

Кафедра обліку у виробничій сфері

**КУРСОВА РОБОТА**

з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»  
на тему:

**«Витрати, доходи і фінансові результати як  
об'єкт бухгалтерського обліку»**

Студента (-ки) 3-о курсу групи ОКР-31

напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»

\_\_\_\_\_ Головацький А.М.

(прізвище, ім'я)

**Науковий керівник: Дерій М.В.**

\_\_\_\_\_

(посада, вчене звання, науковий ступінь,  
\_\_\_\_\_

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ Оцінка ECST \_\_\_\_\_

Члени комісії:

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

**Тема :** «Витрати, доходи і фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку»

Вступ

1. Поняття, види та облік витрат.
2. Доходи підприємства і їх облік.
3. Специфіка формування фінансових результатів та їх відображення в системі обліку.
4. Напрямки поліпшення обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

Висновки.

Список використаних джерел.

## ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний етап розвитку національної економіки характеризується становленням системи ринкових відносин і створенням адекватного їй господарського механізму та інфраструктури. Закономірно цей процес вимагає розробки принципово нових підходів до управління підприємством, спрямованих на формування та забезпечення успішної реалізації конкурентної тактики і стратегії підприємницької діяльності. У цьому контексті особливої актуальності набуває проблема інформаційного забезпечення процесу управління, оскільки від якості, своєчасності та змістовності отриманої інформації залежить його ефективність і, як наслідок, успішність і конкурентоспроможність бізнесу в динамічних ринкових умовах. З огляду на це важливого значення набуває необхідність удосконалення фінансового та управлінського обліку загалом й обліку доходів, витрат і фінансових результатів зокрема як найважливіших складових інформаційної системи підприємства. Проблеми організації та методики фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів підприємств розглянуті в працях провідних вітчизняних науковців: М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Ю.А. Вериги, С.Ф. Голова, І.В. Замули, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.О. Ластовецького, Ю.Я. Литвина, В.Г. Лінника, Н.Л. Правдюк, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Л.К. Сук, В.О. Шевчука, І.Й. Яремка й інших. У зарубіжній літературі питання фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів розкриті в працях М.Ф. Ван Бреда, Джері Ж. Вейганта, Т.М. Малькової, Д. Міддлттона, Р. Мюллендорфа, Б. Нідлза, Я.В. Соколова, Террі Д. Уорфілда, Дж. Фостера, Е.С. Хендриксона та інших. Однак вагомі здобутки вітчизняних науковців не набули широкого впровадження в практичній діяльності підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою курсової роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення фінансового та управлінського обліку доходів, витрат і

фінансових результатів. Необхідність реалізації поставленої мети зумовила вирішення наступних завдань: – обґрунтування необхідності застосування системного підходу при вирішенні проблем фінансового та управлінського обліку доходів, витрат і фінансових результатів; – аналіз сучасних підходів до визначення сутності доходів, витрат і фінансових результатів з позицій різних наук та розробка пропозицій щодо їх уточнення; – удосконалення класифікації доходів, витрат і фінансових результатів в фінансовому та управлінському обліку; – удосконалення методики та організації фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів, порядку їх відображення у фінансовій звітності; – розробка інформаційно-матричної моделі фінансового обліку доходів, витрат і фінансових результатів – розробка рекомендацій стосовно виділення центрів відповідальності та організації управлінського обліку за центрами відповідальності.

## 1. Поняття, види та облік витрат

Термін “витрати” використовується сьогодні в багатьох словниках та енциклопедичних виданнях, монографіях, підручниках, навчальних посібниках, брошурах, наукових статтях, тезах доповідей та інших виданнях. Найбільша суперечка ведеться щодо вживання дефініцій “витрати”, “затрати”, “витрати на виробництво”, “затрати на виробництво”.

З метою вироблення власної точки зору задля застосування термінів, пов'язаних з витратами представимо погляди на це різних вчених-економістів та лінгвістів.

Суть зазначених вище дефініцій вчені-економісти розрізняють по-різному, зокрема в залежності від професійного спрямування за напрямками: політична економія, фінанси, податки, економісти, менеджери, обліковці і т.д., тому варто концептуально оцінити суть поняття “витрати”, визначити їх місце, роль та значення для розвитку господарсько-фінансової діяльності підприємства. Крім цього, доцільно врахувати думки відносно терміну “витрати” вчених-мовознавців.

Вчені-політекономисти розглядають витрати в загальноекономічному аспекті, як одну з важливих економічних категорій, проте, переважна більшість цих вчених приймають категорію “витрати на виробництво”. Витрати на виробництво розглядаються як витрати на придбання основних факторів виробництва: робочої сили, засобів виробництва (засобів і предметів праці, в тому числі землі) та інших засобів для виготовлення продукції на протязі певного періоду. Витрати на виробництво, на думку деяких вчених, “є вартістю ресурсів, залучених до виготовлення кінцевої продукції фірми”.

В економічній науці розрізняють економічні та бухгалтерські витрати джерелом яких більше оперують економісти-теоретики.

Зміст контролю виконання функцій управління загальнови­робничими витратами

Функції управління	Контроль стану виконання функцій управління
Організація	- контроль відповідності ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків фахівців, що беруть участь у контролі, виробничій структурі підприємства; - контроль раціональності контрольної інформації і її руху
Планування	- контроль відповідності стандартів, норм і нормативів стратегічним і поточним цілям підприємства; - контроль планування обсягів виробництва; - контроль правильності складання бюджетів загальнови­робничих витрат
Облік	- контроль вірогідності обліку; - контроль дотримання встановлених методів калькулювання
Аналіз	- контроль повноти виявлення причин відхилень і дієвості рекомендацій з їх усунення
Регулювання	- контроль своєчасності коригуючих дій по відхиленню у витратах

В рамках другої концепції, система витрат економічних управлінь є універсальним і багатофункціональним інтегрованим комплексом взаємопов'язаних елементів, спрямованих на забезпечення дотримання чинного законодавства та поліпшення економічного управління на всіх рівнях. Система складається з елементів введення (інформація для якого надається з управлінських положень), вихідних елементів (інформація надана за результатами контролю) і взаємозалежних елементів: суб'єкт, об'єкт, моніторинг навколишнього середовища, технічні засоби контролю, організаційні методи структури управління, оцінка ефективності управління, класифікація економічних витрат на контроль системного підходу є важливим напрямком удосконалення. Доведено, що при створенні системи класифікації ознак економічного контролю, їх кількість має бути мінімальною, до того ж якість, що розкриває природу цього явища і відповідає вимогам чинного законодавства. Встановлено, що класифікації видів контролю є часті випадки ідентифікації форм і елементів управління. Автор виділяє таких об'єктів контролю за витратами, фактична сума накладних витрат для процесу

збору інформації, відображену в системі бухгалтерського обліку. У свою чергу, кожен з цих об'єктів доцільно розподілили за ієрархічним принципом: система управління всієї будівлі, контроль її підсистеми і елементів управління. Від поганих зв'язків між об'єктами і суб'єктами управління залежить його ефективність. Таким чином, результати показують, що в зовнішніх накладних витратах контроль охоплює лише 40 % від їх реального обсягу. Було встановлено, що система внутрішнього контролю являє собою сукупність методів і процедур, прийнятих керівництвом для досягнення оптимальних умов експлуатації і рішення по управлінню продуктивністю. Відповідно до класифікації об'єктів є дві системи внутрішніх накладних витрат, які поєднують спільну мету, але мають різні функції і методичні прийоми, що забезпечують їх реалізацію:

- система внутрішнього економічного контролю;
- бюджетна система та аналітичні засоби управління.

Кожна з цих систем має свої специфічні особливості. Об'єктом внутрішнього економічного контролю за накладними витратами, відображаються в бухгалтерському звіті. Відповідно до основних функцій цього типу управління є:

- Визначення законності і доцільності операцій, пов'язаних з накладними витратами на освіту;
- Контроль правильності формування елементів індивідуальної вартості і їх включення в собівартість продукції;
- Контроль повноти, точності і своєчасності запису господарських операцій;
- Контроль управління майном підприємства;
- Контроль за виконанням обов'язків та трудової дисципліни;
- Усунення недоліків в області бухгалтерського обліку накладних витрат;
- Усунення порушень, пов'язаних з накладними витратами;
- Встановити законність діяльності, пов'язаної з формуванням непрямих витрат;

- Встановити максимальну точність.

Контроль за витратами бюджету здійснюється на кожному етапі управління і контролю над об'єктом. Основними функціями даного типу управління є:

- Забезпечення економічних умов, що виключають докази незаконного присвоєння компанії або неефективного використання;
- Виявлення і аналіз відхилень фактичних значень від планових витрат;
- Налаштування документів для внутрішньої звітності дійових осіб, уповноважених приймати управлінські рішення.

Цей тип управління здійснюється на кожному рівні уряду і в даний час здійснюється в формі структурного і функціонального контролю.

У використанні єдиного типу управління є два види внутрішнього контролю що сприятиме більшій інформаційній прозорості даних про накладні витрати. Об'єктивна необхідність витрат підприємства, на мій погляд, є те, що будь-яка компанія змушена нести витрати. Витрати на мій погляд, - це матеріальні, нематеріальні, людські та інші ресурси, що споживаються в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства для досягнення своїх стратегічних, тактичних або оперативних цілей. У національній системі бухгалтерського обліку на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку, витрати розглядаються як "скорочення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Витрати в Україні класифікуються на основі: а) метод віднесення безпосередньо до теми витрат: прямі і непрямі; б) витрати протягом періоду часу(звітності минулих і майбутніх періодів) ; в) витрати на продані товари (роботи, послуги): витрати виробництва (собівартість) продукту, нерозподілених накладних постійних і надмірних витрат виробництва; г) витрати виробництва (собівартість) товарів (робіт, послуг), прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, накладні витрати; д) експлуатаційні витрати, відносяться до витрат безпосередньо на дохід,



адміністративні витрати, маркетинг і інші операційні витрати; е) експлуатаційні витрати елементів: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування в соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Деякі витрати змусили компанію об'єктивно проводити перевірку тільки тому, що це визначається законом України: вартість реєстрації та перереєстрації, вартість обліку та звітності, податків і зборів, вартість обов'язкового аудиту, витрати на ліквідацію (закриття) компанії і т.д.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" є об'єктом обліку витрат продукції, робіт, послуг або тип бізнесу, який вимагає ідентифікації, пов'язаних з їх виробничими витратами. Загальні цілі обліку витрат підлягають розрахунку. В Українській практиці, існує кілька методів обліку витрат і калькуляції фактичної собівартості продукції що регулюється за замовчуванням. Проте, використовують такі методи розрахунку:

- Метод прямого присвоєння обліку витрат об'єктів, в якій витрати списуються безпосередньо до об'єктів облікового запису, а потім на основі даних бухгалтерського обліку розрахунків собівартості продукції; У 1968 році прихильники розрахунку нормативної вартості в сільському господарстві були такі вчені, як Ю. Литвина В.К. Радостовець і інші. Ідея введення практики регулювання бухгалтерського обліку у вітчизняну підтримку бізнесу були такі вчені, як А. Ф. Аксененко, І. А. Басманова, та інші. Ю. Соколов підкреслює, що «... нормативні потреби бухгалтерського обліку є тільки тоді, коли економічний механізм, а не інформаційна система буде містити компоненти, здатні усунути відхилення, які відбуваються. Але якщо ці відхилення не можуть видалити, ідея регулювання обліку не має ніякого сенсу, і він перетворюється на дорогу іграшку. Е.К. Хільда пропонує можливість управління як відхилення. Основним нормативним методом, який дозволяє активно впливати на виробничо-господарської діяльності підприємств. Тільки що регулює бухгалтерський метод дозволяє організувати оперативний контроль витрат виробництва. Це підсилює роль бухгалтерського обліку.

- Нормативний метод обліку витрат є одним з кращих, тому що, найкращим чином відповідає вимогам управлінського обліку, але він може виправдати себе тільки з відповідною нормативно-методичною базою для організації практики бухгалтерського обліку фірми. Його переваги значною достовірністю визначають вартість, організацію і робочу силу, аналіз, контроль і планування витрат. Проте, поставивши його в практику вітчизняних підприємств вимагає від компанії кваліфікації і супроводжується труднощами, пов'язаними з розрахунком відповідно до норм конкретних умов виробництва.

## **2. Доходи підприємства і їх облік.**

Оцінка вартості інвестиційного бізнесу в першу чергу залежить від його перспектив. При визначенні інвестиційної вартості компанії враховується тільки та частина його капіталу, яка може приносити дохід у майбутньому. Прибутковий підхід заснований на припущенні, потенційних інвесторів які будуть платити за цей бізнес суму, більшу, ніж поточна вартість майбутніх доходів від цього бізнесу. Вважається, що власник також не може продати свій бізнес за ціною нижче поточної вартості прогнозованих майбутніх доходів. Таким чином, сторони прийшли до угоди про ринкову ціну, що дорівнює поточній вартості майбутніх доходів. Такий підхід до оцінки є найбільш прийнятним з точки зору інвестиційних мотивів. Інвестор, який вкладає кошти в існуючі підприємства не купує набір активів, що складається з будівель, машин, устаткування, нематеріальної власності і т.д., а потік майбутніх доходів, який дозволить йому окупити вкладені кошти. З цієї точки зору, всі компанії, які мають економічні сектори належать виробляють один вид товарної продукції - гроші. Таким чином, дохідний підхід завжди використовується для визначення інвестиційної вартості бізнесу (вартість для конкретного інвестора) і часто - для визначення розумної ринкової ціни. В рамках традиційного підходу доходу є два основні методи (або дві групи методів): капіталізації і дисконтування.

Зміст обох методів прогнозування є те, що ми умовно назвемо майбутні доходи підприємства та їх коефіцієнт конверсії в поточній вартості. Основна

відмінність між цими методами є те, що капіталізація береться в якості представника і називається дохід (чистий прибуток, прибуток до оподаткування, валовий прибуток) за певний період часу (зазвичай рік), який перетворюється в індекс поточного значення шляхом простого поділу в ставці капіталізації. Коли дисконтування буде прогнозом майбутніх періодів, то вони самі по собі представляють значення у формулі складних відсотків. Необхідною передумовою методу капіталізації є припущення про те, що в доступному для огляду майбутньому дохід від підприємницької діяльності буде залишатися на тому ж рівні, близькому до поточного. На думку західних експертів, 90% прибуткового підходу, використовуваного для оцінки середнього і великого бізнесу використовували цей метод. Найбільш загальна назва - метод дисконтування грошових потоків (ДГП). Слід дотримуватися обережності при використанні цього методу для оцінки нових підприємств, навіть багатообіцяючих. Ми можемо використовувати один з двох моделей грошового потоку: ДП для власного капіталу або ДП для всіх інвестованих капіталів. Ось основні складові грошового потоку до власного капіталу:

Чистий прибуток після сплати податків + амортизація + (-) зменшення (збільшення) чистого оборотного капіталу + (-) зменшення (збільшення) інвестицій в основний капітал + (-) збільшення (зменшення) довгострокової заборгованості = грошовий потік. Використовуючи другу модель - модель грошового потоку для всього інвестованого капіталу, ми не будемо розрізняти власних і позикових коштів компанії і розглядатимемо сукупний грошовий потік. Результат розрахунку для другої моделі є ринкова вартість всього капіталу, вкладеного в підприємство. В обох моделях грошовий потік може бути розрахований як номінальною основою (в поточних цінах) і на реальній основі (в тому числі фактора інфляції). Відповідно до даного методу, вартість підприємства орієнтується на майбутні, а не минулі грошові потоки. Завдання оцінювача - прогнозувати рух грошових коштів протягом деякого періоду часу в майбутньому, починаючи з поточного року. У країнах з розвинутою ринковою економікою прогнозний період для оцінки компанії, в залежності від

мети і ситуації оцінки може становити від 5 до 10 років. Оцінки засновані на прогнозах, які істотно відрізняються від історичних тенденцій виглядають підозріло.

Особлива увага повинна бути приділена тому, як компанія планує зберегти або збільшити частку ринку (за рахунок зниження цін, додаткових маркетингових витрат або шляхом підвищення якості продукції).

#### Аналіз і прогноз витрат

На даному етапі оцінювач повинен вивчити структуру витрат, зокрема, співвідношення постійних і змінних витрат; оцінити інфляційні очікування для кожної категорії витрат; дізнатися і надзвичайні статті витрат, які можуть з'явитися у фінансовій звітності за ці роки, але в майбутньому не зустрінуться; визначення амортизації на основі поточного запасу активів і майбутнього зростання і їх видалення; розрахувати процентні витрати за позиками на основі прогнозованих рівнів заборгованості. Для оцінки бізнесу є два види класифікації витрат. Перше - розподіл витрат на постійні та змінні.

Постійні витрати не залежать від зміни обсягу виробництва (адміністративних і управлінських витрат, амортизації, собівартості реалізованої продукції, за вирахуванням зборів, орендної плати, податку на майно і т.д.). Змінні витрати (сировина, заробітна плата основного виробничого персоналу, паливо і енергія на виробничі потреби), як правило, пропорційно обсягу виробництва. Ця класифікація використовується в основному під час беззбиткового аналізу, а також для оптимізації структури продукції, що випускається.

Друга класифікація - витрати розподілу для прямих і непрямих. Він використовується для визначення витрат на певний тип продукту.

Чіткий і рівномірний розподіл прямих і непрямих постійних витрат особливо важливий для підтримки рівномірної звітності по всіх підрозділах.

На одному рівні звітності постійні витрати можуть бути прямими, а на іншому (більш детальному) - непрямі. Наприклад, при витратах на опалення

виробничих ліній – прямий, а на рівні звітності за видами продукції вони є непрямими.

### Інвестиційний аналіз і прогноз

Інвестиційний аналіз включає в себе три основних компоненти: чистого оборотного капіталу; інвестиції; потреби у фінансуванні.

Аналіз чистого оборотного капіталу включає в себе первинне визначення величини чистого оборотного капіталу в додаткових кількостях, необхідних для фінансування майбутнього зростання компанії. Методи аналізу. На основі прогнозу окремих компонентів чистого оборотного капіталу або відсоток зміни обсягу продажів. Визначення величини інвестицій, необхідних для заміни існуючих активів у міру їх зносу та для придбання або будівництва активів для збільшення виробничих потужностей в майбутньому. Виходячи з передбачуваного терміну дії активу ґрунтується або на новому обладнанні для заміни або розширення. Потреби у фінансуванні: отримання і погашення довгострокових кредитів і емісії акцій. Методи аналізу. Виходячи з потреб у фінансуванні існуючих рівнів заборгованості та погашення заборгованості графіків.

Чистий оборотний капітал (у західній літературі використовується термін) - різниця між поточними активами і поточними зобов'язаннями. Це показує, що сума оборотних коштів фінансується за рахунок компанії.

Є два основні методи для розрахунку грошового потоку.

Непрямий метод аналізує діяльність грошових потоків. Це демонструє використання прибутку і інвестиційних фондів.

Прямий метод заснований на аналізі руху грошових коштів на майбутні статті і витрати. Концепція «дохід» з урахуванням його інтерпретації вчених в області бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту; політичній економії; фінансах; бізнес-економіці та лінгвістиці. Визначення «доходу» зустрічається набагато рідше, ніж поняття «витрати» і «затрати». Ми починаємо наше дослідження, щоб уточнити термін "дохід". Професор В.В.Сопко описує термін "дохід"- як валовий приплив економічної вигоди протягом періоду, що виникає

в ході звичайної діяльності. Коли ці припливи допомагають збільшити власний капітал, крім збільшення пов'язаного з внесками акціонерів, воно називається прибуток при зниженні - збиток. Група економістів в області фінансів дали визначення поняття «дохід від підприємницької діяльності - загальна сума доходів, отриманих від усіх видів діяльності в грошах і матеріальних та нематеріальних формах».

Вчені, економісти в економіці бізнесу Л.Х.Мельник, О.І.Корінцева стверджують, що дохід -це спільне економічне явище в найширшому розумінні означає будь-які доходи або майно, що мають грошову вартість, дохід компанії можна охарактеризувати як збільшення активів або зменшення зобов'язань».

### **3. Специфіка формування фінансових результатів та їх відображення в системі обліку.**

У нинішніх економічних умовах будівництво бухгалтерського обліку в компанії повинно бути спрямоване на максимальну ефективність процедур бухгалтерського обліку, визначення найбільш повної реалізації своїх функцій, аналізу і контролю. Облік будівництва в економічній літературі замінює більш широке поняття - «організація». Слово "організація" має багато різних смислів: структура відносних положень і сполучних елементів, внутрішньої упорядкованості і послідовності. У найбільш загальній інтерпретації виділених значень атрибутів системи характеризується певними особливостями і мають певні властивості і системи управління. Таким чином, організація визначає певний порядок обліку для будівництва та обслуговування компанії, щоб повністю задовільнити потреби користувачів фінансової інформації. Організація бухгалтерського обліку визначається сучасними вченими по-різному. В. П. Завгородній і В. Сопко розглянули питання про організацію бухгалтерського обліку в широкому сенсі. Організація бухгалтерського обліку - система методів, прийомів (заходів) і засобів для забезпечення оптимальної продуктивності і подальшого розвитку бухгалтерського обліку відповідно до призначення. Ф.Ф. Ефимовой, І.Л.Томашевська визначають організацію бухгалтерського обліку як сукупність заходів власника бізнесу для

цілеспрямованого створення, технічного обслуговування, поточного впорядкування і вдосконалення системи обліку та процесу її здійснення на підприємстві. Аналіз включає в себе визначення організації бухгалтерського обліку на двох рівнях: як на рівні підприємства, так і на національному рівні. Тому, незалежно від формулювання рахунку, всі автори сходяться на його інтерпретації системи, яка має структуру взаємопов'язаних елементів: первинні документи, бухгалтерський облік, технічний, персонал і т.д.. Організація бухгалтерського обліку залежить від багатьох факторів процесів і обсягів інформації, необхідної для управління бізнес-процесами; нормативні акти, що регулюють бухгалтерський облік; принципи відповідальності; структура системи обліку та розподілу обов'язків між співробітниками; управління документами; форми бухгалтерського обліку; організація роботи. Перераховані вище фактори доповнюють такі галузі: промисловість, право власності, організаційно-правової форми, системи оподаткування, зокрема розвиток в ціновій стратегії, обсяг бізнесу, рівень автоматизації, регулювання, інформації, рівень кваліфікації, і т. д. Мета наукових досліджень і розробок в цілому, підсумувати основні чинники і описати їх вплив на організацію обліку доходів, витрат і фінансових результатів впливає на організацію обліку доходів, витрат і фінансових результатів від 1 2 галузі діяльності і склад доходів і витрат, розподіл обов'язків в первинній реєстрації ,перелік документів і зміст оригіналів документів, порядок накопичення доходів і витрат в бухгалтерському обліку, методика розрахунку фінансових результатів, порядок коригування їх розміру за результатами інвентаризації, порядок відбивається у власності звітної , організаційно-правової форми складу доходів і витрат, метод розрахунку фінансових результатів, структура фінансових результатів, розподіл обов'язків щодо формування фінансових результатів, використання прибутку відображається у звітності. Організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів компанії залежить від організаційно-правової форми ведення бухгалтерського обліку. З погляду на, те що більшість підприємств створили свої власні бухгалтерські послуги, переваги централізованого обліку є:

ефективне використання і раціональний розподіл обов'язків між ефективністю обліку персоналу і своєчасності подання звітності. Однак, з огляду на повну централізацію в порівнянні з децентралізованою формою реєстрації, слід виділити його недоліки (моніторинг поточних операцій, проведених у відриві від місця їх проведення і документування, що знижує її ефективність і дієвість). З точки зору повної централізації бухгалтерського обліку на великих підприємствах, з урахуванням специфіки їх діяльності не представляється можливим раціонально організувати формування і запис фінансових результатів, а також доходи і витрати, записані окремі центри відповідальності та пристрої зосереджені в центральній бухгалтерії, яка підпорядковується головному бухгалтеру. При виборі централізованої бухгалтерії організації бухгалтерського обліку на підприємстві включає в себе, вибір форми бухгалтерського обліку, затвердження правил і обробки документообігу, технології бухгалтерської інформації. Проте, в економічній літературі існує протилежний підхід облікової політики що включає в себе елементи обліку. Таку думку поділяють і вітчизняні вчені: Ф. Ф. Єфімов, Б. Валуєв, В. С. Лін, В. Линник, Н. М. Малюга, Н. Л. Правдюк, М. С. Пушкар, і російські вчені: П. Алборов, С. А. Ніколаєв, Н. М. Селезньов і І. П. Скоблева та інші. На думку авторів, протилежні підходи до визначення бухгалтерського обліку та облікової політики, пов'язані з компонентами останніх, а саме принципами, методів і процедур. Методи включають вибір альтернатив для амортизації, резерв по сумнівних боргах, оцінки утилізації запасів і так далі. Тому плутанина в обліковій політиці останнього пункту. У словнику іноземних слів "процедури" означає офіційні або прийняті на замовлення, порядок здійснення або виконання операцій. Концепція дозволяє процедурі ідентифікувати всі кроки, які відбуваються в процесі обробки економічної інформації, щоб розглянути їх поза зв'язком з думкою бухгалтерського обліку, тобто без урахування практичних функцій, і ці функції повсюдно розглядаються з використанням цієї процедури. Те, що зазначений порядок реєстрації включає в себе порядок відображення господарських операцій на рахунку, тим самим підтверджуючи



виконання елементів методу бухгалтерського обліку. Таким чином, облікова політика застосовується тільки для методів і процедур звітності компанії шляхом безперервного обліку та організації бухгалтерського обліку включає в себе три аспекти: методологічний (облікової політики), технологічні і організаційні. Вибір методів і процедур, які є частиною рахунку права, залежить тільки від облікової політики компанії. Методологічний аспект відображає методи оцінки активів і зобов'язань, порядок визнання доходів і витрат і так далі. Технологічний аспект включає в себе план рахунків бухгалтерського обліку дослідно-конструкторських робіт, вибір форм бухгалтерської звітності, документів, порядку частоти товарно-матеріальних запасів і підготовки внутрішньої звітності. Тоді раціональності організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів повинні ґрунтуватися на прийнятті трьох груп рішень, організаційні, технологічні та методологічні.

1. Організація обліку доходів, витрат і фінансових результатів є частиною організаційної структури управління.

2. Розробка доходів практики національних рахунків, витрат і фінансових результатів вказують на недостатню увагу потребам користувачів бухгалтерської інформації. Таким чином, щоб поліпшити інформаційний зміст бухгалтерського обліку доцільно прийняти ряд заходів, а саме: класифікацію виду доходу і фінансових результатів, в залежності від джерел їх формування від продажу, зміни ціни, права власності та операцій від інших операцій;

3. Розрізнення доходів, витрат і фінансових результатів за видами оперативної, фінансової та інвестиційної діяльності та надзвичайних ситуацій включає в себе перейменування відповідний субрахунок 79 «Фінансові результати» та уточнення субрахунків доходів і витрат для зазначених видів діяльності; складення детальної інформації про доходи, витрати і фінансові результати в рамках аналітичного обліку за видами або секторам діяльності, видами продукції, центрами відповідальності, каналами продаж.

4. Для цілей розрахунку відповідного підходу до фінансової діяльності, необхідної для надання звіту про фінансові результати відповідної групи

статей, відповідну класифікацію доходів і фінансових результатів, в залежності від джерел їх формування, а саме від продажу.

#### **4. Напрямки поліпшення обліку витрат, доходів і фінансових результатів.**

Одним з найбільш важливих аспектів бухгалтерського обліку в розвитку є класифікація доходів, витрат і фінансових результатів, здатних задовольняти інформаційні потреби користувачів. Практична значимість класифікації не може бути переоцінена. По-перше, вона забезпечує угруповання і систематизацію даних про доходи, витрати і фінансові результати, які є основними об'єктами бухгалтерського обліку в різних бухгалтерських та аналітичних розділах в залежності від орієнтації завдання використання. По-друге, класифікація багато в чому визначає основні напрямки обліку доходів, витрат і фінансових результатів на рівні додатків, оптимальна ступінь взаємозв'язку і відносини окремих його елементів, вибір відповідних методів бухгалтерського обліку, планування, контролю, аналізу та моделювання рішення для управління. Однак, як відзначають дослідники, класифікація повинна відповідати принаймні, двом постулатам: по-перше – це бути теоретично обґрунтовано; по-друге - його застосування на практиці визначається необхідністю. Проблеми класифікації фінансових результатів відображені в роботах як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, але до консенсусу та і не дійшли. Для узагальнення і поглиблення існуючих класифікацій автори досліджували 38 посилань, які зустрічають тільки 6 знаків класифікації прибутку (збитку). На мою думку, плутанина в основному пов'язано з розвитком економічної теорії в порівнянні з запізненням розвитку прикладних дисциплін, відмінностями в податкових і бухгалтерських правилах, методах обліку до і після введення національних правил (стандартів) бухгалтерського обліку. Певні критерії класифікації та види фінансових результатів, що виділяються в них, можуть бути використані тільки в одній науці, а не у всіх науках економічного напрямку. Таким чином, існуюча економічна література що підходить до класифікації фінансових результатів

містить багато спірних питань і, отже, є недосконалою. Проте, окремі бухгалтерські фінансові результати містяться в П (С) БО 3 "про прибутки і збитки" в якості оператора. Це валовий прибуток (збиток) від операційної діяльності від звичайної діяльності до оподаткування, від звичайної діяльності та чистий прибуток (збиток). Існує кілька типів модифікованих і докладних фінансових результатів, описаних в Інструкції про застосування Плану рахунків, в тому числі нерозподілений прибуток, непокритий збиток, дохід, використаний у звітному періоді, результати діяльності, фінансові результати діяльності, в результаті звичайної діяльності. Таким чином, по результатах порівняння аналізованих документів, можна зробити наступні висновки. По-перше, фінансовий результат (прибуток або збиток) є важливим об'єктом бухгалтерського обліку і, отже, вимагає розробки класифікації науково-обґрунтованої мети ефективного аналітичного і синтетичного обліку та достовірного розрахунку фінансових результатів. По-друге, в поточному П (С) не обрані критерії класифікації фінансових результатів, хоча основою для їх призначення є групова діяльність компанії. По-третє, між існуючі П (С) і керівництвом по застосуванню плану рахунків та в цих документах не повинно бути протиріччя. Таким чином, досліджені положення, що регулюють порядок визначення ефективності роботи компанії, не містить класифікацію фінансових результатів, які можуть бути використані для створення ефективних моделей бухгалтерської інформації. На думку авторів, класифікації фінансових результатів повинні відображати продуктивний аспект з одного боку, і правові аспекти з іншого. У свою чергу, особливості класифікації фінансових результатів слід враховувати організаційну структуру і характеристики продукції, які відображають не тільки теоретичні аспекти формування та розподілу, а й практичні. Крім того, ефективне застосування класифікації фінансових результатів в рамках конкретної інформаційної моделі повинні забезпечувати контроль відхилень на всіх етапах виробничого циклу підприємства.

Класифікація обліку доходів визначається П (С) БО 3 "прибутки і збитки" ,П (С) БО 15 "Дохід" та Інструкція про застосування Плану рахунків, та класифікація доходів у звітному П (С) БО 3 "про прибутки і збитки" П (С) 15 "Дохід", інструкція №291 Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг), чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів і послуг). Таким чином, чистий дохід (виручка) відбувається тільки в П (С) 3, де вона забезпечує спосіб оплати. Тому що згідно П (С) 15 "Дохід" в сумі доходу, не включає в себе податок на додану вартість, акцизів та інших податків і обов'язкових платежів. Незрозуміло, чому метод розрахунку результатів від операцій настільки складний, оскільки доходи від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності містяться в звіті про прибутки і збитки на чистій основі. Класи обліку витрат регулює П (С) БО 16 "витрати" , П (С) БО 3 "про прибутки і збитки» і Інструкція про застосування Плану рахунків. Класифікація витрат в звітному П (С) БО 3 "про прибутки і збитки" .

В результаті порівняння різних видів витрат з цих правил можна зробити наступні висновки. По-перше, нормативно-правова база що не передбачає зазначення витрат класифікації і лише констатує їх склад. По-друге, були проаналізовані вимоги нормативних актів (на відміну від тих, які стосуються обліку доходів) та не суперечать один одному, а взаємно доповнюють один одного. По-третє, розподіл П (С) БО 16 вартість товарів і вартості зазначених товарів (робіт, послуг) розділяє методичні підходи до формування собівартості продукції і торгових підприємств. Проте, ситуація набагато складніша класифікації витрат в управлінському обліку.

## Висновки

Загальні проблеми національного обліку, на мій погляд, включають в себе наступні питання: теоретичні, методологічні, технологічні, організаційні, кадрові, фінансові, масштаб, рівень і т.д.

Серед основних питань обліку витрат і доходів бізнесу в Україні, я розглянув такі питання:

- Проблема повноти і своєчасності картографічної системи обліку витрат і доходів бізнесу;

- Проблема забезпечення максимальної ефективності та аналітичності вихідної інформації про витрати і доходи компанії;

- Проблема створення єдиної інформації по всій країні (міждисциплінарний), основі правил і стандартів для обліку і контролю доходів і витрат компанії;

- Проблема встановлення оптимального співвідношення керівництва і автоматизованого обліку і контролю операцій і визначення їх ролі в зниженні невиправданих витрат і збільшенні поточних доходів компанії;

- Проблема відповідності обліку і контролю підприємства по його витратах і доходах застосовуються законодавчі акти України з питань бухгалтерського обліку та контролю, а також цілей і завдань компанії.

Я вважаю, щоб мінімізувати витрати і максимізувати свої доходи за умови дотримання основних принципів національної економіки, глобальних реалій тенденції прогнозу потрібно взяти до уваги ряд основних соціальних вимог.

## Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» // Всє о бухгалтерском учёте.-2005 - №27.-С.2-5.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97р. за №283/97-ВР // Все про бухгалтерський облік. - 2006.- №25.- с.3-7
3. Цивільний Кодекс України // Все про бухгалтерський облік. - 2003.- №78-а (866).- с.39-40.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000/пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова. - К.: ФПБАУ, 2000.- 1272с.
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004: Пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова. - К.: ФПБАУ, 2005.- 1ч.-1304с.; II ч. - 1232с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ МФУ від 29.11.99р.№290// Все про бухгалтерський облік. - 2005.- №13.- с.57-58.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»: Наказ МФУ від 31.03.99р.№87 // Все про бухгалтерський облік. - 2005.- №13.-112с.- с.11-15.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : Наказ МФУ від 07.07.99р.№163 // Все про бухгалтерський облік. - 2005.- №13.-112с.- с.70-72.
9. Голов С. Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: Практичний посібник. — К.: Лібра, 2004. — 880 с. - с.189
10. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.; Центр учбової літератури. 2007.-522с.- с.41
11. Грачова Р. Усьому своя тайна// Дебет-кредит. – 2001. - №27. – С.11-14.

12. Гудзінський О.Д., Г.Г. Кірейцев, В.К.Савчук Роль економічної теорії у формуванні професійних знань бухгалтера// Вісник КНУ, Економіка, випуск 53, - С.9-12.

13. Кірей О. Вартісне «вбрання» основних засобів// Бухгалтерія. – 2001.- №39/1- С.40-46.

14. Ловинська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Монографія.- КНЕУ, 2006.- 256с.

15. Малишкін О. Облік податку на прибуток: бухгалтерський чи податковий?// Бухгалтерський облік і аудит.-2008.-№3-С.43-48.

16. Палій В.Ф. Бухгалтерський учёт: субъективные суждения и объективные реалии// Бух. учёт.- 2004.- №9.- с.5-10

17. Самохін Л.В. Протиріччя в методах обліку доходів і витрат та шляхи їх усунення / Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна, випуск 68, 2003- с.64-70.

18. Соколов В.Я. Оценка по справедливой стоимости // Бухгалтерський облік.-2006 - №1.-С.50-54.