

2. Богуш Л.Г. Комплексний розвиток соціальної сфери сільської місцевості України: проблеми та підходи до підвищення ефективності його державного регулювання / Л.Г. Богуш // Економіка природокористування і охорони довкілля. Збірник наукових праць. – 2008. – №4. – С. 65-70.

3. Бородіна О. Сільський розвиток в Україні: проблеми становлення / Бородіна О., Прокопа І. // Економіка України. – 2009. – № 4. – С. 74-85.

4. Борщ А.Т. Бюджетна підтримка аграрного сектору в умовах трансформаційних процесів в економіці України / А.Т. Борщ // Економіка АПК. – 2009. – №2. – С. 111-116.

5. Олійник Т.І. Державна підтримка аграрного сектору економіки України / Т. І. Олійник // Економіка АПК. – 2009. – №7. С.80-86.

6. Решитько Т.В. Проблеми розвитку сільських територій та зайнятості мешканців села / Т.В. Решитько // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. Збірник наукових праць. – 2009. – №15. – С. 45-51.

7. Державна цільова програма розвитку українського села на період до 2015 року // [http:// www.minagro.gov.ua](http://www.minagro.gov.ua).

УДК 658.14

КОНЦЕПЦІЯ ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Бардадим М.В., к.е.н.

Дніпропетровський державний аграрний університет

Досліджено та удосконалено організаційно-методичні підходи щодо обліку фінансових результатів як важливого показника в управлінні діяльністю підприємств.

Explored and organizationally-methodical approaches are improved in relation to the account of financial results as important index in the management of enterprises activity.

Постановка проблеми. У ринковій економіці прибуток – кінцева мета і рушійний мотив виробництва. Це основний показник ефективності будь-якої організації. Прибуток є джерелом добробуту трудового колективу, соціального і виробничого розвитку. Тому кожне підприємство, кожен трудовий колектив буде прагнути до його отримання. Отримання прибутку дозволяє не тільки підтримувати виробничу діяльність підприємства, але і задовольняти його різноманітні соціальні інтереси. Тому підприємства та організації прагнуть до збільшення одержуваного прибутку. Таким чином, прагнення отримати прибуток і збільшити його є потужним фактором розвитку виробничої діяльності підприємств. Цей стимул і визначає економічну і соціальну сутність категорії прибутку [1].

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Дослідженню порядку формування та відображення прибутку в бухгалтерському обліку було присвячено багато наукових робіт відомих вітчизняних учених, зокрема М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, В.В. Сопка, Л.М. Кіндрацької, Є.В. Мниха, М.Г. Чумаченка, В.О. Шевчука. Однак ці питання досить часто розглядаються без зв'язку з підприємництвом.

Постановка завдання. Цікавою є ситуація, коли підприємець вважає, що його організація здійснювала витрати, що призвели до збитків, а бухгалтер формує витрати так, що в обліку відображається прибуток. Причиною

цього протиріччя є такі прийоми бухгалтерського обліку: амортизація і капіталізація витрат.

Такі протиріччя по-справжньому почали розглядатися тільки в останні роки, у зв'язку з чим почав змінюватися підхід до формування і віддзеркалення прибутку в бухгалтерському обліку відповідно до сучасних вимог. Прибуток, обчислений за правилами ведення бухгалтерського обліку, представляє собою кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, виявлений за даними бухгалтерського обліку всіх його операцій за звітний період. З вступом в силу Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкції по його застосуванню, затверджених наказом МФУ № 291 від 30.11.99р., наведений вище термін став збігатися з поняттям «нерозподілений прибуток» [1].

Виклад основного матеріалу дослідження. Практика ведення бухгалтерського обліку вказує на нагальну необхідність визначення показника прибутку, обчисленого за даними бухгалтерського обліку всіх його операцій за звітний період, за винятком операцій, пов'язаних з оподаткуванням прибутку. Такий показник у роботі отримав назву прибуток до оподаткування. Його слід виділяти з метою складання бухгалтерської звітності. У зазначених цілях прибуток до оподаткування збільшується (зменшується) на різницю за операціями надзвичайного характеру. При складанні звіту про фінансові результати визначається показник валового прибутку, який є різницею між виручкою від реалізації продукції, робіт, послуг (за мінусом податку на додану вартість, акцизів і аналогічних обов'язкових платежів) і собівартістю реалізації продукції, робіт і послуг.

Розглядаючи різні визначення прибутку, не можна не вказати на назрілу необхідність уніфікації його понятійного апарату, за допомогою якого розробляються нормативні акти, що регулюють фінансово-господарську діяльність.

В Україні концептуальні засади визнання доходів і витрат на законодавчому рівні застосовуються тільки з 2000 р. у зв'язку з прийняттям П(С)БО і тому існує необхідність закріплення тих принципів, які ще не задекларовані в законодавчих і нормативних актах з бухгалтерського обліку України (це, зокрема, матеріальність, ефективність).

З багатьох визначень видно, що при розшифровці поняття «фінансовий результат», відбувається деяке змішання понять прибутку і збитку з доходами та витратами підприємства. Відповідно до МСФЗ «дохід – це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі припливу або збільшення активів або зменшення зобов'язань, що виражається в збільшенні капіталу, не пов'язаного з внесками учасників акціонерного капіталу.

К. Маркс дає наступне визначення категорії «дохід»: «Та частина вартості товару, яка представляє тільки вартість сировини, машин, словом – вартість спожитих засобів виробництва, зовсім не утворює доходу, а тільки відшкодовує капітал ... інша частина вартості товару ... утворює дохід, або може бути витрачена у вигляді заробітної плати, прибутку, ренти та відсотка ... »[2].

У визначеннях доходу, що даються економістами, на відміну від бухгалтерів, відображається дещо інше розуміння цього терміну. Він розглядається у відриві від такого поняття, як фінансовий результат. У той час як в бухгалтерського обліку дохід і фінансові результати розглядаються у взаємозв'язку і не можуть існувати окремо. В економічній теорії категорія «дохід» існує самостійно і має зовсім іншу характеристику відповідного економічного явища. Тут існує проблема використання відповідних термінів для характеристики того чи іншого явища в економічній науці взагалі і в бухгалтерському обліку зокрема. І тому, на наш погляд, дискусія з поводу визначення істинної сутності доходу для економістів і бухгалтера, надумана. Для економістів і бухгалтерів рівною є тільки семантика слова дохід, все інше не існує. Можливо, було б вирішенням цієї проблеми використання в бухгалтерському обліку як терміна, що характеризує ті ж процеси, що і дохід, якого-небудь іншого терміну - синоніму. Чи все залишити на своїх місцях, а для недопущення спорів робити застереження на приналежність теми дискусій до бухгалтерського обліку або до економіки взагалі.

Згідно П(С)БО 16 витрати визнаються такими, «...якщо виникає зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активу або збільшенням зобов'язання, які можуть бути достовірно оцінити»[3].

Витрати не можуть бути визнані тільки на підставі професійного судження бухгалтера про зменшення економічних вигід та повинні підтверджуватися документально: договором, нормативом і т.д.

Поняття доходу і витрати тісно пов'язані з поняттями прибутків і збитків. Трагування прибутку та його сутності в різних джерелах також є неоднозначними.

Багато науковців вважають, що прибуток є перевищення доходів над витратами в кожній операції, а збиток, навпаки, перевищення витрат над доходами. Інші відзначають, що прибуток - це зміна власного капіталу (чистих активів) господарюючого суб'єкта за звітний період, що є результатом господарських операцій і подій, які пов'язані з особистим капіталом власників підприємства. І включає всі зміни власного капіталу, що відбулися за період, за винятком тих, що є наслідком вкладів власників і виплат учасникам. Прибуток як кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства являє собою різницю між загальною сумою доходів і витратами на виробництво і реалізацію продукції з урахуванням збитків від різних господарських операцій.

Цікавим є думка, що перевищення доходів над витратами означає приріст майна організації – прибуток, а витрат над доходами – зменшення майна – збиток.

У бухгалтерському обліку та економічній теорії, також спостерігаються відмінності щодо визначення сутності прибутку.

Наприклад, до облікового прибутку підприємства включають виручку підприємства від реалізації продукції за вирахуванням з неї витрат на виробництво реалізованої продукції, виключаючи при цьому доходи (видатки) від позареалізаційних операцій (доходи від цінних паперів, витрати на виплату деяких податків, збитки від стихійних лих та ін.). Якщо ж розрахувати при-

буток віднявши податок на нього і деякі інші платежі в бюджет, то вийде прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства (нерідко його називають чистим прибутком). Прибуток підприємства в економічному значенні можна підрахувати і вищевказаним способом, але при цьому до витрат потрібно включати змінні витрати.

Прибуток є показником, що найбільш повно відображає ефективність виробництва, обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. Разом з тим прибуток викликає стимулюючий вплив на зміцнення комерційного розрахунку, інтенсифікацію виробництва при будь-якій формі власності. Прибуток – один з основних фінансових показників бізнес-плану та оцінки господарської діяльності підприємств.

З розглянутих трактувань прибутку видно, що він розглядається як фінансовий результат, як різниця між доходами та витратами підприємств, як категорія в світлі виробничих та економічних відносин, як показник ефективності роботи організацій і стимулюючий фактор. Така різноманітність поглядів пов'язана з багатосторонністю прибутку, і тому тут немає суперечливих думок.

Безумовно, прибуток (збиток як протилежна ймовірність результату фінансово-господарської діяльності підприємства) є фінансових результат. Проте як було зазначено вище, до фінансового результату відносять також доходи і витрати. На практиці можуть виникнути суперечки між суб'єктами господарювання та державними органами, які будучи пов'язані з неточним розумінням змісту фінансового результату. Кожного разу необхідно буде доповнювати визначення «фінансовий результат» поясненнями, чи йде мова про доходи та витрати або про прибуток або збиток.

На нашу думку, при характеристиці прибутку або збитку необхідно використовувати тільки термін «кінцевий фінансовий результат», в однині так як він представляє в даному випадку тільки прибуток або тільки збиток. Існуючі відмінності в трактуваннях прибутку бухгалтерами та економістами, на нашу думку, об'єктивні.

Єдиного розуміння прибутку немає і не може бути, бо воно залежить від цілей, поставлених зацікавлених особою. Така особа, перш за все, повинна вирішити: що включити до складу активу і як розрахований бухгалтерський прибуток.

Різниця в трактуваннях економічного та бухгалтерського прибутку також пов'язано з тим, що наукова думка і практика бухгалтерському обліку та економічної теорії рухалися в різних напрямках, маючи різні предмети дослідження та практичний досвід. Бухгалтери вирішували облікові завдання з метою забезпечення управління необхідною інформацією, а економісти дослідили сутність показників і економічних явлень для їх адекватної оцінки.

Існує необхідність синтезу знань для однозначного тлумачення об'єктивної дійсності з метою адекватного реагування на події.

У зв'язку з цим нам бачиться, що такий синтез можливий у наступному порядку: економісти, відповідно до своєї роботи, досліджують структуру економічних явищ, представляють їх структуру, а бухгалтери вирішують об-

лікові задачі по відображенню цієї структури в системі облікових реєстрів. Іншими словами, у бухгалтерському обліку ті чи інші облікові показники повинні використовуватися тільки при наявності й у світлі їх економічного обґрунтування. Інакше бухгалтерська наука буде дублювати економічну теорію, даючи своє обґрунтування сутності економічних показників і явищ.

У свою чергу сама сутність прибутку породжує складні економічні взаємини з приводу його обсягів і меж розподілу.

Методи розподілу прибутку можуть бути адміністративні та економічні, а також поєднуватися між собою. контроль над розподілом прибутку на практиці здійснюється завдяки надання відповідної звітності. Проте слід мати на увазі, що існуюча бухгалтерська звітність (календарний рік) є лише частиною періоду загальної спрямованості розвитку приватних підприємств. Тому зовнішній прояв показників може спотворювати реальну картину діяльності. Крім того, у бухгалтерській звітності в обов'язковому порядку висвітлюються лише показники розподілу прибутку, пов'язані з інтересами держави. Показники, що відображають інтереси власників, в основному формуються бухгалтерським апаратом підприємства

Всебічний аналіз сучасної економічної та нормативної літератури щодо запропонованих проблем показує, що питання формування та розподілу прибутку знаходять недостатньо обґрунтоване відображення в бухгалтерському обліку та звітності. А оскільки ці показники є найважливішими в оцінці фінансово-господарської діяльності приватних підприємств, то бухгалтерський облік фінансових результатів та розподілу прибутку повинно займати одне з провідних місць у методології всього бухгалтерського обліку та його нормативного регулювання.

Висновки. У зв'язку з цим пропонуємо уточнити характеристики фінансового результату. Для узагальнення доходів і витрат доцільно використовувати термін «Фінансові результати» і обов'язково у множині, тому що мова йде одночасно і про доходи, і про витрати. У багатьох нормативних актах, де розглядаються прибуток і збиток, для їх характеристики використовувати або просто термін «фінансовий результат» або «кінцевий фінансовий результат».

Література.

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.99р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>.

2. Маркс К., Енгельс Ф. Твори. / К. Маркс, Ф. Енгельс / Т. 20. – С. 136.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>.