

## ПОНЯТТЯ "ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ" ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

*Анотація. Розглянуто економічну сутність поняття "фінансовий результат", а також поняття економічного, податкового та управлінського підходів щодо його трактування. Визначено місце фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання.*

*Аннотация. Рассмотрена экономическая сущность понятия "финансовый результат", а также понятия экономического, налогового и управленческого подходов к его трактовке. Определено место финансовых результатов в системе бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.*

*Annotation. The economic essence of the concept "financial result" is considered, as well as the notion of economic, tax and management approaches to its interpretation. The place of financial results in the accounting system of business entities is defined.*

*Ключові слова: фінансовий результат, прибуток, збиток, звіт про фінансові результати.*

При здійсненні виробничо-фінансової діяльності господарюючих підприємств задіяна велика кількість взаємопов'язаних матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Одним із головних завдань, що визначаються при створенні підприємства, є забезпечення отримання позитивного фінансового результату від здійснення господарської діяльності – прибутку – як одного з основних джерел внутрішнього фінансування та індикатора ефективної діяльності підприємства в цілому. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про результати діяльності, сформована з урахуванням специфіки господарювання підприємств та їх організаційної структури [1]. Дану інформацію можна отримати зі звітності, що складається на основі даних бухгалтерського обліку, який, у свою чергу, повинен бути відповідним чином організований.

Основою для правильного визначення фінансового результату є науково обґрунтована організація та методика його обліку. Враховуючи те, що принципи, організація й методика обліку, порядок формування облікової політики підприємств України відповідають міжнародним стандартам фінансової звітності, все ж існує низка невідповідностей в окремих концептуальних підходах щодо визнання фінансових результатів. Саме тому актуальним є питання необхідності дослідження поняття "фінансові результати" в системі бухгалтерського обліку.

Проблеми, пов'язані з формуванням, визначенням і розподілом фінансових результатів розглядаються як в навчальній, періодичній, так і в науковій літературі. Дослідження різних підходів щодо сутності поняття "фінансові результати" присвячені праці Бутинця Ф. Ф., Власової Н. О., Ануфрієва В. Є., Мочерного С. В., Пушкаря М. С., Лугового В. А., Мелушової І. Ю., Гладія І. О., Червінської С. Л. та ін. [2 – 7].

Метою даної статті є дослідження поняття "фінансові результати" з метою узагальнення та систематизації підходів даної категорії, а також визначення місця і ролі фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання.

Відповідно до П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати" [8], прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого вони понесені. Отже, фінансовий результат (прибуток або збиток) розраховується як різниця між доходами та витратами.

Огляд нормативно-правової бази України показав, що в законодавстві не розглядається власне сутність поняття "фінансові результати". Зокрема, у частині законодавчих актів з бухгалтерського обліку обґрунтовано лише сутність понять "прибуток" та "збиток" (П(С)БУ № 3 "Звіт про фінансові результати" [8]). Отже, наведені поняття недоцільно ототожнювати, оскільки недостовірність даних впливає на формування інформації про господарську діяльність у бухгалтерському обліку. Недоліком законодавства України є те, що в нормативно-правових документах, які регулюють питання організації та ведення бухгалтерського обліку, відсутнє визначення поняття "фінансові результати", а обґрунтовано лише часткові категорії щодо нього.

Сутність та протиріччя фінансового результату для підприємців і бухгалтерів найбільш виражено проявляється під час формування і відображення його в бухгалтерському обліку [7]. За допомогою аналізу літературних джерел виявлено, що між науковцями та фахівцями як в економіці, фінансах, юридичних науках, так і в бухгалтерському обліку, немає однозначності відносно поняття "фінансові результати".

Таблиця

### Підходи до розуміння терміна "фінансовий результат"

-----

Автори	Сутність поняття "фінансовий результат"
--------	---

1	2
Бутинець Ф. Ф. [2]	прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг)
Ануфрієв В. Є. [3]	визначається показником прибутку або збитку, що формується протягом календарного (господарського) року; є різницею від порівняння сум доходів і витрат підприємства

Закінчення таблиці

1	2
Мочерний С. В. [4]	грошова форма підсумків господарської діяльності організації або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
Пушкар М. С. [5]	прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності
Луговий В. А. [6]	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат)
Ковальов В. В.	це умовний розрахунковий показник, а не реальні грошові кошти, які можна використати

Науковці також розглядають фінансовий результат підприємств окремих галузей. Червінська С. Л. [9] визначає суть економічної категорії "фінансовий результат аграрного підприємства", яким є різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітної періоду, що найповніше характеризує сутність даної категорії.

У дослідженнях, присвячених обліковому відображенню фінансових результатів діяльності, Залатдінов М. М. [10] пропонує уточнити характеристики фінансового результату. Зокрема, для узагальнення доходів та витрат науковець пропонує використовувати термін "фінансові результати" (обов'язково у множині). При характеристиці прибутку або збитку необхідно використовувати тільки термін "кінцевий фінансовий результат" (в однині), оскільки може виникати або прибуток, або збиток.

Як показали дослідження, Шипіна С. Б. звертає увагу на те, що серед найпоширеніших підходів до визначення поняття "фінансовий результат" є економічний, податковий та управлінський (рисунок).

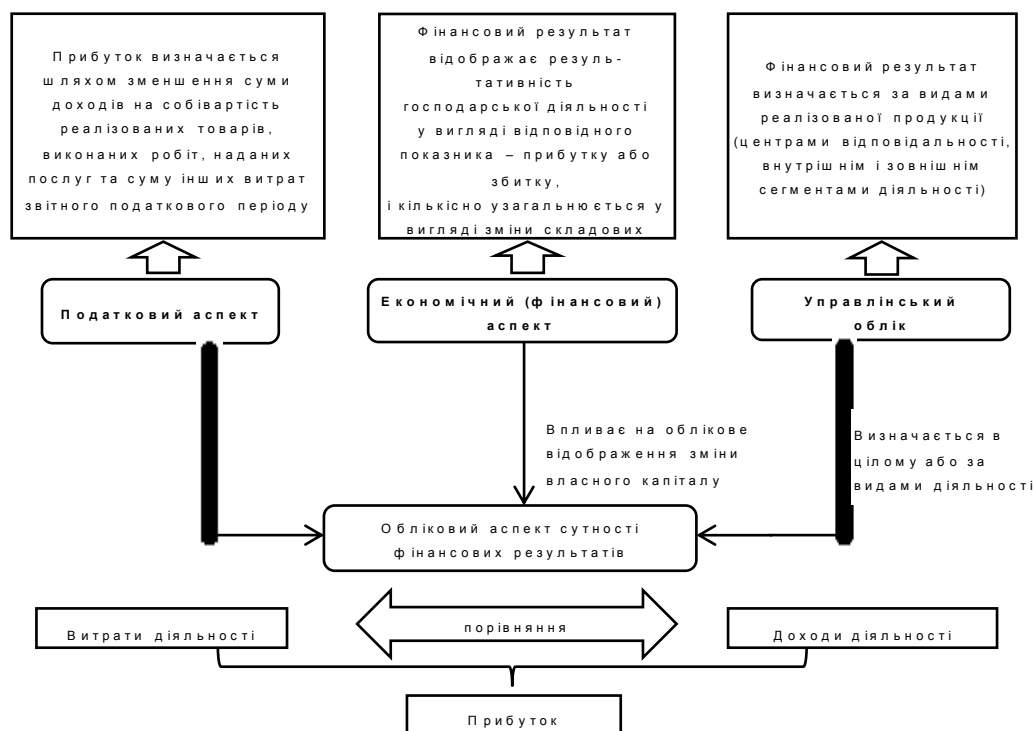


Рис. Сутність фінансових результатів

Відповідно до податкового підходу, поняття "фінансові результати" та "прибуток" є тотожними. Зокрема, у статті 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначається шляхом зменшення суми доходів звітної періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітної податкового періоду.

Щодо трактування досліджуваного поняття в управлінському обліку, то даному питанню присвячені праці Нападовської Л. В. [9]. У наукових дослідженнях автор розмежовує поняття "фінансовий" та "управлінський" результат:

у фінансовій бухгалтерії результат у цілому у підприємстві визначається без калькулювання собівартості продукції шляхом порівняння затрат (з погляду елементів) з випуском продукції в фінансовій бухгалтерії;

в управлінській бухгалтерії фінансовий результат визначається за виробами, а потім за внутрішніми і зовнішніми сегментами [9, с. 193].

Аналіз розглянутих в економічній та обліковій літературі характеристик фінансового результату дозволяє зробити висновок, що фінансовий результат – це категорія, що відображає результативність господарської

діяльності вигляді відповідного показника – прибутку або збитку. Велика кількість трактувань терміна "фінансовий результат" викликана як існуванням різних підходів до розуміння досліджуваного поняття (економічний, фінансовий, обліковий тощо), так і тим, що кожен з дослідників розглядає фінансові результати чи в певній галузі економіки, чи прив'язуючи їх до конкретного завдання або об'єкта бухгалтерського обліку.

Розуміння сутності економічної категорії "фінансовий результат" є вкрай важливим для ефективного управління підприємством. Тому подальшою перспективою є дослідження теоретичних та практичних аспектів формування, обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

*Наук. керівн. Піддубна Л. І.*

-----

**Література:** 1. Коришко Н. Організація обліку фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 84 – 86. 2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, С. Л. Береза. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 672 с. 3. Ануфриев В. Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.lawmix.ru/bux/140627/>. 4. Мочерний С. В. Політична економія : навч. посібн. / С. В. Мочерний. – К. : Знання-Прес, 2002. – 687 с. 5. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с. 6. Луговой В. А. Учет капитала, ссуд и финансовых результатов / В. А. Луговой. – М. : АО "ИНКОНСАУДИТ", 1995. – 128 с. 7. Шипіна С. Б. Сутність поняття "фінансові результати" як об'єкта бухгалтерського обліку / С. Б. Шипіна // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1 (59). – С. 229–232. 8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 "Звіт про фінансові результати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/law/show/z0397-99>. 9. Червінська С. Л. Визначення та облік фінансових результатів діяльності аграрних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 – "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" [Електронний ресурс] / С. Л. Червінська. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2006/06esldap.zip>. 10. Залалтдинов М. М. Учетно-аналитическое обеспечение управления финансовыми результатами сельскохозяйственных организаций в системе интеграции молочного подкомплекса : дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" [Електронний ресурс] / М. М. Залалтдинов. – Режим доступа : <http://www.disscreat.com/content/dissertatsiya-uchetno-analiticheskoe-obespechenie-upravleniya-finansovymi-rezultatami-selsko>.