

ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT: NATIONAL FEATURES AND WORLD TRENDS

Скорнякова Ю. Б., к.е.н., доцент

Дубина І. Р., студентка

Запорізький національний університет

м. Запоріжжя, Україна

DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-125-1-14>

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ТА ФОРМУВАННЯ В ОБЛІКУ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Метою функціонування будь-якого підприємства є стабільне отримання прибутку як позитивного фінансового результату. Саме заради отримання такого прибутку власники інвестують певні кошти у формування активів та витрачають час та підприємницькі здібності на стратегічне управління підприємством. Облікова ідентифікація та адекватне відображення в обліку фінансових результатів є надзвичайно важливим завданням як для економічної науки, так і для підприємницької практики, зважаючи на визначну роль фінансових результатів як інтегрального результату підприємницької господарської діяльності.

Нормативною основою облікової ідентифікації категорії «фінансові результати» в правовому полі України є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Відповідно до норм зазначеного нормативного документу «прибуток –

сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати» [1], «збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати» [1]. Таким чином нормативна ідентифікація фінансових результатів (прибутку або збитку) передбачає технічний підхід порівняння доходів та витрат діяльності. В той же час, на нашу думку, ідентифікація категорії «фінансові результати» як фактично інтегрального результату господарської діяльності потребує більш ґрунтовного підходу. З цього приводу слушною є систематизація О.В. Назаренко і Р.В. Лукаш, які зазначають «два принципових підходи до розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства:

- метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») – передбачає визначення прибутку (збитку) згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, тобто визначається різниця між доходами і витратами понесеними для їх отримання у визначеному звітному періоді;

- метод зміни чистих активів – проводиться визначення приросту власного капіталу у звітному періоді ... (якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то господарюючий суб'єкт отримує прибуток, а якщо навпаки – збиток)» [2, с. 21].

Аналізуючи наведену інформацію, варто, на нашу думку, звернути увагу на те, що за умов застосування в обліку принципу подвійного запису два зазначених підходи не є альтернативними, а є фактично двома сторонами розкриття облікового сенсу єдиної категорії. Так, якщо доходи підприємства за певний період перевищують його витрати за той же період, різниця – фінансовий результат – прибуток – капіталізується шляхом формування додаткових

активів без жодного збільшення зобов'язань, тобто наявне збільшення суми чистих активів або суми власного капіталу без додаткових внесків власників. Якщо навпаки витрати підприємства за певний період перевищують його доходи за той же період, різниця фінансовий результат – збитки – призводить до втрати активів, тобто наявне зменшення суми чистих активів або суми власного капіталу (без вилучення коштів власниками). Таким чином, фінансові результати як мета та інтегральний результат господарської підприємницької діяльності є зміною вартості чистих активів та відповідно суми власного капіталу (без додаткових внесків чи вилучень власниками), що технічно є різницею між доходами та витратами, понесеними за певний період часу.

Визначення фінансових результатів діяльності є складним обліковим завданням, що насамперед спричинено необхідністю визначати такий результат за певний період часу в умовах продовження підприємством господарської діяльності. Теоретично організувати процес облікового відображення доходів та витрат можливо або касовим методом, тобто за рухом грошових потоків, або за методом нарахування. Якщо розглядати повний господарський цикл діяльності підприємства, то за різних підходів щодо підрахунку фінансовий результат, як об'єктивна величина, має бути однаковим. Але в ході визначення фінансового результату окремого звітного періоду – кварталу чи року, що не відповідає повному господарському циклу, за наявності залишків запасів та формування дебіторської та кредиторської заборгованості вибір між касовим методом і методом нарахування набудатиме принципового значення.

Незважаючи на наявну на перший погляд простоту та прозорість касового методу визначення фінансових результатів, його застосування в сучасних умовах «не

дозволяє адекватно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства за звітний період з належним урахуванням минулих та очікуваних подій. Фінансова звітність складена на основі касового методу, надає обмежену інформацію керівництву й іншим користувачам для прийняття ними важливих економічних рішень» [3, с. 79]. Вирішити проблемний аспект касового розриву щодо доходів та витрат за наявності залишків запасів та дебіторської та кредиторської заборгованості дозволяє застосування альтернативного до касового методу визначення доходів, витрат та відповідно фінансових результатів – методу нарахування. Саме цей метод є найбільш поширеним в сучасній світовій практиці обліку, а також є обов'язковим до застосування підприємствами в Україні, адже відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» серед принципів ведення бухгалтерського обліку та формування звітності передбачений принцип нарахування, відповідно до якого «доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів» [4].

Ґрунтовне дослідження проблематики оцінки фінансових результатів діяльності підприємства за окремі звітні періоди дозволяє стверджувати, що прийняття методу нарахування не вирішує в повному обсязі питання об'єктивності оцінки фінансових результатів, адже розмір визначеного прибутку чи збитків на практиці залежатиме від окремих елементів облікової політики підприємства. Так, на розмір фінансових результатів за окремі звітні періоди буде впливати вибір методу нарахування амортизації основних засобів навіть за однакового терміну корисного використання, зокрема в

першому році експлуатації застосування прямолінійного методу в порівнянні з кумулятивним призведе до визнання в обліку більшої суми прибутку (або меншої суми збитків). Аналогічно на облікову оцінку отриманого фінансового результату впливатиме метод оцінки запасів при списанні. Так, зокрема, застосування методу середньозваженої собівартості в порівнянні з методом FIFO (first in – first out) в умовах поступового зростання цін на куповані запаси (сировину, матеріали, товари) призведе до визнання в обліку меншої суми прибутку (або більшої суми збитків). Звичайно наявні відмінності в оцінці фінансового результату є суб'єктивними та тимчасовими, адже йдеться не про повний господарський цикл, а про оцінку фінансового результату окремого звітного періоду.

Підсумовуючи зазначимо, що, на нашу думку, в обліковій площині ідентифікувати фінансові результати діяльності підприємства варто як зміну вартості чистих активів та відповідно суми власного капіталу (без додаткових внесків чи вилучень власниками), що технічно є різницею між доходами та витратами, понесеними за певний період часу. Саме набуття додаткових чистих власних (тобто сформованих за рахунок власного капіталу, а не зобов'язань) активів як цінностей, ресурсів, здатних приносити власнику економічні вигоди, і є реальною метою підприємницької діяльності. Основною обліковою проблемою формування об'єктивної інформації щодо фінансових результатів варто визнати необхідність визначати результат окремих звітних періодів в умовах продовження підприємством господарської діяльності. Застосування методу нарахування дозволяє лише частково вирішити зазначену проблему, адже суб'єктивність оцінки

фінансових результатів залишається в площині формування та впровадження облікової політики підприємства.

Література:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 21.09.2021).

2. Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19–25.

3. Івахів Ю.О. Облікові методи визнання результатів діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. № 1. С. 79–83.

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 21.09.2021).