

## ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ: ОСОБЛИВОСТІ СТРУКТУРИ І МЕТОДИКИ ФОРМУВАННЯ

Мету, склад, принципи, а також вимоги до призначення та розкриття елементів фінансової звітності визначає НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Метою складання звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. При цьому мета складання звітності, яка зазначена в Концептуальних основах фінансової звітності, є іншою - надання фінансової інформації про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання. Такі рішення охоплюють придбання, продаж або утримування інструментів власного капіталу та боргових інструментів, а також надання або погашення позик та інших форм кредитів [1]. Тобто очевидне протиріччя у визначенні мети складання звітності у національних стандартах та МСФЗ, що потребує його усунення.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Звіт про фінансові результати отримав з 2013 року додаткову назву – Звіт про сукупний дохід. Він є частиною як квартальної, так і річної звітності підприємств, які повинні подавати фінансову звітність згідно з вимогами НП(С)БО 1. Звіт складають наростаючим підсумком з початку звітного року [3]. Його показники зазначають у тисячах гривень без десяткового знака, крім розділу 4 звіту, грошові показники якого наводять у гривнях з копійками.

Форма складається із чотирьох розділів (табл. 1):

Таблиця 1

Структура Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи)

РОЗДІЛ ЗВІТУ	ЗМІСТ ІНФОРМАЦІЇ
<b>Розділ 1. «Фінансові результати»</b>	Розкривають інформацію про отримані доходи в розрізі видів діяльності підприємства та про витрати, пов'язані з отриманням цих доходів. На підставі цих показників визначають фінансові результати відповідно від операційної, потім від звичайної діяльності і обчислюють чистий прибуток або збиток. У новій формі скорочено кількість статей, які розшифровують порядок формування валового прибутку.
<b>Розділ 2. «Сукупний дохід»</b>	Містить інформацію стосовно дооцінки необоротних активів, фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних

	підприємств, іншого доходу, податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом. Цей розділ є новим у звіті.
<b>Розділ 3. «Елементи операційних витрат»</b>	Відображають всі операційні витрати підприємства (на виробництво, збут, управління та ін.) у звітному періоді, за вирахуванням внутрішнього обороту - тих витрат, які формують собівартість продукції (робіт, послуг), виробленої та спожитої самим підприємством. У розділі не відображають: собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти, втрати від операційних курсових різниць, штрафів, пені. Розділ залишився без змін.
<b>Розділ 4. «Розрахунок показників прибутковості акцій»</b>	Розділ залишився без змін. Розділ заповнюють тільки акціонерні товариства, прості акції або потенційно прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах. Для розрахунку показників застосовують норми П(С)БО 24 «Прибуток на акцію». Показники розділу III обчислюють тільки для складання звіту, а в бухгалтерському обліку підприємства не відображають.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за аналогією до Міжнародних стандартів фінансової звітності починається зі статті «чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», що є цілком обґрунтованим з позицій спрощення читання фінансової звітності та її неперобтяження «податковою інформацією». Однак, в контексті такої зміни взаємоузгодження доходів відповідно до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та Податкової декларації з податку на прибуток підприємства буде проблемним.

Необхідно відзначити що відповідно до НП(С)БО 1 у звіті не потрібно окремо виділяти надзвичайну діяльність, тобто статті «Надзвичайні доходи» та «Надзвичайні витрати» вилучено. Витрати, які раніше визнавалися надзвичайними, мають знайти своє відображення у складі інших витрат.

Загалом, структура першого розділу майже не змінилась: фінансові результати визначають поступово, порівнюючи доходи і витрати від різних видів діяльності. Однак, навіть у додаткових статтях, де наводять інформацію щодо доходів та витрат від зміни вартості активів і оцінюють за справедливою вартістю, яких не було у попередній формі, та ряду статей, в яких відображають доходи і витрати страхових організацій, не передбачено статей, де би відображали доходи та витрати від надзвичайних подій.

Стаття «податок на прибуток від звичайної діяльності» у новій формі Звіту про фінансові результати перейменована на «витрати (дохід) з податку на прибуток», що, ймовірно, передбачає розрахунок податку на прибуток тільки за даними фінансового обліку [2]. Інформація про тимчасові та постійні податкові різниці за рекомендацією Міністерства фінансів України повинна накопичуватися в реєстрах бухгалтерського обліку, зокрема шляхом виділення окремих граф для їх відображення (за відповідною класифікацією - тимчасова або постійна) або в інший спосіб, на вибір підприємства. Тому, ймовірно, у Звіті про фінансові результати податкові різниці не знайдуть

належного відображення, а будуть розшифровуватися у Примітках до річної фінансової звітності.

Розділ 2 «Сукупний дохід» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) містить інформацію тільки про окремі види доходів підприємства, що не відповідає його назві.

Зауважимо недосконалість та незручність структури другого розділу Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), особливо інформації, що має подаватися у рядках 2445 «Інший сукупний дохід» та 2450 «Інший сукупний дохід до оподаткування». Відповідно до Методичних рекомендацій інший сукупний прибуток до оподаткування складається з показників дооцінки певних активів, капітальних курсових різниць, частин капіталу асоційованих і спільних підприємств та іншого сукупного доходу. Тобто, щоб отримати показник іншого сукупного доходу, потрібно до сукупного доходу додати ще кілька показників. Із цього можна зробити беззаперечний висновок щодо недопрацьованості Методичних рекомендацій, запропонованих Міністерством фінансів України. Так, зокрема у МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [10] коректно надано склад і структуру іншого сукупного доходу, тоді як вітчизняна практика наразі відрізняється серйозною методологічною помилкою у частині пропозиції наповнення рядка 2445 «Інший сукупний дохід», який є безсистемним неупорядкованим накопиченням інформації і піддається критиці з точки зору доцільності та відповідності. Закономірним і логічним є питання, яким чином бухгалтерам заповнювати рядок 4110 «Інший сукупний дохід за звітний період»? У статті «Інший сукупний дохід за звітний період» відповідно до Методичних рекомендацій необхідно відображати суму іншого сукупного доходу за звітний період зі Звіту про фінансові результати. Ця пропозиція є вельми цікавою, оскільки, як відомо, у Звіті про фінансові результати є кілька статей іншого сукупного доходу, що, логічно, потребує відповіді на питання, яку саме статтю доцільно брати для заповнення форми 4 «Звіт про власний капітал». Знову ж таки, спираючись на логіку – це показник рядка 2460 «Інший сукупний дохід після оподаткування» Звіту про фінансові результати. Проте це власна логіка практиків з бухгалтерського обліку, яка йде дещо врозріз з твердженням Міністерства фінансів України. Потрібні додаткові роз'яснення з боку Міністерства фінансів.

#### Література:

1. Концептуальна основа фінансової звітності. [IASB. Стандарт. Міжнародний документ. Концепція від 01.09.2010]. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009/page2](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009/page2).

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Затв. Наказом міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish>.

3. Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13).