

УДК 657.37

**Белозерцев В.С.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики  
Дніпропетровського національного університету  
імені Олеся Гончара***Кузнецова О.М.***студентка  
Дніпропетровського національного університету  
імені Олеся Гончара*

## **ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, ЙОГО СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ В КОНТЕКСТІ НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### **THE REPORT ON THE FINANCIAL RESULTS, ITS ESSENCE AND SIGNIFICANCE IN THE CONTEXT OF NATIONAL AND INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS**

#### **АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто особливості складання звіту про фінансові результати за національними та міжнародними стандартами обліку. Проаналізовано зміст НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та МСБО 1 «Подання фінансової звітності» у частині відображення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. Виявлено суперечності у відображенні інформації про фінансові результати у звітності за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

**Ключові слова:** фінансові результати, сукупний дохід, звітність, стандарти, доходи, витрати.

#### **АННОТАЦИЯ**

В статье рассмотрены особенности составления отчета о финансовых результатах по национальным и международным стандартам учета. Проанализировано содержание НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» и МСБУ 1 «Представление финансовой отчетности» в части отображения информации о финансовых результатах деятельности предприятия. Выявлены противоречия в отображении информации о финансовых результатах в отчетности по национальным и международным стандартам бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** финансовые результаты, совокупный доход, отчетность, стандарты, доходы, расходы.

#### **ANNOTATION**

The article describes the features of the statement of financial performance on national and international accounting standards. A content analysis of NP(S)A 1 "General requirements for the financial statements" and IAS 1 "Presentation of Financial Statements" in the part display information about the financial results of the company. Revealed inconsistencies in the mapping information in the financial statements at the national and international accounting standards.

**Keywords:** financial results, total revenue, accounting standards, income, expenses.

**Постановка проблеми.** Облікова система кожної країни ґрунтується на економіко-правових, політичних та соціальних особливостях, це зумовлює відмінності у веденні обліку та складанні звітності суб'єктів господарювання. Відмінності в підходах до змісту фінансових звітів значно ускладнюють аналіз інформації та прийняття рішень в умовах інтеграції в світовий економічний простір. Це привело до пошуку підходів, спрямованих на забезпечення зрозумілості фінансової звітності шляхом гармонізації ведення обліку та складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

нансової звітності шляхом гармонізації ведення обліку та складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Окремі питання теорії та методики складання фінансової звітності знайшли відображення у працях вітчизняних науковців, таких як, зокрема, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валувєв, А.М. Герасимович, Й.Я. Даньків, В.І. Єфіменко, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.Г. Лінник, М.Р. Лучко, Н.М. Малюга, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, О.А. Петрик, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук. Дослідження окремих аспектів складання та подання фінансової звітності обґрунтовано у дисертаціях таких вітчизняних вчених, як, зокрема, В.П. Бондар, О.В. Будько, І.В. Буфатіна, О.В. Гаращенко, О.М. Головащенко, Т.В. Калайтан, О.М. Коробко, В.А. Кулик, Г.М. Курило, Я.В. Лебедзевич, Т.М. Ліхтер, Л.П. Ніщенко, Л.В. Чижевська, В.А. Юденко.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Нині існує ряд дискусійних і невирішених проблем щодо формування та відображення у фінансовій звітності інформації про активи, власний капітал, зобов'язання, доходи, витрати і фінансові результати у контексті орієнтації на Міжнародні стандарти фінансової звітності.

**Мета статті** полягає у дослідженні методики складання звіту про фінансові результати за національними та міжнародними стандартами обліку, а також у виявленні протиріч між ними.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Українське бухгалтерське законодавство за останні роки значно скоротило розбіжності між податковим законодавством та міжнародними стандартами складання фінансової звітності.

Цьому сприяло прийняття нової редакції Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1) [1], яке відмінило дію П(С)БО 1-5. Крім цього, було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [2] та Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності № 476 [3].

Так, відповідно до НП(С)БО 1 значно зазнала змін форма фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати», отримавши іншу назву («Звіт про сукупний дохід»), було введено показник «сукупний дохід», а також виключено статтю «Надзвичайні доходи та витрати», що сприяло наближенню звіту до вимог МСФЗ.

Порівнюємо характеристики складання звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БУ 1 та МСФЗ (табл. 1).

Аналізуючи порівняння вимог МСБО 1 та НП(С)БО 1 до формування звіту про фінансові результати, варто зазначити, що вимоги до складання Звіту про фінансові результати, відповідно до НП(С)БО 1, забезпечили наближення цього звіту до складу Звіту про прибуток чи збиток та інший сукупний дохід. Насамперед це стосується вимоги наведення інформації про інший сукупний дохід. Незважаючи на те, що МСБО 1 допускає альтернативи в поданні інформації про інший сукупний дохід, розробники вітчизняної звітності запропонували

безальтернативний гібрид подання фінансових результатів – єдиний звіт із двох окремих розділів (один призначений для відображення фінансових результатів, інший – для формування іншого сукупного доходу) [5].

Міжнародні стандарти не передбачають регламентованих вимог до форми звіту про фінансові результати, назв його статей та їх розташування, тому жорстка регламентація звіту про фінансові результати за національними стандартами та великий ступінь деталізації його статей не суперечать міжнародним стандартам. Хоча є й невідповідності, зокрема, підхід до подання іншого сукупного доходу, відповідно до НП(С)БО 1, не дає змогу виконати вимогу МСБО 1 щодо окремого подання статей іншого сукупного доходу, які в подальшому будуть рекласифіковані в прибуток або збиток за умови виконання певних умов, та статей, які не підлягатимуть перекласифікації. Така ж невідповідність стосується й відображення податку на прибуток з іншого сукупного доходу, який також підлягає окремому наведенню за тією самою ознакою.

Існує два способи класифікації доходів та витрат, а саме метод характеру витрат та метод функції витрат.

Перший спосіб називають методом характеру витрат. В такому разі витрати об'єднують у звіті про прибутки та збитки згідно з їх характером (наприклад, амортизація, придбання ма-

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика «Звіту про фінансові результати» за національними та міжнародними стандартами**

№ з/п	Положення	НП(С)БУ 1	МСФЗ
1	Форма	Форма є регламентованою, в I розділі розкривається інформація про доходи і витрати, які класифіковані за функціями, у II розділі – про витрати, які класифіковані за елементами.	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат за функціями чи за елементами.
2	Деталізація інформації	Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено.	Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства.
3	Розкриття інформації про види діяльності	Основна, операційна, фінансова, інша.	Операційна, фінансова, інвестиційна.
4	Подання доходів і витрат	Доходи та витрати поділено на: – операційні; – фінансові; – інші.	У додатку до МСБО 1 наведено приклади звітів про фінансові результати, де доходи і витрати звичайної діяльності подано у такому розрізі: – пов'язані з операціями; – пов'язані з фінансовими інвестиціями та залученням фінансування.
5	Подання діяльності, що припинена	Відображається у статті «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування»; відображаються прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.	Згідно з МСФЗ 5 прибуток (збиток) до оподаткування від діяльності, що припинена, слід наводити безпосередньо у звіті.

теріалів, транспортні витрати, заробітна плата, витрати на рекламу) та не перерозподіляють згідно з їх різноманітними функціями на підприємстві. Цей метод простий у застосуванні і використовується невеликими підприємствами, оскільки немає потреби розподіляти операційні витрати відповідно до класифікації функцій.

Другий називають методом функції витрат або «собівартості реалізованої продукції», згідно з яким витрати класифікують відповідно до їх функцій як частину собівартості реалізації, збуту або адміністративної діяльності. Таке подання часто дає детальнішу інформацію користувачам, ніж класифікація витрат відповідно до їх характеру, але розподіл витрат за функціями може бути довільним і вимагати виваженого судження [4].

Згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку передбачено самостійне обрання такої класифікації, яка найбільш достовірно відобразатиме елементи результатів діяльності підприємства. Тобто підприємства мають право обирати один з двох методів класифікації на свій розсуд. Вибір методу залежить від традицій, галузевих чинників та характеру підприємства. Натомість національні стандарти передбачають відображення витрат від операційної діяльності за методом характеру витрат. Відображення витрат за їх характером так само є обов'язковим згідно з НП(С)БО 1 у розділі III форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», однак перелік економічних елементів є жорстко регламентованим і не дає можливості висвітлити галузеві особливості підприємства [6].

**Висновки.** Так, використання МСФЗ дає змогу українським компаніям, які мають інтереси на міжнародному ринку, надати потенційним та наявним інвесторам, кредиторам та іншим зацікавленим сторонам прозору інформацію про свою діяльність, особливо це стосується інформації щодо фінансових результатів. Проаналі-

зувавши зміст НП(С)БО, слід зазначити значне зближення його положень з положеннями міжнародних стандартів, але все ще є розбіжності, зокрема, у питаннях відображення інших операційних та інших доходів і витрат, класифікації видів діяльності, наведення компонентів іншого сукупного доходу, форматів представлення елементів операційних витрат. Тому перед розробниками національних стандартів обліку постає завдання розроблення максимально наближеного до МСФЗ формату «Звіту про фінансові результати», який би покращив аналіз інформації та сприяв би прийняттю рішень закордонними користувачами фінансової звітності.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» від 2 липня 2013 р. № 73 (зі змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності від 28 березня 2013 р. № 433 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF13020.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13020.html).
3. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності від 11 квітня 2013 р. № 476 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF13022.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13022.html).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності» IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 1 січня 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013).
5. Харламова О.В. МСФЗ-звітність: новації в розкритті інформації / О.В. Харламова // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33 (2013). – С. 42–47.
6. Озеран А.В. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): питання формування та співвідношення з МСФЗ / А.В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 6. – С. 25–34.