

**Полятикiна Л. І.**

*кандидат економічних наук,*

*доцент кафедри обліку і оподаткування*

*Сумського національного аграрного університету*

**Бур'ян Н. Ю.**

*студентка*

*Сумського національного аграрного університету*

**Poliatykina Larysa**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,*

*Senior Lecturer at Department of Accounting and Taxing*

*Sумы National Agrarian University*

**Burian Nataliia**

*Student*

*Sумы National Agrarian University*

## ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

**Анотація.** Статтю присвячено актуальним питанням формування та обліку доходів і витрат підприємства. Досліджувана тема є досить важливою, оскільки отримання прибутку є основною метою підприємницької діяльності. Головними чинниками, які впливають на формування фінансових результатів (прибутків чи збитків), є доходи та витрати діяльності. У зв'язку з цим постають такі завдання: налагодити систему формування та обліку витрат на підприємстві, знайти резерви для скорочення витрат. У статті проведено огляд особливостей формування та обліку доходів та витрат, наведена їх класифікація. Проведено аналіз трактування та класифікації витрат і доходів за національними та міжнародними стандартами. Внесено пропозиції щодо покращення сучасної нормативно-правової бази доходів і витрат. Здійснено аналіз складу собівартості продукції та чинників, які впливають на її формування. Проведено огляд баз розподілу витрат. Зроблено відповідні висновки. Запропоновані підходи щодо вдосконалення класифікації та обліку витрат та доходів на підприємстві.

**Ключові слова:** доходи, витрати, загальновиробничі витрати, база розподілу витрат, визнання доходів і витрат.

**Вступ та постановка проблеми.** У системі управління підприємством велика увага приділяється фінансовим результатам. На формування фінансових результатів значним чином впливають доходи та витрати підприємства. Беззаперечно, що кінцевий фінансовий результат залежить від доходів та витрат підприємства, що актуалізує проблему формування і належної організації їх обліку.

За останні роки значно змінився порядок формування та обліку витрат. Такі зміни зумовлені тим, що функціонування нових суб'єктів господарювання потребує побудови вдосконаленої системи обліку доходів та витрат. Оскільки метою функціонування будь-якого господарства є прибуток, то доцільно створити таку облікову систему, яка буде здатна забезпечити отримання достовірної та повної інформації про ефективність усіх здійснених витрат на підприємстві, що понесені на виробничі запаси, обслуговування робочих місць, оплату персоналу тощо.

Аналіз витрат і доходів, а також їх облік повинен ґрунтуватися на певних принципах. Відповідно до цього головним аспектом належним чином організованого обліку стає розроблення досконалої класифікації витрат і доходів для потреб внутрішніх, а також зовнішніх користувачів. Саме вона дає можливість правильно групувати та систематизувати дані про витрати та доходи, які, як відомо, є ключовими об'єктами бухгалтерського обліку. А також визначає співвідношення елементів та їх взаємозв'язок, визначає методи контролю, обліку, аналізу, планування і моделювання рішень управлінського персоналу.

Вдосконалена система обліку повинна досить точно вказати на доцільність затрат, які вагомо впливають на формування фінансових результатів. Безсумнівно, облік повинен забезпечити інформацією керівництво для прийняття

рішень щодо управління підприємством, знаходження резервів скорочення витрат, що позитивно вплине на подальше формування фінансових результатів. Саме тому облік витрат і доходів завжди розвивається і має досить жорсткі вимоги до його організації у господарствах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням цього питання займалися такі відомі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, В.В. Сопко, З.В. Задорожний, Я.В. Соколов, С.Ф. Голов, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопка, В.О. Шевчук, К.О. Бужимська, Ю.С. Цал-Цалко та інші. Проте деякі проблеми з покращенням організації формування та обліку доходів та витрат на підприємстві потребують подальшого дослідження.

**Метою** даної роботи є аналіз формування та обліку доходів та витрат, розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення основних його аспектів.

**Результати дослідження.** Процес організації бухгалтерського обліку базується на створенні досконалої системи обліку, яка, враховуючи специфіку діяльності господарства, була в змозі задовольнити потреби користувачів у отриманні належної інформації про його діяльність.

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку на території України виконується Верховною Радою, Президентом та Кабінетом Міністрів.

Основні принципи формування та обліку витрат і доходів наведені в НП(С)БО 1 «Загальні відомості до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати». Ці стандарти є підґрунтям для організації бухгалтерського обліку на підприємствах.

Відповідно до П(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань,

яке приводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [2, с. 1].

Оцінка, склад та класифікація доходів наведені в П(С)БО № 15 «Доходи». Згідно з цим положенням, для обліку доходів підприємства використовуються рахунки сьомого класу (з 70 по 78), які накопичуються протягом року та списуються після його закінчення на фінансові результати, тобто рахунок 79. Інформація про доходи знаходить своє відображення у фінансовій звітності, зокрема у формі 2 «Звіт про фінансовий результат (про сукупний дохід)».

Незважаючи на те, що доходом є збільшення активу, не всі надходження ним визнаються, прикладом може бути попередня оплата за продукцію чи то товари, роботи або послуги, а також податки та платежі, які необхідно перераховувати до бюджету, тощо [6; 7].

Основні особливості поняття « доходи » зображені на рис. 1.

Для визнання доходом надходження повинні дотримуватися особливих умов, які передбачені відповідним стандартом в обліку. Основними такими умовами є: можливість визначити суму доходу, впевненість, що після таких надходжень здійсниться збільшення економічних вигод.

Щодо визнаних доходів, то їх класифікують за конкретними групами для зручності їх обліку (рис. 2).

Проте на рівні законодавства не вирішені головні питання щодо методології та організації бухгалтерського обліку. Серед них залишається питання порівняння, яке стосується порівняння оцінки і класифікації доходів і витрат у національних і міжнародних стандартах.

Провівши аналіз національних і міжнародних нормативно-правових актів, ми дійшли висновку, що поняття «витрати» і «доходи» різняться у їх трактуванні.

У МСБО немає окремого стандарту для витрат. Їх можна дослідити лише за складниками у таких МСБО, як: МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 2 «Запаси» та інші. Класифікація витрат, формування витрат і бази розподілу в національному та міжнародному стандарті не мають чітких відмінностей.

Різницею стає те, що відповідно до МСБО 2 загально-виробничі витрати належать до оцінки запасів, а в П(С)БО 16 їх вводять до складу виробничої собівартості.

Система бухгалтерського обліку та контролю за доходами та витратами не може повною мірою функціонувати без їх нормативно-правового регулювання. Організація цього регулювання, на нашу думку, є необхідною функцією щодо обліку і контролю витрат.

Базою для нормативно-правового забезпечення стає нормативно-довідкова інформація. Незважаючи на те, що багато вчених досліджували проблему нормативного забезпечення обліку і контролю доходів та витрат, безліч проблем ще потрібно вирішити.

Нормативно-правова база зазнала деяких змін порівняно з базою минулих років, і ці зміни не були досліджені повною мірою. Саме тому інколи можуть виникати незгодності щодо обліку і контролю доходів та витрат.

Недоліками в обліку доходів та витрат стає формування загальнодержавної бази нормативів для контролю та обліку за доходами та витратами.

Для вдосконалення нормативно-правового забезпечення доходів та витрат можемо зробити такі пропозиції, як:

1) інформаційні бази з обліку та контролю за доходами і витратами, які будуть постійно оновлюватись;

2) інвентаризація всіх нормативно-правових документів, що пов'язані з обліком і контролем доходів та витрат.



Рис. 1. Характеристика терміна «доходи»

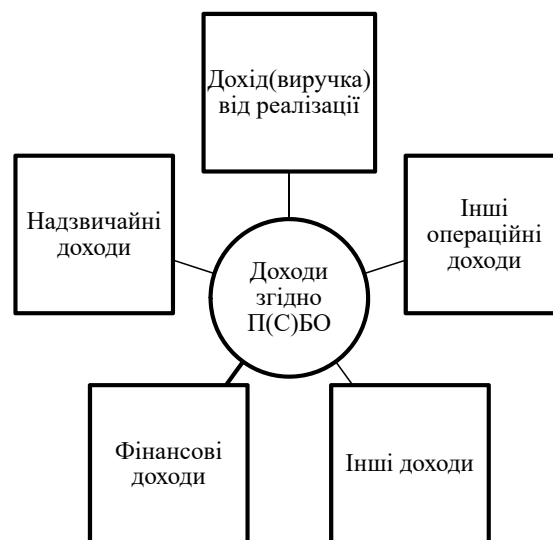


Рис. 2. Класифікація доходів

Ще однією важливою складовою частиною, яка впливає на формування фінансових результатів, є витрати.

Згідно з П(С) БО № 16 «Витрати», витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Відповідно до цього нормативного документу підприємство в обліковій політиці зазначає класифікацію та склад витрат, умови їх визнання, рахунки витрат, об'єкти обліку та калькулювання [4, с. 3].

Що стосується обліку витрат, то вони здійснюються за рахунками 9 та 8 класів «Витрати діяльності» та «Витрати за елементами» відповідно.

Витрати класифікуються на групи за видами господарської діяльності та за напрямками витрачання коштів.

Класифікація витрат за напрямками витрачання коштів є надзвичайно важливою, оскільки саме її складники утворюють собівартість продукції.

З огляду на те, що кожне підприємство намагається зменшити собівартість задля отримання максимального прибутку, інформація про структуру собівартості стає надзвичайно важливою для його керівництва.

До складу виробничої собівартості входять такі складові частини: прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати, витрати на оплату праці та загальновиробничі витрати.

Особливу увагу під час формування собівартості необхідно приділити саме загальновиробничим витратам. Такими є ті, що включаються у виробничі та стосуються утримання основної і допоміжної галузей підприємства.

Перелік, а також склад змінних та постійних загальновиробничих витрат визначається самою компанією. Проте в чинній законодавчій базі немає точного переліку всіх постійних, а також змінних загальновиробничих витрат [6, с. 416].

Тому важко визначити, які витрати на технічне обслуговування та управління виробництвом (майстерні, місця розташування) змінюються пропорційно до обсягу діяльності, а які, навпаки, не змінюються. Відповідно до цього велика кількість підприємств зовсім не розподіляє змінні або постійні витрати на виробничі витрати, а розподіляє їх загальну суму, використовуючи вибрану основу розподілу, виходячи з фактичної потужності звітного періоду [7, с. 542].

Беручи до уваги цей факт, необхідно вдосконалити законодавчу базу, а саме:

- вдосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, які містять оптимальну кількість характеристик, розкрити призначення та економічний зміст витрат, врахувати організаційну структуру та характеристики;
- деталізувати план обліку з деталями загальновиробничих витрат.

Вибираючи базу розподілу, слід зазначити, що між зміною загальновиробничих витрат та відповідними змінними в базі розподілу є пропорційна або майже пропорційна залежність.

Загальна сума загальновиробничих витрат (змінна та фіксована), що відноситься до витрат виробництва, поділяється на окремі облікові одиниці. Розподілом витрат є включення загальновиробничих витрат у виробничі витрати, якщо вони не можуть бути безпосередньо приписані продукту (точні виробничі витрати) [1, с. 672].

Обґрунтованість розподілу загальновиробничих витрат важлива для того, аби точно визначити витрати виробництва.

З огляду на той факт, що зазначені витрати становлять значну частину виробничих витрат, доцільно виділити такі основні кроки з метою вдосконалення порядку розподілу загальновиробничих витрат, як:

- локалізація загальновиробничих витрат за зонами відповідальності основної діяльності та допоміжної галузю;
- розроблення відповідних критеріїв групування загальновиробничих витрат за статтями;
- вибір бази та швидкості розподілу загальновиробничих витрат відповідно до сфер відповідальності та видів виробництва;
- розроблення облікових реєстрів і форм внутрішньої звітності, що відображатимуть особливості функціонування та інформаційні потреби підприємств.

Під час розроблення концепції обліку і розподілу загальновиробничих витрат необхідно визначати, в якій сфері відповідальності вони формуються і яким чином пов'язані з виробничим процесом [4, с. 3].

**Висновки.** Спираючись на результати дослідження, можемо стверджувати, що формування витрат і доходів, а також їх облік є основою для формування фінансових результатів.

Провівши аналіз, можемо констатувати, що на рівні законодавства не вирішені головні питання щодо методології та організації бухгалтерського обліку. Основною проблемою залишається питання, що стосується порівняння оцінки і класифікації доходів і витрат у національних і міжнародних стандартах. За результатами нашого дослідження виявлено, що формування витрат і бази розподілу в міжнародних і національних стандартах, класифікація витрат, їх формування і бази розподілу в національному та міжнародному стандарті не мають чітких відмінностей.

За результатами дослідження виявлено, що нормативно-правова база доходів та витрат зазнала змін порівняно з базою минулих років. Саме тому інколи можуть виникати неузгодженості щодо обліку і контролю доходів та витрат.

Недоліками в обліку доходів та витрат стає формування загальнодержавної бази нормативів для контролю та обліку за доходами та витратами.

Для вдосконалення нормативно-правового забезпечення доходів та витрат можемо зробити такі пропозиції, як:

- 1) інформаційні бази з обліку та контролю за доходами і витратами, які будуть постійно оновлюватись;
- 2) інвентаризація всіх нормативно-правових документів, що пов'язані з обліком і контролем доходів та витрат.

Відповідно до цього після виконання всіх пропозицій стане можливим створити досконалу систему обліку, щоб належним чином відображати інформацію про доходи і витрати на підприємстві для прийняття керівництвом управлінських рішень. За допомогою такої інформації підприємство може знайти шляхи до скорочення витрат.

Досліджуючи склад собівартості, були виявлені деякі неточності в класифікації загальновиробничих витрат. Саме тому необхідно вдосконалити законодавчу базу, а саме: вдосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, які містять оптимальну кількість характеристик, а також деталізувати план обліку з деталями загальновиробничих витрат.

Під час розроблення концепції обліку і розподілу загальновиробничих витрат необхідно визначати, в якій сфері відповідальності вони формуються і яким чином пов'язані з виробничим процесом.

З метою виправлення точності калькулювання собівартості продукції пропонуються методичні пропозиції щодо розподілу загальних витрат на виробництво постійної та змінної продукції.

Перспективи подальших досліджень проблеми обліку доходів та витрат підприємства – це вивчення підходів щодо можливості застосування бухгалтерських робіт відповідно до виду діяльності на практиці.

#### Список використаних джерел:

1. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. / Т.А. Бутинець, С.Л. Береза, Л.В. Чижевська ; за заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. Житомир, 2000. 672 с.
2. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73.
3. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
4. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підручник. Москва, 2004. 544 с.

5. Пархоменко В.М. Фінансова звітність за міжнародними стандартами. *Вісник податкової служби України*. 2012. № 11. С. 44–47.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013. № 627.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290.
8. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський та фінансовий облік на підприємствах України : підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. Київ : А.С.К., 2002. 542 с.

#### References:

1. Butynecj T.A, Bereza S.L., Chyzhevsjka L.V. (2000). Bukhghalatersjkyj oblik [Accounting]. Zhytomyr: F.F. Butynca. (in Russian)
2. NP(S)BO 1 «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti» [NP (S) BU 1 "General requirements for financial reporting"] vid 07 ljutogho 2013 roku № 76.
3. Prokhar N.V, Nochovna Ju.O. (2011) Oblik dokhodiv, vytrat i finansovykh rezuljtativ: problemy teoriji ta praktyky [Accounting for income, expenses and financial results: problems of theory and practice]. Poltava: RVV PUET. (in Ukrainian)
4. Napadovsjska L.V. (2010) Upravlinsjkyj oblik [Managerial Accounting]. Moscow. (in Russian)
5. Parkhomenko V.M. (2012) Finansova zvitnistj za mizhnarodnymy standartamy [Financial reporting according to international standards]. *Bulletin of the Tax Service of Ukraine*, vol. 3, no. 11, pp. 44–47.
6. Polozhennja (standart) bukghalatersjkoj obliku 16 «Vytraty» [Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses"]. Vid 29 chervnja 2013 roku № 627.
7. Polozhennja (standart) bukghalatersjkoj obliku 15 «Dokhody» [Regulation (standard) of accounting 15 "Income"]. Vid 29 lystopada 1999 roku № 290.
8. Tkachenko N.M.(2002) Bukhghalatersjkyj ta finansovyj oblik na pidpryjemstvakh Ukrajinj [Accounting and financial accounting at the enterprises of Ukraine]. Kiev: A.S.K. (in Ukrainian)

### ФОРМИРОВАНИЕ И УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

**Аннотация.** Статья посвящена актуальным вопросам формирования и учета доходов и расходов предприятия. Данная тема является весьма важной, поскольку получение прибыли является основной целью предпринимательской деятельности. Главными факторами, которые влияют на формирование финансовых результатов (прибыли или убытков), являются доходы и расходы деятельности. В связи с этим возникают следующие задачи: наладить систему формирования и учета затрат на предприятии, найти резервы для сокращения расходов. В статье проведен обзор особенностей формирования и учета доходов и расходов, приведена их классификация. Проведен анализ трактовки и классификации расходов и доходов по национальным и международным стандартам. Внесены предложения по улучшению современной нормативно-правовой базы доходов и расходов. Осуществлен анализ состава себестоимости продукции и факторов, влияющих на ее формирование. Проведен обзор баз распределения затрат. Сделаны соответствующие выводы. Внесены предложения по усовершенствованию классификации и учета затрат и доходов на предприятии.

**Ключевые слова:** доходы, расходы, общепроизводственные расходы, база распределения расходов, признания доходов и расходов.

### FORMATION AND ACCOUNTING OF INCOME AND EXPENSES OF THE ENTERPRISE

**Summary.** The article is devoted to topical issues of formation and accounting of income and expenses of the enterprise. This topic is very important, because making a profit is the main purpose of business. The main factors that affect the formation of financial results (profit or loss) are income and expenses. In this regard, the following tasks arise: to establish a system of formation and accounting of costs in the enterprise, to find reserves to reduce costs. In the enterprise management system much attention is paid to financial results. The formation of financial results is significantly influenced by income and expenses of the enterprise. In recent years, the order of formation and accounting of costs has changed. Such changes are due to the fact that the operation of new businesses requires the construction of an improved system of accounting for income and expenses. Since the purpose of any firm is to make a profit, it is advisable to create an accounting system that will be able to provide accurate and complete information about the effectiveness of all costs incurred by the company, incurred for inventories, maintenance of jobs, staff pay. The main aspect of properly organized accounting is the development of a perfect classification of costs and revenues. This will allow you to properly group and organize data on costs and revenues. Namely, the classification determines the ratio of elements, determines the methods of control, accounting, analysis, planning and modeling of management decisions. An analysis of the interpretation and classification of "costs" and "revenues" according to national and international standards. Proposals were made to improve the modern regulatory framework of revenues and expenditures. An improved accounting system should indicate quite accurately the appropriateness of costs that significantly affect the formation of financial results. Accounting should provide guidance to management decision-makers. The article reviews the features of the formation and accounting of income and expenses, their classification. The analysis of the composition of the cost of production and the factors influencing its formation is carried out. A review of cost allocation bases was conducted. Appropriate conclusions are made. Approaches to improve the classification and accounting of costs and revenues in the enterprise are proposed.

**Key words:** income, expenses, overhead costs, cost allocation base, definition of income and expenses.