

Подальший розвиток бухгалтерського балансу як основної форми фінансової звітності, на нашу думку, буде здійснюватися в напрямі підвищення його інформативності, оптимізації структури, удосконалення методів оцінки та переорієнтації змісту активу балансу з матеріальних на нематеріальні активи. Водночас, одним із пріоритетних напрямів удосконалення балансу в майбутньому буде розробка моделей внутрішнього балансу, який сприятиме задоволенню інформаційних потреб керівництва в процесі управління активами і пасивами підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень.

Література

1. *Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л.* Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». — Житомир: ПП «Рута», 2002. — 544 с.
2. *Гринів Б.* Проблеми бухгалтерського балансу: його використання в аналізі // Бухгалтерський облік і аудит. — 2008. — № 1. — С. 11—15.
3. *Плиса З., Плиса В.* Схеми балансових конструкцій: балансові теорії і міжнародна практика // Вісник Львів. ун-ту. Серія екон. — 2009. — № 41. — С. 492—500.

Гудзенко Н. М., канд. екон. наук, доц.,
Козоріз Л., магістрант,
Вінницький національний аграрний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ

У сфері аграрного виробництва функціонують різні за розмірами та організаційною структурою підприємства, однак їх об'єднує спільна мета — вони створені та діють з метою одержання прибутку. Від ефективності управління прибутком залежить фінансовий стан суб'єкта господарювання, стабільність його роботи на перспективу та рівень розвитку галузі загалом. Складність процесу управління прибутком підприємств аграрної сфери зумовлена тим, що суб'єкту господарювання потрібно забезпечити достатню платоспроможність, врахувавши при цьому специфічні для галузі особливості кругообігу фінансових ресурсів.

Управління фінансовими результатами та процесом розподілу прибутку неможливе без достовірної інформації про витрати і доходи, як визначальні складові фінансових результатів.

Особливості обліку фінансових результатів ґрунтовно досліджувалися у працях вітчизняних вчених, однак економічні зміни та постійні коригування нормативної бази окреслюють коло нових проблем, що потребують негайного вирішення. До сьогодні відсутня повна узгодженість між фінансовим та податковим обліком фінансових результатів, хоча певні напрацювання щодо узгодження податкових розрахунків із системою бухгалтерського обліку результатів діяльності впроваджені на рівні удосконалення нормативно-законодавчої бази.

Організація обліку фінансових результатів здійснюється за вимогами П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати». Однак, при організації облікового процесу на підприємстві в цілому необхідно врахувати можливість трансформації вітчизняної звітності у фінансову звітність за МСФЗ або її зіставлення з показниками, отриманими на основі цих стандартів. На цьому етапі виникають проблеми, зумовлені в першу чергу недосконалістю класифікації доходів і витрат.

Доходи підприємства за П(С)БО 15 «Дохід» класифікуються за такими групами: а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); б) інші операційні доходи; в) фінансові доходи; г) інші доходи; д) надзвичайні доходи [2]. За (С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» отримані підприємством у звітному періоді доходи поділяють на групи: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; дохід від участі в капіталі; інші фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи. Тобто, класифікація одних і тих же доходів за П(С)БО, які повинні бути взаємодоповнюючими, не збігається.

Визнання витрат в обліку та їх узагальнення у звітності визначені П(С)БО 16 «Витрати» [3]. Організація і методика їх обліку також вимагає уточнення. В першу чергу слід визначитися із класифікацією витрат і методикою їх формування для потреб аналізу, управління та контролю (у звітності повинна формуватися повна і достовірна інформація про витрати звітного періоду).

Обрані підприємством підходи щодо обліку складових фінансових результатів відображаються в його обліковій політиці, яку СГД формує самостійно. Виходячи з цього облікову політику можна розглядати як фактор впливу на фінансовий стан та величину результатів діяльності. За цих обставин виникає проблема регулювання облікової політики, яке, на нашу думку, повинно здійснюватися на галузевому рівні (розробка рекомендацій по визначенню основних положень облікової політики для сільськогосподарських підприємств, які враховують особливості галузі).

Особливу увагу необхідно приділити відображенню фінансових результатів у звітності, яка повинна спрямовуватися в першу чергу на перспективу. Звіт про фінансові результати як одна із основних форм звітності, призначеної для зовнішніх користувачів, покликаний відображати величину доходів за видами, величину і склад витрат, понесених у зв'язку з одержанням цих доходів і, відповідно до цього, — фінансовий результат діяльності підприємств за звітний період.

До сьогодні не впорядкований категоріальний апарат (відсутні чіткі визначення понять, що часто вживаються в обліку та звітності), не вирішеною залишається проблема невідповідності доходів і витрат, представлених за видами діяльності у статтях Звіту про фінансові результати. Так, за П(С)БО 15 «Дохід» до складу доходу не включаються суми ПДВ та інших податків і платежів, що мають бути перераховані до бюджету. Однак, у Звіті про фінансові результати в окремих статтях вони включені до складу доходу.

Для чіткості розуміння облікових категорій доходу в Звіті про фінансові результати статтю «Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» доцільно було б назвати «Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», адже економічне трактування доходу і виручки суттєво відрізняється, тому не варто ці поняття ототожнювати.

Аналіз операцій, що відносяться до різних видів діяльності вказує на існуючі розбіжності між ознаками видів діяльності й одержаними доходами і витратами, фінансовими результатами від них. Щоб уникнути непорозумінь при розмежуванні фінансових результатів за видами діяльності необхідно чітко розділяти такі операції на рівні аналітичного обліку. Для вирішення проблеми необхідно розглядати можливість зміни назв рахунків у Плані рахунків та класифікації доходів та витрат.

Неможливо оминати увагою той факт, що у Звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати фінансової та інвестиційної діяльності, однак відсутні статті, які б відображали отриманий результат. Тобто, використовуючи дані Звіту про фінансові результати неможливо оцінити, який прибуток (збиток) отримав СГД від фінансових та інвестиційних операцій.

Окремої уваги заслуговує відображення у Звіті про фінансові результати інвестиційної діяльності, особливо по операціях, що стосуються реалізації необоротних активів. Адже витрати на їх придбання вважаються інвестиціями підприємства, а вимушений продаж таких активів відноситься до операційної діяльності.

В сільськогосподарських підприємствах при організації обліку фінансових результатів та їх відображенні у звітності необхідно враховувати вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи», оскільки доходи і витрати від первісного визнання та від зміни вартості біологічних активів можуть перевищувати фінансовий результат від основної діяльності. В таких умовах методика формування фінансових результатів рослинництва і тваринництва буде відрізнятися від тих галузей сільськогосподарського виробництва, де біологічні активи не використовуються.

З метою впорядкування структури Звіту (ф.2) та підвищення аналітичності його показників необхідно уточнити назви окремих звітних статей відповідно до економічного змісту показників, які відображаються у цих статтях; доповнити форму необхідними показниками, які сприятимуть підвищенню аналітичної цінності звітних даних.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р., № 290.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р., № 318.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.

Гура Н. О., д-р екон. наук, доц.
кафедри обліку та аудиту,
Київський національний
університет імені Тараса Шевченка

СИСТЕМНІ ДОСЛІДЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Системне дослідження дозволяє поставити крапку в дискусії, чи є бухгалтерський облік системою, чи процесом, визначити правомочність виокремлення в системі бухгалтерського обліку різних видів обліку, створити моделі системи бухгалтерського обліку тощо.

Згідно із загальною теорією систем, яку започаткував Л. Берталанфі у кінці 40-х років 20-го століття, і яку пізніше розповсюджено на інформаційні системи, можна розглядати бухгалтерський облік як інформаційну систему.