

**В.В. Травін, к.е.н., доц.  
Т. Камінська, магістр**

*Житомирського державного технологічного університету*

## **Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку**

*Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності потребує більш глибокої імплементації принципів бухгалтерського обліку, зокрема, принципу нарахування та відповідності витрат. Дослідження показали, що його реалізація сприяє упорядкуванню облікового процесу через зниження необхідності перевірки обраної методики на відповідність іншим нормативним документам, що регулюють особливості ведення бухгалтерського обліку в різних сферах. Досліджено категорії «система», «доходи» та «витрати» в системі бухгалтерського обліку та розкрито їх системоутворюючі характеристики. Охарактеризовано та запропоновано підхід до реалізації принципу нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку. Він передбачає можливість капіталізації витрат у вартості запасів, необоротних активів, у вигляді дебіторської заборгованості, або у вигляді майбутніх періодів. Капіталізація витрат в цінності відбувається в тому випадку, коли витрати не вважаються такими, а розглядаються тільки як збільшення активу, як складова частина тих чи інших цінностей. При цьому враховано особливості його впливу на методологію обліку фінансових результатів діяльності підприємства.*

**Ключові слова:** система бухгалтерського обліку; принцип бухгалтерського обліку; доходи; витрати; фінансові результати; управління.

**Актуальність теми дослідження.** Сучасні підходи до регулювання бухгалтерського обліку передбачають використання в стандартах системоутворюючих принципів обліку, які покликані замінити велику сукупність спеціальних нормативних вимог, положень і правил, властивих національним законодавствам різних країн. Впровадження та дотримання таких принципів обліку та звітності дозволяє упорядкувати та удосконалити обліковий процес, адже при цьому зникає необхідність постійної перевірки обраної методики на предмет відповідності великій множині законодавчих документів, які часто-густо неузгоджені між собою.

Одним з таких принципів є принцип нарахування доходів та витрат. Він направлений не тільки на забезпечення достовірності інформації про господарські факти, але й на дотримання послідовності при застосуванні прийомів і методів обліку, що разом сприятиме цілісності системи бухгалтерського обліку. Це є особливо важливим в контексті забезпечення і реалізації відносин власності, захисту корпоративних інтересів, досягнення цілей податкової політики; створення функціонально орієнтованої та надійної інформаційної основи для вирішення завдань планування, прогнозування, бюджетування, інвестування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження принципів бухгалтерського обліку знайшло відображення в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців: І.В. Буфатіної, О.М. Головащенко, О.М. Коробко, Т.Є. Кучеренко, Я.В. Соколова, О.В. Соловьева, А.В. Суворова, А.Н. Хоріна. Проте переважна більшість досліджень стосуються усього переліку принципів з точки зору їх системних властивостей. Проблеми ж дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку приділено не достатньо уваги.

**Метою** дослідження є аналіз реалізації принципу нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку та його зв'язку з обліком фінансових результатів.

**Викладення основного матеріалу.** Економічний розвиток держави розвиток безпосередньо залежить від ефективності систем управління як на рівні національного господарства, так і на рівні окремого підприємства чи групи підприємств, окремої організації чи установи. Важливе значення при цьому відіграє достовірність інформації. Якісні характеристики інформації прямо або опосередковано можуть впливати на прийняття управлінських рішень у межах окремих суб'єктів господарювання.

Незалежно від організаційно-правової форми підприємства, його галузевих особливостей, форми власності, масштабів діяльності тощо, завжди актуальним залишаються питання організації бухгалтерського обліку та налагодження інформаційних зв'язків з метою задоволення запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів. Їх вирішення є передумовою для створення ефективної системи бухгалтерського обліку, покликаній забезпечувати інформаційні потреби власників, менеджерів підприємств, установ чи організацій. Це пояснюється тим, що процес обробки даних фінансового та облікового характеру є, зазвичай, первісним по відношенню до формування інформаційних систем опрацювання такої інформації, а отже впливає на якість такого аналізу.

Системний підхід широко поширений в різних галузях знань. У дослідженнях, проведених в бухгалтерському обліку, багато вчених також використовують системний підхід, однак у більшості з них все обмежується застосуванням системної термінології. Наприклад, застосування поняття «система бухгалтерського обліку», «облікова система», «система рахунків» тощо. Однак, поза увагою залишаються всі можливості системного підходу до вивчення бухгалтерського обліку.

Системний підхід можна використовувати в дослідженнях будь-якого рівня, в залежності від того, що прийнято в якості об'єкта дослідження. Таким об'єктом може бути і бухгалтерський облік в цілому, й окремі його складові (фінансовий облік, управлінський облік), і бухгалтерія підприємства як об'єкт дослідження чи організації.

Розглянувши сутність категорії «система», можемо зробити висновок про те, що *система* – це сукупність взаємодіючих між собою елементів, що утворюють деяку цілісність, яка володіє необхідними властивостями для виконання нею визначених функцій. Що стосується системи бухгалтерського обліку, то її можна розглядати як на рівні держави та на рівні окремого підприємства, виділяючи тим самим макрота мікросистему бухгалтерського обліку.

Кожна з них має свої ознаки та структурні та системоутворюючі елементи. До останніх відносяться інформаційні потоки, що характеризують доходи та витрати. Це дає можливість застосовувати системний підхід у вивченні цих базових категорій бухгалтерського обліку.

На нашу думку, системний підхід в дослідженнях обліку доходів і витрат в широкому розумінні повинен відбуватися за трьома рівнями:

- 1) система управління підприємством;
- 2) обліково-аналітична система;
- 3) система бухгалтерського обліку.

Категорії «доходи» і «витрати» можна назвати основоположними поняттями бухгалтерського обліку, так як їх визначення необхідно для оцінки ряду ключових індикаторів ефективності діяльності підприємства та характеристики управлінських та економічних рішень користувачами звітності.

Ієрархічність системи бухгалтерського обліку дозволяє зробити висновок, що категорії «доходи» і «витрати» грають найважливішу роль не тільки в бухгалтерському обліку, але і в системі управління організацією в цілому (рис. 2).



Рис. 2. Роль категорій «доходи» і «витрати» в ієрархії систем обліку і управління підприємством

Таким чином, бачимо, що вся система обліку доходів і витрат на підприємстві не завершується на етапі відображення господарських операцій в даних бухгалтерського, управлінського та податкового обліків. Враховуючи те, що підприємство по своїй суті теж є системою, яка складається зі своїх структурних елементів, то бачимо, що облікова інформація є фундаментальною для прийняття управлінських рішень і є лише першим етапом у складному ланцюжку інформаційної системи. На основі обліку формується фінансова звітність про діяльність підприємства. Наступним етапом є аналіз даних представлених у фінансовій звітності, тобто розрахунок продуктивності діяльності та планування майбутніх дій. І завершальний етап – це надання інформації користувачам, для прийняття раціонального рішення для забезпечення безперервності діяльності підприємства.

Як факти господарського життя організації, доходи і витрати визначаються, класифікуються і відображаються в кожній з підсистем бухгалтерського обліку по-своєму в відповідності до їх вимог.

Користувачі бухгалтерської інформації, визначаючи в процесі своєї діяльності доходи і витрати, надають даним поняттям різне смислове навантаження.

З огляду на це, для правильної організації обліку доходів і витрат велике значення має система основоположних засад, які забезпечують правильне відображення господарських операцій, пов'язаних з фінансовими результатами. Таким основоположним принципом виступає принцип нарахування та відповідності доходів та витрат.

З метою теоретичного обґрунтування змісту і значимості даного принципу для системи бухгалтерського обліку, вважаємо за доцільне структурувати його за визначеними подіями: нарахування і відповідність, які характеризують відмінні сукупності доходів і витрат, відображені у різних фінансових звітах, що визначається як стандартами МСБО, так і стандартами GAAP.

Інформація у фінансовій звітності, складеній згідно з принципом нарахування, дозволяє користувачам дізнатися не лише про минулі події, які підтверджують факт виплати чи отримання грошових коштів, а й про зобов'язання виплати грошових коштів в майбутньому і про ресурси, представлені грошовими коштами, які плануються отримати у майбутньому. Отже, вони надають таку інформацію щодо минулих операцій та минулих подій, яка є найбільш корисною для користувачів при прийнятті ними важливих економічних рішень.

Для того, аби правильно віднести доходи та витрати відповідного звітного періоду, необхідно визначити які витрати було понесено на отримання того, чи виду іншого доходу, так, наприклад, собівартість проданої продукції визнається як витрати тільки після визнання виручки від продажу цієї продукції.

Якщо ж виникають сумніви з приводу періоду, якому необхідно відобразити витрати та пов'язані з ними доходи, або ж вони знаходяться, у так званому перехідному періоді, то, якщо активи будуть приносити доходи протягом декількох періодів, то і витрати, здійснені при їх придбанні або створенні визнаватимуться витратами в звіті про прибутки та збитки протягом декількох періодів.

Таким чином пропонуємо власний погляд на застосування принципу відповідності доходів і витрат. Розглянемо детальніше, яким чином відбувається реалізація даного принципу на підприємстві (рис. 3).



Рис. 3. Реалізація принципу відповідності в обліку доходів і витрат

Якщо витрати, понесені в даному звітному періоді, принесуть доходи в наступних звітних періодах, то такі витрати підлягають капіталізації, тобто виключення з витрат даного звітного періоду і включення до складу активів підприємства. Такі витрати можуть бути капіталізовані у вартості запасів, необоротних активів, у вигляді дебіторської заборгованості, або у вигляді майбутніх періодів. Капіталізація витрат в цінності відбувається в тому випадку, коли витрати не вважаються такими, а розглядаються тільки як збільшення активу, як складова частина тих чи інших цінностей.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Таким чином, доходи і витрати є тими системоутворюючими категоріями в бухгалтерському обліку, дослідження яких дозволяє отримати оперативну інформацію про діяльність суб'єкта господарювання та його подальші перспективи розвитку. Для формування таких даних важливим є застосування принципу нарахування і відповідності доходів та витрат у системі бухгалтерського обліку. Адже дотримання даного принципу забезпечить надання інформації не лише про теперішні видатки чи надходження підприємства, але й про майбутні грошові потоки, що допоможе ефективно спланувати дії управлінського персоналу. Тому подальших наукових досліджень потребує удосконалення облікового відображення господарських операцій з отримання майбутніх грошових потоків з урахуванням застосування принципу нарахування і відповідності доходів та витрат.

#### Список використаної літератури:

1. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, Т.В. Давидюк, Т.В. Шахрайчук ; 2-е вид. – Житомир, 2002. – 544 с.
2. Войнаренко М.П. Системи обліку в Україні: трансформація до міжнародної практики : монографія / М.П. Войнаренко. – К. : Наукова думка, 2002. – 718 с.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України : станом на 30.11.1999 р. : № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/>.
4. Кузьминский Ю. Что такое система бухгалтерского учета? / Ю.Кузьминский // Бухгалтерский учет и аудит. – 2006. – № 6. – С. 8–11.
5. ПСБО 15 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
6. ПСБО 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
7. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навч. посібник / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарник, К.С. Нагірська. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.
8. Ткач В.И. Международная система учета и отчетности / В.И. Ткач, В.М. Ткач. – М., 1991. – 160 с.

#### References:

1. Butynets, F., Ivakhnenkov, S., Davydyuk, T. and Shakhraychuk, T. (2002), *Informatsiyeni systemy bukhhalters'koho obliku*, 2<sup>nd</sup> ed., Ruta, Zhytomyr, 544 p.
2. Voynarenko, M. (2002), *Systemy obliku v Ukraini: transformatsiya do mizhnarodnoyi praktyky*, monografija, Naukova dumka, Kiev, 718 p.
3. Verhovna rada Ukrainy (1999), «Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan' i hospodars'kykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy», available at : <http://rada.gov.ua/>
4. Kuz'mynskyy, Yu. (2006), «Chto takoe systema bukhhalterskoho ucheta?», *Bukhhalters'kyu uchety y audit*, No. 6, pp. 8–11.
5. Verhovna rada Ukrainy, PSBO 15 «Dokhid», available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
6. Verhovna rada Ukrainy, PSBO 16 «Vytraty», available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
7. Sadovskaya, I., Bozhydarnik, T.V., and Nagirs'ka, K.Je. (2013), *Bukhhalters'kyu oblik*, Centr uchbovoi' literatury, Kiev, 688 p.
8. Tkach, V.Y. and Tkach, V.M. (1991), *Mezhdunarodnaya systema ucheta y otchetnosty*, Moscow, 160 p.

**Травін Віталій Вікторович** – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки та підприємництва Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- теорія систем;
- теорія сталого розвитку;
- інституціоналізм;
- мікроекономічне моделювання.

Тел.: (097) 112–19–44.

E-mail: [vitaliytravin2@gmail.com](mailto:vitaliytravin2@gmail.com).

**Камінська Тетяна** – магістрант кафедри обліку та аудиту Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- теорія бухгалтерського обліку;
- фінансовий облік.

Стаття надійшла до редакції 02.11.2017.