузі.

Постановка завдання. Недостатня розробленість проблеми і гостра потреба в оновленні системи обліку та контролю доходів із застосуванням сучасних інформаційних технологій на електролампових підприємствах України обумовило вибір проблеми, мету, завдання й основні напрями дослідження.

1 ОЦІНКА ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ЕЛЕКТРОЛАМПОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи визначає П(С)БО 15 "Дохід", норми якого стосуються підприємств та організацій незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ). Оскільки головним питанням в обліку доходу є визначення моменту його визнання, П(С)БО 15 акцентує увагу на таких аспектах:

- оцінювання доходу;
- визначення критеріїв визнання доходу;
- умови задоволення цих критеріїв.

П(С)БО 15 визначає доходи як збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників підприємства). Отже, для визнання доходу необхідно не тільки надходження активу або зменшення зобов'язання, але і фінансовий наслідок від цих подій. Таким наслідком виступає збільшення капіталу (крім внесків учасників). Тобто дохід визнається в момент збільшення активів чи зменшення зобов'язань, які обумовлюють збільшення капіталу.

За кожним видом діяльності дохід визначається як збільшення економічних вигод, які отримані чи підлягають отриманню в результаті реалізації продукції, робіт, послуг, інших активів, а також у результаті використання активів підприємства іншими сторонами у вигляді процентів, дивідендів, роялті).

Згідно з П(С)БО 15 дохід визнається у разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покушцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість в тому, що у результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією можуть бути достовірно визначені.

Якщо підприємство отримало грошові кошти чи відбулося збільшення інших активів, але не виконана хоча б одна з наведених вище умов, то у бухгалтерському обліку дохід не визначається. Для виконання умов достовірності сума доходу визначається у сумі грошових коштів, що надійшли на підприємство як оплата за реалізовану продукцію, або у сумі дебіторської заборгованості на підставі договору купівлі-продажу продукції, яким встановлюється ціна реалізації на відвантажену продукцію. Визначення доходу від виконання робіт або надання послуг залежить від специфіки господарських операцій підприємства. Дохід на дату балансу пов'язують з виконанням даного виду робіт (наданням послуг), якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Зазвичай, достовірність оцінки доходу та ймовірність надходження економічних вигод впливає з умов договору на виконання робіт чи надання послуг, яким передбачена вартість і порядок розрахунків. Згідно з договором роботи і послуги можуть виконуватися чи надаватися протягом кількох звітних періодів. За таких умов дохід звітного періоду визначається, виходячи із ступеня завершеності виконаних робіт чи наданих послуг.

Оцінка ступеня завершеності операцій з виконання робіт чи надання послуг проводиться із визначенням:

- виконаної роботи (передбачається оглядова експертна оцінка ступеня виконаних робіт);
- питомої ваги обсягу робіт (послуг), виконаних (наданих) на певну дату у загальному обсязі робіт (послуг), які мають бути надані;
- питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із виконанням робіт (наданням послуг) у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Якщо роботи (послуги) полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом його рівномірного нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності виконання робіт (надання послуг)[2]. Виходячи з вище описаного, нами пропонуються наступні варіанти визнання доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)(рис.1).

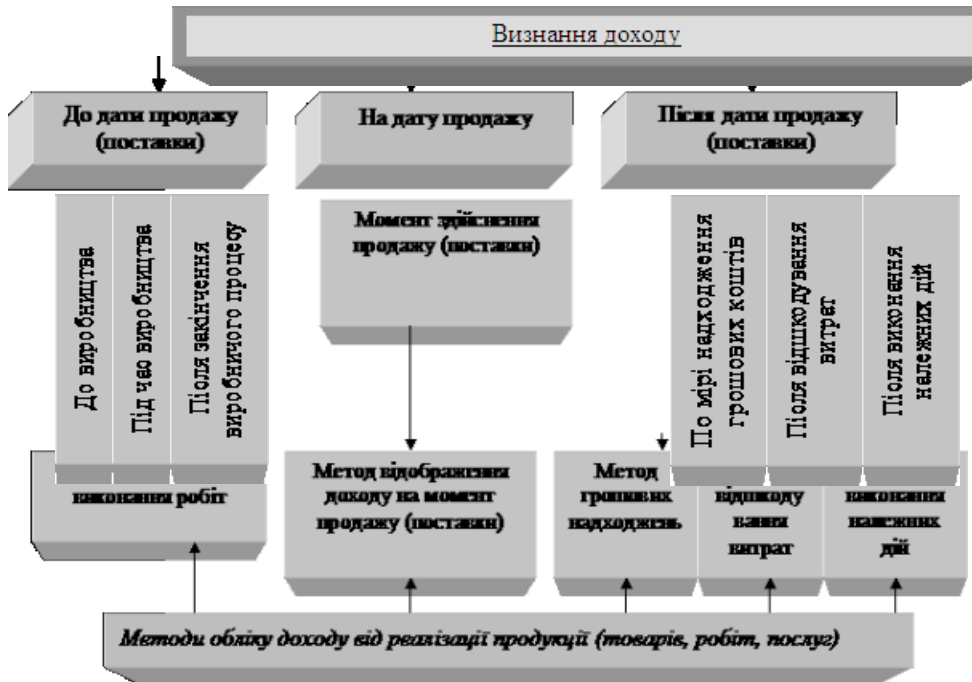


Рис.1. Критерії визнання доходу від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг)

Для правильного розуміння призначення та економічної ролі у виробництві, обліково-технічних можливостях та інших ознак, теорія бухгалтерського обліку і контролю досліджує характеристику різних витрат і доходів за допомогою класифікації. Під класифікацією, як правило, розуміють, єдине, систематизоване групування доходів і витрат, що в свою чергу забезпечує ефективне порівняння результатів роботи підприємств, установ, організацій.

В бухгалтерському обліку доходи класифікують відповідно до П(С)БО 15 за видами діяльності. В економічній літературі класифікації доходів практично не приділяється уваги, хоча вона є необхідним елементом прийняття економічно обґрунтованих рішень у господарській діяльності [3].

Враховуючи специфіку підприємств, що виготовляють електролампову продукцію, на рис. 2 нами представлена класифікація операційних доходів у розрізі аналітичних рахунків.

Дослідивши діяльність підприємств електролампового виробництва, у табл.1 нами розроблена і запропонована класифікація доходів підприємств досліджуваної галузі. При розробці даної класифікації ми виходили, в першу чергу, з цілей управлінського обліку.

Запропоновані нові ознаки класифікації доходів за регіонами отримання та видами продукції (табл.1), на наш погляд, є дуже актуальними для сучасних електролампових підприємств України, оскільки за допомогою такої класифікації доходів, менеджери підприємств зможуть швидше реагувати на зміни у структурі доходів і бачити, на який вид продукції є найбільший попит; в які регіони йдуть найбільші поставки тощо.

Оскільки Інструкція № 291 не уточнює, за якими видами (статтями) повинен вестись аналітичний облік доходів підприємства в залежності від галузей та специфіки діяльності (виробництво, оптова торгівля, роздрібна торгівля тощо), тому порядок ведення аналітичного обліку доходів підприємство має встановлювати самостійно. Виходячи з цього, досліджуване підприємство самостійно веде аналітичний облік доходів, враховуючи специфіку свого виробництва. Так, дохід від реалізації продукції розбивається на два аналітичні рахунки: 70.1.1 "Доходи від реалізації готової продукції (Україна), 70.1.2 "Доходи від реалізації готової продукції (Експорт), проте така класифікація не дає можливості здійснювати поточне управління доходами.

Для зручності та ефективності прийняття управлінських рішень, а також враховуючи політику підприємства, нами запропоновано до рахунку 70.1.1 "Дохід від реалізації готової продукції по Україні" аналітичні рахунки в розрізі регіонів враховуючи види електролампової продукції, що в свою чергу дасть змогу як обліковому апарату, так і керівництву швидше приймати рішення та реагувати на ринкову кон'юнктуру.

На нашу думку, запропоновані рахунки, дадуть змогу як обліковому апарату, так і керівництву швидше приймати рішення, а також швидше реагувати на ринкову кон'юнктуру. Наприклад, менеджер відділу збуту буде мати наявну інформацію про види продукції і регіони (області), що забезпечують найбільшу реалізацію. Враховуючи таку інформацію, керівництво зможе ефективно реагувати на регіони (області) та види електролампової продукції, які є найбільш доходними.

2 ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНОЇ КОМП'ЮТЕРНОЇ ТЕХНІКИ

Рациональна організація аналітичного обліку доходів електролампового виробництва має забезпечити одержання об'єктивної інформації для контролю, аналізу та для складання фінансової і податкової звітності. На досліджуваному підприємстві облік ведеться в автоматизованому режимі за допомогою програми 1С: Підприємство 7.7. Нами пропонується підключити ще два види субконто до рахунку 70 „Дохід від реалізації продукції”: „Види готової продукції” та „Регіони (області”).

Але який би програмний продукт не використовувався, виникає потреба в кодуванні рахунків. Для рахунків, на яких обліковуються доходи, доцільно використовувати чотиризначний код, де перші дві цифри це номер балансового рахунку, а третя та четверта цифра - аналітична ознака. Для більш поглибленої деталізації, можливе виділення ще одного знаку, який буде визначати конкретну статтю. Розробленні коди вводяться з клавіатури в ЕОМ для створення довідника, яка може доповнюватися та коригуватися.

Автоматизація облікового процесу доходів має значні переваги:

- точність та швидкість обробки великих масивів, здатність виконання складних математичних розрахунків;
- поглиблення синтетичного та особливо аналітичного обліку у поєднанні із широкими можливостями отримання різноманітних форм звітів та візуальної інформації;
- інтеграція інформаційної бази управлінського та фінансового обліку;

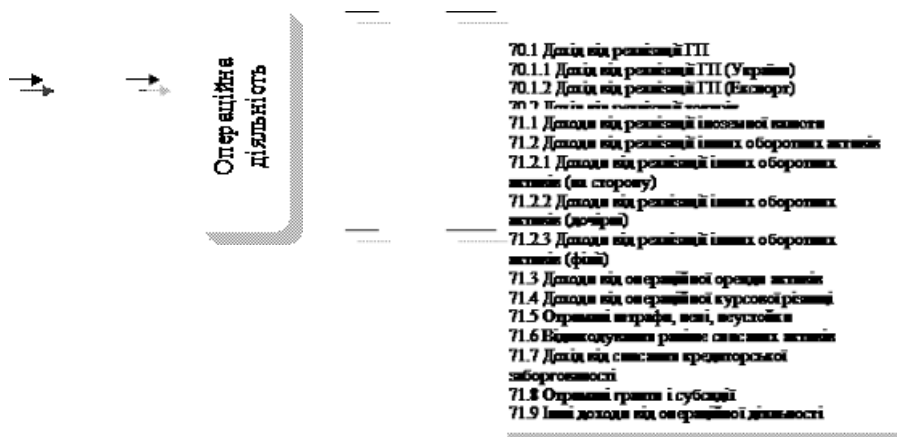




Рис.2 Класифікація доходів на електролампових підприємствах

Таблиця 1 Класифікація доходів на електролампових підприємствах в управлінському обліку

№ з/п	Ознака класифікації	Види доходів
1	За видами діяльності	- операційні - фінансові - інвестиційні
2	За можливістю передбачення	- звичайні - надзвичайні
3	За фізичною формою	- монетарні - немонетарні
4	За періодом виникнення	- минулих періодів - поточні, - майбутніх періодів
5	За регулярністю отримання	- постійні - разові
6	За можливістю планування	- планові - непланові
7	За управлінським рішенням	- релевантні - не релевантні
8	За регіонами (областями) отримання по Україні	- західний - східний - південний - північний - центральний
9	За регіонами отримання по експорту	- центральна Європа - східна Європа - південна Європа - північна Європа - країни центрально-східної Азії - країни середньої Азії - країни кавказького регіону - країни малої Азії
10	За видами продукції	- лампи загального призначення (ЛЗП) - галогенові (ГЛ) - люмінесцентні лампи (ЛЛ) - компактно – люмінесцентні (КЛЛ) - мініатюрні з холодним катодом - газорозрядні (ГРЛ) - індуктивні (ІЛ) - світлодіоди (СД) - пускорегулююча і контролююча апаратура (ПРА)

- одноразове введення та збереження інформації про господарські операції на машинних носіях;
- відмова від багатьох проміжних групувальних журналів та відомостей, а також можливість створення нових, більш ергономічних структур документів з метою підвищення їх аналітичної цінності;
- можливість швидкого доступу до інформаційної бази;
- автоматизація та повний контроль бухгалтерських проведення;
- програмний контроль послідовності вирішення конкретних облікових задач.

Отже, здійснюючи обробку інформації про доходи підприємства, потрібно враховувати значний ступінь ризику на цій ділянці, оскільки інформація про обсяги реалізації, суму ПДВ від реалізації та суму доходу від реалізації, яка списується на фінансовий результат, в подальшому використовується для відображення у фінансовій та податковій звітності.

ВИСНОВКИ

Дослідивши діяльність підприємств електролампового виробництва, нами розроблена і запропонована класифікація доходів підприємств досліджуваної галузі на підставі нових ознак класифікації доходів за регіонами отримання доходів та видами продукції. Для зручності та ефективності прийняття управлінських рішень, а також враховуючи специфіку підприємства, нами запропоновано два субрахунки та суміжні з ними

аналітичні: 70.5 "Дохід від реалізації за видами продукції" і 70.6 "Дохід від реалізації за регіонами (областями) отримання", що, на нашу думку, дасть змогу як обліковому апарату, так і керівництву швидше приймати рішення, а також швидше реагувати на ринкову кон'юнктуру.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. Пособие ВЗФЭИ / М. А. Вахрушина. – М.: ЗАО „Финстатинформ”, 2000. - 359 с.
2. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік / С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко. – К.: ТОВ Автоінтерсервіс, 1996. – 544 с.
3. Нападівська Л. В. Управлінський облік: монографія / Нападівська Л. В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.

Костів Мирон Андрійович, к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії, тел. +380673538099

Медвідь Любов Гнатівна, к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії, тел. +380504301435, e-mail: lmedvid@meta.ua