

– враховуючи переваги та зручність безготівкових форм розрахунків, на підприємствах ресторанного господарства доцільно впровадити Акт на відпуск харчування по безготівковому розрахунку;

– застосування накопичувальних відомостей з обліку запасів (купівельних товарів та сировинної продукції) в розрізі відповідних ділянок підприємств ресторанного господарства дозволить відображати детальну інформацію за синтетичними субрахунками бухгалтерського обліку та є підставою для складання Головної книги та фінансової звітності;

– удосконалені первинні та зведені документи з обліку запасів, які забезпечують інформацією відповідних користувачів, дозволять якісно сформувати графік документообігу, від якого залежить ефективне функціонування підприємства в цілому.

Список використаної літератури: 1. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2006. – 832 с. 2. *Лишиленко О. В.* Фінансовий облік: [підруч.] / О. В. Лишиленко. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2007. – 556 с. 3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996–XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>. 4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95. – № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. 5. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування та побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами, затверджені наказом Міністерства економіки України від 17.06.2003 р № 157. 6. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.00 р. – № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Bibliography (transliterated): 1. Butinec' F. F. Buhgalters'kij finansovij oblik: [pidruch.] – Zhitomir: Ruta, 2006. – 832 p. 2. Lishilenko O. V. Finansovij oblik: [pidruch.] – [2-ge vid., pererob. i dop.]. – Kiiv: Vid-vo «Centr navchal'noї literaturi», 2007. – 556 p. 3. Pro buhgalters'kij oblik ta finansovu zvitnist': Zakon Ukraїni vid 16.07.1999 No 996–XIV [Elektronnij resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>. 4. Polozhennja pro dokumental'ne zabezpechennja zapisiv u buhgalters'komu obliku: zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukraїni vid 24.05.95. – No 88 [Elektronnij resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua>. 5. Metodichni rekomendacii shhodo vprovadzhennja nacional'nih polozhen' (standartiv) buhgalters'kogo obliku u sferi gromads'kogo harchuvannja ta pobutovih poslug, garmonizovanih z mizhnarodnimi standartami, zatverdzheni nakazom Ministerstva ekonomiki Ukraїni vid 17.06.2003 r Np 157. 6. Metodichni rekomendacii po zastosuvannju registriv buhgalters'kogo obliku: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraїni vid 29.12.00 r. – No 356 [Elektronnij resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Надійшла (received) 11.09.2014

УДК 658.15

Н. Ю. МАРДУС, канд. екон. наук, доц., НТУ «ХПІ»

УТОЧНЕННЯ СУТНОСТІ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА В ОБЛІКУ

В статті розглянуто і уточнено аспекти трактування теоретико-методичних підходів до визначення сутності фінансових результатів та прибутку підприємства в бухгалтерському, управлінському та податковому обліку. Зроблено висновки, що прибуток являє собою позитивне (додатне) значення фінансового результату, яке свідчить про високу результативність господарської діяльності та ефективне використання капіталу.

Ключові слова: бухгалтерський облік, управлінський облік, податковий облік, аудит, фінансовий результат, прибуток, збиток.

Вступ. В умовах економічного розвитку суб'єктів господарювання питання фінансових результатів в бухгалтерському обліку вважається одним із ключових як при здійсненні господарської діяльності. Основним фактором, що впливає на ефективність діяльності підприємства є отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення.

Фінансові результати характеризують майже всі аспекти діяльності підприємства [1]. Позитивні фінансові результати діяльності підприємства становлять основу його економічного розвитку, сприяючи зміцненню відносин з партнерами та дозволяючи здійснювати розширене відтворення, що є основою для самофінансування діяльності. Саме тому дослідження таких понять, як «фінансовий результат» та «прибуток» становлять надзвичайний науковий, практичний інтерес, доцільність подальшого розвитку даної теми і її актуальність.

Аналіз останніх досліджень та літератури. Незважаючи на те, що вивченням сутності та класифікацій фінансових результатів, а також аспектами обліку і аудиту займалися багато вчених, таких як Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Н.М. Ткаченко, В.М. Опарін, та інші, питання щодо визначення сутності поняття фінансових результатів суб'єктів господарювання залишаються недостатньо розкритими.

Отже, фінансовий результат трактується, як співставлення доходів і витрат діяльності підприємства, може бути прибутком або збитком, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу. І саме отриманий фінансовий результат характеризує якість діяльності підприємства. Як бачимо, спектр визначень досить широкий, що можна пояснити різними підходами науковців до розуміння даного поняття [2].

Мета досліджень, постановка проблеми. Формування та облік фінансових результатів діяльності підприємств в Україні регламентується на законодавчому рівні, але це не виключає наявності різних підходів до їх бухгалтерського та податкового обліку, що призводить до виникнення розбіжностей та непорозумінь.

Важливість дослідження сутності, порядку формування, особливостей обліку, аудиту та аналізу фінансових результатів є основою діяльності підприємства, що забезпечує стійкість та стабілізацію як підприємства так і економіки України в цілому.

Матеріали досліджень. У процесі дослідження щодо уточнення сутності фінансових результатів і прибутку підприємства в обліку застосовувалися загальнонаукові методи та прийоми, а саме методи індукції, дедукції теорії економічного аналізу і обліку – при дослідженні теоретичних питань прибутку, його обліку в історичному аспекті та узагальнення досвіду роботи вітчизняних і зарубіжних дослідників у галузі обліку, аудиту та аналізу прибутку

підприємства; спостереження, порівняння і узагальнення даних; абстрактно-логічний метод і метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, системний підхід – для удосконалення методичних підходів бухгалтерського обліку прибутку та інші.

Аналіз характеристик фінансового результату в економічній та обліковій літературі дозволяє сказати, що фінансовий результат – це категорія, що відображає результативність господарської діяльності у вигляді відповідного показника (прибутку або збитку). Але є не коректним ототожнення прибутку і збитку з доходами та витратами підприємства для цілей облікового відображення даних об'єктів бухгалтерського обліку. З чого випливає недосконалість наведених визначень [3]. Це викликано існуванням різних підходів до розуміння досліджуваного поняття (економічний, фінансовий, обліковий тощо), і тим, що кожен з дослідників розглядає фінансові результати чи то в певній галузі економіки, чи прив'язуючи їх до конкретного завдання або об'єкта бухгалтерського обліку. Так, у трактуванні категорій «прибуток» і «збиток» Н.В. Прохар виділяє кількісну та якісну сторони. О.В. Гринавцева у своїх наукових дослідженнях удосконалила поняття «фінансовий результат» відповідно до стандартів бухгалтерського обліку. Уточненню поняття фінансових результатів господарської діяльності як економічної категорії приділяє увагу Д.Є. Свідерський [2].

Також, як показали дослідження, науковці розглядають фінансовий результат підприємств окремих галузей. С.Л. Червінська визначає суть економічної категорії «фінансовий результат підприємства», яким є різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду, що найповніше характеризує сутність даної категорії.

Для узагальнення доходів та витрат науковець М.М. Залалтдінов пропонує використовувати термін «фінансові результати» (обов'язкового в множині). При характеристиці прибутку або збитку необхідно використовувати лише термін «кінцевий фінансовий результат» (в однині), так як може виникати або прибуток, або збиток, або «нульовий фінансовий результат».

Як показали дослідження, О.О. Вороніна звертає увагу на те, що серед найпоширеніших підходів до визначення поняття «фінансовий результат» є економічний, бухгалтерський та управлінський. Отже, «фінансові результати» можна розглядати як зі сторони податкового так і управлінського обліку [2].

Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Статтею 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [4].

Так, відповідно до Податкового кодексу України, прибутком вважається сума валових доходів, скоригована відповідним чином для потреб оподаткування [4]. Тому прибуток як об'єкт оподаткування є умовною величиною, що визначає співвідношення між доходами і витратами за певний період та визначається за даними спеціального податкового обліку. У цьому розумінні прибуток – показник, який характеризує ефективність господарювання, спроможність підприємства відраховувати кошти до бюджету, здійснювати подальшу господарську діяльність.

Для цілей бухгалтерського обліку під прибутком розуміють чистий дохід, який залишається в підприємства після відшкодувань усіх витрат, пов'язаних з виробництвом, реалізацією продукції та іншими видами діяльності.

Прибуток підприємства характеризується не тільки своєю багатоаспектною роллю, але і різноманіттям видів, у яких він виступає.

Прибуток на підприємстві виконує оціночну (оцінює ефект господарської діяльності), розподільчу (використовується як інструмент розподілу чистого доходу), та стимулюючу (є інструментом формування різних фондів стимулювання, як власників і робітників, та і самої господарської діяльності) функції.

Щодо трактування досліджуваного поняття в управлінському обліку, то даному питанню присвячені праці Л.В. Нападовської. В наукових дослідженнях автор розмежовує поняття «фінансовий» та «управлінський» результат [2]. Тобто в управлінському обліку сутність фінансового результату зводиться до визначення результату діяльності за видами реалізованої продукції (центрами відповідальності, сегментами діяльності), а у фінансовому обліку – в цілому за основним видом діяльності.

Серед думок зарубіжних вчених у цілому можна виділити три основних трактування фінансового результату. Так, берлінський адвокат Г.В.Симон стверджував, що це приріст протягом звітного періоду капіталу (засобів, які вклали власники) підприємства (відповідно збиток визначається як його зменшення); професор Кельнського університету Е. Шмаленбах визначає фінансовий результат як різницю між доходами і витратами підприємства, де слід зосередитись на русі грошових витрат і доходів; з праць І.Фішера випливає, що фінансовий результат є збільшення протягом звітного періоду оцінки активу за рахунок зміни його доходності [5].

Скалюк Р.В. [6] підкреслює, що в практичній діяльності бухгалтерів та економістів спостерігається ототожнення поняття фінансового результату та прибутку підприємств, що викликає сумніви на предмет їх відповідності науковим теоріям та методичним положенням бухгалтерського обліку [6].

Термін «прибуток», напевно, витримав найзапеклішу полеміку в політекономії. Спочатку стверджувалось, що прибуток є категорією виключно

капіталізму. Потім економісти поступово стали визнавати необхідність вивчення питання про прибуток при соціалізмі. Нарешті, усі дійшли висновку, що прибуток – необхідна умова успішного ведення господарства.

Прибуток – важлива категорія, яка навколо себе акумулює цілу низку різних підходів щодо його визначення. Це, своєю чергою, породжує дискусійність у трактуванні сутності прибутку.

Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати.

Сучасна підприємницька діяльність господарюючих суб'єктів спрямована на одержання прибутку. Саме можливість одержання прибутку та наявність його спонукає їх входити в певну сферу діяльності, а за відсутності прибутку або навіть загрози його відсутності – покидати певний сегмент ринку. З розвитком економічної теорії поняття прибутку змінювалось, а також змінювались підходи до методології його визначення. До найскладніших, важких і виключно гострих проблем економічної теорії і господарської практики належить проблема визначення терміну «прибуток».

Сучасні підходи до трактування сутності категорії «прибуток» стосуються в основному визначення його як частини доходу від реалізації продукції, форми прояву вартості додаткового продукту, який зі сфери виробництва переходить у сферу обміну, де і реалізується.

Відповідно до принципів організації бухгалтерського обліку, прибуток, у числі інших (емісійний дохід, внески засновників у статутний капітал, пайові внески), відносять до джерел власних економічних ресурсів підприємства. Джерелом інформації про одержаний прибуток як результат діяльності підприємства, визначає вчений, є перша частина («Фінансові результати») форми №2 фінансової звітності підприємства «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за окремий звітний період.

Результати досліджень. У порівнянні з прибутком категорія фінансового результату є ширшим поняттям, оскільки є однією із двох форм (прибуток чи збиток) відображення фінансового результату господарської діяльності підприємства. Фінансовий результат характеризує якісні та кількісні показники результативності господарської діяльності підприємства, а прибуток – позитивне (додатне) значення фінансового результату, що свідчить про високу результативність господарської діяльності, характеризує ефективність виробництва і в кінцевому підсумку свідчить про обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. Прибуток є не лише джерелом забезпечення внутрішньогосподарських потреб підприємства, але й джерелом формування бюджетних ресурсів держави. Як кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, він становить різницю між загальною сумою доходів та витратами на виробництво і реалізацію продукції. Практична

цінність отриманих результатів полягає в тому, що вони є базою для подальших методичних і прикладних досліджень прибутку підприємства.

Висновки. Враховуючи розглянуті вище аспекти трактування сутності фінансових результатів, у бухгалтерському обліку фінансовий результат варто розуміти як результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за визначений період, де позитивним фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, збільшення якого означає примноження фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів.

Список літератури: 1. Дейнека О.В. Сутність поняття «фінансовий результат» та особливості його формування / Дейнека О.В., Остапенко О.А. // Молодіжн. наук. вісн. УАБС НБУ. Економічні науки, 2013. – № 4. 2. Шупіна С.Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку / С.Б. Шупіна // Вісник ЖДТУ. Економічні науки, 2012. – № 1 (59). 3. Тесленко Т. І. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова // Бізнес Інформ. Економіка, Бух. облік та аудит, 2013. – № 4. 4. Податковий кодекс України редакцією від 02.12.2010 р. №2755-VI зі змінами та доповненнями. 5. Есманова Л. І. Інструменти стимулювання розвитку підприємств / Л. І.Есманова // Економічний аналіз : зб. наук. праць / редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського нац. економ. ун-ту «Економічна думка», 2012. – Вип. 10. – Ч. 4. – С.82–86. 6. Скалюк Р.В. Економічний механізм управління фінансовими результатами промислових підприємств: теоретичні основи забезпечення функціонування / Р.В. Скалюк // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 2. – С. 86–93.

Bibliography (transliterated): 1. Deyneka O.V. and Ostapenko O.A. Sutnist' ponyattya "finansovyy rezul'tat" ta osoblyvosti yoho formuvannya. Molodizhn. nauk. visn. UABS NBU: Ekonomichni nauky, 2013, 4th ed. Print. 2. Shypina S.B. Sutnist' ponyattya "finansovi rezul'taty" yak ob'yekta bukhgalters'koho obliku. Visnyk ZhDTU: Ekonomichni nauky, 2012, 1 ed. (59). Print. 3. Teslenko T. I. and Kon'kova N. V. Oblik finansovykh rezul'tativ: problemy ta shlyakhy vdoskonalennya. Kharkov: Biznes Inform. Ekonomika, Bukh. oblik ta audyt, 2013, 4th ed. Print. 4. Podatkovyy kodeks Ukrayiny redaktsiyeyu vid 02.12.2010. 2755-VI ed zi zminamy ta dopovnennyamy. Print. 5. Esmanova L. I. Instrumenty stymulyuvannya rozvytku pidpryyemstv. Ternopil': Vydavnycho-polihrafichnyy tsentr Ternopil's'koho nats. ekonom. un-tu "Ekonomichna dumka", 2012. Vyp. 10. Ch. 4. P. 82–86. Print. 6. Skalyuk R.V. Ekonomichnyy mekhanizm upravlinnya finansovymy rezul'tatamy promyslovykh pidpryyemstv: teoretychni osnovy zabezpechennya funktsionuvannya. Ekonomichnyy visnyk Donbasu, 2011, 2nd ed. P. 86–93. Print.

Надійшла (received) 18.09.2014

УДК 628.1:551.46/49

А. Й. ВАСИЛЬЄВ, докт. екон. наук, проф., Харківський національний технічний університет сільського господарства ім. П. Василенка

РОЛЬ ЕКОНОМІЧНИХ ФАКТОРІВ В УПРАВЛІННІ ВІДТВОРЕННЯМ ВОДНИХ РЕСУРСІВ

Аналізується роль та місце водних ресурсів в соціально-економічному розвитку держави. Показана важливість та напрямки економічного регулювання процесів управління відтворення водних ресурсів, як необхідних факторів їх раціонального використання. Рішення проблеми вибору пріоритетів в області використання нових енерго- і екологічно ефективних технологій відтворення водних ресурсів має бути орієнтоване на підвищення конкурентоспроможності і стійкості розвитку підприємств, у яких водогосподарчий технологічний блок є базовим у виробничій діяльності. Введення механізму стягування сплати з урахуванням запобігання збитку оточуючому середовищу підвищує рентабельність водогосподарчої діяльності підприємства в рамках існуючої виробничої структури.