

УДК 658.14/17

О. О. МАТУСЕВИЧ^{1*}, С. А. КОШМАН²

^{1*} каф. «Облік і оподаткування», Дніпропетровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, 49010, Дніпро, Україна, тел. (056) 373-15-69 ел. пошта alex_m73@meta.ua

² каф. «Облік і оподаткування», Дніпропетровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, 49010, Дніпро, Україна, тел. (056) 373-15-69, ел. пошта koshmanstanislav1996@gmail.com

АНАЛІЗ ПІДХОДІВ ТА МЕТОДІВ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Мета. Робота присвячена аналізу підходів і методів щодо визначення фінансових результатів та відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку. **Методика.** Для вирішення задач такого класу в роботі запропоновано застосувати системний підхід, методи раціонального вирішення проблем та стратегічне планування за певним сценарієм. **Результати.** У роботі досліджено методики визначення фінансових результатів, відображення доходів та витрат в бухгалтерському обліку. **Практична значимість.** Запозичення міжнародного досвіду щодо визначення фінансових результатів допоможе Україні стимулювати розвиток підприємств.

Ключові слова: підхід; метод; фінансовий результат; витрати; доходи; звіт

Постановка проблеми

В сучасних умовах господарювання одним з головних критеріїв оцінювання ефективності діяльності підприємства є фінансовий результат. В свою чергу для підприємства одна з головних цілей є одержання максимального прибутку при мінімальних витратах, оскільки саме прибуток являється головною рушійною силою ринкового механізму та джерелом розвитку підприємства.

Однією з головних загальноекономічних і бухгалтерських проблем як у практичному, так і в науковому плані є проблема трактування фінансового результату діяльності підприємства, методологія й методика його визначення й оподаткування.

З поступовим переходом України на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виникла необхідність для розробки методики визначення фінансових результатів діяльності яка була б орієнтована на міжнародний досвід.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблеми обліку доходів та витрат, формування фінансового результату завжди були в центрі уваги вчених-економістів. Зокрема в своїх працях цю проблему розглядали такі вітчизняні вчені: О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець,

Б. І. Валуєв, А. М. Герасимович, З. В. Гуцайлюк, М. Я. Дем'яненко, Г. Г. Кірейцев, М. М. Коцупатрий, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, В. Б. Моссаковський, Ю. І. Осадчий, П. Т. Саблук, В. В. Сопко, Л. К. Сук, М. Г. Чумаченко, Л. С. Шатківська, В. П. Ярмоленко та інші.

Щодо зарубіжних вчених, то великий внесок в теорію обліку, розрахунку та висвітлення фінансових результатів діяльності на різних історичних етапах зробили: В. Котрулі, А. Піетро, Л. Батардона, Ж. Ж. Рішара, Й. Бетге, Ф. Гертц, Е. Купер, В. Рігер, Г. Л. Биков, О. М. Галаган, В. Д. Новодворський, В. Ф. Палій, А. К. Рошаховський, М. І. Туган-Барановський, Я. В. Соколов.

І хоча зарубіжні та вітчизняні вчені зробили вагомий внесок у висвітлення даної проблеми, однак і досі залишаються невирішені питання, зокрема зв'язані з постійною зміною нормативної бази.

Формулювання цілей статті

Дослідити методику визначення фінансових результатів, відображення доходів та витрат в бухгалтерському обліку.

Виклад основного матеріалу

Для початку потрібно визначити, що являють собою фінансові результати діяльності підприємства, їх економічну сутність та призначення. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] фінансові результати

діяльності підприємства за звітний період відображаються в Звіті про фінансові результати. Цим положенням передбачені форма і зміст Звіту про фінансові результати, а також порядок та вимоги розкриття статей.

Ряд вчених мають свою думку щодо трактування поняття «фінансові результати».

Таблиця 1

Сутність поняття «фінансові результати»

Автор	Сутність поняття «фінансові результати»
Бутинець Ф. Ф.	Прибуток або збиток організації. Співставлення доходів та витрат підприємства відображених у звіті
Мочерний А. Д.	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках
Лондар С. Л., Тимошенко О. В.	Приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період
Скасюк Р. В.	Якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства
Загородній А. Г., Вознюк Г. Л.	Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
Опарін В. М.	Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток. Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат
Пушкар М. С.	Прибуток або збиток, отриманий в результаті господарської діяльності
Борисов А.Б.	Підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу. Визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами
Кондраков Н.П	Відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
Ткаченко Н. М.	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності
Чебанова М. С., Василенко С. С.	Прибуток або збиток, одержаний від діяльності
Худолій Л. М.	Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством

Метою ж складання Звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період [3].

Фінансові результати підприємницької діяльності мають класифікацію:

1. За значенням підсумкового результату господарювання розрізняють:

- позитивний фінансовий результат – прибуток;
- негативний фінансовий результат - збиток.

2. У розрізі видів діяльності виділяють:

- фінансовий результат від звичайної діяльності (операційної, не операційної);

- фінансовий результат від надзвичайних подій.

3. У розрізі звичайної діяльності виділяють:

- фінансовий результат від операційної діяльності
- фінансовий результат від не операційної діяльності.

4. Залежно від формування та розподілу розрізняють декілька видів прибутку:

- валовий;
- від операційної діяльності;
- від звичайної діяльності до оподаткування;
- від звичайної діяльності після оподаткування;
- чистий.

5. За характером оподаткування прибутку виділяють оподатковану та не оподатковану його частину.

6. По періоду формування виділяють:

- прибуток попереднього періоду (тобто періоду, що передує звітному);
- прибуток звітного періоду.

7. За характером розподілу в складі прибутку, що залишається після сплати податків та інших обов'язкових платежів (чистого прибутку), виділяють:

- частину, що капіталізується;
- частину, що споживається.

Для виведення кінцевого фінансового результату (прибутку чи збитку) необхідно порівняти доходи звітного періоду і витрати, які понесені для одержання цих доходів. Отже потрібно визначити такі поняття як доходи та витрати. Для цього звернемося до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»:

- доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

- витрати - це зменшення економічних вигод 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) [1].

Спираючись на той факт, що Україна поступово переходить на використання Міжнародних стандартів, виникає необхідність проаналізувати різні методи визначення фінансових результатів, порівняти їх зваживши переваги та недоліки.

У міжнародній практиці виділяють три основні підходи до визначення величини фінансового результату діяльності підприємства:

- фінансовий результат розглядають, як зміну величини чистих активів підприємства протягом звітного періоду. Розмір чистих активів визначається, як вартісна оцінка сукупного майна підприємства за вирахуванням загальної суми його заборгованості та додаткових внесків власників.

- фінансовий результат виступає як різниця між величиною доходів та витрат діяльності підприємства.

- фінансовий результат трактується, як зміна величини власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду [4].

Вихідним моментом при визначенні фінансового результату в зазначених підходах є розрахунок результату, що відображає ефективність використання вкладеного власником капіталу.

Виходячи з цього використовуються два методи визначення фінансового результату:

- балансовий метод. Згідно з цим методом фінансовий результат визначається на підставі основного балансового рівняння, за яким величина активу підприємства відповідає сумі власного капіталу та зобов'язань суб'єкта господарювання. За такого підходу, показник фінансового результату буде відображати зміну вартості чистих активів протягом звітного періоду;

- метод «витрати – випуск».

Головний із них — метод «витрати – випуск», що базується на моделі В. Леонт'єва. Визначення фінансового результату проводиться шляхом порівняння доходів та витрат діяльності підприємства, з наступними коригуванням даної різниці на суму зміни залишків запасів та вартості незавершеного будівництва впродовж звітного періоду [2].

Для розрахунку фінансового результату за кожним методом передбачені певні моделі у планах рахунків, які, в свою чергу, пов'язані зі структурою фінансових звітів.

Однак якщо зіставляти фінансові результати підприємства розраховані цими трьома методами, то їх результати можуть не співпадати.

На підприємствах зарубіжних країн головним способом визначення фінансового результату є спосіб, що ґрунтується на зіставленні доходів і витрат. Інші - використовуються для підприємств малого бізнесу в умовах спрощеного оподаткування. З аналітичною метою їх може використовувати будь-який користувач фінансової звітності.

Суб'єкти господарювання в Україні розраховують фінансовий результат за методом «витрати – випуск». План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств передбачає визначення фінансового результату за видами діяльності.

Даний метод набув великої популярності та використовується в переважній більшості країн, однак в зв'язку з цим він набув деяких

особливостей. Зокрема на сьогоднішній день існує два варіанти даного методу: французький та англо-американський.

У французькому варіанті витрати підприємства розподіляються на три складові: експлуатаційні, фінансові і надзвичайні витрати. А особливостями визначення фінансового результату методом «витрати — випуск» за французьким варіантом є: точне визначення новоствореної вартості за даними фінансової бухгалтерії; визначення фінансового результату роботи підприємства без обчислення фактичної собівартості виготовленої, відвантаженої та реалізованої продукції.

У англо-американському варіанті визначення результату діяльності фірми передбачає розрахунок фінансового результату за функціями підприємства: виробництво, реалізація, управління. Ця модель побудована на концепції продажу продукції, за якою спочатку визначають валовий дохід як різницю між виручкою від реалізації продукції та сумою змінних витрат. Валовий дохід дає можливість оцінити рентабельність виробництва, показує,

яка частина доходу йде на покриття витрат, а яка – на отримання прибутку. Величину прибутку від основної діяльності формує різниця між валовим доходом і експлуатаційними витратами. Експлуатаційні (операційні) витрати – це витрати на збут, управління, амортизацію – витрати періоду. Принцип співвідношення між доходами звітного періоду і витратами, які виникли в цьому періоді, відповідає методу «витрати – випуск» [5].

Висновки

Отже, з'ясувавши суть визначення фінансового результату в можна зробити висновок, що для бухгалтерського обліку застосування методу «витрати – випуск» є найбільш доцільним, з точки зору достовірності й точності формування облікових даних про фінансовий результат господарської діяльності підприємства. Запозичення міжнародного досвіду допоможе Україні стимулювати розвиток підприємств, що в свою чергу принесе позитивний результат для економіки країни в цілому.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Текст]: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868.
2. Патарідзе-Вишинська М. В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід [Електронний ресурс] / М. В. Патарідзе-Вишинська // Київський інститут бізнесу і технологій. – 2010. – №10. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/eui/2010_2/10pmvzd.pdf
3. Р. Л. Хом'як Бухгалтерський облік в Україні / Р. Л. Хом'як – Львів: Інтеллект-Захід, 2008. – 1224 с.
4. Скалюк, Р. Концепції фінансового результату діяльності промислового підприємства: міжнародна практика та вітчизняні реалії [Електронний ресурс] / Р. Скалюк // Галицький економічний вісник. — 2010. — №3(28). — Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Gev/2010_3/WORLD_ECONOMY_AND_INTERNATIONAL/003.pdf
5. Микитюк, Н. Я. Облікова – аналітична інформація в системі управління [Електронний ресурс] / Н. Я. Микитюк // Тернопільський національний економічний університет. – 2009. – №3(92). – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2009_3/92.pdf

A. A. MATUSEVICH^{1*}, S. A. KOŠMAN²

^{1*} каф. «Учет и налогообложение», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна 2, 49010, Днипро, Украина, тел. (056) 373-15-69 эл. почта alex_m73@meta.ua

² каф. «Учет и налогообложение», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна 2, 49010, Днипро, Украина, тел. (056) 373-15-69 эл. почта koshmanstanislav1996@gmail.com

АНАЛИЗ ПОДХОДОВ И МЕТОДОВ ПО ОПРЕДЕЛЕНИЮ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Цель. Работа посвящена анализу подходов и методов по определению финансовых результатов и отражению доходов и расходов в бухгалтерском учете. **Методика.** Для решения задач такого класса в работе предложено применить системный подход, методы рационального решения проблем и стратегическое планирование по определенному сценарию. **Результаты.** В работе исследованы методики определения финансовых результатов, отражения доходов и расходов в бухгалтерском учете. **Практическая значимость.** Заимствование международного опыта по определению финансовых результатов поможет Украине стимулировать развитие предприятий.

Ключевые слова: подход; метод, финансовый результат; расходы; доходы; отчет

A. A. MATUSEVICH^{1*}, S. A. KOSHMAN²

^{1*} Dep. «Accounting and taxation», Dnipropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan St., 2, Dnipro, Ukraine, 49010, tel. +38(056) 373-15-69, e-mail alex_m73@meta.ua

² Dep. «Accounting, Audit and Intellectual Property», Dnipropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan St., 2, Dnipro, Ukraine, 49010, tel. +38(0562) 373-15-69, e-mail koshmanstanislav1996@gmail.com

ANALYSIS OF APPROACHES AND METHODS FOR DEFINITION FINANCIAL RESULTS

Goal. The work is devoted to the analysis of approaches and methods for determining financial results and reflecting income and expenses in accounting. **Methodology.** To solve the problems of this class, it is proposed to apply the system approach, methods of rational problem solving and strategic planning in a certain scenario. **Results.** In work methods of definition of financial results, reflection of incomes and expenses in accounting are investigated. **Practical significance.** Borrowing international experience in determining financial results will help Ukraine to stimulate the development of enterprises.

Key words: approach; method, financial result; costs; income; report

REFERENCES

1. Nacionaljni polozhennja (standarty) bukhghaltersjkogho obliku 1 «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti», № 73 § Ministerstvo finansiv Ukrajinjy (2013)
2. Pataridze-Vyshynsjka, M. V. (2010). Vyznachennja ta oblik finansovogho rezuljtatu: Vitchyznjanyj i zarubizhnyj dosvid. *Ekonomika. Upravlinnja. Innovaciji.*, (2 (4)). Retrieved June 25, 2018, from http://www.nbu.gov.ua/e-journals/eui/2010_2/10pmvzd.Pdf
3. Khom`jak, R. L. (2008). *Bukhghaltersjkij oblik v Ukrajinj (7th ed.)*. Ljviv, Ukraine: Intelekt-Zakhid.
4. Skaljuk, R. (2010). Konceptiji finansovogho rezuljtatu dijajlnosti promyslovogho pidpryjemstva: Mizhnarodna praktyka ta vitchyznjani realiji. *Ghalyckyj Ekonomichnyj Visnyk*, (3 (28)). Retrieved June 25, 2018, from http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Gev/2010_3/WORLD_ECONOMY_AND_INTERNATIONAL/003.pdf

5. Mykytjuk, N. J. (2009). Oblikovo-analitychna informatsiia v systemi upravlinnia. *Innovatsiina Ekonomika. Vseukrainskyi Naukovo-vyrobnychi Zhurnal*, 3(13), 92-95. Retrieved June 25, 2018, from http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2009_3/92.pdf

Надійшла 20.05.2018 р.

Стаття рекомендована до друку д-ром екон. наук, доц. Бобилем В. В., д-ром екон. наук, проф. Макаренком А. П.