

**ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИБУТКУ  
ТА ВИТРАТ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ  
НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ  
ТА РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА**

*Проведено аналіз спеціальної літератури, нормативно-правової бази щодо визначення підходів до організації бухгалтерського обліку прибутку та витрат, наведено порівняльну характеристику П(С)БО та МСФЗ. Удосконалено методичку облікового процесу прибутку та витрат в умовах застосування МСФЗ на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства.*

*Проведен анализ специальной литературы, нормативно-правовой базы относительно определения подходов к организации бухгалтерского учета прибыли и расходов, представлена сравнительная характеристика П(С)БУ и МСФО. Усовершенствована методика учетного процесса прибыли и расходов в условиях применения МСФО на предприятиях торговли и ресторанного хозяйства.*

*The analysis of the special literature, normative-legal base concerning the definition of approaches to the organization of accounting income and expenses, presents comparative characteristics of Paragraph(NAS)and IFRS. Improved method of accounting process of income and expenses in the conditions of application of IFRS on the enterprises of trade and restaurant business.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Діяльність підприємств торгівлі та ресторанного господарства мають свою специфіку, оскільки об'єднують торгівельну, виробничу діяльність і сферу послуг. У зв'язку з цим бухгалтерський облік прибутку та витрат на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства має певні особливості та є симбіозом методологій, що застосовуються у промисловості та торгівлі. Елементом виробничої діяльності у сфері ресторанного господарства є безпосередньо сам процес приготування кулінарних виробів, а елементом торговельної діяльності – реалізація продукції та встановлення торгової націнки. Проте не всі принципи, притаманні сфері ресторанного господарства, є властивими для сфери торгівлі. На відміну від підприємств ресторанного господарства, на підприємствах торгівлі відсутні такі елементи, як виробничий процес та незавершене виробництво.

Дослідження даної проблеми зумовлене необхідністю порівняльної характеристики бухгалтерського обліку прибутку та

витрат відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що відповідає вимогам сучасної економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вивчення наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених показало, що дискусії, пов'язані з дослідженням проблем організації та методології обліку прибутку та витрат підприємств торгівлі та ресторанного господарства, посідають значне місце в теорії та практиці сучасного стану реформування бухгалтерського обліку. Вагомий внесок у розв'язання цієї проблеми внесли такі вітчизняні вчені економісти: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Є.В. Мних, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко. Проте, проведені наукові дослідження не в повній мірі враховують інтеграцію України у світове господарство.

**Мета та завдання статті.** Метою є формування шляхів гармонізації бухгалтерського обліку прибутку та витрат до вимог міжнародних стандартів. Завдання полягає в дослідженні особливості визначення, умов визначення, класифікації та оцінки прибутку та витрат підприємств торгівлі та ресторанного господарства відповідно до вимог МСФЗ та П(С)БО.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В умовах загострення світової фінансово-економічної кризи та очікуваних настроїв її другої хвилі, більшість вчених приділяють особливу увагу визначенню обліку доходів та витрат на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства, як складових елементів узагальнюючих фінансових результатів діяльності підприємств. Для України питання визначення доходів та витрат набуло особливого значення в контексті використання МСФЗ та П(С)БО для складання фінансової звітності підприємств.

У таблиці 1 наведено порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат відповідно до вимог МСФЗ та П(С)БО. Визначення терміну «витрати» у П(С)БО ідентичне визначенню відповідного МСФЗ. Найбільш принципові суперечності виявлено щодо класифікації та складу витрат діяльності підприємств. Перш за все, слід зазначити, що в МСФЗ не дано визначень видів діяльності, немає поділу діяльності на звичайну та надзвичайну. Інші терміни використовуються згідно з визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та національними і міжнародними положеннями (стандартами) фінансової звітності, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

**Таблиця 1 – Порівняння витрат за МСФЗ та П(С)БО підприємств торгівлі та ресторанного господарства**

<b>МСФЗ [5]</b>	<b>П(С)БО [2]</b>
1	2
<i>Визначення терміну витрат</i>	
Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу, що не пов'язаний із його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)
<i>Класифікація та групування витрат</i>	
МСФЗ виходить із існування загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, які виникають у процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, за економічними елементами та статтями витрат. Виділяють також прямі і непрямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів і надзвичайні витрати
<i>Елементи витрат</i>	
МСБО 1 встановлена класифікація: за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам та інші виплати). За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати	1) собівартість реалізованої продукції; 2) витрати пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізації: 2.1) адміністративні витрати; 2.2) витрати на збут; 2.3) інші операційні витрати; 3) фінансові витрати; 4) витрати від участі в капіталі; 5) інші витрати звичайної діяльності; 6) надзвичайні витрати

1	2
<i>Визнання витрат</i>	
Витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих самих операцій або інших подій	Витрати визначаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
<i>Оцінка витрат</i>	
У МСФЗ відсутності спеціально викладені в окремому стандарті правило відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах, містять положення, що визначають оцінку відповідних витрат, визнаються в Звіті про прибутки і збитки	У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремо взятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти вказують на деякі особливості оцінки витрат під час здійснення операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом

Аналогом П(С)БО 15 «Дохід» [4] у міжнародній практиці є МСФЗ 18 «Дохід» [5], в якому також визначено умови визначення доходів, отриманих від різних видів діяльності. Для встановлення відповідності вимог П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 18 «Дохід» відносно визначення доходів підприємства, в таблиці 2 проведений порівняльний аналіз основних положень цих документів.

**Таблиця 2 – Порівняння прибутку за МСФЗ та П(С)БО підприємств торгівлі та ресторанного господарства**

П(С)БО 15	МСФЗ 18
1	2
<i>Визначення прибутку</i>	
Прибуток – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу та за рахунок внесків власників)	Прибуток – це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду, у формі впливу або збільшення активів, або зменшення зобов'язань, які впливають на збільшення капіталу, окрім вкладів засновників

1	2
<i>Прибуток від реалізації продукції (товарів та послуг) визначається за наявності наступних умов:</i>	
<p>1) покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, послугу);</p> <p>2) підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізацією продукції (товарів, послуг);</p> <p>3) сума прибутку (виручка) може бути достовірно визначена;</p> <p>4) є впевненість, що в результаті операції відбувається збільшення економічних вигод підприємства, а витрати пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені</p>	<p>1) суб'єкт господарювання передав покупцеві суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар;</p> <p>2) за суб'єктом господарювання не залишаються ані подальша участь керівництва пов'язана з володінням, ані ефективний контроль за проданими товарами;</p> <p>3) суму доходу можна достовірно оцінити;</p> <p>4) ймовірно, що до суб'єкта господарювання надійдуть економічні вигоди;</p> <p>5) витрати, які були або будуть понесені у зв'язку з операцією, можна достовірно оцінити</p>
<i>Визнання доходів</i>	
<p>Прибуток пов'язаний з наданням послуг, визначається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції</p>	<p>Якщо результат операції, яка передбачає надання послуг, може бути попередньо оцінений достовірно, прибуток, пов'язаний з операцією, має визначатися шляхом посилення на той етап завершеності операції, який існує на дату балансу</p>
<i>Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:</i>	
<p>1) можливості достовірної оцінки доходу;</p> <p>2) ймовірність надходження економічних вигод від надання послуг;</p> <p>3) можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;</p> <p>4) можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг</p>	<p>1) можна достовірно оцінити суму доходу;</p> <p>2) існує ймовірність надходження до суб'єкта господарювання економічних вигод від надання послуг та реалізації товарів;</p> <p>3) можна достовірно оцінити ступінь завершеності операції на дату балансу;</p> <p>4) можна достовірно оцінити витрати, понесені у зв'язку з операційною діяльністю</p>

1	2
<i>Класифікація прибутку</i>	
1) прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг); 2) інші операційні прибутки; 3) фінансові прибутки; 4) інші прибутки; 5) надзвичайні прибутки	1) прибуток від реалізації товарів; 2) прибуток від надання послуг; 3) відсотки, роялті, дивіденди

Проведені дослідження порядку визначення прибутку за П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 18 «Дохід» довели абсолютну ідентичність вимог цих двох нормативних документів.

Що стосується класифікації прибутку, то ознаки класифікації, встановлені П(С)БО та МСФЗ дещо відрізняються.

МСФЗ виділяє три групи прибутків від:

- реалізації товарів;
- реалізації послуг;
- фінансової та інвестиційної діяльності.

Таким чином, виділяючи три групи прибутку, МСФЗ суперечить принципу відповідності, згідно з яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити прибуток звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цього прибутку. У Концептуальній основі Міжнародних стандартів витрати класифікують за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) та за функціями витрат (собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати).

Виходячи з вище наведеного, спостерігається невідповідність у класифікації прибутку та витрат у самих МСФЗ. У результаті прибуток, який виник під час здійснення іншої операційної, фінансової або інвестиційної діяльності підприємство повинно віднести до складу інших прибутків, що суперечить П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [3]. Таким чином, на наш погляд, найбільш повною та прийнятною є класифікація, встановлена П(С)БО 15 «Дохід».

**Висновки.** Проведене дослідження надає підставу для висновку, що діяльність будь-якого підприємства націлена на збільшення прибутку від своєї діяльності, яка супроводжується витратами, які не є однорідними ані за своїм складом, ані за значенням в діяльності підприємства. Крім того, проведений аналіз спеціальної літератури та нормативно-правової бази дозволив встановити, що єдиного підходу до забезпечення бухгалтерського обліку прибутку та витрат підприємствах торгівлі та ресторанного господарства не має.

Тому в результаті систематизації різних точок зору щодо забезпечення бухгалтерського обліку прибутку та витрат на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства запропонована порівняльна характеристика обліку прибутку та витрат відповідно до МСФЗ та відповідних П(С)БО.

#### *Список літератури*

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. (зі змінами та доп.). – Режим доступу : <<http://www.zakon.rada.gov.ua>>.
2. П(С)БО 16. Витрати [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. (зі змінами та доп.). – Режим доступу : <<http://www.zakon.rada.gov.ua>>.
3. П(С)БО 3. Звіт про фінансові результати [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. (зі змінами та доп.). – Режим доступу : <<http://www.zakon.rada.gov.ua>>.
4. П(С)БО 15. Дохід [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. (зі змінами та доп.). – Режим доступу : <<http://www.zakon.rada.gov.ua>>.
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards [Електронний ресурс] : Режим доступу : <[http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=240945](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945)>

Отримано 01.02.2013. ХДУХТ, Харків.  
© С.І. Ляшенко, М.О. Ільченко, 2013.

УДК 004.34.722.8

**Р. Трапаїдзе**, магістрант

### **ЗМІСТ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА**

*Розглянуто роль інформаційного забезпечення в сучасному устрої бізнесу. Обґрунтовано цінність облікової інформації як ресурсу перспективного розвитку. Викладено напрями вдосконалення інформаційного забезпечення системи управління акціонерного товариства.*