

Омецінська Ірина Ярославівна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільського національного
економічного університету

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД): ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

Нині в умовах економічної кризи суттєво погіршився фінансово-майновий стан багатьох суб'єктів господарювання, знизилась їхня прибутковість, платоспроможність, ліквідність. Одним з важелів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств є отримання достовірної інформації про їх витрати та доходи для прийняття управлінських рішень. Основним носієм такої інформації є фінансова звітність, зокрема Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Питанням формування звітності присвячено чимало праць вчених-економістів, зокрема К.В. Безверхого, Т.В. Бочулі, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, З.В. Задорожного, І.В. Кошкालди, Я.Д. Крупки, Л.В. Чижевської та інших. Однак прийняття Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зумовило нові дискусії щодо відображення показників про діяльність підприємства у фінансовій звітності.

Метою складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період [5].

Фінансова звітність має містити лише доречну інформацію, тобто таку, яка може вплинути на прийняття рішень та забезпечить своєчасну оцінку минулих, теперішніх та майбутніх подій. Інформація, наведена у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам, які мають відповідні знання. Окрім того, вона має бути достовірною.

Основними показниками фінансової звітності форми № 2 є витрати і доходи. Визначення цих термінів подано в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: витрати – 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); доходи – 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) [5]. В Концептуальній основі фінансової звітності наведено визначення витрат, фактично аналогічне визначенню, зазначеному в НП(С)БО 1, а саме: витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [2].

Щодо трактування доходів, то в міжнародних стандартах фінансової звітності (зокрема в МСБО 18 «Дохід») воно дещо відрізняється від вітчизняного

трактування, оскільки немає акценту на «надходженні активів або зменшенні зобов'язань».

У вітчизняних стандартах обліку з метою їх наближення до міжнародних з'явився новий термін – «сукупний дохід», під яким розуміють зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками) [5].

Основна інформація про доходи і витрати підприємства у формі № 2 до лютого 2013 р. містилися у розділах I «Фінансові результати» та II «Елементи операційних витрат». Окрім того, раніше діюча форма Звіту про фінансові результати містила розділи III «Розрахунок показників прибутковості акцій» та IV «Податкові різниці».

Нині форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) зазнала змін. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» форма № 2 має такі розділи: I «Фінансові результати», II «Сукупний дохід», III «Елементи операційних витрат», IV «Розрахунок показників прибутковості акцій».

Щодо розділу I «Фінансові результати», та у новому Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) відсутні рядки 010 «Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», 015 «Податок на додану вартість», 020 «Акцизний збір», 030 «Інші вирахування з доходу». Зазнали змін і рядки, де містилася інформація щодо надзвичайних доходів та витрат, оскільки з 2013 року відсутній в нормативних документах така діяльність як надзвичайна. Нині витрати і доходи, що виникають в результаті надзвичайних подій відображаються у складі доходів і витрат звичайної діяльності. Погоджуємось з І.В. Кошкалдою, що існує ряд відмінностей у підході до класифікації доходів (порівняно з МСФЗ) – у вітчизняній практиці вона є більш деталізованою, що відповідає потребам фінансового та управлінського обліку, а також національному Плану рахунків [3, с. 19].

Слід зауважити, що згідно з МСБО 1 «Подання фінансової звітності» суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їхній функції у суб'єкта господарювання, залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію [4]. У вітчизняному Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) міститься інформація про витрати за видами діяльності та елементами, що на нашу думку, дає користувачам звітності детальну інформацію про структуру витрат підприємства.

Новим для практикуючого бухгалтера є розділ II форми № 2 «Сукупний дохід». На нашу думку, інформативність даного розділу є незначною та вимагає від бухгалтера детальних знань норм П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» та багатьох специфічних термінів. Погоджуємось з думкою К.В. Безверхого та Т.В. Бочулі про недосконалість та незручність структури даного розділу. Науковці зазначають, що вітчизняна практика наразі відрізняється серйозною методологічною помилкою у частині

пропозиції рядка 2445 «Інший сукупний дохід», який являє собою безсистемне неупорядковане накопичення інформації, яка піддається критиці з точки зору доцільності та відповідності [1, с. 28].

Некоректними, на нашу думку, є назви рядків 2450 «Інший сукупний дохід до оподаткування», 2455 «Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом» та 2460 «Інший сукупний дохід після оподаткування». На основі назв цих рядків користувачу звітності, який не знайомий детально з методикою бухгалтерського обліку та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433, можна прийти до висновку, що ці операції (визначення суми податку на прибуток і іншого сукупного доходу після оподаткування) необхідно проводити над сумою рядка 2445 «Інший сукупний дохід», а не алгебраїчною сумою рядків 2400÷2445. Тому корекції вимагає або назва рядка 2445, або назви рядків 2450, 2455 та 2460.

Щодо розділу III «Елементи операційних витрат», то тут залишився недолік попередньої форми фінансової звітності № 2, а саме: назва рядка 2520 «Інші операційні витрати» цього розділу та назва рядка 2180 «Інші операційні витрати» розділу I збігаються, але мають різне змістове наповнення. Це також може вводити в оману користувачів фінансової звітності.

Таким чином, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) надає широку інформацію про витрати, доходи та фінансові результати підприємства, хоча і містить окремі недоліки. Водночас фінансова звітність і не здатна повністю забезпечити інформаційні потреби усіх зацікавлених користувачів, оскільки, з одного боку, різним користувачам необхідний різний обсяг інформації, різної деталізації, з іншого боку, звітність не повинна бути перезавантажена показниками.

Список використаних джерел:

1. Безверхий К.В. Деякі питання порядку складання вітчизняної фінансової звітності підприємств в контексті законодавчих змін / К.В. Безверхий, Т.В. Бочуля // Облік і фінанси. – 2013. – № 3 (61). – С. 25-28.
2. Концептуальна основа фінансової звітності від 01.09.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009/page
3. Кошкалда І.В. Особливості складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) відповідно до національних та міжнародних стандартів / І.В. Кошкалда // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки. – 2014. – № 4. – С. 15-23.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку I «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013/page
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку I «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>