

УДК 336.67

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Пасенко Н.С., кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, ХНЕУ ім. С. Кузнеця, м. Харків, Україна

Анотація — Подані методичні підходи до визначення фінансових результатів діяльності підприємства, проаналізована нормативно-законодавча база щодо формування фінансових результатів, наведені критерії класифікації фінансових результатів.

Ключові слова — зміст фінансових результатів, класифікація фінансових результатів, нормативно-законодавча база щодо формування фінансових результатів.

В умовах ринкової економіки прибуток є найважливішим критерієм успішної роботи підприємств, який характеризує остаточний результат усіх видів діяльності і є джерелом приросту активів їх власників.

За попередніми даними Державної служби статистики України у 2015 році фінансовий результат до оподаткування великих та середніх підприємств становив 230,6 млрд. грн. збитків (у 2014 році – 389,1 млрд. грн. збитків). Прибуток становив 279,1 млрд. грн. і проти попереднього року збільшився на 51,3 %. Збитків отримано на суму 509,7 млрд. грн. Частка збиткових підприємств у 2015 році порівняно з попереднім роком скоротилася на 5,8 в. п. – до 31,9 % [10].

У 2015 році в порівнянні з минулим кількістю підприємств, які отримали прибуток збільшилась на 7,8 %. Починаючи з 2013 року показник збитку підприємств перевищує показник прибутку, що свідчить про погіршення фінансового стану підприємств України та їх низьку платоспроможність.

Систематизація поглядів науковців щодо визначення сутності поняття фінансових результатів дозволить чітко визначити їх місце та роль в економіці, а також встановити основні напрямки подальших досліджень.

За результатами аналізу літературних джерел було виявлено, що між фахівцями у галузях обліку, фінансів, економіки та юридичних наук немає однозначної думки щодо визначення сутності поняття «фінансові результати».

З економічної точки зору виділяють різні економічні школи щодо підходів до трактування змісту фінансових результатів: меркантилістичну, фізіократичну, класичну, неокласичну, інституціоналістичну, теорію трудового доходу, марксистську тощо [7].

Виходячи з аналізу наукових понять щодо визначення сутності фінансового результату у обліковому аспекті можна всі підходи згрупувати за напрямками: як підсумки (результат діяльності підприємства), як прибуток (збиток) та як приріст (зменшення) капіталу.

Так, наприклад, автори Білик М. Д. [1, с. 206], Загородній А. Г. та Вознюк Г. Л. [3, с. 705], дають визначення фінансовому результату як різниці між доходами та витратами підприємства.

Автори Кучеркова С. О. [4, с. 177], Луговий В. А. [6, с. 115] характеризують фінансовий результат як кінцевий результат діяльності підприємства за звітний період, який виражається прибутком або збитком.

У своїх роботах Лондар С. Л. та Тимошенко О. В. [5, с. 271], а також Соколов Я. В. фінансовий результат визначають як приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства.

Есманова Л. І. розглядає фінансовий результат підприємства як різницю між тим, що воно одержало за виконану роботу, і тим, що фактично витратило на неї у процесі виробничо-господарської діяльності з метою забезпечення економічної вигоди [2, с. 99].

Скасюк Р. В. розглядає дане поняття як якісний та кількісний показник результатив-

ності господарської діяльності підприємства [12, с. 85].

Відповідно до НП(с)БО 1 доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [9].

Саме для визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період у бухгалтерському обліку формується й узагальнюється інформація про доходи і витрати. Виходячи з вище сказаного слід приділити особливу увагу розгляду процесу формування інформації про фінансові результати в бухгалтерському обліку та її відображення у фінансовій звітності.

Щодо нормативно-правової бази України, то в законодавстві не розглядається таке поняття, як «фінансові результати». Зокрема, у частині законодавчих актів з бухгалтерського обліку обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток», а саме відповідно до НП(с)БО 1 прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [9].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку визначають прибуток як залишкову суму після вирахування витрат (що включає коригування збереження капіталу в разі необхідності) з доходу, а також як будь-яку величину, що перевищує суму, необхідну для збереження капіталу на початок періоду. Якщо витрати перевищують дохід, залишкова сума є чистим збитком.

Так, у Податковому кодексі України передбачено, що прибуток визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стан-

дартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень кодексу [11].

З вище сказаного слідує, що досить велика частина науковців ототожнюють поняття фінансового результату із категоріями «прибуток», як додатний (позитивний) фінансовий результат, та «збиток» – як від'ємний (негативний).

Відмінності між прибутком та фінансовими результатами зумовлені різним складом доходів та витрат, що використовують під час розрахунків, а також різним ступенем ідентифікації елементів, що їх формують. Зокрема складові, від яких залежить прибуток, не завжди можуть бути чітко ідентифіковані, особливо під час визначення економічного прибутку. На відміну від прибутку, складові фінансових результатів чітко ідентифікуються, ведеться їх облік, для їх визначення на рівні кожного суб'єкта господарювання існує база об'єктивних даних.

Слід відмітити, що в обліку визнання як доходів, так і витрат прописано у П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати».

Виходячи з того, що національні стандарти обліку здебільшого базуються на міжнародних стандартах, а з 1 січня 2017 року введено в дію МСФЗ 15 «Виручка за контрастами з клієнтами» [8], який замінив МСБО 18 «Дохід» та МСБО 11 «Будівельні контракти», то невдовзі потрібно чекати змін у національних стандартах обліку.

МСФЗ 15 є результатом зближення міжнародних стандартів обліку зі стандартами GAAP-US. У МСФЗ 15 «Виручка за контрастами з клієнтами» не міститься ні термінологія, ні методологія визначення доходів.

Для визнання в бухгалтерському обліку доходів згідно з МСФЗ 15 потрібно: визначити наявність контракту з клієнтом; визначити зобов'язання з виконання контракту; визначити ціну операції; розподілити контрактну ціну; визнати дохід, коли контрактне зобов'язання виявиться задоволеним.

Вступ в дію нового міжнародного стандарту суттєво не вплине на процеси з обліку доходів підприємств України, але облік доходів у деяких галузях, таких як будівництво та ІТ-технології, дещо зміниться.

Важливим є не лише розуміння сутності поняття «фінансові результати», а й знання їх класифікації. У національній практиці при веденні обліку фінансових результатів виділяють різні класифікаційні критерії: вид діяльності; джерело формування; форма прояву; період формування; відповідність плану; методика розрахунку; характер оподаткування; види обліку; спосіб використання; підсумки господарської діяльності; підрозділи формування; методи розрахунку тощо.

Поділ фінансових результатів за наведеними класифікаційними критеріями підвищить аналітичність інформації в обліку для задоволення потреб різних груп користувачів. Це дозволить найбільш точно визначити у звітному періоді та спрогнозувати фінансові результати діяльності підприємства з урахуванням усієї сукупності факторів, що впливають на їх формування.

В ході аналізу основних визначень поняття «фінансовий результат» було встановлено, що науковці по різному тлумачать дане поняття. В основному, в роботах поняття фінансового результату означає: різницю між доходами та витратами підприємства; кінцевий результат діяльності підприємства за звітний період, який виражається прибутком або збитком; приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства; якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства тощо.

Встановлено, що найбільш доцільним є визначення даного поняття, як різниці між доходами і витратами або приростом (зменшенням) власного капіталу підприємства, створеним у процесі підприємницької діяльності за звітний період за винятком зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками, адже дане визначення кореспондується з визначенням понять «доходи» і «витрати», які наведені в НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Наведена нормативно-законодавча база з обліку доходів та витрат за національними та міжнародними стандартами. Подано, що в подальшому бажано більш детально вивчити МСФЗ 15 та на його підставі внести зміни до національних стандартів обліку.

Список використаної літератури

1. Білик М. Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств / М. Д. Білик, В. В. Бабіч // Бізнес Інформ. – 2015. – Вип. № 4. – С. 205–213.
2. Есманова Л. І. Фінансові результати як економічний інструмент розвитку сільськогосподарських підприємств: посібник / Л. І. Есманова. – Суми: ВАТ «СОД», видавництво «Козацький вал», 2007. – 156 с.
3. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник : навчальний посібник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – Київ : Знання, 2010. – 1072 с.
4. Кучеркова С. О. Покращення інформаційного забезпечення визначення фінансових результатів та відображення їх у звітності / С. О. Кучеркова // Наука й економіка. – 2009. – № 4. – С. 175–178.
5. Лондар С. Л. Фінанси: навчальний посібник для ВНЗ / С. Л. Лондар, О. В. Тимошенко. – Вінниця : Нова Книга, 2009. – 384 с.
6. Луговой В. А. Учет капитала, ссуд и финансовых результатов / В. А. Луговой. – М.: АО «ИНКОНСАУДИТ», 1995. – 128 с.
7. Мазур В. П. Економічний зміст поняття фінансових результатів сільськогосподарської діяльності / В. П. Мазур. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2011_3/9_Mazur.pdf
8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Виручка за контрактами з клієнтами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ifrs15.pdf>
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене Міністерством фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
10. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
11. Податковий кодекс України: затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Скалюк Р. В. Сутність і значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств / Р. В. Скалюк. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal1/natural1/npkntu_e

Автор

Пасенко Наталія Сергіївна, доцент кафедри бухгалтерського обліку, ХНЕУ ім. С. Кузнеця, Nataliia.Pasenko@hneu.net

Тези доповіді надійшли 07 лютого 2017 року.

Опубліковано в авторській редакції.

