

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до кваліфікаційної (бакалаврської) роботи
за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

на тему: Облік доходів від реалізації готової продукції (або товарів / робіт,
послуг) та особливості їх оподаткування

Виконала:

студентка 4 курсу,
групи ОП-22

ЄВТУХОВА Софія Олександрівна /
ПІБ


підпис

Керівник

канд. екон. наук, доцент ШЕПЕЛЮК Віра Анатоліївна /

ПІБ


підпис

Нормоконтролер

д-р екон. наук, професор БРАДУЛ Олександр Михайлович /

ПІБ


підпис

Завідувачка кафедри

д-р екон.наук, професор МІЩУК Є.В. /


підпис

Кривий Ріг – 2026 р.

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу обліку, оподаткування та публічного управління
Перший (бакалаврський) рівень
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Завідувач кафедри МООПУ
д-р екон. наук, професор, Міщук Є.В.

« 19 » 02 2026 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну (випускню) роботу студентки

ЄВТУХОВОЇ Софії Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік доходів від реалізації готової продукції (або товарів / робіт, послуг) та особливості їх оподаткування»

керівник роботи канд. екон. наук, доцент ШЕПЕЛЮК Віра Анатоліївна

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від «19» лютого 2025 року № 110 с

2. Строк подання студентом роботи 19.06.25

3. Вихідні дані до роботи фінансова звітність, накази, а також нормативно-правова база, що регламентує порядок обліку та оподаткування, підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті тощо

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні основи формування доходів в обліку та інформаційного забезпечення процесу реалізації готової продукції

2. організаційно-методичні основи обліку і оподаткування процесу реалізації готової продукції на ПАТ АМКР

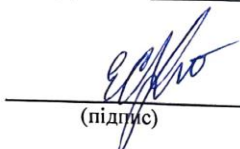
5. Перелік графічного матеріалу 5 рисунків та 4 таблиць

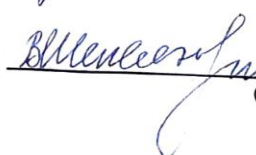
6. Консультанти розділів роботи		Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Прізвище, ініціали та посада консультанта Шепелюк В.А , канд. екон. наук, доцент	16.03. 2026	16.03. 2026
Розділ 2	Шепелюк В.А , канд. екон. наук, доцент	17.04 .2026	17.04 .2026

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання	Примітки
1.	Співбесіда зі студентом за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	20.02.2026	Виконано
2.	Збір матеріалів до кваліфікаційної (випускної) роботи	23.02 - 08.03.2026	Виконано
3.	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (випускної) роботи	09.03 - 15.03.2026	Виконано
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	16.03. 2026 16.04.2026	Виконано
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.04 .2026 17.05.2026	Виконано
6	Підготовка вступної частини	18.05.2026	Виконано
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи студентом	23.05.- 12.06.2026	Виконано
8	Отримання відгуку керівника	16.06.2026- 17.06.2026	Виконано
9	Попередній захист роботи	16.06.2026	Виконано
10	Захист роботи	23.06.2026 24.06.2026	Виконано

Дата видачі завдання «20» лютого 2026 р.

Студент  СВТУХОВА С. О.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи  ШЕПЕЛЮК В.А.
(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

	стор.
ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
АНОТАЦІЯ	5
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	6
ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ В ОБЛІКУ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	10
1.1 Наукові дослідження та аналіз підходів до визначення «дохід» вітчизняними та зарубіжними науковцями	10
1.2. Критерії визнання та порівняння доходів від реалізації готової продукції НП(С)БО та МСФЗ в умовах автоматизації	18
2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПАТ АМКР	28
2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ АМКР	28
2.2 Особливості обліку, контролю та оподаткуванню доходів від реалізації готової продукції умовах використання інформаційних систем	39
2.3 Проблемні аспекти обліку доходів від реалізації готової продукції та можливі шляхи їх вирішення	46
ВИСНОВКИ	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	57
ДОДАТКИ	61

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

РЕФЕРАТ

на кваліфікаційну (бакалаврську) роботу на тему:

Облік доходів від реалізації готової продукції (або товарів / робіт, послуг) та особливості їх оподаткування

ВР: 61 сторінок, 4 таблиць, 5 рисунків, 37 джерела, 10 додатків.

Мета ВР: є дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку доходів від реалізації готової продукції та особливостей їх оподаткування, а також розробка пропозицій щодо удосконалення обліку, контролю та управління доходами на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

Об'єктом дослідження є процес реалізації готової продукції на підприємстві та його обліково-податкове забезпечення.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних і методичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та оподаткування доходів від реалізації готової продукції.

Методи дослідження: загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, методи аналізу і синтезу, порівняння, групування, систематизації, логічного узагальнення, економічного аналізу та графічного подання інформації.

Результати дослідження: За результатами дослідження узагальнено наукові підходи до трактування поняття «дохід» та проведено порівняльний аналіз положень НП(С)БО 15 і МСФЗ 15 щодо визнання доходів. Запропоновано доповнити первинні документи реквізитами щодо умов Incoterms, моменту передачі контролю та виконання договірних зобов'язань.

Ключові слова: готова продукція, доходи, оподаткування, податок на прибуток, продаж продукції, прибуток, реалізація.

ABSTRACT

The relevance of the study is determined by the need to improve the accounting of revenue from finished goods sales under the conditions of economic digitalization, implementation of International Financial Reporting Standards, and increasing requirements for the reliability of financial information. Particular importance is attached to ensuring effective revenue control and minimizing tax risks at metallurgical enterprises.

The purpose of the study is to substantiate theoretical provisions and develop practical recommendations for improving the accounting and taxation of revenue from finished goods sales at PJSC ArcelorMittal Kryvyi Rih.

The object of the study is the process of finished goods sales and its accounting and tax support. The subject of the study comprises the theoretical, organizational, and methodological aspects of accounting, control, and taxation of revenue from finished goods sales.

The study employed methods of analysis and synthesis, comparison, grouping, systematization, logical generalization, economic analysis, and graphical presentation of information.

The results of the study include the systematization of scientific approaches to the interpretation of the concept of revenue and a comparative analysis of National Accounting Standard (NAS) 15 “Revenue” and IFRS 15 “Revenue from Contracts with Customers” regarding revenue recognition. The peculiarities of accounting and taxation of revenue from finished goods sales at PJSC ArcelorMittal Kryvyi Rih were investigated. Problematic aspects related to documentation support, accounts receivable control, and accounting process automation were identified. Directions for improving accounting practices were proposed through strengthening control procedures, applying OSINT tools for counterparties’ analysis, enhancing analytical accounting, and increasing the efficiency of ERP systems.

The practical significance of the study lies in the possibility of applying the proposed recommendations to improve the reliability of accounting information, reduce tax risks, and enhance the financial performance of the enterprise. The proposed measures will contribute to improving the revenue management system under modern business conditions.

Keywords: revenue from sales, finished goods, accounting, taxation, IFRS 15, NAS 15, accounts receivable, ERP systems, OSINT analysis, financial reporting.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. бух/облік – бухгалтерський облік;
2. грн. – гривні;
3. див. – дивіться;
4. дод. – додаток;
5. Д-т – дебет;
6. КМУ – Кабінет Міністрів України;
7. Коеф-т – коефіцієнт;
8. К-т – кредит;
9. МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.
10. МФУ – Міністерство фінансів України;
11. НП(С)БО – Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
12. ПАТ АМКР – Публічне Акціонерне Товариство АрселорМіттал Кривий Ріг
13. ПКУ – Податковий Кодекс України;
14. п. – пункт;
15. п.п. – підпункт;
16. р. – рік;
17. рах. – рахунок;
18. рис. – рисунок;
19. ст. – стаття;
20. тис. – тисяча.
21. ф.1 – форма.

ВСТУП

В умовах інтеграції України до світового економічного простору та впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності зростають вимоги до якості бухгалтерського обліку доходів. Особливої актуальності набувають питання правильного визначення моменту визнання доходу, його оцінки, документального підтвердження та відображення у фінансовій звітності. Додаткові виклики створюють процеси цифровізації бізнесу, використання сучасних ERP-систем, необхідність управління дебіторською заборгованістю та мінімізації податкових ризиків.

Проблематика обліку доходів від реалізації продукції посідає важливе місце у працях вітчизняних і зарубіжних учених. Значний внесок у розвиток теорії та методології обліку доходів здійснили Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, В.М. Жук, Л.Г. Ловінська, Т.В. Давидюк та інші науковці. У своїх дослідженнях вони розкривали економічну сутність доходів, особливості їх визнання, оцінки та відображення у фінансовій звітності. Водночас результати проведеного літературного огляду свідчать, що питання практичного застосування МСФЗ 15, автоматизації облікових процесів та управління ризиками під час реалізації продукції потребують подальшого наукового обґрунтування.

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю вдосконалення організації обліку та оподаткування доходів від реалізації готової продукції в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності та сучасних інформаційних систем. Особливо важливим це питання є для підприємств металургійної галузі, де доходи від реалізації продукції становлять основу формування фінансових результатів та визначають ефективність господарської діяльності.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку доходів від реалізації готової продукції та особливостей їх оподаткування, а також розробка пропозицій щодо удосконалення обліку, контролю та управління доходами на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- здійснити критичний аналіз підходів до визначення доходів від реалізації готової продукції як об'єкта бухгалтерського обліку та оподаткування;
- дослідити нормативно-правове регулювання визнання, оцінки та оподаткування доходів від реалізації продукції;
- проаналізувати особливості діяльності та основні економічні показники ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»;
- дослідити організацію бухгалтерського обліку та положення облікової політики підприємства щодо доходів;
- визначити особливості обліку, контролю та оподаткування доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем;
- виявити проблемні аспекти обліку доходів та обґрунтувати напрями їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес реалізації готової продукції на підприємстві та його обліково-податкове забезпечення.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних і методичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та оподаткування доходів від реалізації готової продукції.

Базою дослідження обрано ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» — одне з найбільших металургійних підприємств України та підприємство, що становить суспільний інтерес. Основним джерелом формування його доходів є реалізація металургійної продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках

Методологічною основою дослідження стали загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. У роботі використано методи аналізу і синтезу, порівняння, групування, систематизації, логічного узагальнення, економічного аналізу та графічного подання інформації.

Нормативно-правову базу дослідження становлять Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, НП(С)БО 15 «Дохід», МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами», МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» та інші нормативні документи, що регулюють порядок обліку і оподаткування доходів.

Інформаційну базу дослідження становлять фінансова звітність ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2023–2025 роки, примітки до фінансової звітності, внутрішні регламентні документи підприємства, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, статистичні та аналітичні матеріали, а також офіційні інформаційні ресурси.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення обліку доходів від реалізації готової продукції шляхом покращення документального забезпечення операцій реалізації, розширення використання інструментів OSINT-аналізу контрагентів, удосконалення контролю дебіторської заборгованості та підвищення ефективності використання ERP-системи SAP. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації, зниженню податкових ризиків та покращенню фінансових результатів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

Результати дослідження апробовано у тезах доповіді «Проблемні аспекти бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції металургійних підприємств в умовах євроінтеграції» [1], представлених на XXI Всеукраїнській науково-практичній конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Бухгалтерський облік, аналіз, контроль і оподаткування: стан, проблеми та перспективи розвитку», 28 травня 2026 року м. Львів.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ В ОБЛІКУ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Наукові дослідження та аналіз підходів до визначення поняття «дохід» вітчизняними та зарубіжними науковцями

В умовах трансформації економічних відносин та інтеграції України до міжнародного економічного простору особливого значення набувають питання теоретичного обґрунтування сутності доходів підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку та оподаткування. Саме доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг формують фінансовий результат діяльності підприємства, визначають рівень його рентабельності та виступають базою для оподаткування. У зв'язку з цим проблема трактування поняття «дохід» є однією з ключових у системі бухгалтерського обліку.

Аналіз наукових публікацій свідчить, що серед вітчизняних і зарубіжних науковців відсутній єдиний підхід до визначення економічної сутності доходу. Це пояснюється різними концепціями бухгалтерського обліку, підходами до оцінки економічних вигід та особливостями нормативного регулювання.

У вітчизняній обліковій практиці базовим нормативним документом є НП(С)БО 15 «Дохід», відповідно до якого доходом визнається збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу підприємства, крім внесків власників [1, с. 165]. Аналогічний підхід закріплений і в міжнародних стандартах фінансової звітності.

У сучасних умовах розвитку економіки та трансформації системи бухгалтерського обліку особливого значення набуває дослідження економічної сутності категорії «дохід» як ключового об'єкта обліку та оподаткування. Важливий внесок у розвиток теоретичних підходів до трактування доходів здійснили Міщук Є. В., Шепелюк В. А. у науковій праці «Теоретичні аспекти дослідження поняття “дохід від реалізації послуг” і пропозиції щодо їх

покращення» [2]. У дослідженні автори акцентують увагу на тому, що формування доходів є основною передумовою забезпечення фінансової стійкості та ефективного функціонування підприємства. Науковці зазначають, що дохід виступає не лише результатом господарської діяльності, а й економічною базою покриття витрат, сплати податків та формування прибутку підприємства [2, с. 49]. Такий підхід свідчить про комплексне розуміння доходу як економічної та облікової категорії.

Особливу увагу у статті приділено проблемі неоднозначності трактування поняття «дохід» у системі економічної теорії, бухгалтерського та податкового обліку. Автори підкреслюють, що відсутність єдиного підходу до визначення сутності доходу ускладнює організацію облікового процесу та формування достовірної інформації для управління підприємством [2, с. 49]. У роботі систематизовано основні наукові підходи до трактування доходу, відповідно до яких дохід розглядається як потік грошових надходжень, приріст економічних вигід або різниця між виручкою та витратами підприємства [2, с. 51–52].

У своєму дослідженні автори зазначають, що «головним та не менш важливим теоретичним питанням економічної діяльності є трактування терміна “доходи”. Як економічна категорія, дохід визнано потоком фінансових та інших надходжень за одиницю часу, який також формується з пофакторних елементів — виручка, заробітна плата, відсоток і рента» [2, с. 51]. Крім того, автори наводять підхід, відповідно до якого «дохід у глобальному розумінні визначається як грошові або натуральні надходження до суб’єктів господарської діяльності», а у більш вузькому значенні — «це потік грошових надходжень за одиницю часу» [2, с. 51]. Також у статті зазначено, що Т. Г. Камінська трактує доходи підприємства як «зростання економічних вигід протягом звітного періоду внаслідок надходження активів та збільшення їх вартості або ж зменшення зобов’язань, які приводять до збільшення капіталу організації, за винятком внесків власників» [2, с. 52].

Наукова цінність дослідження полягає також у виокремленні факторів, що впливають на формування доходів підприємства. Автори обґрунтовано поділяють їх на зовнішні та внутрішні фактори. До зовнішніх віднесено

державну податкову політику, рівень конкуренції, платоспроможний попит населення та політичну ситуацію в країні, тоді як внутрішні фактори охоплюють обсяг реалізації продукції, ефективність використання ресурсного потенціалу підприємства та маркетингову політику [2, с. 51]. Такий підхід дозволяє комплексно оцінювати умови формування доходів та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

Крім того, автори приділяють значну увагу класифікації доходів та послуг для потреб бухгалтерського обліку. У статті обґрунтовується необхідність деталізації аналітичного обліку доходів від реалізації послуг за окремими класифікаційними ознаками, що сприятиме підвищенню ефективності управлінських рішень та посиленню інформаційного забезпечення управління підприємством [2, с. 56]. Позитивним аспектом дослідження є поєднання теоретичного аналізу економічної сутності доходу з практичними аспектами організації бухгалтерського обліку. Водночас слід зазначити, що у роботі недостатньо уваги приділено питанням гармонізації національних стандартів бухгалтерського обліку з вимогами МСФЗ та особливостям автоматизації процесу обліку доходів в умовах цифровізації економіки.

На думку Т.С. Чуніхіної та Г.С. Давидюк, у бухгалтерському обліку поняття «дохід» тісно пов'язане з категорією фінансового результату та визначається через приріст економічних вигід підприємства. Автори наголошують, що прибуток є похідною категорією від доходу, оскільки формується як різниця між доходами та витратами підприємства [3, с. 716]. Дослідники акцентують увагу на тому, що сучасна система бухгалтерського обліку повинна забезпечувати не лише правильне визнання доходів, а й їх достовірне аналітичне відображення для потреб управління та фінансового аналізу.

Позицію щодо економічної природи доходу розкривають А.І. Швиденко та В.М. Бровко, які визначають дохід як результат господарської діяльності підприємства та суспільного визнання вартості реалізованої продукції, товарів чи послуг [4, с. 1]. Автори підкреслюють, що дохід є основним джерелом формування прибутку та фінансової стійкості підприємства. Водночас вони

звертають увагу на недосконалість чинної методики обліку доходів, зокрема щодо відображення ПДВ у складі рахунку 70 «Дохід від реалізації» [4, с. 2].

Науковці пропонують відображати дохід від реалізації відразу у сумі чистого доходу без включення непрямих податків, що дозволить спростити систему бухгалтерських проведення та забезпечити більш достовірне формування фінансових результатів [4, с. 3]. Такий підхід є практично обґрунтованим, оскільки суми ПДВ фактично не є економічною вигодою підприємства, а виступають транзитними платежами до бюджету.

Суттєвий внесок у дослідження проблем визнання доходів зробила С.Б. Шипіна, яка провела порівняльний аналіз П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» [1]. Авторка зазначає, що міжнародні стандарти більше орієнтовані на економічний зміст операції, тоді як національні стандарти значною мірою зосереджені на юридичному аспекті передачі права власності [1, с. 165].

Дослідниця звертає увагу на те, що відповідно до МСФЗ дохід визнається лише за умови передачі покупцю суттєвих ризиків і вигід, пов'язаних із володінням активом [1, с. 166]. Натомість у національній практиці часто домінує формальний підхід, за якого достатнім вважається факт документального оформлення реалізації продукції. Така ситуація може призводити до викривлення фінансових результатів звітного періоду.

Окрему увагу в наукових дослідженнях приділено проблемі моменту визнання доходу. Зокрема, Ю.В. Подмешальська та А.Ю. Прокопенко зазначають, що чинна система документального забезпечення обліку реалізації готової продукції не містить достатньої інформації щодо підтвердження виконання критеріїв визнання доходу [5, с. 72]. Автори вважають, що це ускладнює внутрішній контроль і може призводити до помилок у бухгалтерському обліку.

У межах дослідження науковці запропонували доповнити первинні документи окремими реквізитами щодо передачі ризиків, вигід та контролю над готовою продукцією [5, с. 74]. На нашу думку, така пропозиція є доцільною, оскільки дозволяє посилити доказовість моменту визнання доходу та забезпечити узгодженість облікових даних із вимогами МСФЗ.

Важливим елементом організації обліку доходів від реалізації готової продукції є належне інформаційне забезпечення процесу реалізації, зокрема з позиції податкового обліку. Ефективність формування податкових зобов'язань, достовірність визначення бази оподаткування та своєчасність складання податкової звітності безпосередньо залежать від повноти, достовірності та систематизації облікової інформації.

Інформаційне забезпечення процесу реалізації готової продукції охоплює сукупність первинних документів, облікових реєстрів, договорів, податкових накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, актів приймання-передачі продукції та внутрішньої управлінської документації підприємства. Саме на підставі зазначених документів формується інформація щодо доходів від реалізації, податкових зобов'язань з податку на додану вартість та фінансових результатів підприємства.

Особливого значення в системі податкового обліку набуває правильність оформлення податкових накладних та своєчасність їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, оскільки це безпосередньо впливає на виникнення податкових зобов'язань з ПДВ та можливість формування податкового кредиту у покупця. Недоліки в документальному забезпеченні реалізації продукції можуть призводити до податкових ризиків, фінансових санкцій та викривлення показників податкової звітності.

Крім того, важливою складовою інформаційного забезпечення є автоматизація облікових процесів, яка забезпечує оперативність формування даних щодо реалізації продукції, розрахунків із покупцями та нарахування податкових зобов'язань. Використання сучасних інформаційних систем бухгалтерського обліку дозволяє підвищити рівень внутрішнього контролю за повнотою відображення доходів та мінімізувати ризик помилок у податковому обліку.

Зарубіжні науковці також розглядають дохід як приріст економічних вигід підприємства. Представники англо-американської школи бухгалтерського обліку (Ч. Хорнгрен, К. Друрі, Дж. Фостер) трактують дохід як результат ефективного використання ресурсного потенціалу підприємства та збільшення

вартості капіталу. Основна увага при цьому приділяється достовірності оцінки доходів, принципу нарахування та відповідності доходів і витрат [4].

У міжнародній практиці бухгалтерського обліку широкого поширення набув підхід, відповідно до якого дохід визнається лише після виконання підприємством своїх зобов'язань перед покупцем. Такий підхід базується на концепції передачі контролю над активом, а не лише на формальному переході права власності. Саме ця концепція стала основою МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами», який був розроблений з метою уніфікації порядку визнання доходів у міжнародній обліковій практиці.

МСФЗ 15 передбачає застосування п'ятиетапної моделі визнання доходу: ідентифікація договору з клієнтом; визначення окремих зобов'язань за договором; встановлення ціни операції; розподіл ціни між зобов'язаннями; визнання доходу в момент виконання зобов'язань підприємством. Такий підхід забезпечує більш точне відображення економічної сутності господарських операцій та мінімізує ризик викривлення фінансових результатів.

На відміну від НП(С)БО 15 «Дохід», міжнародний стандарт значно деталізує критерії визнання доходу, враховує особливості довгострокових контрактів, змінної винагороди, бонусів, знижок та ризиків невиконання договорів. Крім того, МСФЗ 15 орієнтований не лише на юридичне оформлення операції, а насамперед на фактичну передачу покупцю контролю над товаром або послугою. Це підвищує достовірність фінансової звітності та забезпечує більш об'єктивне формування фінансових результатів підприємства.

Запровадження підходу МСФЗ 15 щодо визнання доходу після виконання підприємством зобов'язань перед покупцем має як переваги, так і певні недоліки для практики бухгалтерського обліку.

До основних переваг такого підходу належить більш достовірне відображення економічної сутності господарських операцій. Визнання доходу здійснюється не за формальним фактом відвантаження продукції, а після фактичної передачі контролю над активом покупцю, що забезпечує реальне відображення фінансових результатів діяльності підприємства. Крім того, МСФЗ 15 підвищує рівень прозорості фінансової звітності та забезпечує її порівнянність

на міжнародному рівні. Важливою перевагою є також можливість більш точного обліку довгострокових контрактів, змінної винагороди, бонусів, знижок та договірних ризиків. Такий підхід сприяє підвищенню якості управлінської інформації та ефективності фінансового аналізу.

Водночас застосування МСФЗ 15 характеризується і певними недоліками. Насамперед, стандарт є складним у практичному застосуванні, оскільки передбачає детальний аналіз умов договорів та професійне судження бухгалтера щодо моменту передачі контролю над активом. Це підвищує трудомісткість облікового процесу та потребує високого рівня кваліфікації облікового персоналу. Додатковою проблемою є необхідність модернізації інформаційних систем бухгалтерського обліку та адаптації внутрішньої документації підприємства. Крім того, значна кількість оціночних суджень може створювати ризик суб'єктивного трактування окремих операцій і впливати на достовірність визначення доходу. Для українських підприємств ускладненням також є недостатня гармонізація окремих положень НП(С)БО з вимогами МСФЗ 15, що може спричинити розбіжності між фінансовим та податковим обліком.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок, що більшість вітчизняних науковців розглядають дохід переважно як бухгалтерську категорію, пов'язану із формуванням фінансового результату, тоді як зарубіжні дослідники акцентують увагу на економічній сутності доходу та його впливі на приріст капіталу підприємства.

Критичний аналіз літературних джерел свідчить про наявність низки проблемних аспектів у сфері обліку доходів від реалізації готової продукції:

- недостатня узгодженість національних стандартів із міжнародними вимогами;
- відсутність чіткого документального підтвердження критеріїв визнання доходу;
- недосконалість методики відображення непрямих податків у складі доходів;
- різні підходи до визначення моменту визнання доходу.

На основі проведеного дослідження встановлено доцільність удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку доходів від реалізації готової продукції. З цією метою пропонується реалізувати такі напрями вдосконалення:

- забезпечити гармонізацію положень НП(С)БО 15 «Дохід» із вимогами МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами» у частині критеріїв визнання доходу, що сприятиме підвищенню достовірності фінансової звітності та узгодженості національної системи бухгалтерського обліку з міжнародною практикою;

- удосконалити систему первинного документування операцій реалізації продукції шляхом запровадження реквізитів, які підтверджують передачу покупцю ризиків, вигід та контролю над активом, що дозволить підвищити обґрунтованість моменту визнання доходу в бухгалтерському обліку;

- здійснювати відображення доходу від реалізації у бухгалтерському обліку за сумою чистого доходу без включення непрямих податків, зокрема податку на додану вартість та акцизного податку, оскільки такі платежі не формують економічних вигід підприємства та не призводять до зростання власного капіталу;

- посилити аналітичну складову обліку доходів шляхом деталізації інформації за видами продукції, контрагентами, договорами та центрами відповідальності, що забезпечить підвищення якості управлінської інформації та ефективності внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів підприємства.

Таким чином, поняття «дохід» є складною багатоаспектною економічною категорією, яка поєднує бухгалтерський, фінансовий та управлінський аспекти. Ефективна організація обліку доходів від реалізації готової продукції має базуватися на принципах достовірності, превалювання сутності над формою та узгодженості національних стандартів із міжнародною практикою.

1.2. Критерії визнання та порівняння доходів від реалізації готової продукції НП(С)БО та МСФЗ в умовах автоматизації

В умовах глобалізації економічних процесів та цифрової трансформації бухгалтерського обліку особливого значення набувають питання гармонізації національних і міжнародних підходів до визнання доходів від реалізації готової продукції. Доходи є одним із ключових показників фінансової звітності, оскільки характеризують результати операційної діяльності підприємства, впливають на визначення фінансового результату, податкових зобов'язань та інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання. Саме тому порядок визнання доходів потребує чіткого нормативного регулювання та належного інформаційного забезпечення.

В Україні облік доходів регламентується НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а для підприємств, що складають звітність за міжнародними стандартами, – МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами» [6; 7]. Введення МСФЗ 15 стало результатом необхідності уніфікації підходів до визнання доходів та усунення суперечностей, які існували між МСБО 18 «Дохід» і МСБО 11 «Будівельні контракти» [8, с. 701].

Дослідження наукових джерел свідчить, що сучасний підхід до визнання доходів у міжнародній практиці базується на концепції передачі контролю над активом покупцю, тоді як національні стандарти більшою мірою орієнтовані на факт передачі права власності та документального оформлення операції [1, с. 165].

Відповідно до НП(С)БО 15 дохід від реалізації продукції визнається у разі наявності таких умов:

- покупцю передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;
- підприємство не здійснює подальше управління та контроль за реалізованою продукцією;
- сума доходу може бути достовірно визначена;
- існує ймовірність отримання економічних вигід;

- витрати, пов'язані з операцією, можуть бути достовірно визначені [2].

Натомість МСФЗ 15 передбачає більш деталізований підхід до процесу визнання доходу. Згідно з міжнародним стандартом визнання доходу здійснюється на основі п'ятиетапної моделі:

1. Ідентифікація договору з клієнтом.
2. Визначення окремих зобов'язань щодо виконання.
3. Встановлення ціни операції.
4. Розподіл ціни операції між окремими зобов'язаннями.
5. Визнання доходу в момент виконання зобов'язань підприємством [8, с. 701; 9, с. 70].

На відміну від НП(С)БО 15, міжнародний стандарт орієнтований не лише на юридичний факт реалізації продукції, а насамперед на економічний зміст договірних відносин та передачу контролю над активом покупцю [10, с. 195].

Таблиця 1.1. Порівняльна таблиця НП(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками»

Критерій порівняння	НП(С)БО 15 «Дохід»	МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками»	Критичний висновок
1	2	3	4
Сфера застосування	Регламентує порядок формування інформації про доходи підприємства в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності [1].	Застосовується до договорів із клієнтами, крім договорів оренди, страхування, фінансових інструментів та окремих негрошових обмінів [2, с. 702].	МСФЗ 15 має вужчу, але більш конкретизовану сферу застосування, оскільки орієнтується саме на договірні відносини з клієнтами.

Продовження таблиці 1.1.

1	2	3	4
Основна концепція визнання доходу	Дохід визнається за умови передачі покупцю ризиків і вигід, пов'язаних із правом власності на продукцію [1].	Дохід визнається тоді, коли підприємство передає покупцю контроль над товаром або послугою [2, с. 703].	НП(С)БО 15 більше орієнтоване на право власності, тоді як МСФЗ 15 — на економічний зміст операції та контроль над активом.
Модель визнання доходу	Передбачено перелік умов, за наявності яких дохід може бути визнаний.	Використовується п'ятиетапна модель: ідентифікація договору; визначення зобов'язань; визначення ціни операції; розподіл ціни;	МСФЗ 15 забезпечує більш системний і деталізований механізм визнання доходу.

		визнання доходу при виконанні зобов'язань [2, с. 703]	
Роль договору	Договір враховується як підстава для реалізації, але стандарт не деталізує порядок аналізу договірних умов.	Договір є центральним елементом моделі визнання доходу. Підприємство має оцінити права сторін, умови оплати, комерційний зміст та ймовірність отримання компенсації [2, с. 702].	МСФЗ 15 посилює значення договору як джерела облікової інформації.
Договірні активи та зобов'язання	Такі категорії окремо не виділяються.	Запроваджуються поняття договірної активи та договірної зобов'язання, які виникають у процесі виконання договору [2, с. 703–704].	МСФЗ 15 підвищує аналітичність обліку, оскільки дозволяє відображати стан виконання договору.
Аванси покупців	Попередня оплата не визнається доходом, а відображається як зобов'язання.	Авансовий платіж формує договірне зобов'язання, яке припиняється після виконання зобов'язання та визнання виручки [2, с. 704].	Підходи загалом подібні, але МСФЗ 15 точніше розкриває економічну природу авансу.
Змінна винагорода	Питання бонусів, знижок, штрафів та ретро-знижок деталізовано недостатньо.	Передбачено оцінку змінної винагороди з використанням методу очікуваної вартості або найбільш імовірної суми [2, с. 705].	МСФЗ 15 краще пристосований до складних договорів і сучасної комерційної практики.
Часова вартість грошей	Механізм у межах НП(С)БО 15 прямо не деталізований.	Якщо між передачею товару та оплатою є значний часовий розрив, ціна операції коригується на ФК 2, с. 704–705].	МСФЗ 15 забезпечує точніше відображення доходу у довгострокових договорах.

Продовження табл.1.1

1	2	3	4
Визнання доходу в часі	Основна увага зосереджена на моменті реалізації продукції.	Дохід може визнаватися одночасно або протягом певного періоду залежно від умов договору та передачі контролю [2, с. 703].	МСФЗ 15 є гнучкішим і краще враховує специфіку різних галузей.
Розкриття інформації	Розкриття інформації є менш деталізованим.	Стандарт вимагає ширшого розкриття інформації щодо характеру, суми, часу виникнення та невизначеності доходів і грошових потоків.	МСФЗ 15 підвищує прозорість фінансової звітності.

Отже, проведений порівняльний аналіз НП(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками» свідчить про суттєві відмінності у підходах до визнання та обліку доходів від реалізації готової продукції. Національний стандарт переважно орієнтується на юридичний факт передачі права власності та має спрощений характер застосування. Натомість МСФЗ 15 базується на концепції передачі контролю над активом і враховує економічний зміст договірних відносин. Міжнародний стандарт забезпечує більш деталізований механізм визнання доходу, підвищує прозорість фінансової звітності та якість аналітичної інформації. Суттєвою відмінністю МСФЗ 15 є також запровадження поняття «договірні активи» та «договірні зобов'язання», які виникають у процесі виконання договору [8, с. 701]. У національних стандартах такі категорії відсутні, що певною мірою обмежує аналітичність інформації щодо стану виконання договірних умов. Водночас практичне застосування МСФЗ 15 потребує високого рівня професійного судження, автоматизації облікових процесів та адаптації облікової політики підприємства.

У статті Л. Ф. Маценко досліджено концептуальні зміни в обліку доходів після введення МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками». Авторка зазначає, що впровадження цього стандарту стало відповіддю на потребу уніфікації підходів до визнання виручки та врахування складних договірних відносин між підприємством і покупцем [8, с. 701]. Ключовою ідеєю статті є те, що МСФЗ 15 змінює підхід до обліку доходів: замість формального визнання виручки за фактом реалізації продукції застосовується договірна модель, заснована на зміні активів і зобов'язань підприємства. Зокрема, після укладення договору у продавця може виникати договірний актив або договірне зобов'язання залежно від того, чи виконано зобов'язання перед покупцем [8, с. 703–704]. Важливим науковим результатом статті є обґрунтування п'ятиетапного алгоритму визнання виручки. Авторка доводить, що підприємство повинно не лише зафіксувати факт продажу, а й проаналізувати договір, визначити окремі зобов'язання, встановити ціну операції, розподілити її між зобов'язаннями та визнати дохід лише після передачі контролю покупцю [8, с.

703]. Такий підхід є більш обґрунтованим порівняно з НП(С)БО 15, оскільки дозволяє точніше визначити момент виникнення доходу.

Разом із тим авторка підкреслює складність практичного застосування МСФЗ 15. Особливо це стосується договорів із авансовими платежами, правом повернення, гарантіями, змінною винагородою, бонусами, штрафами та довгостроковими умовами оплати [8, с. 702; 8, с. 705]. Отже, застосування МСФЗ 15 вимагає від бухгалтера не лише технічного відображення операції, а й професійного судження щодо економічного змісту договору.

Таким чином, порівняльний аналіз свідчить, що НП(С)БО 15 «Дохід» є більш простим і зручним для практичного застосування, однак воно менш деталізовано регулює складні договірні операції. МСФЗ 15, навпаки, забезпечує глибший аналіз операцій реалізації, оскільки базується на концепції передачі контролю, а не лише на переході ризиків і вигід. Наукова позиція Л. Ф. Маценко підтверджує, що впровадження МСФЗ 15 є важливим етапом наближення української облікової практики до міжнародних вимог. Водночас для ефективного застосування цього стандарту необхідні методичні рекомендації, адаптація облікової політики підприємств та підвищення професійної компетентності бухгалтерів [8, с. 705].

Вітчизняний науковець С.Б. Шипіна у процесі порівняння П(С)БО 15 та МСБО 18 зазначає, що міжнародні стандарти значно більше уваги приділяють оцінці ризиків та вигід, пов'язаних із володінням активом [1, с. 166]. Зокрема, відповідно до МСФЗ дохід не визнається у випадках, коли підприємство зберігає суттєві ризики щодо реалізованої продукції, навіть якщо право власності формально вже передане покупцю. В статті [1, с. 166], проведено комплексне дослідження проблем визнання, оцінки та облікового відображення доходів від реалізації продукції в умовах гармонізації національної системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами. Авторка акцентує увагу на тому, що достовірне визначення доходів є необхідною передумовою правильного формування фінансових результатів підприємства та забезпечення принципів бухгалтерського обліку — нарахування, відповідності доходів і витрат, послідовності та превалювання сутності над формою

Науковиця також акцентує увагу на відмінностях у класифікації доходів. Так, МСФЗ виділяє доходи від продажу товарів, надання послуг, використання активів іншими особами у формі відсотків, роялті та дивідендів, тоді як НП(С)БО передбачає більш деталізовану класифікацію доходів за видами діяльності [1, с. 166]. Це впливає на організацію синтетичного та аналітичного обліку, а також порядок складання фінансової звітності. Також, Шипіна С. Б. звертає увагу на те, що в МСФЗ поняття доходу розглядається переважно через приріст власного капіталу підприємства, тоді як національні стандарти додатково акцентують увагу на збільшенні активів або зменшенні зобов'язань.

Авторка доводить, що принциповою відмінністю міжнародного підходу є орієнтація не лише на юридичний факт передачі права власності, а насамперед на економічний зміст господарської операції, тобто передачу ризиків, вигід та контролю над активом покупцю. Зокрема, у роботі наведено перелік ситуацій, за яких відповідно до МСФЗ дохід не визнається навіть у випадку формального переходу права власності: наявність значних гарантійних зобов'язань, залежність отримання доходу від подальшої реалізації товару покупцем, необхідність завершення монтажу або право покупця на повернення товару. Науково обґрунтованим є висновок авторки про те, що національні стандарти бухгалтерського обліку недостатньо враховують економічну сутність господарських операцій, що може призводити до передчасного визнання доходів та викривлення фінансових результатів звітного періоду. У статті наголошується, що в окремих випадках П(С)БО розглядає операції як реалізацію продукції, тоді як за МСФЗ вони трактуються як фінансування діяльності підприємства. Практична значущість запропонованого підходу полягає у забезпеченні більш достовірного розмежування доходів між звітними періодами та мінімізації ризику викривлення фінансової звітності. Авторка підкреслює, що запропоновані зміни дозволять підвищити аналітичність облікової інформації та ефективність управління фінансовими результатами підприємства.

Разом із тим окремі положення дослідження потребують критичної оцінки. Зокрема, запропонований механізм використання субрахунку 691 може ускладнити систему синтетичного обліку та потребуватиме додаткового

аналітичного забезпечення, змін у робочому плані рахунків і модернізації програмного забезпечення бухгалтерського обліку. Крім того, авторкою недостатньо розкрито питання автоматизації обліку доходів та інтеграції запропонованого підходу в сучасні ERP-системи. Слід також врахувати, що стаття була написана до офіційного введення МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами», тому окремі положення базуються на МСБО 18 «Дохід», який нині втратив чинність. Водночас проведений авторкою аналіз має вагоме наукове значення, оскільки фактично передбачив основні концептуальні положення сучасної моделі визнання доходу за МСФЗ 15.

Важливою особливістю МСФЗ 15 є також врахування змінної винагороди. Згідно зі стандартом підприємство повинно оцінювати можливі бонуси, штрафи, знижки та інші елементи змінної компенсації й включати їх до ціни операції лише за умови високої ймовірності відсутності суттєвого коригування доходу в майбутньому [9, с. 70]. У НП(С)БО 15 такі положення практично не деталізовані.

Крім того, міжнародний стандарт передбачає врахування часової вартості грошей у випадках відстрочення платежів або надання передоплати [9, с. 71]. Якщо договір містить значний фінансовий компонент, підприємство повинно скоригувати суму доходу з урахуванням дисконтування. У національних стандартах даний механізм застосовується обмежено.

Суттєвою перевагою МСФЗ 15 є також орієнтація на професійне судження бухгалтера та економічний зміст операції. Водночас це створює додаткові труднощі для практичного застосування стандарту, особливо в умовах недостатнього рівня автоматизації облікових процесів.

В сучасних умовах цифровізації економіки особливого значення набуває автоматизація процесу обліку доходів від реалізації готової продукції. Автоматизовані інформаційні системи забезпечують оперативне формування первинної документації, контроль виконання договірних умов, своєчасне нарахування податкових зобов'язань та формування фінансової звітності.

На думку сучасних науковців, автоматизація бухгалтерського обліку сприяє підвищенню достовірності облікової інформації, мінімізує ризик помилок та забезпечує оперативність формування звітності [10, с. 196]. Особливо

важливим це є для підприємств із великим обсягом реалізаційних операцій та складною системою договірних відносин.

Використання сучасних ERP-систем, зокрема BAS ERP, SAP, Oracle, Microsoft Dynamics та інших програмних продуктів, дозволяє автоматизувати процес визнання доходу відповідно до вимог МСФЗ 15.

Зокрема, інформаційні системи забезпечують:

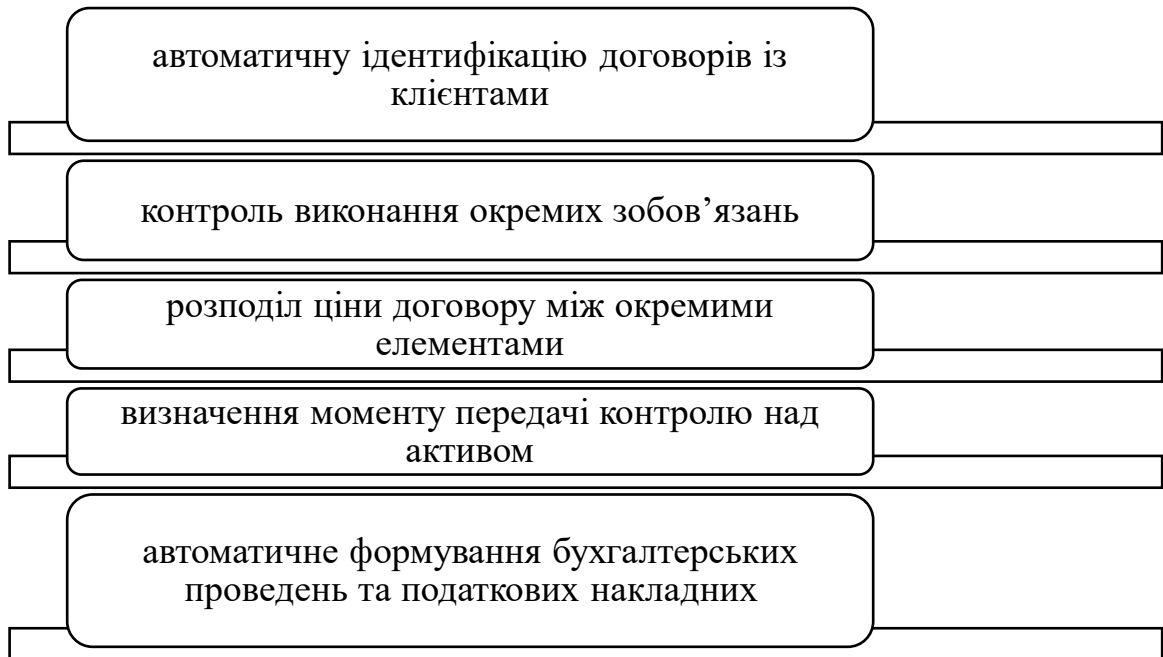


Рисунок 1.1 Використання сучасних ERP-систем

Разом із тим впровадження автоматизованих систем обліку доходів супроводжується певними проблемами. Насамперед це стосується необхідності адаптації програмного забезпечення до вимог МСФЗ 15, значної вартості автоматизації та потреби у висококваліфікованих фахівцях з бухгалтерського обліку й інформаційних технологій.

Дослідження показують, що більшість вітчизняних підприємств продовжують використовувати автоматизовані системи, орієнтовані переважно на вимоги національних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства. У зв'язку з цим виникають труднощі щодо повної реалізації механізмів МСФЗ 15, особливо в частині обліку договірних активів, змінної винагороди та багатокомпонентних договорів.

Порівняльний аналіз НП(С)БО 15 та МСФЗ 15 дозволяє виокремити основні відмінності між стандартами:

- МСФЗ 15 базується на концепції передачі контролю над активом, тоді як НП(С)БО 15 – переважно на передачі права власності;
- міжнародний стандарт передбачає поетапну модель визнання доходу;
- МСФЗ 15 враховує договірні активи та договірні зобов’язання;
- міжнародні стандарти деталізують механізм обліку змінної винагороди;
- НП(С)БО 15 має спрощений характер та меншою мірою орієнтоване на економічний зміст операцій.

Таблиця 1.2. Переваги та недоліки МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»

Переваги МСФЗ 15	Недоліки МСФЗ 15
забезпечення більш достовірного визначення доходу;	складність практичного застосування;
підвищення прозорості фінансової звітності;	необхідність професійного судження бухгалтера;
покращення порівнянності фінансової інформації;	значну трудомісткість облікових процедур;
врахування реального економічного змісту операцій;	потребу модернізації автоматизованих інформаційних систем;
можливість ефективного управління договірними ризиками.	ризик суб’єктивності під час оцінки окремих елементів договору.

Таким чином, проведений порівняльний аналіз НП(С)БО та МСФЗ свідчить, що міжнародні стандарти забезпечують більш комплексний, деталізований та економічно обґрунтований підхід до визнання доходів від реалізації готової продукції. Водночас ефективне застосування МСФЗ 15 вимагає належного рівня автоматизації облікових процесів, удосконалення інформаційного забезпечення та гармонізації національної системи бухгалтерського обліку з міжнародними вимогами.

У результаті проведеного дослідження узагальнено теоретичні основи формування доходів від реалізації готової продукції як об’єкта бухгалтерського обліку та оподаткування. Встановлено, що дохід є складною економічною категорією, яка характеризує приріст економічних вигід підприємства та безпосередньо впливає на формування фінансових результатів діяльності суб’єкта господарювання. Проведений аналіз наукових джерел показав

відсутність єдиного підходу до трактування поняття «дохід», що зумовлено різними методологічними підходами національної та міжнародної систем бухгалтерського обліку.

У процесі дослідження встановлено, що МСФЗ 15 забезпечує більш деталізований механізм визнання доходу порівняно з НП(С)БО 15, оскільки базується на концепції передачі контролю над активом та виконання договірних зобов'язань. Визначено, що ефективність обліку доходів значною мірою залежить від рівня інформаційного забезпечення, якості первинного документування та автоматизації облікових процесів. Обґрунтовано необхідність гармонізації національних стандартів із міжнародними вимогами та удосконалення аналітичного обліку доходів від реалізації продукції.

2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПАТ АМКР

2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ АМКР

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є одним із найбільших гірничо-металургійних підприємств України та входить до складу міжнародної групи ArcelorMittal. Підприємство здійснює повний металургійний цикл виробництва, який охоплює видобуток залізної руди, виробництво коксу, чавуну, сталі та прокату [12].

Основним видом економічної діяльності підприємства відповідно до КВЕД є виробництво чавуну, сталі та феросплавів (код 24.10). За даними фінансової звітності (дод А,Б), середньооблікова чисельність працівників у 2025 році становила 12 644 особи, а статутний капітал товариства — 3 859 533 тис. грн (дод.А,Б) . Незважаючи на складні умови функціонування в період воєнного стану, підприємство продовжує здійснювати виробничу діяльність, забезпечуючи значний внесок у розвиток металургійної галузі України та формування експортного потенціалу держави [12].

Проведення аналізу діяльності підприємства, що становить суспільний інтерес, має важливе значення для забезпечення прозорості, підзвітності та ефективності управління. Результати аналізу дозволяють оцінити фінансовий стан, платоспроможність, ділову активність та перспективи розвитку підприємства. Для таких суб'єктів господарювання аналіз є інструментом формування довіри інвесторів, кредиторів, державних органів і суспільства загалом. Він сприяє своєчасному виявленню ризиків, прийняттю обґрунтованих управлінських рішень та підвищенню конкурентоспроможності. Крім того, аналіз дає можливість оцінити внесок підприємства у розвиток економіки, зайнятість населення та формування бюджетних надходжень.

У додатку В наведено аналіз основних показників діяльності ПАТ АМКР за 2023-2025 рр.

Проведений аналіз свідчить про поступове відновлення виробничо-господарської діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» упродовж 2023–2025 рр., хоча підприємство продовжує працювати в умовах збитковості, зумовленої впливом воєнних, логістичних та ринкових факторів.

Насамперед слід відзначити позитивну динаміку чистого доходу від реалізації продукції, який зріс з 41 848 635 тис. грн у 2023 р. до 64 591 407 тис. грн у 2024 р., тобто на 54,35 %, а у 2025 р. досяг 70 634 443 тис. грн, що на 9,36 % більше порівняно з попереднім роком. Зростання доходу пов'язане зі збільшенням обсягів виробництва металопродукції, частковим відновленням експортних поставок через морський коридор, покращенням логістичних маршрутів та стабілізацією зовнішнього попиту на металургійну продукцію .

Одночасно із зростанням доходів спостерігається збільшення собівартості реалізованої продукції з 50 635 909 тис. грн у 2023 р. до 75 361 466 тис. грн у 2025 р. Загалом за досліджуваний період приріст становив майже 48,8 %. Така тенденція пояснюється підвищенням цін на енергоносії, паливо, сировину, зростанням витрат на логістику, ремонти виробничих потужностей та забезпечення безперервності виробництва в умовах воєнного стану. При цьому темпи зростання собівартості у 2025 році практично відповідали темпам зростання доходу, що свідчить про збереження високої витратомісткості виробництва.

Логічним наслідком перевищення собівартості над чистим доходом стало формування валового збитку протягом усіх аналізованих років. Водночас його розмір скоротився з 8 787 274 тис. грн у 2023 р. до 4 450 719 тис. грн у 2024 р., тобто майже вдвічі. Це свідчить про підвищення ефективності використання виробничих ресурсів та покращення структури реалізації продукції. Однак у 2025 році валовий збиток знову зріс до 4 727 023 тис. грн, що може бути пов'язано з випереджаючим зростанням виробничих витрат порівняно з доходами.

Показник інших операційних доходів характеризується нестабільною динамікою. У 2024 році він зменшився на 12,48 %, а у 2025 році зріс на 31,58 %. Такі коливання можуть бути пов'язані зі змінами обсягів реалізації оборотних

активів, курсовими різницями, отриманням компенсацій та іншими операційними надходженнями.

Негативною тенденцією є постійне зростання адміністративних витрат, які збільшилися з 1 679 688 тис. грн у 2023 р. до 2 597 859 тис. грн у 2025 р. Приріст за два роки становив 54,7 %. Основними факторами зростання стали підвищення витрат на оплату праці управлінського персоналу, інформаційне забезпечення, охорону праці, безпеку виробництва та загальногосподарське обслуговування. Збільшення адміністративних витрат без відповідного приросту прибутковості негативно впливає на фінансові результати підприємства.

Аналогічна ситуація спостерігається щодо витрат на збут, які протягом 2023–2025 рр. зросли на 32,7 %. Незважаючи на незначну частку у структурі витрат, їх збільшення пов'язане з розширенням обсягів реалізації продукції, зростанням транспортних тарифів та витрат на логістичне забезпечення експортних операцій.

Сукупний вплив наведених факторів відобразився на фінансовому результаті від операційної діяльності. У 2024 році операційний збиток скоротився на 3 182 638 тис. грн порівняно з 2023 роком, що є позитивною тенденцією та свідчить про часткове відновлення операційної ефективності підприємства. Проте у 2025 році розмір операційного збитку знову збільшився до 7 762 609 тис. грн, що вказує на посилення негативного впливу витратних факторів.

Кінцевий чистий фінансовий результат також залишається від'ємним. У 2023 році підприємство отримало збиток у розмірі 11 811 030 тис. грн. У 2024 році його вдалося скоротити до 8 848 963 тис. грн, що було зумовлено насамперед зростанням доходів від реалізації та покращенням операційної діяльності. Проте у 2025 році чистий збиток практично не змінився і становив 8 896 797 тис. грн, що свідчить про недостатність досягнутого рівня доходності для покриття виробничих, адміністративних та фінансових витрат.

Таким чином, між досліджуваними показниками простежується чіткий причинно-наслідковий зв'язок: зростання чистого доходу позитивно впливає на фінансові результати підприємства, проте його ефект нівелюється високими

темпами збільшення собівартості продукції та адміністративних витрат. Незважаючи на поступове відновлення виробництва та збуту, ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» поки що не досягло рівня рентабельної діяльності, що обумовлює необхідність посилення контролю за витратами, оптимізації виробничих процесів та підвищення ефективності управління витратами.

Наступним кроком проведемо аналіз динаміки формування доходів підприємства. Аналіз динаміки доходів дає змогу оцінити ефективність основної діяльності ПАТ «АМКР», своєчасно виявити негативні тенденції та визначити резерви зростання. В умовах високої залежності від зовнішніх ринків доходи є ключовим індикатором фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства. У дод. Г проведемо аналіз динаміки доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2023–2025 рр.. По результату аналізу зробимо висновки .

Проведений аналіз свідчить, що основним джерелом формування доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» протягом 2023–2025 рр. залишався чистий дохід від реалізації готової продукції, частка якого стабільно перевищувала 99 % загального обсягу доходів підприємства. Це підтверджує виробничу спрямованість діяльності товариства та визначальну роль реалізації металопродукції у формуванні фінансових результатів.

У 2024 році чистий дохід від реалізації зріс на 22 742 772 тис. грн, або на 54,35 % порівняно з 2023 роком. Основними факторами такого зростання стали поступове відновлення виробничих потужностей після кризових явищ воєнного періоду, збільшення обсягів експорту металопродукції, стабілізація логістичних маршрутів та покращення кон'юнктури світового ринку металів. Крім того, на збільшення доходу вплинуло зростання обсягів реалізації продукції з більшою доданою вартістю.

У 2025 році позитивна тенденція збереглася, однак темпи зростання суттєво уповільнилися. Чистий дохід збільшився на 6 043 036 тис. грн, або на 9,36 %. Це свідчить про досягнення певного рівня стабілізації діяльності підприємства та поступове вичерпання ефекту післякризового відновлення. Додатковим стримуючим фактором виступали високі виробничі витрати,

коливання цін на світових ринках металопродукції та складна зовнішньоекономічна ситуація.

Інші операційні доходи мають незначну частку в структурі доходів підприємства та характеризуються нестабільною динамікою. У 2024 році їх обсяг скоротився на 12,48 %, що може бути пов'язано зі зменшенням доходів від курсових різниць, реалізації оборотних активів або інших операційних надходжень. У 2025 році цей показник зріс на 31,58 %, що свідчить про активізацію супутньої операційної діяльності.

Інші фінансові доходи демонструють значні коливання. У 2024 році вони збільшилися на 33,5 %, а у 2025 році скоротилися на 71,25 %. Така динаміка може бути обумовлена змінами у розміщенні вільних грошових коштів, обсягах нарахованих відсотків та впливом валютних операцій.

Таким чином, між досліджуваними показниками простежується чіткий причинно-наслідковий зв'язок. Зростання чистого доходу від реалізації продукції є результатом відновлення виробничої діяльності та розширення обсягів продажу. Саме доходи від реалізації формують основну частину грошових надходжень підприємства та визначають його фінансову стійкість. Водночас подальше підвищення ефективності діяльності залежить не лише від збільшення доходів, а й від здатності підприємства контролювати собівартість виробництва та адміністративні витрати, оскільки саме вони суттєво впливають на формування кінцевого фінансового результату.

Після аналізу динаміки доходів доцільно дослідити їх структуру, оскільки зростання загального обсягу доходів не дає повного уявлення про джерела їх формування. Структурний аналіз дозволяє визначити роль кожного виду доходів у формуванні загального фінансового результату підприємства та оцінити ступінь залежності від основної діяльності.

Крім того, результати попереднього аналізу засвідчили суттєве зростання чистого доходу від реалізації продукції у 2023–2025 рр. Для встановлення причин таких змін необхідно дослідити структуру доходів та визначити, чи було збільшення доходів забезпечене саме реалізацією готової продукції, чи іншими операційними та фінансовими надходженнями. Такий підхід дає можливість

об'єктивно оцінити ефективність основної діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» та обґрунтувати подальший аналіз обліку доходів від реалізації готової продукції як ключового об'єкта дослідження

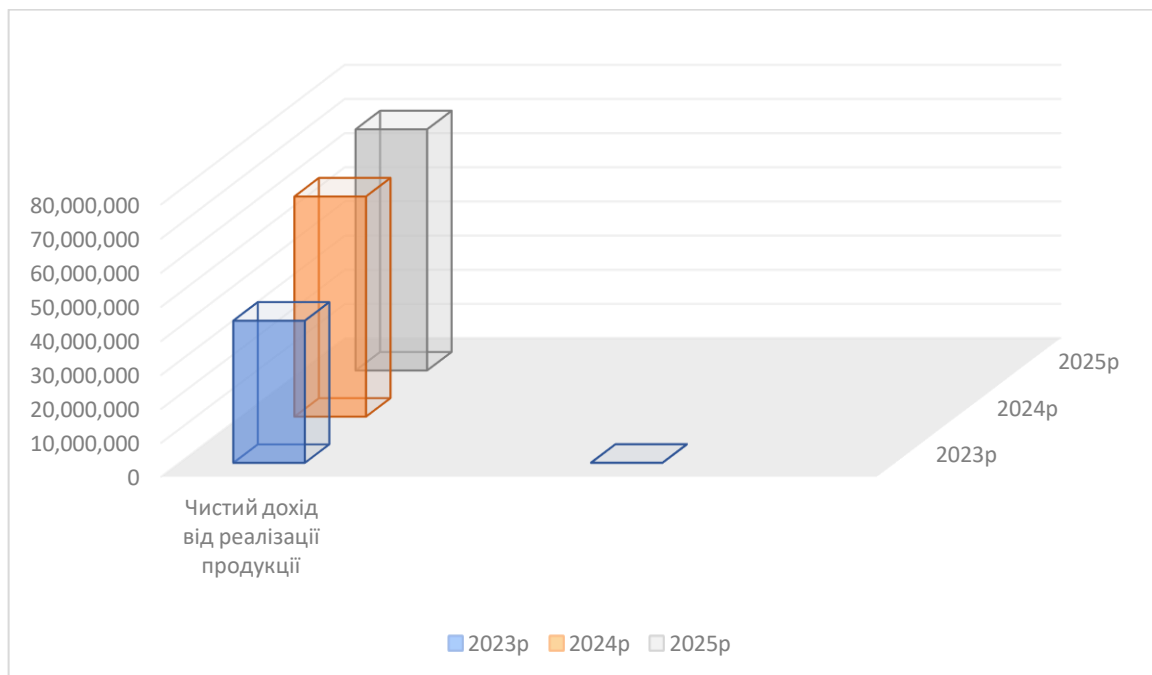


Рисунок 2.1. Динаміка чистого доходу від реалізації продукції ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» протягом 2023–2025 рр

Діаграма наочно демонструє стійку тенденцію до зростання чистого доходу від реалізації продукції ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» протягом 2023–2025 рр. Найбільший приріст спостерігався у 2024 році, що свідчить про відновлення обсягів виробництва та реалізації продукції. Подальше зростання доходу у 2025 році підтверджує стабілізацію операційної діяльності підприємства та зміцнення його ринкових позицій.

В таблиці 2.1. надана структура та частка доходів ПАТ АМКР за три роки.

Таблиця 2.1. Аналіз структури доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2023–2025 рр.

Показник	2023 р., тис. грн	Частка, %	2024 р., тис. грн	Частка, %	2025 р., тис. грн	Частка, %
Чистий дохід від реалізації продукції	41 848 635	98,87	64 591 407	99,32	70 634 443	99,28
Інші операційні доходи	429 403	1,01	375 811	0,58	494 499	0,69
Інші фінансові доходи	48 123	0,12	64 246	0,10	18 469	0,03
Усього доходів	42 326 161	100,00	65 031 464	100,00	71 147 411	100,00

Розраховано автором на основі фінансової звітності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2023–2025 рр.

Аналіз структури доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» свідчить про високий рівень концентрації доходів навколо основної діяльності підприємства. Протягом 2023–2025 рр. найбільшу частку в загальному обсязі доходів займав чистий дохід від реалізації готової продукції, який коливався від 98,87 % до 99,32 %. Така структура є характерною для великих металургійних підприємств із повним виробничим циклом та свідчить про стабільну орієнтацію підприємства на виробництво і реалізацію металопродукції.

У 2024 році частка доходів від реалізації продукції зросла до 99,32 %, що обумовлено більш високими темпами зростання обсягів реалізації порівняно з іншими видами доходів. У 2025 році показник незначно знизився до 99,28 %, однак залишився на надзвичайно високому рівні. Це свідчить про те, що фінансові результати підприємства практично повністю залежать від ефективності основної діяльності та кон'юнктури ринку металопродукції.

Частка інших операційних доходів протягом аналізованого періоду не перевищувала 1,01 %. У 2024 році вона скоротилася до 0,58 %, що пов'язано зі зменшенням обсягів інших операційних надходжень. У 2025 році спостерігається певне відновлення показника до 0,69 %, однак його вплив на загальний обсяг доходів залишається несуттєвим.

Найменшу частку в структурі доходів займали інші фінансові доходи, питома вага яких зменшилася з 0,12 % у 2023 році до 0,03 % у 2025 році. Це свідчить про те, що підприємство практично не формує доходи за рахунок фінансових інструментів, а основним джерелом надходжень залишаються операції з реалізації готової продукції.

Отже, структура доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є однокомпонентною та характеризується абсолютним домінуванням доходів від реалізації готової продукції. Така залежність від основної діяльності підвищує чутливість підприємства до змін обсягів виробництва, світових цін на металопродукцію, логістичних умов та зовнішньоекономічної кон'юнктури. Водночас саме доходи від реалізації виступають головним об'єктом бухгалтерського обліку та оподаткування.

Проведений аналіз динаміки та структури доходів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» дозволив встановити основні тенденції формування доходів підприємства у 2023–2025 рр. Отримані результати свідчать про домінування доходів від реалізації готової продукції у загальному обсязі надходжень. Водночас для комплексної оцінки ефективності діяльності недостатньо дослідити лише процес формування доходів. Важливим є визначення їх взаємозв'язку із собівартістю реалізованої продукції та фінансовими результатами підприємства. Саме співвідношення між доходами та витратами визначає здатність суб'єкта господарювання генерувати прибуток і забезпечувати фінансову стійкість. У зв'язку з цим доцільним є проведення аналізу взаємозалежності доходів, собівартості реалізації та фінансових результатів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

У додатку Д наведемо результати аналізу взаємозв'язку доходів, собівартості та фінансових результатів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2023–2025 рр.

Проведений аналіз дозволив встановити ключові закономірності формування фінансових результатів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» та визначити вплив доходів і собівартості на ефективність діяльності підприємства. Отримані результати свідчать про наявність тісного причинно-наслідкового зв'язку між обсягами реалізації продукції, рівнем виробничих витрат та кінцевими фінансовими результатами.

Упродовж досліджуваного періоду підприємство демонструвало позитивну динаміку чистого доходу від реалізації продукції. У 2024 році його обсяг збільшився на 22 742 772 тис. грн, або на 54,35 %, порівняно з 2023 роком. У 2025 році дохід зріс ще на 6 043 036 тис. грн, або на 9,36 %. Таке зростання стало наслідком поступового відновлення виробничої діяльності, збільшення обсягів випуску металопродукції, покращення логістичних можливостей та розширення експортних поставок. Крім того, на величину доходів впливали зміни кон'юнктури світового ринку металопродукції та рівень цін на металургійну продукцію.

Водночас зростання доходів супроводжувалося суттєвим збільшенням собівартості реалізованої продукції. У 2024 році собівартість зросла на 18 406 217 тис. грн, або на 36,35 %, а у 2025 році — ще на 6 319 340 тис. грн, або на 9,15 %. Основними чинниками такого зростання стали високі витрати на енергоносії, сировину, транспортно-логістичне забезпечення, ремонти виробничого обладнання та підтримання безперервності виробничого процесу в умовах воєнного стану.

Порівняння темпів зростання доходів і собівартості дозволяє зробити важливий висновок. У 2024 році доходи зростали швидше, ніж виробничі витрати, що позитивно вплинуло на фінансові результати підприємства. Саме цим пояснюється скорочення валового збитку на 4 336 555 тис. грн. Проте у 2025 році темпи приросту доходів і собівартості практично зрівнялися, що призвело до погіршення валового результату та збільшення валового збитку на 276 304 тис. грн.

Важливим показником ефективності є рівень собівартості на одну гривню доходу. Якщо у 2023 році для отримання 1 грн доходу підприємство витрачало 1,21 грн, то у 2024–2025 рр. цей показник скоротився до 1,07 грн. Незважаючи на позитивну тенденцію, рівень витрат залишається вищим за рівень доходів, що свідчить про збитковість основної діяльності.

Логічним наслідком перевищення собівартості над доходами стало формування від'ємного валового фінансового результату протягом усього досліджуваного періоду. Водночас валова збитковість скоротилася з 20,99 % у 2023 році до 6,69 % у 2025 році. Це свідчить про поступове підвищення ефективності виробничої діяльності та покращення співвідношення між доходами і виробничими витратами.

Аналогічна тенденція простежується щодо операційного та чистого фінансового результатів. У 2024 році операційний збиток скоротився на 31,01 %, а чистий збиток — на 25,08 %. Такі зміни стали наслідком зростання доходів від реалізації продукції та покращення показників операційної діяльності. Однак у 2025 році відбулося незначне погіршення фінансових результатів, що свідчить про збереження впливу негативних зовнішніх та внутрішніх факторів.

Позитивною тенденцією є скорочення збитковості з 28,22 % у 2023 році до 12,60 % у 2025 році. Це означає, що підприємство поступово підвищує ефективність використання ресурсів та наближається до досягнення беззбиткової діяльності.

Отже, результати аналізу підтверджують, що фінансовий стан ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» безпосередньо залежить від співвідношення між доходами від реалізації продукції та рівнем собівартості. Незважаючи на стале зростання доходів, високий рівень виробничих витрат продовжує стримувати формування прибутку. Тому одним із пріоритетних напрямів підвищення ефективності діяльності підприємства є оптимізація собівартості продукції, удосконалення системи управління витратами та підвищення рентабельності основної діяльності. Саме ці фактори визначатимуть можливості покращення фінансових результатів у майбутніх періодах.

Проведений аналіз фінансово-господарської діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» дозволив оцінити особливості формування доходів, їх динаміку, структуру та вплив на фінансові результати підприємства. Однак для комплексного дослідження доходів від реалізації готової продукції важливим є не лише аналіз економічних показників, а й вивчення організації бухгалтерського обліку та положень облікової політики підприємства. Саме облікова політика визначає методичні засади визнання, оцінки та відображення доходів у системі бухгалтерського обліку і фінансовій звітності, що безпосередньо впливає на достовірність фінансових результатів та якість інформаційного забезпечення управлінських рішень.

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» належить до підприємств, що становлять суспільний інтерес, тому організація бухгалтерського обліку здійснюється відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Облік на підприємстві ведеться централізовано спеціалізованими структурними підрозділами фінансової служби, які забезпечують формування первинної, аналітичної та узагальнюючої інформації щодо господарських операцій.

Аналіз основних положень облікової політики свідчить, що підприємство визнає дохід відповідно до вимог МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами». Для визнання доходу застосовується п'ятиетапна модель, яка передбачає ідентифікацію договору, визначення зобов'язань щодо виконання, встановлення

ціни операції, розподіл ціни між окремими зобов'язаннями та визнання доходу в момент виконання таких зобов'язань (дод. Е). Дохід від реалізації готової продукції визнається переважно в певний момент часу, коли контроль над продукцією переходить до покупця. Таким моментом є передача права власності відповідно до умов договору поставки. Отже, ключовим критерієм визнання доходу виступає передача контролю над товаром, а не факт отримання грошових коштів (дод. Е).

Важливою складовою організації обліку є високий рівень автоматизації облікових процесів. Масштаби діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», значна кількість господарських операцій та необхідність підготовки звітності за міжнародними стандартами зумовлюють використання сучасних корпоративних інформаційних систем управління ресурсами підприємства (SAP/ERP-систем). Автоматизація забезпечує оперативне накопичення, обробку та узагальнення облікової інформації, підвищує достовірність даних і сприяє ефективному контролю за формуванням доходів від реалізації готової продукції.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку та положення облікової політики ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» відповідають вимогам МСФЗ та забезпечують належне відображення доходів у фінансовій звітності. Це створює інформаційну основу для прийняття управлінських рішень і підвищує рівень прозорості діяльності підприємства як суб'єкта суспільного інтересу.

2.2. Особливості обліку, контролю та оподаткуванню доходів від реалізації готової продукції умовах використання інформаційних систем

Після дослідження показників діяльності та положень облікової політики ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» доцільно розглянути практичні аспекти обліку, контролю та оподаткування доходів від реалізації готової продукції.

Доходи від реалізації готової продукції є основним джерелом формування фінансових результатів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». У 2025 році чистий дохід від реалізації продукції становив 70 634 443 тис. грн, що підтверджує визначальну роль реалізації металопродукції у діяльності підприємства.

Організація обліку доходів базується на використанні сучасної ERP-системи SAP, яка забезпечує інтеграцію виробничих, збутових, облікових та фінансових процесів підприємства. Усі господарські операції документуються та

відображаються в єдиній інформаційній системі, що сприяє оперативності формування облікової інформації та підвищує рівень контролю за доходами.

Документальне оформлення реалізації готової продукції здійснюється на підставі укладених договорів поставки, видаткових накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур та інших первинних документів. Інформація про відвантаження продукції надходить до SAP із відповідних виробничих та збутових підрозділів. Важливе значення має розмежування понять «відвантаження» та «реалізація», оскільки факт вибуття продукції зі складу не завжди означає виникнення доходу.

Визнання доходу здійснюється відповідно до вимог МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами». Дохід визнається у момент переходу контролю над продукцією до покупця згідно з умовами договору. При цьому ключовим критерієм виступає виконання зобов'язань щодо поставки продукції, а не факт надходження грошових коштів. Такий підхід забезпечує дотримання принципу нарахування та достовірність фінансової звітності.

Для обліку реалізації продукції використовуються взаємопов'язані модулі MM (Material Management), FI (Financial Accounting) та Controlling. Модуль MM забезпечує контроль руху готової продукції та її відвантаження покупцям. Модуль FI відповідає за формування бухгалтерських записів і фінансової звітності. Модуль Controlling використовується для аналізу витрат, калькулювання собівартості та контролю фінансових результатів.

На ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» процес бухгалтерського обліку доходів від реалізації готової продукції побудований на використанні інтегрованої ERP-системи SAP, яка забезпечує автоматизацію всіх етапів облікового процесу. Система об'єднує виробництво, складський облік, збут, фінанси, контролінг та формування звітності в єдиному інформаційному середовищі. У системі SAP відповідні бухгалтерські проведення формуються автоматично після введення первинних документів та виконання налаштованих бізнес-процесів.

Після проведення документа реалізації система автоматично відображає дохід проведенням Дт 361 «Розрахунки з покупцями та замовниками» – Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Одночасно виконується списання виробничої собівартості реалізованої продукції проведенням Дт 901 – Кт 26. Такі

операції формуються відповідно до налаштованих алгоритмів SAP та плану рахунків підприємства. По кнопці виконати, отримуємо сальдо по всім рахункам. Далі, натиснемо на прапорець «Схвалено» і створюємо бухгалтерські проведення:

Закриття періоду

Для періоду закриття 95 з 2025-09 До 2025-09

Посилання 1 Посилання 2 Строк викона Дата документа Примітки Філіал

Для кінцевого періоду 95 best-run Consulting

Початкове сальдо

#	Схвал...	Код рахунку	Назва рахунку	Вал...	Сальдо (ВВ)	Сальдо (ІВ)	Сальдо (СВ)	Філіал	Пос...
1	<input checked="" type="checkbox"/>	702	Дохід від реаліза грн		-21'104,00	0,00	-21'104,00		
2	<input checked="" type="checkbox"/>	719	Інші доходи від грн		-4'218'000,00	0,00	-4'218'000,00		49
3	<input checked="" type="checkbox"/>	902	Собівартість реє грн		3'793,00	0,00	3'793,00		
4	<input checked="" type="checkbox"/>	921	Адміністративні грн		1'330,00	0,00	1'330,00		
5	<input checked="" type="checkbox"/>	921-1	Субрахунок (ст. грн		9,00	0,00	9,00		
					-4'233'972,00		-4'233'972,00		

Виконати Створити автоматичні коментарі

Рисунок 2.2. Формування доходу та фінансового результату в програмі SAP

Важливою перевагою системи є автоматичне визначення фінансового результату. Наприкінці звітного періоду SAP виконує процедуру закриття рахунків доходів і витрат та формує фінансовий результат підприємства. У процесі закриття система узагальнює обороти рахунків, переносить їх на рахунок фінансових результатів та забезпечує підготовку фінансової звітності.

Закриття періоду

Період: місяць

Рік: 2025

Заповнити

Дт	Кт	Сума	Бухгалтерськ...
701	791	-55'908,00	4229
702	791	1'805'468,48	4230
703	791	-192'063,77	4231
711	791	0,00	
712	791	-1'096'450'000,00	4232
713	791	0,00	
714	791	-1'828,50	4233
719	791	-293'170,00	4234
791	901	9'335,55	4235
791	902	-13'714,35	4236
791	903	76'200,00	4237
791	921	4'674'548,80	4238
791	942	0,00	
791	943	-10'525,31	4239
791	945	2'359,80	4240
791	947	0,00	
791	949	12'929,31	4241
792	952	-4'238,06	4242
793	976	0,00	
793	977	0,00	

Рисунок 2.3 Списання на фінансовий результат в програмі SAP доходів та витрат

Відображення доходів у фінансовій звітності здійснюється у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). За підсумками 2025 року чистий дохід від реалізації продукції становив 70 634 443 тис. грн, що на 9,36 % більше порівняно з попереднім роком. Водночас собівартість реалізованої продукції досягла 75 361 466 тис. грн, що зумовило формування валового збитку в сумі 4 727 023 тис. грн.

Таким чином, використання SAP на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» забезпечує автоматизацію обліку доходів від реалізації готової продукції, підвищує достовірність облікової інформації, прискорює формування фінансової звітності та створює ефективну інформаційну основу для управління фінансовими результатами підприємства.

Ефективність обліку доходів від реалізації готової продукції значною мірою залежить від організації внутрішнього контролю. На ПАТ

«АрселорМіттал Кривий Ріг» ключову роль у цьому процесі відіграє Відділ контролінгу продажів та фінансових ризиків, який забезпечує контроль інформації щодо реалізації металопродукції та пов'язаних фінансових ризиків.

Одним із найважливіших напрямів є контроль договірної дисципліни. До укладання договорів здійснюється комплексна перевірка потенційних покупців із застосуванням інструментів фінансового аналізу та відкритих інформаційних ресурсів. Для оцінювання платоспроможності контрагентів використовуються методи OSINT, які передбачають аналіз відкритих джерел інформації, судових реєстрів, податкових даних та відомостей про фінансовий стан підприємства.

На ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» інструменти OSINT використовуються як елемент системи контролю договірної дисципліни та управління фінансовими ризиками при роботі з покупцями продукції. Перед встановленням кредитних лімітів і укладанням договорів Відділ контролінгу продажів та фінансових ризиків аналізує відкриті джерела інформації щодо потенційних контрагентів. Зокрема, перевіряються відомості з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, судового реєстру, реєстру боржників, податкових сервісів, а також спеціалізованих аналітичних платформ YouControl та Opendatabot. Отримана інформація доповнюється аналізом фінансової звітності покупців, показників ліквідності, рівня дебіторської та кредиторської заборгованості. Результати OSINT-дослідження використовуються для оцінки платоспроможності контрагентів, визначення кредитних ризиків та прийняття рішень щодо умов співпраці, розміру кредитного ліміту або необхідності додаткового забезпечення зобов'язань.

Додатково відділ контролінгу аналізує фінансову звітність покупців, рівень дебіторської та кредиторської заборгованості, а також історію розрахунків за попередніми операціями. На основі отриманих результатів визначаються кредитні ліміти та умови співпраці.

Наступним елементом є контроль відвантаження готової продукції. Відділ контролінгу ПАТ АМКР щоденно формує звіти щодо фактичних обсягів реалізації та відвантаження металопродукції. Особлива увага приділяється відповідності обсягів відвантаження умовам укладених договорів та виробничим

планам підприємства. Контроль здійснюється за допомогою SAP, що дозволяє оперативно відстежувати рух продукції та залишки на складах.

Важливе значення має розмежування понять «відвантаження» та «реалізація». У практиці підприємства можливі ситуації, коли продукція фізично залишає територію заводу, проте дохід ще не підлягає визнанню. Саме тому інформація щодо відвантаження додатково перевіряється на предмет повернень продукції, змін маршрутів постачання та виконання договірних умов.

Контроль розрахунків із покупцями спрямований на мінімізацію ризику виникнення простроченої дебіторської заборгованості. Відділ контролінгу ПАТ АМКР постійно моніторить стан розрахунків та інформує фінансового директора про наявність прострочених платежів. За результатами такого моніторингу можуть переглядатися кредитні ліміти покупців або застосовуватися додаткові механізми забезпечення платежів. Окремим напрямом виступає контроль правильності визначення доходів. Працівники відділу здійснюють звірку даних щодо реалізації продукції, обсягів відвантаження та сум надходжень, які формуються в SAP. Виявлені розбіжності можуть бути наслідком технічних помилок або людського фактору, тому підлягають додатковій перевірці та коригуванню.

Таким чином, система контролю операцій з реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» ґрунтується на поєднанні фінансового аналізу, інструментів OSINT, автоматизованого контролю в SAP та постійного моніторингу договірної дисципліни. Такий підхід забезпечує достовірність облікових даних, своєчасне визнання доходів та зниження фінансових ризиків підприємства.

Важливою складовою обліку доходів від реалізації готової продукції є їх правильне оподаткування. Для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», як одного з найбільших платників податків України, своєчасне визначення податкових зобов'язань має суттєве значення для забезпечення фінансової стабільності та дотримання вимог податкового законодавства.

Під час реалізації готової продукції у підприємства виникають податкові зобов'язання з податку на додану вартість. Відповідно до вимог Податкового

кодексу України датою виникнення податкових зобов'язань є дата першої події. Такою подією виступає або отримання оплати від покупця, або відвантаження продукції. Для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» найбільш поширеною є ситуація, коли податкові зобов'язання виникають у момент відвантаження металопродукції покупцю. На підставі первинних документів у системі SAP автоматично формується податкова накладна та здійснюється її реєстрація в Єдиному реєстрі податкових накладних.

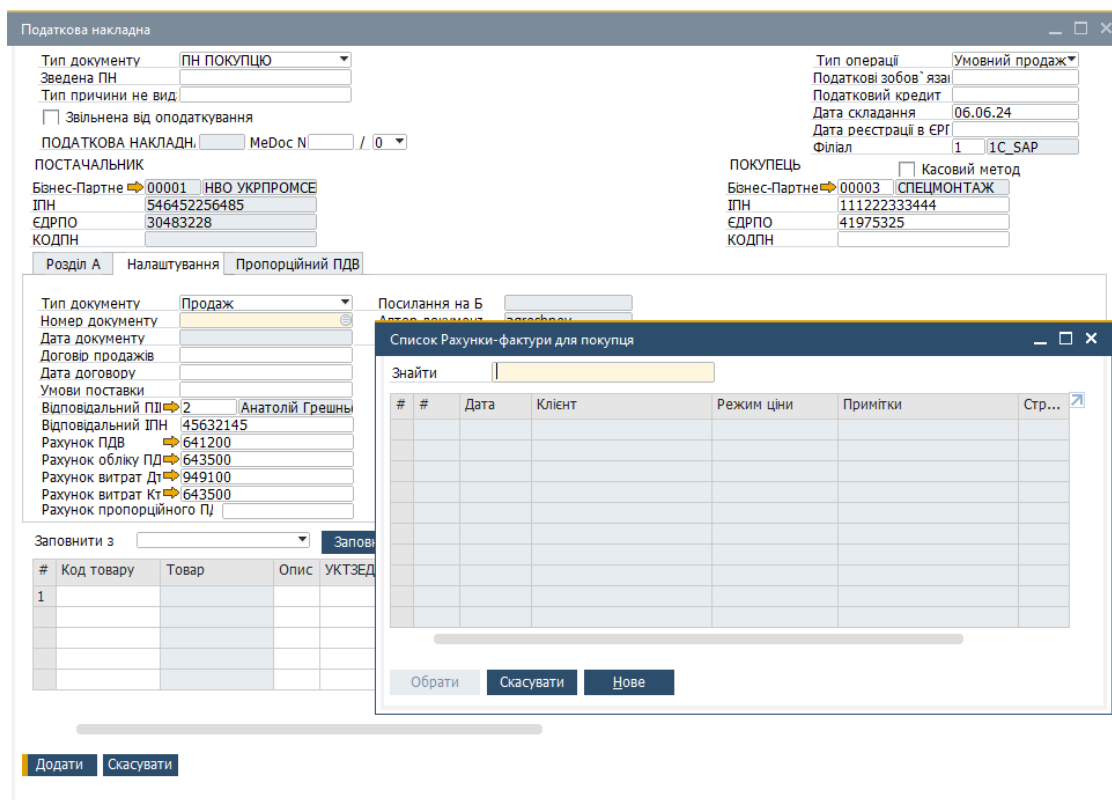


Рисунок 2.4 Формування податкової накладної у системі SAP

Доходи від реалізації готової продукції безпосередньо впливають на фінансовий результат до оподаткування. Саме чистий дохід від реалізації формує основну частину доходів підприємства та виступає базою для визначення валового фінансового результату. Зростання обсягів реалізації продукції сприяє збільшенню фінансового результату до оподаткування. Водночас на кінцевий результат суттєво впливає рівень виробничої собівартості, адміністративних та інших операційних витрат.

Фінансовий результат до оподаткування визначається у Звіті про фінансові результати відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. На його основі формується об'єкт оподаткування податком на прибуток

підприємств. Для великих платників податків, до яких належить ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», об'єкт оподаткування визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці, передбачені розділом III Податкового кодексу України.

Серед найбільш поширених податкових різниць для підприємства можна виділити різниці, пов'язані з амортизацією необоротних активів, формуванням резервів, операціями з нерезидентами та окремими видами фінансових операцій. Врахування таких коригувань забезпечує правильність визначення суми податку на прибуток та мінімізує ризик податкових спорів.

Процес формування податкової звітності на підприємстві автоматизований та інтегрований із системою SAP. Первинні документи щодо реалізації продукції, нарахування податку на додану вартість та розрахунку фінансового результату автоматично накопичуються у відповідних модулях системи. Це забезпечує оперативне формування декларації з податку на прибуток, податкової декларації з ПДВ та інших форм податкової звітності.

Важливу роль у процесі оподаткування виконує управління з оподаткування, яке здійснює контроль правильності розрахунку податків, своєчасності подання звітності та повноти виконання податкових зобов'язань підприємства.

Таким чином, система оподаткування доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» базується на інтеграції бухгалтерського обліку та податкового адміністрування в середовищі SAP. Це забезпечує своєчасне виникнення податкових зобов'язань, правильне визначення об'єкта оподаткування та достовірність податкової звітності, що є важливою умовою ефективного функціонування підприємства в сучасних економічних умовах.

У результаті дослідження встановлено, що облік, контроль та оподаткування доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» здійснюються в єдиному інтегрованому інформаційному середовищі SAP. Система забезпечує автоматизацію документування господарських операцій, своєчасне визнання доходів відповідно до вимог МСФЗ

15, контроль договірної дисципліни та розрахунків з покупцями. Важливу роль відіграє Відділ контролінгу продажів та фінансових ризиків, який здійснює моніторинг реалізації продукції та фінансових ризиків контрагентів. Використання сучасних інформаційних технологій підвищує достовірність облікових даних, ефективність контролю та якість податкового адміністрування.

2.3 Проблемні аспекти обліку доходів від реалізації готової продукції та можливі шляхи їх вирішення

Однією з найбільш актуальних проблем обліку доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є складність визначення моменту визнання доходу відповідно до вимог МСФЗ 15 «Дохід за договорами з клієнтами». Дослідження, проведене у першому розділі роботи, засвідчило наявність суттєвих відмінностей між підходами НП(С)БО 15 та МСФЗ 15 до визнання доходів. Якщо національні стандарти орієнтовані переважно на передачу ризиків і вигід, то міжнародний стандарт базується на передачі контролю над активом покупцю.

Для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» зазначена проблема набуває особливої актуальності через значну частку експортних операцій у структурі реалізації продукції. Підприємство здійснює поставки металопродукції за різними умовами Incoterms, які передбачають різний момент переходу контролю над продукцією. У результаті дата відвантаження продукції не завжди збігається з моментом виникнення доходу в бухгалтерському обліку. Додаткові труднощі створюють довгострокові договори поставки, зміна логістичних маршрутів та особливості міжнародних перевезень [15].

Наслідком такої ситуації може бути неправильне віднесення доходів до відповідного звітного періоду. Ситуація призводить до викривлення фінансових результатів, показників рентабельності та об'єкта оподаткування податком на прибуток. Крім того, помилки у визначенні моменту визнання доходу підвищують ризик виникнення претензій з боку аудиторів і контролюючих органів. Для підприємства, що становить суспільний інтерес, достовірність

фінансової звітності має особливе значення, оскільки впливає на довіру інвесторів, кредиторів та інших користувачів інформації.

З метою вирішення зазначеної проблеми доцільно удосконалити внутрішні регламенти обліку доходів відповідно до вимог МСФЗ 15. Важливим напрямом є розробка методичних рекомендацій щодо визначення моменту передачі контролю за кожним видом договорів поставки. Доцільно також розширити можливості SAP шляхом впровадження автоматизованих контрольних процедур, які дозволять ідентифікувати момент виконання договірних зобов'язань та автоматично формувати облікові записи. Додатковим заходом має стати підвищення кваліфікації бухгалтерського персоналу щодо практичного застосування МСФЗ 15 та особливостей обліку експортних операцій. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації, мінімізації податкових ризиків та покращенню якості фінансової звітності підприємства [15].

Однією з проблем організації обліку доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є недостатня деталізація первинного документування операцій реалізації. Актуальність даного питання зростає в умовах застосування МСФЗ 15 та здійснення значної кількості експортних поставок металопродукції. Проведене дослідження показало, що національні та міжнародні стандарти використовують різні підходи до визначення моменту визнання доходу. Відповідно до НП(С)БО 15 основна увага приділяється передачі покупцю ризиків і вигід, пов'язаних із правом власності на продукцію. Водночас МСФЗ 15 орієнтується на передачу контролю над активом та виконання договірних зобов'язань перед покупцем. Саме тому факт оформлення видаткової накладної або товарно-транспортного документа не завжди є достатнім підтвердженням моменту визнання доходу. Для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» додаткові труднощі виникають через використання різних умов поставки Incoterms. Залежно від умов договору момент передачі контролю може наставати під час відвантаження продукції, передачі перевізнику або доставки продукції покупцю. При цьому первинні документи часто підтверджують лише факт переміщення продукції, але не містять достатньої

інформації щодо передачі контролю над активом. Це ускладнює обґрунтування моменту визнання доходу відповідно до вимог МСФЗ 15. Недостатня деталізація документів може призводити до неоднозначного трактування господарських операцій, помилок у бухгалтерському обліку та викривлення фінансових результатів. Крім того, виникають ризики під час проведення аудиторських перевірок та податкового контролю, оскільки відсутні належні докази виконання критеріїв визнання доходу.

Для вирішення зазначеної проблеми доцільно удосконалити систему документального оформлення реалізації продукції. Пропонується доповнити первинні документи реквізитами щодо моменту передачі контролю, умов поставки Incoterms та виконання договірних зобов'язань. Важливим напрямом є інтеграція таких реквізитів у систему SAP для автоматичного контролю критеріїв визнання доходу. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації, зменшенню ризику помилок та забезпеченню повної відповідності облікової практики підприємства вимогам МСФЗ 15.

Для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» важливою проблемою значний обсяг дебіторської заборгованості покупців. Дана проблема безпосередньо пов'язана зі специфікою збутової діяльності підприємства та особливостями реалізації металопродукції на внутрішньому і зовнішньому ринках. З метою підтримання конкурентоспроможності підприємство часто застосовує механізм відстрочення платежів, що дозволяє залучати нових клієнтів та розширювати ринки збуту. Разом із тим використання комерційного кредитування супроводжується підвищенням фінансових ризиків. Незважаючи на визнання доходу відповідно до вимог МСФЗ 15, фактичне надходження коштів може відбуватися через тривалий проміжок часу. У таких умовах зростає розрив між обсягами реалізованої продукції та реальними грошовими надходженнями від покупців.

Основною причиною виникнення дебіторської заборгованості є надання покупцям кредитних лімітів для здійснення закупівлі продукції. На підприємстві кредитний ліміт визначається з урахуванням фінансового стану контрагента,

обсягів реалізації та своєчасності проведення розрахунків. Для оцінки надійності покупців Відділ контролінгу продажів та фінансових ризиків аналізує фінансову звітність, показники ліквідності, обсяги товарообігу та рівень заборгованості контрагентів.

Додатковим фактором ризику є нестабільний фінансовий стан окремих контрагентів. В умовах економічної нестабільності та воєнних ризиків зростає ймовірність порушення платіжної дисципліни покупцями. У результаті підприємство може стикатися з накопиченням простроченої дебіторської заборгованості та затримкою надходження грошових коштів.

Наслідком високого рівня дебіторської заборгованості є уповільнення оборотності оборотних активів та зниження ліквідності підприємства. Незважаючи на визнання доходу в бухгалтерському обліку, фактичне надходження коштів може відбуватися зі значним запізненням. Це негативно впливає на фінансову стійкість підприємства та потребує залучення додаткових фінансових ресурсів для підтримання поточної діяльності. Крім того, існує ризик виникнення безнадійної заборгованості, що може призвести до втрати частини раніше визнаних доходів.

Дослідження діяльності Відділу контролінгу продажів та фінансових ризиків показало, що одним із ключових напрямів його роботи є постійний моніторинг дебіторської заборгованості та контроль своєчасності розрахунків покупців. Особлива увага приділяється простроченій заборгованості, оскільки її збільшення негативно впливає на фінансову стійкість підприємства. За результатами моніторингу керівництво приймає рішення щодо зміни кредитних лімітів або додаткового забезпечення зобов'язань контрагентів.

Для вирішення зазначеної проблеми доцільно розширити використання інструментів OSINT при перевірці контрагентів. Аналіз відкритих державних реєстрів, судових рішень, податкової інформації та спеціалізованих аналітичних платформ дозволить своєчасно виявляти потенційні ризики співпраці. Додатковим заходом має стати регулярний перегляд кредитних лімітів залежно від фінансового стану покупців та історії розрахунків.

Важливим напрямом удосконалення є автоматизований моніторинг дебіторської заборгованості в SAP. Як показало дослідження діяльності Відділу контролінгу продажів та фінансових ризиків, щоденний контроль простроченої заборгованості вже використовується підприємством для прийняття управлінських рішень. Подальше розширення аналітичних можливостей системи дозволить оперативна виявляти проблемних контрагентів та своєчасно реагувати на загрози неплатажів.

Отже, ефективне управління дебіторською заборгованістю є важливою умовою забезпечення достовірності доходів від реалізації продукції та підтримання фінансової стійкості ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Запропоновані заходи сприятимуть зниженню кредитних ризиків, прискоренню оборотності коштів та підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю.

Логічним продовженням проблеми високого рівня дебіторської заборгованості є виникнення податкових ризиків під час реалізації готової продукції. Незважаючи на постійний моніторинг розрахунків із покупцями та контроль кредитних лімітів, підприємство не завжди може уникнути затримок оплати з боку контрагентів. У таких умовах між бухгалтерським обліком доходів та фактичним надходженням грошових коштів виникає часовий розрив, який створює додаткові ризики для підприємства.

Особливої актуальності ця проблема набуває при нарахуванні податку на додану вартість. ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» зобов'язане своєчасно нараховувати та сплачувати ПДВ незалежно від фактичного отримання оплати від покупця. У результаті підприємство може нести податкові витрати за операціями, за якими кошти ще не надійшли або існує ризик їх неповернення. Така ситуація негативно впливає на ліквідність підприємства та ефективність управління оборотним капіталом.

Крім того, несвоєчасне виконання зобов'язань покупцями підвищує ризик виникнення сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Це може призводити до необхідності коригування фінансових результатів, створення резервів сумнівних боргів та виникнення додаткових податкових різниць.

Відповідно зростає навантаження на бухгалтерську та податкову служби підприємства.

На нашу думку, одним із найбільш ефективних напрямів мінімізації зазначених ризиків є розширення використання OSINT-аналізу контрагентів ще на етапі укладання договорів. Відділ контролінгу продажів та фінансових ризиків уже здійснює аналіз фінансової звітності покупців, рівня їх платоспроможності та історії розрахунків. Разом із тим доцільно систематизувати використання відкритих джерел інформації для оцінювання податкових та фінансових ризиків потенційних контрагентів. Зокрема, перевірка судових справ, виконавчих проваджень, податкового боргу, санкційних обмежень та ділової репутації дозволить своєчасно виявляти ризикових покупців. Процедури сприятиме підвищенню якості управління дебіторською заборгованістю, зниженню податкових ризиків та забезпеченню більшої стабільності грошових потоків ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

На основі проведеного дослідження було виявлено низку проблемних аспектів, які можуть впливати на достовірність облікової інформації та ефективність управління доходами підприємства. Встановлено, що окремі проблеми мають взаємопов'язаний характер та обумовлюють виникнення додаткових фінансових і податкових ризиків. З метою їх систематизації та обґрунтування напрямів удосконалення доцільно узагальнити результати дослідження у вигляді таблиці 2.2.

Таблиця 2.2. Проблемні аспекти обліку доходів від реалізації готової продукції та напрями їх вирішення на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Проблемний аспект	Причини виникнення	Напрями вирішення
1	2	3
Складність визначення моменту визнання доходу за МСФЗ 15	Різні підходи НП(С)БО 15 та МСФЗ 15, використання умов Incoterms	Розробка внутрішнього регламенту визначення моменту передачі контролю та автоматизація перевірки критеріїв визнання доходу в SAP
Недостатня деталізація первинного	Відсутність підтвердження передачі контролю над активом	Доповнення первинних документів реквізитами щодо передачі контролю та інтеграція

документування реалізації продукції		електронного документообігу в SAP
Високий рівень дебіторської заборгованості покупців	Відстрочення платежів, ризик неплатоспроможності контрагентів	Розширення використання OSINT-аналізу, перегляд кредитних лімітів та автоматизований моніторинг заборгованості
Податкові ризики під час реалізації продукції	Наявність простроченої дебіторської заборгованості та необхідність своєчасної сплати ПДВ	Посилення попередньої перевірки контрагентів та інтеграція податкового контролю в систему SAP

Джерело розроблено автором самостійно

Проведене дослідження дозволило встановити взаємозв'язок між основними проблемами обліку доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Запропоновані напрями удосконалення формують єдину систему управління доходами, що поєднує облік, контроль та оцінку фінансових ризиків. Ключовим елементом запропонованого підходу є розширення використання SAP та OSINT-аналізу контрагентів. Такий підхід сприятиме підвищенню достовірності визнання доходів, скороченню дебіторської заборгованості, мінімізації податкових ризиків та покращенню якості інформаційного забезпечення управлінських рішень. Впровадження запропонованих заходів дозволить підвищити ефективність системи обліку доходів і фінансову стійкість підприємства.

Зробимо загальний висновки по другому розділу. У другому розділі досліджено організаційно-методичні основи обліку та оподаткування процесу реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Проведений аналіз підтвердив визначальну роль доходів від реалізації у формуванні фінансових результатів підприємства. Встановлено особливості організації обліку, контролю та оподаткування доходів в умовах використання SAP і застосування МСФЗ 15. Виявлено проблемні аспекти, пов'язані з визнанням доходів, документуванням операцій, управлінням дебіторською заборгованістю та податковими ризиками. Обґрунтовано напрями їх вирішення, спрямовані на підвищення достовірності облікової інформації та ефективності управління доходами підприємства.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведено комплексне дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку доходів від реалізації готової продукції та особливостей їх оподаткування на прикладі ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Результати дослідження дозволили досягти поставленої мети та вирішити визначені завдання.

У результаті критичного аналізу наукових підходів до визначення поняття «дохід» встановлено відсутність єдиного трактування цієї економічної категорії. Визначено, що більшість сучасних науковців розглядають дохід як приріст економічних вигід, який призводить до збільшення власного капіталу підприємства. Авторським висновком є те, що дохід від реалізації готової продукції доцільно розглядати не лише як об'єкт бухгалтерського обліку, а й як ключовий індикатор ефективності управління підприємством та його ринкової конкурентоспроможності.

Проведене дослідження критеріїв визнання доходів дозволило встановити суттєві відмінності між НП(С)БО 15 та МСФЗ 15. Визначено, що міжнародний стандарт базується на передачі контролю над активом покупцю, тоді як національні стандарти орієнтуються переважно на передачу ризиків і вигід. Автором обґрунтовано доцільність подальшої гармонізації національних стандартів із вимогами МСФЗ 15 у частині визначення моменту визнання доходу та документального підтвердження передачі контролю над продукцією.

У результаті аналізу діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» встановлено, що підприємство залишається одним із найбільших виробників металопродукції України та підприємством, що становить суспільний інтерес. Чистий дохід від реалізації продукції зріс з 41 848 635 тис. грн у 2023 році до 70 634 443 тис. грн у 2025 році, або на 68,8 %. Основними факторами зростання стали відновлення виробництва, збільшення експортних поставок та стабілізація логістичних маршрутів. Водночас чистий збиток у 2025 році становив 8 896 797 тис. грн, що свідчить про збереження значного впливу витратних факторів на результати діяльності підприємства. Авторським висновком є необхідність посилення контролю виробничої собівартості та адміністративних витрат як ключового резерву підвищення прибутковості підприємства.

Аналіз структури доходів показав, що частка чистого доходу від реалізації готової продукції протягом досліджуваного періоду стабільно перевищувала 99 % загального обсягу доходів. Це підтверджує визначальну роль основної діяльності у формуванні фінансових результатів підприємства. Автором доведено, що саме доходи від реалізації готової продукції повинні залишатися основним об'єктом удосконалення обліку, контролю та управління на підприємстві.

Дослідження облікової політики ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» засвідчило високий рівень автоматизації облікових процесів завдяки використанню ERP-системи SAP. Встановлено, що система забезпечує інтеграцію виробничих, логістичних, фінансових та облікових процесів. Авторським висновком є те, що подальший розвиток SAP повинен бути спрямований на розширення аналітичних можливостей щодо управління доходами, дебіторською заборгованістю та податковими ризиками.

У процесі дослідження особливостей бухгалтерського обліку доходів встановлено, що визнання доходу здійснюється відповідно до вимог МСФЗ 15. Водночас виявлено проблему складності визначення моменту передачі контролю над продукцією за різними умовами Incoterms. Запропоновано розробити внутрішній регламент визначення моменту визнання доходу для основних видів договорів поставки та інтегрувати відповідні контрольні механізми в SAP. Це дозволить підвищити достовірність фінансової звітності та мінімізувати ризик помилок.

Дослідження системи документального оформлення реалізації продукції дозволило виявити недостатню деталізацію первинних документів щодо підтвердження передачі контролю над активом. Автором запропоновано доповнити первинні документи реквізитами щодо умов Incoterms, моменту передачі контролю та виконання договірних зобов'язань. Реалізація запропонованого заходу сприятиме підвищенню якості доказової бази під час аудиту та податкових перевірок.

У результаті аналізу системи контролю встановлено важливу роль Відділу контролінгу продажів та фінансових ризиків у забезпеченні достовірності доходів від реалізації продукції. Визначено, що підприємство використовує інструменти OSINT для перевірки контрагентів. Автором запропоновано

розширити перелік джерел перевірки шляхом систематичного аналізу судових справ, виконавчих проваджень, податкового боргу та санкційних обмежень потенційних покупців.

Однією з ключових проблем визначено високий рівень дебіторської заборгованості покупців, який пов'язаний із застосуванням відстрочки платежів та ризиками неплатоспроможності контрагентів. Авторським висновком є необхідність запровадження системи автоматичного рейтингування контрагентів на основі результатів OSINT-аналізу та фінансових показників. Це дозволить підвищити якість прийняття рішень щодо встановлення кредитних лімітів та мінімізувати ризик виникнення безнадійної заборгованості.

Дослідження особливостей оподаткування доходів від реалізації продукції дозволило встановити взаємозв'язок між дебіторською заборгованістю та податковими ризиками. Підприємство зобов'язане сплачувати ПДВ незалежно від фактичного отримання коштів від покупців. З метою мінімізації зазначених ризиків запропоновано посилити процедури попередньої перевірки контрагентів та автоматизувати контроль податкових подій у SAP.

У процесі дослідження сформовано комплекс взаємопов'язаних заходів щодо вдосконалення обліку доходів від реалізації готової продукції. На відміну від окремих локальних рішень, запропоновані заходи формують єдину систему управління доходами, яка поєднує удосконалення обліку, контролю, автоматизації та управління ризиками.

Отже, практична цінність отриманих результатів полягає у розробці комплексу рекомендацій щодо вдосконалення обліку доходів від реалізації готової продукції на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації, зниженню податкових та фінансових ризиків, скороченню дебіторської заборгованості, покращенню якості управлінських рішень та зміцненню фінансової стійкості підприємства в умовах цифровізації економіки та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шипіна С. Б. Облікове відображення доходу від реалізації: відмінності МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» та П(С)БО 15 «Дохід» // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2012. № 2 (60). С. 165–170.
2. Міщук Є. В., Шепелюк В. А., Дем'яненко К. О. Теоретичні аспекти дослідження поняття «дохід від реалізації послуг» і пропозиції щодо їх покращення // Вчені записки Університету «КРОК». 2022. № 4(68). С. 48–57. DOI: 10.33111/vz_kneu.29.22.04.03.019.025.
3. Чуніхіна Т. С., Давидюк Г. С. Теоретичні основи формування обліку фінансових результатів діяльності підприємства відповідно до стандартів бухгалтерського обліку // Економіка і суспільство. 2017. Вип. 12. С. 715–721.
4. Швиденко, А. І., & Бровко, В. М. (2014). ОБЛІК ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА: СУЧАСНА ПРАКТИКА, ПРОБЛЕМИ, ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice, 1(6). <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v1i6.29638>
5. 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.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
8. Маценко Л. Ф. Концептуальні відмінності обліку доходів після введення МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками» // Економіка і суспільство. 2017. Вип. 12. С. 701–705.
9. Лось В. Облік доходів від реалізації продукції і послуг за міжнародними стандартами // Сучасні проблеми обліку, аналізу та аудиту. 2023. С. 68–71.

10 Зюкова М. М., Вороніна В. Л. Підходи до обліку доходів за міжнародними та національними стандартами // Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 53. С. 195–200.

11 МСФЗ 15 Дохід від договорів з клієнтами, URL:https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf

12. АрселорМіттал Кривий Ріг. Офіційний сайт підприємства. URL: <https://ukraine.arcelormittal.com/> (дата звернення: 30.05.2026).

13 Євтухова С.О., (науковий керівник – Шепелюк В.А). Проблемні аспекти бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції металургійних підприємств в умовах євроінтеграції./ Бухгалтерський облік, аналіз, контроль і оподаткування: стан, проблеми та перспективи розвитку: матеріали XXI Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених 28 травня 2026 р., м. Львів, 2026.

14. SAP. What is SAP Human Resources (SAP HR) URL:<https://www.sap.com/ukraine/products/hcm/what-is-sap-hr.html>.

15. SAP Help Portal. HCM Local Version for Ukraine – Payroll & Posting Schema Configuration URL: <https://help.sap.com>.

16. SBCG. Виклики в реалізації SAP для українського ринку URL: <https://www.sbcg.com.ua/en/vyklyky-v-realisatsii-sap>.

17. Череп А. В., Гамова О. В., Козачок І. А. Фінансовий аналіз: навчальний посібник (рекомендовано МОН України). – Київ: «Новий світ 2000», 2025. – 342 с. – ISBN 978 966 418 231 4. URL: mybook.biz.ua

18. Гороховець Ю. А., Джеріна К. С. Бухгалтерський облік готової продукції та проблемні аспекти її оцінки, БІЗНЕСІНФОРМ № 10' 2024, с.339-345, DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-10-339-345>, https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-10_0-pages-339_345.pdf

19. Задюченко Ж.В. ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ, Глобальні та національні проблеми економіки, Випуск 4. 2015 <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/205.pdf>

20. С. В. Візіренко, О. В. Агаркова, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ. Інвестиції: практика та досвід № 24/2018, с.36-42, http://www.investplan.com.ua/pdf/24_2018/8.pdf

21. Зюкова М.М. Вороніна В.Л. ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ, Бухгалтерський облік, аналіз та аудит., Випуск 53. 2020 с.195-201 <https://doi.org/10.32843/bses.53-30>

22. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Економічний простір. 2019. № 147. С. 128–139. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/141>

23. Карпенко Є.А., Шийка Г.І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2018. Вип. 17. С. 441–446. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/73.pdf

24. Кубіній Н.Ю., Данайканич О.В., Кубіній В.В. Методичні аспекти аналізу доходу підприємства. Науковий вісник Ужгородського Університету. Серія Економіка. Випуск 1 (55). 2020. С. 97-102.

25. Рогозний С.В. 5 кроків обліку виручки або як визначати дохід за новим МСФЗ 15 ТОВ HLB Ukraine. URL: <https://www.hlb.com.ua/wp-content/uploads/2019/09/5-кроків-обліку-виручки-або-як-визначати-дохід-за-новим-МСФЗ-15.pdf>

26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р.№ 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

27. Бурова Т. Облік і аудит собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг): теорія та удосконалення. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія :Економічні науки. 2019. № 1. С. 81-85

28. Господарський кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

29. Жиглей І.В., Лайчук С.М. Раціоналізація документообігу під час організації бухгалтерського обліку . Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2020. Вип. 1 (45) . С. 17-23

30. Податковий кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

31. Сябер А.Г., Соболев О.І. Теоретичний аспект дослідження сутності поняття “дохід”. Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу: зб. Праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 341-344.

32. Марценюк Р.А., Макарук Ф.Ф., Облік доходів від надання послуг: теоретико-організаційних аспект. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/01/241.pdf> (дата звернення: 20.05.2026).

33. Бондаренко Н.М., Гончар К.С. Деякі аспекти обліку та аналіз доходів промислових підприємств. Економічний простір. № 180, 2022. С. 195-201.

34. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Економічний простір. 2019. № 147. С. 128–139.

35. Ватуля І.Д., Дугар Т.Є. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf> (дата звернення: 20.05.2026).

36. Войтенко Т. Визнання доходу за МСФЗ 15: ключові моменти. Бухгалтер 911. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1046534.html> (дата звернення: 20.05.2026).

37. Ю. В. Подмешальська, А. Ю. Прокопенко УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ТА ТЕХНОЛОГІЙ, АГРОСВІТ № 1—2, 2021 с.71-81 DOI: 10.32702/2306&6792.2021.1—2.71