

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.185](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.185)

УДК 657.44

*А. О. Черепова,
магістр Харківського торговельно-економічного інституту КНТЕУ
ORCID: 0000-0002-9110-5769*

ОБЛІК ДОХОДІВ МЕДИЧНИХ ЦЕНТРІВ В УМОВАХ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ ТА АНАЛІЗУ

*A. O. Cherepova
Master of Kharkov Trade and Economic Institute of KNTEU*

ACCOUNTING OF MEDICAL CENTER INCOME IN THE CONDITIONS OF PROVIDING MANAGEMENT AND ANALYSIS NEEDS

Розглянуто питання видів доходів медичних центрів, удосконалено структуру доходів основної медичної діяльності та надано рекомендації щодо їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Вирішено ряд питань, що виникають у первинному, синтетичному та аналітичному обліку доходів від реалізації продукції. Для вирішення завдань щодо обліку доходів від реалізації та забезпечення управління ними застосовано такі методи: порівняння, конкретизації, абстрагування, аналізу даних бухгалтерських рахунків, спостереження, вибірки. пропонуємо застосовувати інтегрований підхід до робочого плану рахунків обліку, шляхом відкриття аналітичних рахунків з урахуванням особливостей діяльності медичних центрів та виділених нами класифікаційних ознак. Запропоновані напрями удосконалення обліку доходів від надання послуг підприємств сфери медичного обслуговування забезпечать системність до визначення та відображення належної інформації щодо діяльності відповідного центру у розрізі наданих послуг, що буде основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

The types of income of medical centers are considered, the structure of the income of the main medical activity is improved, and the recommendations on their reflection on the accounts of accounting are given. It is determined that in accounting the methodological basis for generating income information is the Accounting Standard (Standard) 15 "Revenue", N (c) BO No. 1 "General Financial Reporting Requirements" and IAS 18 "Revenue". The conditions under which the result of accounting operations can be reliably estimated in accordance with national accounting standards are given, namely the amount of revenue can be reliably estimated; there is a likelihood that the economic benefits associated with the operation will accrue to the company; the degree of completion of the transaction as of the reporting date can be reliably determined; the costs incurred in carrying out the transaction and the costs required to complete it can be determined reliably. A number of issues that arise in the primary, synthetic and analytical accounting of sales revenues are solved. It is noted that an important element of accounting policies of service companies that affect the formation of financial results is the element of income recognition. The conditions under which the result of a service transaction can be estimated reliably are identified. The following methods have been used to solve the problems of accounting

of realization proceeds and to ensure their management: comparison, specification, abstraction, analysis of accounting account data, observation, sampling. We propose to apply an integrated approach to the work plan of accounting accounts, by opening analytical accounts taking into account the peculiarities of the activities of medical centers and the distinguished classification features. It is proved that it is advisable to keep records of income by place of origin (revenue centers), as certain centers of responsibility may provide services separately the services provided, which will be the basis for making effective management decisions.

Ключові слова: доходи підприємства; облікова інформація; аналіз і контроль; первинний облік; аналітичний облік.

Keywords: enterprise income; accounting information; analysis and control; primary accounting; analytical accounting.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.

Медичні центри як будь-які інші господарюючі суб'єкти, мету своєї діяльності вбачають у отриманні прибутку. Як підтверджують дослідження, загальний прибуток компанії одержують не від основної діяльності, а від здійснення інших операцій. У сучасних умовах відсутності регламентованого вітчизняного законодавства у сфері бухгалтерського обліку медичних операцій та необхідності переходу на міжнародні стандарти обліку і звітності виникає необхідність у перегляді методики обліку ключової складової прибутку компанії – доходів.

Аналіз досліджень.

Питанням обліку доходів присвятили свої наукові дослідження: М. І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Л.К. Сук, О.В. Лишиленко, Т.В. Гладких, Н.В. Гудзь, Т.М. Сльозко, І.Є. Давидович, П.В. Круш, М.Д. Корінько, Г.В. Нашкерська, Р.Е. Островерха, Н.М. Ткаченко, Г.М. Рябенко, В.Г. Савицька, Т.О. Примак, В.А. Дерій, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, П. Т. Сук, М. Г. Чумаченко, С. І. Шкарабан та ін.

Постановка завдання. Метою статті є розробка і обґрунтування моделі формування й обліку основних видів доходів медичних центрів.

Виклад основного матеріалу.

Доходи – це результат продуктивної операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Структура доходів змінюється залежно від джерела їх утворення. Так, дохід від реалізації це результат суспільного визнання споживчої вартості реалізованих товарів (робіт, послуг). Його складовими є вартість праці та додана вартість, що розкладається на: заробітну плату робітників та валовий прибуток (який є джерелом покриття: непрямих витрат, пов'язаних зі здійсненням функції управління, створення резервів, накопичення джерел майбутнього розширення виробництва, здійснення соціальних програм).

У бухгалтерському обліку методологічною основою формування інформації про доходи нині є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [2, ст.27] та Н(с)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Згідно з П(с)БО № 15 (п.4) доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників. Не визнаються доходами: суми податків на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента тощо; сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або на погашення позики, якщо це передбачено відповідними угодами; надходження, що належать іншим особам [3, ст. 276].

Відповідно до національних стандартів обліку, результат таких операцій може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності на дату складання звітності;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Усі ці визначення не суперечать МСБО 18 «Дохід» і тому можуть бути використані при розробленні подальших схем формування відповідних показників звіту про фінансові результати.

Відповідно до цього стандарту доходи можуть виникати внаслідок таких подій і операцій:

- продажу товарів;
- надання послуг;
- використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є дивіденди,

відсотки та роялті.

Під час надання послуг медичним центром дохід визнається тоді, коли результат операції може бути надійно оцінено з урахуванням того ступеня завершеності операції, який існує на кінець звітнього періоду.

Результат операції з надання послуг може бути надійно оцінено, якщо виконуються такі умови:

- суму виручки може бути надійно оцінено;
- існує ймовірність того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть до компанії;
- ступінь завершеності операції станом на звітну дату може бути надійно визначено;
- витрати, понесені при реалізації операції, і витрати, необхідні для її завершення, можуть бути надійно визначені.

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснюється:

- вивченням фактичного обсягу наданих послуг;

- вивченням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт господарювання при наданні послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Слід відзначити, що важливою складовою облікової політики підприємств сфери послуг, які впливають на формування фінансових результатів є елемент визнання доходу. У світовій практиці найпоширенішими методами визнання доходів є метод нарахування і касовий метод. В сучасних умовах господарювання кожен із виділених методів має свої переваги та недоліки. Відповідно до чинного законодавства, суб'єкти господарювання застосовують метод нарахувань.

Найбільш доцільним та економічно обґрунтованим є використання касового методу, оскільки він містить менше ризиків в діяльності, а також стимулює розвиток розрахункового ринку на макрорівні та прискорення оборотності оборотних коштів на мікрорівні.

Результати теоретичного та практичного дослідження засвідчують доцільність ведення обліку доходів за місцями виникнення (центрами доходів), оскільки певні центри відповідальності можуть надавати послуги окремо [2, 3].

Це дає змогу побудувати систему обліку доходів за окремими бізнес-процесами. Крім того, з метою забезпечення менеджменту підприємства достовірною інформацією про рух грошових потоків від одержаних доходів, пропонуємо застосовувати класифікацію доходів за видами надходження коштів (готівковий та безготівковий спосіб). При цьому, слід враховувати вимоги Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», який визначає оплату послуг платіжною картою через термінал – готівковою операцією.

Чіткий поділ доходів від різних видів медичних послуг дає змогу ефективніше побудувати облік як належну інформаційну складову системи управління медичним центром, що сприяє у формуванні достовірної інформації та дає можливість оперативно впливати на зміни в структурі доходів за видами послуг, а також ефективно проводити внутрішній контроль та оперативний аналіз.

З цією метою пропонуємо застосовувати інтегрований підхід до робочого плану рахунків обліку, шляхом відкриття аналітичних рахунків з урахуванням особливостей діяльності медичних центрів та виділених нами класифікаційних ознак.

Для цього до рахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» відкрити аналітичні рахунки у розрізі структурних підрозділів і видами послуг, що надаються ними. Це дасть змогу сформувати аналітичну інформацію про суми отриманих доходів не лише за центрами відповідальності, а й за видами послуг, що надаються суб'єктом бізнесу.

У зв'язку з виділенням уточненої класифікації доходів страхової діяльності доцільно у складі рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» виділити такі субрахунки:

703.1 «Дохід від реалізації медичних продуктів» з подальшою їх деталізацією за видами медичних послуг, договорів медичного обслуговування, тощо.

703.2 «Дохід від реалізації медичних послуг» з подальшою деталізацією за видами.

703.3 «Інші доходи діяльності медичних центрів».

Інші доходи медичних центрів варто відображати на традиційних для інших сфер діяльності рахунках бухгалтерського обліку (таблиця 1).

Таблиця 1.

Склад інших доходів медичних центрів

<i>№ п/п</i>	<i>Назва доходів</i>	<i>Склад доходів</i>	<i>Код рахунку обліку</i>
1	Інші операційні доходи	інші доходи від операційної діяльності, які не включають доходи медичної діяльності	71
2	Доходи від інвестиційної діяльності	надходження від розміщення тимчасово вільних коштів	72
3	Фінансові доходи	надходження у вигляді дивідендів, відсотків та інших платежів від здійснення фінансової діяльності	73
4	Інші доходи звичайної діяльності	пов'язані з веденням іншої звичайної діяльності медичних центрів	74

Таким чином, запропоновані напрями удосконалення обліку доходів від надання послуг підприємств сфери медичного обслуговування забезпечать системність до визначення та відображення належної інформації щодо діяльності відповідного центру у розрізі наданих послуг, що буде основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Висновки. Таким чином, дослідивши структуру доходів медичного центру можна зробити висновок, що аналогічно до інших сфер діяльності найбільш прийнятною є класифікація доходів за видами діяльності суб'єкта. Однак, у зв'язку зі специфікою діяльності медичних закладів у складі основних доходів доцільно виділити окремі групи доходів, з метою забезпечення потреб управління в інформації та наближення даних фінансового обліку до управлінського. Це, в свою чергу, полегшить складання звітності медичним закладам та надасть інформацію керівництву про доцільність реалізації окремих продуктів та послуг.

Список літератури.

1. Ганін В. І. Аналіз господарської діяльності підприємства: методологія, організація, методика. Навчальний посібник. – Х. : Вид-во ТОВ «С. А. М.», 2013. – 308 с.
2. Інструкція позастосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.01 1999 р. No 291 // Вісник податкової служби України. – 2010. – No 6. – 157с.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) Дохід. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_025/print1481888089529103
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 No 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. No 290 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

References.

1. Hanin, V. I. (2013), *Analiz hospodars'koї diial'nosti pidpriemstva: metodolohiia, orhanizatsiia, metodyka* [Analysis of business activity of the enterprise: methodology, organization, methodology], Vyd-vo TOV «S. A. M.», Kharkiv, Ukraine.
2. Ministry of Finance of Ukraine (2010), “Instructions for applying the Accounts Plan for the accounting of assets, capital, liabilities, and economic operations of enterprises and organizations”, *Visnyk podatkovoi sluzhby Ukraïny*, vol.6.
3. Ministry of Finance of Ukraine (2012), “International Accounting Standard 18 (IAS 18) Income”, available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_025/print1481888089529103 (Accessed 05 Nov 2019).
4. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “National Accounting Standard (Standard) 1 General Financial Reporting Requirements”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 05 Nov 2019).
5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Accounting Standard 15 (Income)”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 05 Nov 2019).

Стаття надійшла до редакції 20.11.2019 р.