

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ВІСНИК
АГРАРНОЇ НАУКИ ПРИЧОРНОМОР'Я
Науковий журнал

*Виходить 4 рази на рік
Видається з березня 1997 р.*

Випуск 1 (88) 2016

Миколаїв
2016

Засновник і видавець: Миколаївський національний аграрний університет.

Свідоцтво про державну реєстрацію КВ №19669-9469ПР від 11.01.2013 р.

Збірник включено до переліку наукових фахових видань України, затвердженого наказом Міністерства освіти і науки України від 13.07.2015 р. №747.

Головний редактор: В.С. Шебанін, д.т.н., проф., чл.-кор. НААНУ

Заступники головного редактора:

І.І. Червен, д.е.н., проф.

І.П. Агаманюк, д.т.н., доц.

В.П. Клочан, к.е.н., доц.

М.І. Гиль, д.с.-г.н., проф.

В.В. Гамаюнова, д.с.-г.н., проф.

Відповідальний секретар: Н.В. Потриваєва, д.е.н., проф.

Члени редакційної колегії:

Економічні науки: О.В. Шебаніна, д.е.н., проф.; Н.М. Сіренко, д.е.н., проф.; О.І. Котикова, д.е.н., проф.; Джулія Олбрайт, PhD, проф. (США); І.В. Гончаренко, д.е.н., проф.; О.М. Вишневська, д.е.н., проф.; А.В. Ключник, д.е.н., проф.; О.Є. Новіков, д.е.н., доц.; О.Д. Гудзинський, д.е.н., проф.; О.Ю. Єрмаков, д.е.н., проф.; В.І. Топіха, д.е.н., проф.; В.М. Яценко, д.е.н., проф.; М.П. Сахацький, д.е.н., проф.; Р. Шаундерер, Dr.sc.Agr. (Німеччина)

Технічні науки: Б.І. Бутаков, д.т.н., проф.; К.В. Дубовенко, д.т.н., проф.; В.І. Гавриш, д.е.н., проф.; В.Д. Будаков, д.т.н., проф.; С.І. Пастушенко, д.т.н., проф.; А.А. Ставинський, д.т.н., проф.; А.С. Добишев, д.т.н., проф. (Республіка Білорусь).

Сільськогосподарські науки: В.С. Топіха, д.с.-г.н., проф.; Т.В. Підпала, д.с.-г.н., проф.; А.С. Патрева, д.с.-г.н., проф.; В.П. Рибалко, д.с.-г.н., проф., академік НААН України; І.Ю. Горбатенко, д.б.н., проф.; І.М. Рожков, д.б.н., проф.; І.П. Шейко, д.с.-г.н., професор, академік НАН Республіки Білорусь (Республіка Білорусь); С.Г. Чорний, д.с.-г.н., проф.; М.О. Самойленко, д.с.-г.н., проф.; А.К. Антипова, д.с.-г.н., проф.; В.І. Січкач, д.б.н., проф.; А.О. Лимар, д.с.-г.н., проф.; В.Я. Щербаков, д.с.-г.н., проф.; Г.П. Морару, д.с.-г.н. (Молдова)

Рекомендовано до друку вченою радою Миколаївського національного аграрного університету. Протокол № 4 від 01.12.2015 р.

Посилання на видання обов'язкові.

Точка зору редколегії не завжди збігається з позицією авторів.

Адреса редакції, видавця та виготовлювача:

54020, Миколаїв, вул. Паризької комуни, 9,

Миколаївський національний аграрний університет,

тел. 0 (512) 58-05-95, <http://visnyk.mnau.edu.ua>, e-mail: visnyk@mnau.edu.ua

© Миколаївський національний аграрний університет, 2016

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Н. В. Потриваєва, доктор економічних наук, професор
Т. О. Кореновська, студентка
Миколаївський національний аграрний університет

У статті наведено огляд основних чинних законодавчих документів з обліку витрат та доходів діяльності підприємств. Визначено умови визнання доходів і витрат суб'єктів господарювання. Розглянуто порівняльні характеристики національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Висвітлено проблеми трансформації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних вимог.

Ключові слова: доходи, витрати, прибуток, збиток, міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку.

Постановка проблеми. У сільському господарстві облік повинен забезпечити надання достовірних даних про результати діяльності, оцінка яких можлива лише за допомогою даних фінансового обліку. Якісно організований бухгалтерський облік доходів та витрат при цьому здійснює неабиякий вплив на їх реальний розмір. Система бухгалтерського обліку доходів та витрат діяльності підприємств не може існувати повноцінно без належного нормативно-правового забезпечення. Законодавчі акти дають можливість розкрити певні рекомендації, встановити обов'язки чи надати права певним суб'єктам господарювання.

Для формування привабливого інвестиційного клімату та налагодження зовнішньоекономічних відносин вітчизняні підприємства повинні максимально наблизити власні принципи бухгалтерського обліку до вимог міжнародних стандартів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням нормативно-правового забезпечення обліку витрат та доходів з подальшою їх трансформацією до міжнародних стандартів займалися: С. Ф. Голов, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерія, В. М. Жук, В. А. Пархоменко та інші вчені економісти. Основними питаннями, які висвітлювали науковці, були: аналіз діючої законодавчо-нормативної бази та її порівняння з колишньою;

© Потриваєва Н.В., Кореновська Т.О., 2016

з'ясування проблем при використанні нормативних актів з обліку витрат та доходів; порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку тощо. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід зазначити, що питання облікового забезпечення витрат і доходів діяльності підприємств, як наслідок застосування належної облікової політики, потребує подальшого наукового дослідження.

Метою статті є дослідження та оцінка чинного нормативно-правового забезпечення обліку доходів та витрат діяльності підприємств з метою уникнення проблем, пов'язаних з недосконалістю облікової політики.

Виклад основного матеріалу. Облік доходів та витрат, а також контроль за їх використанням є необхідною умовою ефективного функціонування підприємств в сучасних ринкових умовах. На сьогодні вітчизняні товаровиробники потребують трансформації фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності.

Кожне підприємство зводить свою діяльність до отримання певного результату – прибутку чи збитку. Облік доходів та витрат повинен відображати достовірні дані про досягнутий рівень виробництва для прийняття необхідних управлінських рішень щодо використання засобів та предметів праці для об'єктивної оцінки діяльності.

Законодавчі акти регулюють діяльність суб'єктів господарювання у фінансовій, трудовій та господарській сферах, відповідно, облік витрат та доходів підпорядковується чотирівневій системі документів (рис. 1).

Аналіз діючої нормативно-правової бази щодо обліку доходів і витрат дозволив сформулювати її певну класифікацію за такими ознаками: видами; рівнями; місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов'язковістю виконання (рис. 2).

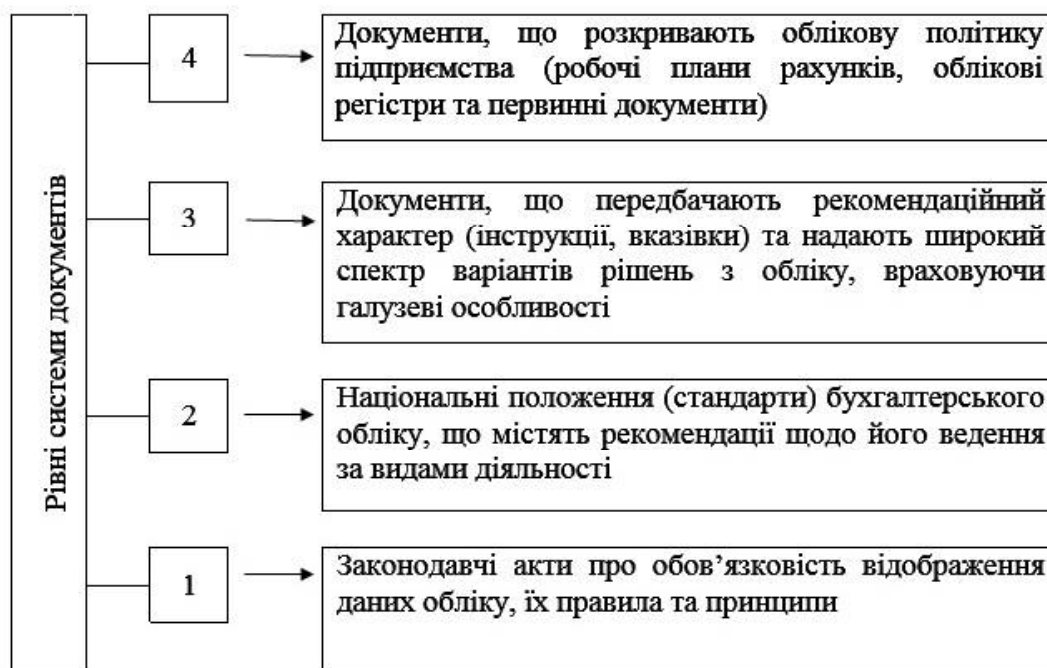


Рис.1. Система рівнів документального забезпечення обліку доходів і витрат діяльності

Джерело: авторська розробка з використанням [11]

Отже, огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат довів, що основними законодавчими актами та нормативними документами є: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Податковий кодекс України; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі - НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) 15 «Дохід»; П(С)БО 16 «Витрати»; П(С)БО 17 «Податок на прибуток»; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі - МСБО) 1,12,18,23 та 41; Концептуальна основа фінансової звітності тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансовий результат звітного періоду визначається шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Надалі доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [1]. Податковий кодекс України передбачає: визнання витрат

та доходів з метою оподаткування; отримання пільг; встановлення складу витрат операційної діяльності та інших витрат [10].

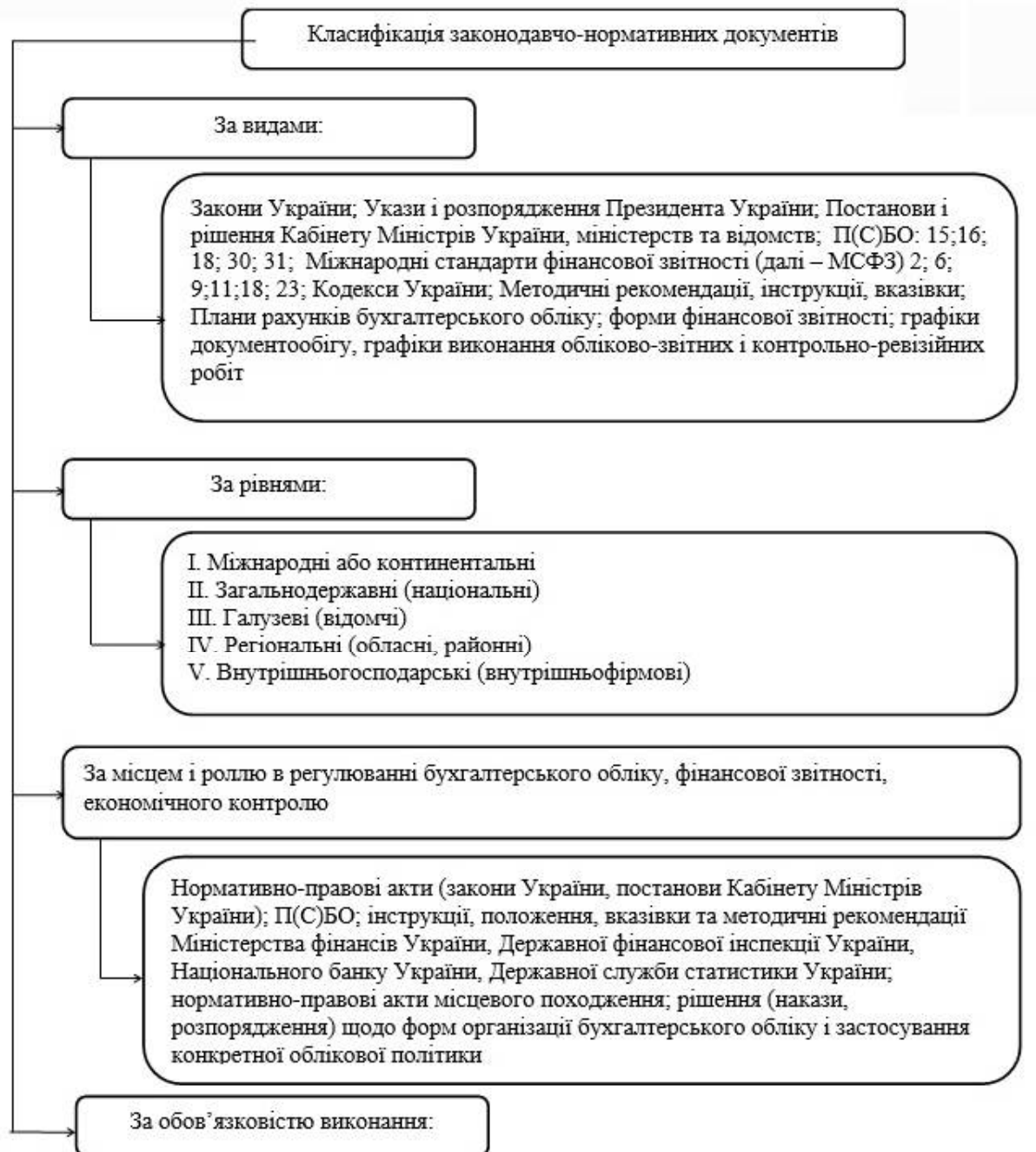


Рис.2. Класифікація законодавчо-нормативної бази з обліку витрат та доходів діяльності

Джерело: авторська розробка з використанням [11]

Фінансовим результатом діяльності підприємства, згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», може бути

прибуток або збиток. Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати, а збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [2]. П(С)БО 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Цим нормативним документом також встановлено операції, які є виключенням при визнанні доходів і витрат (рис. 3).

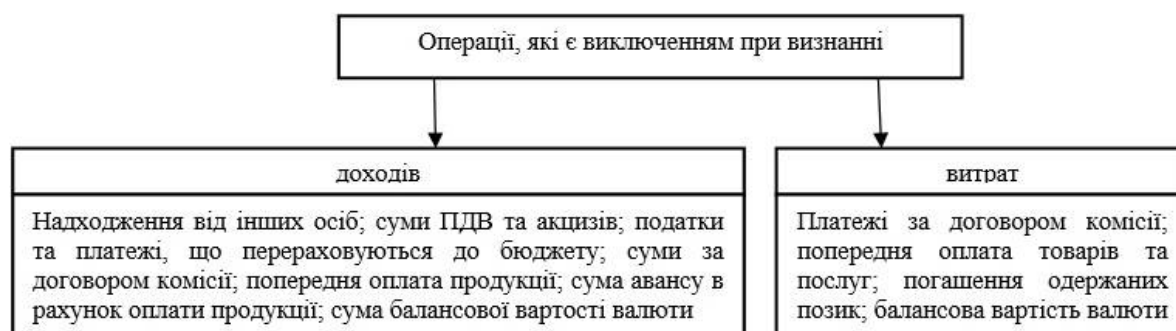


Рис.3. Операції, які не визнаються доходами та витратами

Джерело: авторська розробка з використанням [11]

Характеризуючи МСБО 1 «Подання фінансової звітності», слід виділити, що підприємства повинні подавати усі статті визнаних доходів та витрат за нормативний період за певними формами, а саме: у єдиному звіті про прибутки та збитки; у двох звітах: звіті, що відображає компоненти прибутку або збитку (окремий звіт про прибутки та збитки) та другому звіті, що починається з прибутку або збитку та відображає компоненти іншого сукупного прибутку (звіт про сукупні доходи) [5].

Провівши огляд нормативно-правової бази з обліку доходів і витрат, наведемо порівняльну характеристику визнання, класифікації та оцінки витрат і доходів за МСБО та П(С)БО (табл. 1).

Порівняльний аналіз даних стандартів вказує на ряд відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу доходів підприємства. Визначення поняття «дохід» за МСБО не враховує збільшення активу та зменшення зобов’язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. А це, в свою чергу, може впливати на методику облікового відображення господарських операцій. П(С)БО 15 «Дохід» перед-

бачає деякі критерії невизнання доходу, які в міжнародних стандартах не враховані. Класифікація та обсяг висвітлення деяких із питань є різними. У МСБО більш конкретизовано певні положення, але й національний стандарт містить моменти, які зокрема зумовлені національними особливостями обліку.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика визнання, класифікації та оцінки витрат і доходів за МСБО та П(С)БО

Ознака	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку	Вітчизняний стандарт бухгалтерського обліку
	МСБО 18 «Дохід»	П(С)БО 15 «Дохід»
1	2	3
Визначення поняття «дохід»	Дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу	Дохід - це збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена
Оцінка доходу	Дохід оцінюється за справедливою вартістю компенсації	Дохід оцінюється за справедливою вартістю отриманих активів
Класифікація доходів	Дохід від реалізації товарів; від надання послуг; відсотки, роялті, дивіденди	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи
Принцип відповідності доходів та витрат	Доходи та витрати по одній операції визнаються одночасно	Дохід, який не може бути визначений достовірно, визначається в розмірі відшкодовуваних витрат
	МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 41 «Сільське господарство»	П(С)БО 16 «Витрати»

Продовження таблиці 1

1	2	3
Визнання витрат	Одночасне визнання доходів та витрат від певних операцій чи подій. Витрати визначаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій	Витрати визнаються одночасно з визнанням доходу, для якого вони були здійснені; у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
Склад витрат операційної діяльності	Собівартість реалізації; витрати на збут; адміністративні витрати; інші витрати	Матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати
Оцінка витрат	Визнання оцінки проводять у звіті про прибутки та збитки. У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат організації	Витрати визначають, якщо вони можуть бути достовірно оцінені. У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремому взятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат
Класифікація та групування витрат	Діючою є загальноприйнята практика розмежування у звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю	Витрати класифікуються за видами діяльності, від якої вони виникли, за економічними елементами і статтями витрат. Виділяють прямі, непрямі витрати, змінні і постійні, одноелементні і комплексні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, непродуктивні витрати

Джерело: авторська розробка з використанням [8, 9, 12].

Суттєвих відмінностей між національними та міжнародними стандартами з приводу витрат підприємства за даними табл. 1 не виявлено. Деякі аспекти обліку доходів та витрат за міжнародними стандартами не висвітлюються у П(С)БО, тому практичне застосування стандартів дещо відрізняється від прийнятих на міжнародному рівні. МСБО, так само як і П(С)

БО, описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах, та не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку.

МСБО 18 «Дохід» включає наступний порядок формування доходу [6]:

Дохід = Сума отриманих надходжень – Сума податків – Сума доходів на користь третіх осіб – Сума знижок – Вартість ТМЦ – Сума уцінки ТМЦ – Сума отриманих доходів

МСБО 18 «Дохід» визначає умови визнання доходу від реалізації товарів [7]:

- покупцеві передаються ризики та винагороди, які пов'язані з власністю на товар передаються в момент реалізації товарів;

- підприємство-виробник не має права управляти проданими товарами, оскільки втратив право володіння ними та контролю;

- сума доходу може бути достовірно визначена;

- очікування ймовірності надходження майбутніх економічних вигод;

- витрати, понесені на реалізацію товару, можуть бути достовірно визначені.

Доходи підприємств, окрім МСБО 18 «Дохід», регулюються більшістю інших МСБО, а саме: МСБО 17 «Оренда» – регулює доходи, які виникають за надання активів в оренду; МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані компанії» – регулює доходи, що утворюються від дивідендів по інвестиціям, що обліковуються за методом участі в капіталі; МСБО 41 «Сільське господарство» – регулює доходи від приросту поголів'я худоби, продуктів, сільського господарства; МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» – регулюють доходи, які виникають внаслідок зміни справедливої вартості фінансових активів чи фінансових зобов'язань.

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів розкриває сутність доходу як збільшення економічних вигод шляхом надходження чи збільшення корисності активів, або в разі вибуття зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу.

Трансформація національних стандартів обліку до міжнародних стикається з рядом проблем (табл. 2).

Таблиця 2

Проблеми трансформації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних вимог

Види проблем	Характеристика
Технічні	Бухгалтерський облік на практиці не повною мірою відповідає П(С)БО; залежність бухгалтерського обліку від податкового; неможливість застосування одночасно міжнародних стандартів фінансової звітності до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності
Організаційні	З метою підготовки та належного подання звітності підприємства не спроможні витратити кошти на залучення технічних, фінансових та юридичних фахівців
Освітні	Кваліфікація бухгалтерів у сфері міжнародного ведення бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ є недостатньою

Джерело: авторська розробка з використанням [13]

Висновки. Необхідність дослідження нормативно-правового регулювання доходів та витрат є актуальною через постійні нововведення законодавчих документів. Законодавчо-нормативна база обліку витрат та доходів вітчизняних підприємств представлена різноманітною кількістю законів, національних положень, інструкцій тощо. Із розвитком ринкових відносин зростає діапазон здійснюваних господарських операцій, що потребує коректного відображення в обліку. Ведення обліку суб'єктами господарювання набуває специфічних рис для нормативно-правового регулювання, зважаючи на євроінтеграційні процеси вітчизняної економіки. Напрями подальших досліджень будуть спрямовані на розроблення пропозицій щодо удосконалення або розширення конкретних нормативних актів.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р., № 290. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Веріга Г. Проблемні аспекти трансформації фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ / Г. Веріга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 19-25.
11. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України : наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2013 р / Г. Г. Кірейцев. – Кам'янець-Подільський, 2013. – 32 с.
12. Августова О. О. Облік витрат за національними та міжнародними стандартами [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://konf.amsfo.com.ua>
13. Каменська Т. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика і проблеми впровадження / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 12. – С. 39-43.

*Н. В. Потриваева, Т. А. Кореновская. **Нормативно-правовые особенности учетного обеспечения затрат и доходов деятельности предприятий.***

В статье представлен обзор основных действующих законодательных документов по учету затрат и доходов деятельности предприятий. Определены условия признания доходов и расходов субъектов хозяйствования. Рассмотрены сравнительные характеристики национальных и международных стандартов бухгалтерского учета. Освещены проблемы трансформации национальных стандартов бухгалтерского учета с международными требованиями.

Ключевые слова: *доходы, затраты, прибыль, убыток, международные и национальные стандарты бухгалтерского учета.*

*N. Potryvaieva, T. Korenovska. **Legislative features of the accounting support of expenses and income of enterprises.***

This article provides an overview of the main existing legal instruments on accounting of costs and incomes of enterprises. The conditions for the recognition of entities' revenues and expenses. Considered comparative characteristics of national and international accounting standards. The problems of transformation of national accounting standards with international requirements are highlighted.

Key words: *income, expenses, profit, loss, international and national accounting standards.*

ЗМІСТ

ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ

- В. І. Криленко.** Основні підходи до визначення індикаторів фінансової безпеки аграрного сектора 3
- Н. В. Потривасєва, Т. О. Кореновська.** Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств 9
- В. М. Бутенко.** Біоекономіка як механізм досягнення цілей сталого розвитку..... 19
- О. О. Васильєва.** Сучасні тенденції та об'єктивні умови розвитку аграрного сектора..... 29
- О. А. Боднар.** Децентралізація як основний чинник сільського розвитку 42
- А. П. Кричинюк.** Вдосконалення управління кредитними операціями комерційних банків України в умовах фінансових криз..... 52

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКІ НАУКИ

- А. О. Рожков, М. А. Бобро, Т. В. Рижик.** Урожайність зерна пшениці м'якої озимої залежно від впливу строків сівби та норм висіву 69
- В. В. Калитка, Ю. О. Кліпакова.** Інтенсивність перекисного окислення ліпідів при проростанні насіння пшениці озимої (*Triticum Aestivum L.*) за дії протруйників і регуляторів росту. 81
- О. В. Письменний.** Вивчення впливу зрошення на протидефляційну стійкість ґрунтів Степу України 92
- І. С. Москва.** Стан та перспективи вирощування рижюю ярого на Півдні Степу України 99
- М. Б. Августинович.** Вплив екологічно безпечних біопрепаратів та добрив на вміст основних елементів живлення в зерні тритикале ярого 110
- А. П. Палій.** Оцінювання чистоти зовнішньої поверхні доїльно-молочного устаткування 118
- Н. В. Роль, С. І. Цехмістренко.** Вплив вітамінно-кормової добавки на вміст відновленого глутатіону та сульфгідрильних груп в органах та тканинах кролів 125