

## НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Одним із найважливіших аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємствах є розробка класифікації доходів, витрат і фінансових результатів, здатної максимально задовольняти інформаційні потреби користувачів.

Особливістю ведення діяльності промислових підприємств є те, що дуже часто при виробництві основної продукції дані суб'єкти господарювання одержують і супутню продукцію (другорядну). Якщо частка такої продукції в загальному обсязі виробництва значна – доходи від її реалізації відображаються на основних рахунках обліку доходів від реалізації. Така ситуація є правомірною, оскільки дохід за таких умов буде відповідати основним критеріям відповідно до П(С)БО 15 [0] та П(С)БО 25 [0]. Більш складною є ситуація, коли частка такої продукції є незначною. Є незрозумілим, як правильно показувати на рахунках обліку доходів від реалізації такої продукції. Корисність бухгалтерської інформації визначається, насамперед, вартісним вимірником, то невідповідність оцінок бухгалтерського обліку призводить до зниження якості облікової інформації та змінює її якісні характеристики [5, с. 32].

Таким чином, надання якісної інформації про результати діяльності, що відповідає усім вимогам, є основою умовою прийняття управлінських рішень підприємствами. Адже, під час виявлення результатів діяльності, щонайменший недолік може привести до неправильності його розрахунку, та як наслідок надання недостовірної інформації користувачам. Завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів полягає у визначенні кількісних і якісних параметрів фінансового результату [0, с. 157].

**Метою роботи є розкриття** напрямів удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві.

Облікова політика підприємства на сьогодні виступає фактором управління доходами від операційної діяльності і одним із основних напрямів удосконалення обліку доходів та відображення інформації про них у фінансовій звітності. Необхідно відмітити, що одним із найсуттєвіших елементів облікової політики, які впливають на визначення фінансових результатів є моменти визнання доходів і витрат, і, зокрема, доходів від операційної діяльності. Так, доходи підприємства повинні визнаватися в момент здійснення реалізації.

Формування облікової політики підприємства відноситься до компетенції бухгалтерської служби, хоча деякі важливі її складові мають загальноекономічне значення, а тому відносяться також до компетенції інших відділів [46, с. 61] в залежності від специфіки господарської діяльності підприємства та його організаційної структури.

Облікова політика формується з дотриманням принципу послідовності та впливає на величину фінансових результатів підприємства і статті звітності. Слід зауважити, що не всі статті звітності можуть бути достовірно виміряні, їх можна тільки попередньо оцінити. Зазвичай, застосовувані підприємством методи бухгалтерського обліку базуються на певних суб'єктивних оцінках бухгалтерів і залежать від отриманої обліково-економічної інформації та досвіду попередніх років. Методи оцінки встановлені чинними НП(С)БО 1 [0], в яких розкрито об'єкти бухгалтерського обліку та критерії визнання статей звітності, тож облікова оцінка є складовою частиною облікової політики підприємства, що забезпечує достовірність звітності.

Об'єктами облікової політики щодо формування й обліку фінансових результатів є доходи, витрати та, власне, фінансові результати, елементами – сукупність методів і облікових процедур щодо обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Елементи облікової політики стосуються всіх без винятку об'єктів бухгалтерського обліку, а тому впливають на фінансові результати [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**].

Отже, доцільним є вміщувати у Наказі про облікову політику підприємства:

розмежування доходів за кожною класифікаційною групою: дохід (виручка) від реалізації продукції, інші операційні доходи;

умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт на дату складання балансу: методу оцінку ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування;

перелік та склад інших доходів; порядок документального оформлення та відображення сум доходів в облікових реєстрах.

Таким чином, узагальнюючим документом в частині удосконалення облікової політики щодо фінансових результатів є робочий документ, в якому повинні бути представлені:

елементи облікової політики;  
нормативний документ, що є підґрунтям для вибору підприємством варіанту (способу) ведення обліку в періоді, що перевіряється;  
варіант (спосіб) ведення обліку, що застосовується підприємством;  
вплив обраного варіанту на достовірність бухгалтерської звітності.

Важливим аспектом обліку виробничих витрат промислового підприємства є облік незавершеного виробництва. У зв'язку з тим, що розмір залишків незавершеного виробництва та готової продукції не буває постійним, тому визначають їх зміни. Вони розраховуються як різниця між сумою залишків незавершеного виробництва і готової продукції на кінець та на початок звітної періоду. Порядок визначення залишків незавершеного виробництва залежить від характеру виробництва, використовуючи одним з методів для їх розрахунку. До таких методів відносять: інвентарний – найбільш точний метод визначення залишків незавершеного виробництва способом його інвентаризації; прямого обліку витрат на кожен номенклатуру продукції (в одиночному і дрібносерійному виробництвах); іншим методом, передбаченим галузевою інструкцією [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 173].

У цехах масового та серійного виробництва підприємство може проводити оцінку за нормативною чи плановою собівартістю. У цехах виробництв з коротким технологічним циклом оцінка ведеться за вартість сировини матеріалів та напівфабрикатів, що перебувають у переробці. За індивідуального та дрібносерійного характеру виробництва вартість незавершеного виробництва визначають за вартістю витрат на незавершені замовлення.

Удосконалення підходів щодо визначення фінансових результатів малих підприємств в умовах трансформаційних змін обліку, має передбачати виключення їх коригувань на незавершене виробництво [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 81]. У зв'язку з тим, що незавершене виробництво складає незначні суми, а на більшості підприємств є відсутнім, то недоцільно витратити значний обсяг часу на інвентаризацію цих залишків, а тому пропонуємо фінансовий результат визначити як різницю між сукупними доходами і витратами без вказаного коригування [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 107].

Аналітичний та синтетичний облік фінансових результатів діяльності підприємства є необхідною складовою частиною бухгалтерського обліку. Створення системи аналітичного відображення облікової інформації доходів, витрат і фінансових результатів на підприємствах повинне враховувати їх організаційну структуру, а також направленість та зміст завдань поточного менеджменту, що вирішуються у процесі їх звичайної діяльності. З метою врахування особливостей ведення діяльності

промисловими підприємствами та удосконалення методики обліку доходів операційної діяльності доцільним є доходи від реалізації супутньої продукції (за умов незначного її обсягу, порівняно з основною продукцією) показувати у складу доходів іншої операційної діяльності [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 180]. Такий підхід забезпечить можливість дотримання принципу суттєвості при веденні обліку на промислових підприємствах.

Для удосконалення обліку доходів та витрат на підприємстві слід внести запропоновані зміни до субрахунків доходів і витрат, що узагальнено у табл. 3.3. Загалом, уточнення субрахунків до рахунків з обліку доходів і витрат, що підлягають списанню на фінансові результати дозволить без додаткового перегрупування інформації визначити фінансовий результат за видами діяльності підприємства [0, с.32]. Відповідно, для достовірного визначення фінансових результатів операційної діяльності в частині валового прибутку (збитку), доцільно до рахунку 90 «Собівартість реалізації» субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» відкрити також відповідні субрахунки. Водночас слід мати на увазі, що прямі витрати включаються до собівартості прямо (на основі первинних документів), а непрямі – за розподілом пропорційно до обраної бази. Оскільки базу розподілу підприємство обирає самостійно, то беззаперечно, обрана методика розподілу не може бути економічно обґрунтованою, а завжди умовна. Суб'єктивність такого розподілу заздалегідь визначає величину собівартості. Тому з метою співставності інформації про витрати та фінансові результати для підприємств встановлено одну базу розподілу загальнопромислових витрат: пропорційно до суми прямих витрат (без витрат основних матеріалів).

Обчислення прибутку (збитку) в розрізі галузей виробництва є необхідним для прийняття як оперативних, так і стратегічних управлінських рішень. Визначення фінансового результату за видами продукції, робіт чи послуг забезпечить керівництво підприємства інформацією про найбільш вигідні для вирощування культури (надані послуги) та внесок кожного виду продукції (послуг) у покриття витрат підприємства. Визначення результату діяльності в розрізі каналів реалізації забезпечить керівництво інформацією про найбільш та найменш вигідні контракти [0, с. 109].

В основу виділення аналітичних рахунків у розрізі джерел формування фінансових результатів за видами іншої операційної, фінансової та інвестиційної діяльності покладено принцип релевантності, оскільки результат від реалізації й від операцій володіння залежить від підприємства, тоді як результат діяльності від зміни цін та від інших операцій – від дії чинників об'єктивного характеру, що важливо для поточного контролю фінансових результатів. Деталізація інформації про прибуток (збиток) від надзвичайних подій буде доцільною

керівництву при визначенні джерел покриття понесених витрат [0, с. 85].

Таким чином, запропоновані методичні засади обліку забезпечать необхідну деталізацію інформації про доходи, витрати і фінансові результати та розширяють можливості її використання центрами відповідальності для прийняття управлінських рішень. Визначений фінансовий результат за певний звітний період враховуватиме вклад центру відповідальності в його формування, що в подальшому вплине на порядок розподілу прибутку (покриття збитків).

### Список літератури

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua/file/link/320304/file/IAS%2032.pdf](http://www.minfin.gov.ua/file/link/320304/file/IAS%2032.pdf) Дата звернення: 23.03.2018.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua/file/link/320309/file/IAS%2039.pdf](http://www.minfin.gov.ua/file/link/320309/file/IAS%2039.pdf) Дата звернення: 23.03.2018.

3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua/file/link/320320/file/IFRS%2007.pdf](http://www.minfin.gov.ua/file/link/320320/file/IFRS%2007.pdf) Дата звернення: 23.03.2018.

4. Про банки і банківську діяльність: Закон України, затверджений постановою Правління НБУ від 07.12.2000 р. № 2121-III. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2121-14> Дата звернення: 23.03.2018.

5. Правовий портал України «Ліга-закон». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/> Дата звернення: 23.03.2018.

63Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посібн. / В.В.Сопко. – К., 2010. – 526 с.

62Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : Підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній.– К. : КНЕУ, 2011.– 412 с.

55Проданчук М.А. Удосконалення обліку і контролю фінансових результатів. — К.: ННЦ ІАЕ, 2012. — 232 с.

13Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2011. – 402 с.

5Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський і фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 8-ме вид., доп і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2011. – 912 с.

35Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до

фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

46Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.11.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» Затверджено Наказ Міністерства фінансів України 20.10.99 N 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

Череп А.В. Удосконалення управління фінансовими ресурсами з метою підвищення результативності діяльності суб'єктів господарювання // Формування ринкових відносин в Україні.- 2009.- № 7.- С.44-48.